



المعيار المحاسبي الدولي IAS2

المخزون

Inventories

المخزون Inventories

أهداف الفصل التعليمية:

- بعد دراسة هذا الفصل يتوقع أن يكون القارئ ملماً بالأمور التالية:
1. بيان الأهداف الرئيسية لمعيار المحاسبي الدولي رقم (2): "المخزون".
 2. تحديد النطاق الذي يغطيه المعيار المحاسبي الدولي رقم (2): "المخزون".
 3. تحديد البنود التي تدخل في إحتساب تكلفة المخزون.
 4. استعراض البنود التي لا تعتبر جزء من تكلفة المخزون.
 5. بيان أساليب قياس تكلفة المخزون وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (2).
 6. توضيح توقيت الإعتراف بالمخزون كمصروف.
 7. بيان كيفية تقييم المخزون وفق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقيق أيهما أقل.
 8. شرح طرق (أنظمة) المحاسبة عن المخزون.
 9. بيان الإفصاحات التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (2) "المخزون".

1. مقدمة

يعتبر المخزون من أهم عناصر الأصول المتداولة لدى العديد من الشركات. ويُعرّف معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المعنون "المخزون": بأنه مجموع السلع التي تشتريها المنشأة بهدف بيعها في سياق النشاط العادي للمنشأة والسلع التي هي قيد الإنتاج أو التصنيع لغرض البيع والسلع على شكل مواد أو إمدادات تستهلك في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات وبهذا المفهوم يشمل أيضاً المخزون عنصر مخزون الوقود (غاز أو بزين وغيرها) لدى الشركات الصناعية. وعادةً ما يتكون المخزون في المنشآت التجارية من البضاعة الجاهزة واللوازم والمهمات، أما المخزون في المنشآت الصناعية فيتكون من ثلاثة عناصر هي:

- المواد الخام التي تستخدم في عملية التصنيع Raw Materials.
 - البضاعة تحت التشغيل (أي التي لم يستكمل إنتاجها حتى إنتهاء السنة المالية) Work In Process.
 - البضاعة تامة الصنع Finished Goods.
- كما أن لتقييم المخزون أثر مباشر في تحديد نتائج أعمال الشركة لذلك بيّن هذا المعيار كيفية تقييم المخزون بأنواعه المتعددة عند إعداد وعرض القوائم المالية.

2. هدف المعيار Objective

يهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون. إن المسألة الرئيسية في محاسبة المخزون هي مبلغ التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل ويدرج في قائمة المركز المالي ويرحل حتى يتم الإعتراف بالإيرادات المرتبطة به. ويوفر هذا المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة والإعتراف اللاحق به كمصروف، بما في ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. كما يوفر أيضاً إرشادات عن صيغ التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون.

3. نطاق المعيار Scope

- يطبق هذا المعيار على جميع المخزونات بإستثناء:
- أ. الأدوات المالية والتي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (32) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (9).
 - ب. الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي، والإنتاج الزراعي حتى نقطة الحصاد، والتي يتم المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (41) "الزراعة".

ولا ينطبق هذا المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل:

- أ. منتجي المنتجات الزراعية والحرجية، والإنتاج الزراعي بعد الحصاد، والمعادن والمنتجات المعدنية، إلا إذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق وفق الممارسات المتبعة في تلك الصناعة، عندها يعترف بالتغير بصافي القيمة القابلة للتحقق في حساب الأرباح والخسائر للفترة التي حدث بها التغير. على سبيل المثال، عندما يتم حصاد المحاصيل الزراعية أو يتم استخراج المعادن ويكون البيع مؤكداً بموجب عقد آجل أو ضمانات حكومية، أو عندما يوجد سوق نشطة وتكون مخاطر فشل البيع ضئيلة. ويُستثنى هذا المخزون من متطلبات القياس فقط وفق هذا المعيار.
- ب. السماسرة ووسطاء بيع البضائع (هم الأشخاص الذين يشترون أو يبيعون السلع للآخرين أو لحسابهم الخاص) الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع المقدرة، حيث يتم الإعراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة بيع المخزون المقدرة في حساب الأرباح والخسائر في فترة التغيير.

4. التعريفات Definitions

المخزون Inventories

هي الأصول التي تتصف بما يلي:

- يُحتفظ بها لغرض البيع في سياق النشاط العادي والطبيعي للأعمال.
- قيد الإنتاج أو التصنيع لغرض البيع.
- على شكل مواد أو إمدادات تستهلك أو تستخدم في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

صافي القيمة القابلة للتحقق¹ Net Realizable Value (NRV)

هو سعر البيع المقدر في السياق النشاط العادي مطروحاً منه (التكاليف المقدرة لإتمام تصنيع السلعة والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع).

القيمة العادلة Fair Value

هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو دفعه لتحويل إلزام في معاملة في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس².

¹ تشير صافي القيمة القابلة للتحقق إلى صافي المبلغ الذي تتوقع المنشأة أن تحققه من بيع المخزون في السياق العادي للأعمال. أما القيمة العادلة فتعكس السعر الذي كانت ستتم به معاملة نظامية لبيع المخزون نفسه في السوق الرئيسية (أو السوق ذات المزايا الأفضل) لذلك المخزون بين مشاركين في السوق في تاريخ القياس. صافي القيمة القابلة للتحقق هي قيمة تحددها المنشأة، أما القيمة العادلة فهي ليست كذلك. وصافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون قد لا تساوي القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

² راجع المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 13 "قياس القيمة العادلة".

5. مكونات تكلفة المخزون Cost of Inventories

تشمل تكلفة المخزون جميع تكاليف الشراء والتكاليف الأخرى التي يتم تحملها حتى يصبح المخزون جاهز ومعد للبيع أو الاستخدام ووضعه في موقعه ووضع الحاليين، وعليه فإن البنود التي تدخل في احتساب تكلفة المخزون تتضمن ما يلي:

أ. **تكاليف شراء المخزون:** تشمل تكاليف شراء المخزون ثمن الشراء، ورسوم الإستيراد والضرائب الأخرى (عدا تلك القابلة للإسترداد من قبل المشروع من سلطات الضرائب)، ومصاريف النقل، ومصاريف المناولة والمصاريف الأخرى التي تعزى مباشرة في الحصول على البضائع الجاهزة، والمواد والخدمات. أما الحسومات التجارية والرديات والبنود الأخرى المشابهة فتطرح لغايات تحديد تكاليف الشراء.

ب. **تكاليف تحويل المواد الخام إلى سلع جاهزة أو شبه جاهزة:** في الشركات الصناعية والتي تقوم بتحويل المواد الخام إلى بضاعة جاهزة أو شبه جاهزة للبيع. ويشمل هذا البند ما يلي:

ب/1- تضم تكاليف التحويل التكاليف المرتبطة مباشرة بوحدة الإنتاج، مثل الأجور المباشرة. كما تشمل التحميل المنظم من تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التي يتم تكبدها في تحويل المواد الأولية إلى بضائع جاهزة. إن التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة هي التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تبقى نسبياً ثابتة بغض النظر عن حجم الإنتاج، مثل الإهلاك ومصاريف صيانة لمباني ومعدات المصنع وأصول حق الاستخدام المستخدمة في عملية الإنتاج³. أما التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة فهي تلك التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تتغير بصورة مباشرة أو شبه مباشرة، مع حجم النشاط، مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة.

ب/2- يتم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة على أساس الطاقة العادية للمنشأة (Normal Product Capacity). وتمثل الطاقة العادية الإنتاج المتوقع تحقيقه في المتوسط خلال عدد من الفترات أو المواسم في الظروف العادية مأخوذاً في الإعتبار فقدان الطاقة الناتجة عن الصيانة المخطط لها. ويمكن إستخدام المستوى الفعلي للإنتاج إذا كان قريب من الطاقة العادية.

وفي الفترات التي يقل فيها الإنتاج الفعلي عن الطاقة الإنتاجية العادية المقدره فإن الفرق يحمل للفتره كمصروف. أما في حالة زيادة الطاقة الإنتاجية الفعلية عن الطاقة الإنتاجية العادية فإن الفرق يعامل كتخفيض لتكلفة الوحدات المنتجة لكي لا يتم قياس المخزون بأكثر من تكلفته. أنظر مثال رقم (2) تالياً.

³ أصول حق الاستخدام هي عقود الإيجار المرسلة بموجب معيار التقرير المالي الدولي رقم (15) IFRS.

ب/3- إذا تعددت المنتجات المستخرجة من عملية إنتاج واحدة (المنتجات المشتركة) أو وجود منتج رئيسي ومنتج فرعي، أي أن تكاليف الإنتاج لا يمكن تحديدها وفصلها بشكل واضح لكل منتج، ففي هذه الحالة يتوجب توزيع التكاليف على المنتجات على أساس منطقي وثابت، ويمكن استخدام أسلوب القيمة البيعية المقدرة لكل منتج كأساس للتوزيع.

في حالة وجود منتجات فرعية ذات أهمية نسبية غير مادية، حيث يتم تقدير القيمة القابلة للتحقق لهذه المنتجات ويتم طرح تلك القيمة من تكلفة المنتج الرئيسي.

ج. التكاليف الأخرى:

تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون السلعي فقط في حدود ما يتم تكبده منها من أجل إحضار المخزون إلى حالته ومكانه الحاليين. فعلى سبيل المثال، قد يكون من المناسب شمول المصاريف غير المباشرة غير الإنتاجية أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين ضمن تكاليف المخزون.

6. التكاليف التي لا تعتبر ضمن تكلفة المخزون

Costs Excluded from the Cost of Inventories

بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (2) هناك العديد من عناصر التكاليف لا تعتبر ضمن تكلفة

المخزون، ويتم معالجتها ضمن المصاريف في بيان الدخل وتشمل:

- الكميات غير العادية من المواد التالفة (الفاقد)، أما التالف العادي فيعتبر جزءاً من تكلفة المخزون.

- تكاليف التخزين إلا إذا كانت هذه التكاليف أساسية في العملية الإنتاجية.

- المصاريف الإدارية غير المباشرة التي لا تساهم في إحضار المخزون إلى وضعه وموقعه الحاليين.

- تكاليف البيع.

- تكاليف الإقتراض أو التمويل عند شراء المخزون بمدفوعات مؤجلة حيث تتكبد المنشأة تكاليف تمويل نتيجة تأجيل الدفع. وعلى سبيل المثال يعتبر الفرق بين سعر الشراء بموجب شروط البيع العادية والمبلغ المدفوع، كمصروف فائدة يحمل على مدة تأجيل الدفع.

مع الإشارة هنا وجود حالات تسمح برسمة تكاليف الإقتراض في تكلفة المخزون. والواردة ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (23)، تكاليف الإقتراض.

- فروقات أسعار الصرف الناجمة عند شراء المخزون بالعملة الأجنبية، حيث تعتبر فروقات العملة الأجنبية كريح أو خسارة فروقات عملة أجنبية.

7. تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية

Cost of Agricultural Produce Harvested from Biological Assets

بموجب معيار المحاسبة الدولي (41) "الزراعة" فإن عنصر المخزون يتضمن المنتجات الزراعية التي حصدها مشروع من أصوله البيولوجية ويقيم عند الإعراف الأولي به بقيمته العادلة عند الحصاد مطروحاً منها التكاليف حتى نقطة البيع. وهذه هي تكلفة المخزون عند المباشرة بتطبيق هذا المعيار (IAS 2) بعد الحصاد.

مثال (1)

تقوم شركة بلادنا التجارية بشراء قوارب الصيد من البلدان المختلفة وتصدرها إلى دول جنوب شرق آسيا. وقد تكبدت الشركة المبالغ التالية خلال عام 2022:

1. تكلفة المشتريات (إستناداً إلى فواتير الموردين).
2. الخصومات التجارية على المشتريات.
3. رسوم الإستيراد.
4. شحن وتأمين المشتريات.
5. تكاليف مناولة أخرى تتعلق بالواردات.
6. رواتب دائرة المحاسبة.
7. عمولة السمسة مستحقة الدفع للوكلاء المستخدمين مقابل ترتيب عمليات الإستيراد.
8. عمولة المبيعات مستحقة الدفع لوكلاء المبيعات.
9. تكاليف ضمان ما بعد البيع.

المطلوب: تطلب شركة بلادنا التجارية رأيك حول التكاليف التي يُسمح بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (2) تضمينها في تكلفة المخزون.

حل مثال (1)

بموجب معيار المحاسبة الدولي (2) تعتبر البنود ذوات الأرقام 1، 2، 3، 4، 5 و7 في تكلفة المخزون. أما رواتب دائرة المحاسبة وعمولة المبيعات وتكاليف ضمان ما بعد البيع فهي لا تعتبر تكلفة مخزون بموجب معيار المحاسبة الدولي (2) وعليه فلا تعتبر جزء من تكلفة المخزون.

مثال (2)

خلال شهر تموز 2021 بدأت الشركة الوطنية بإنتاج الأمر الإنتاجي رقم (55) وقد بلغت تكلفة المواد المباشرة له 5000 دينار وساعات العمل المستخدمة لإتمامه 10,000 ساعة عمل مباشر، ويتم تحميل تكاليف الصنع على أساس ساعات العمل وكانت تكاليف التحويل لعام 2021 عند مستوى الطاقة الإنتاجية العادية البالغة 100,000 ساعة عمل كما يلي:

- أجور مباشرة (قسم الإنتاج) 40,000 دينار
- تكاليف صنع إضافية متغيرة 10,000 دينار
- تكاليف صنع إضافية ثابتة 30,000 دينار

المطلوب: إحسب إجمالي التكاليف للأمر الإنتاجي رقم (55) بإفتراض:

- أ- مستوى الطاقة الإنتاجية الفعلية 125,000 ساعة عمل.
- ب- مستوى الطاقة الإنتاجية الفعلية 80,000 ساعة عمل.

حل مثال (2)

أ- مستوى الطاقة الإنتاجية الفعلية 125,000 ساعة عمل:

بما أن مستوى الطاقة الإنتاجية الفعلية 125,000 ساعة عمل وهو أكبر من مستوى الطاقة الإنتاجية العادية 100,000 ساعة، فإن حصة الوحدة المنتجة من التكاليف الثابتة سوف تنخفض. وسيتم إحساب تكلفة الأمر الإنتاجي رقم (55) كما يلي:

إجمالي التكاليف = 5000 مواد مباشرة

3200 + أجور مباشرة (40,000 ÷ 125,000 ساعة) * 10,000 ساعة

800 + تكاليف الصنع الإضافية المتغيرة (10,000 ÷ 125,000) * 10,000 ساعة

2400 + تكاليف الصنع الإضافية الثابتة (30,000 ÷ 125,000) * 10,000 ساعة

11,400 دينار المجموع

ب- مستوى الطاقة الإنتاجية الفعلية 80,000 ساعة عمل:

بما أن مستوى الطاقة الإنتاجية الفعلية 80,000 ساعة عمل وهو أقل من مستوى الطاقة الإنتاجية العادية 100,000 ساعة، فإن التكاليف المتغيرة كالأجور المباشرة وتكاليف الصنع الإضافية المتغيرة يتم تحميلها على أساس الطاقة الفعلية أي بمقدار التكاليف الفعلية. أما تكاليف الإنتاج الثابتة التي يتم تخصيصها للوحدات المنتجة يجب أن لا تزيد نتيجة لإنخفاض الطاقة بالإنتاجية الفعلية (وجود طاقة عاطلة)، أي يتم تحميل التكاليف الثابتة على أساس الطاقة الإنتاجية العادية البالغة 100,000 دينار. وسيتم إحساب تكلفة الأمر الإنتاجي رقم (55) كما يلي:

إجمالي التكاليف = 5000 مواد مباشرة

5000 + أجور مباشرة (40,000 ÷ 80,000 ساعة) * 10,000 ساعة

1250 + تكاليف الصنع الإضافية المتغيرة (10,000 ÷ 80,000) * 10,000 ساعة

3000 + تكاليف الصنع الإضافية الثابتة (30,000 ÷ 100,000) * 10,000 ساعة

14,250 دينار المجموع

أو معدل التحميل لتكاليف التحويل = $40,000 + 10,000 + (30,000 * 80\%) \div 80,000$ ساعة
= 0.925 دينار / ساعة.

إجمالي التكاليف = المواد المباشرة + تكاليف التحويل
= $5000 + (10,000 \times 0.925)$ ساعة
= 14,250 دينار

8. أساليب قياس تكلفة المخزون Techniques for the Measurement of Cost

هناك ثلاثة أساليب لقياس تكلفة المخزون يمكن إستخدامها بموجب هذا المعيار وهي:

- أ- **التكلفة الفعلية المنفقة**، والتي تعتبر الأساس في قياس تكلفة المخزون.
- ب- **التكاليف المعيارية The Standard Cost Method** حيث سمح المعيار باستخدامها. و تعتمد طريقة التكاليف المعيارية على تحديد مسبق للتكاليف يتم وضعه بناءً على تقديرات لمستلزمات الإنتاج وظروف المنشأة الخاصة. وتأخذ التكاليف المعيارية في حسابها المستوى العادي من المواد الأولية والمهمات والعمل والكفاءة والطاقة المستخدمة. وهذه يتم مراجعتها بانتظام، وإن لزم، تعدل في ضوء الظروف الحالية.
- ج- **طريقة التجزئة Retail Method**، وتستخدم في منشآت البيع بالتجزئة التي يوجد لديها مخزون يتكون من أعداد كبيرة وبنود تتغير بشكل سريع وذات هامش ربح متشابهة والتي يكون من غير العملي أن تُستخدم لها طرق أخرى لتحديد التكلفة، حيث يجري تقدير نسبة هامش الربح وتزيله من القيمة البيعية للمخزون. وتستخدم غالباً نسبة متوسطة لكل قسم تجزئة. وإشترط المعيار استخدام أسلوب التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة على أن يعطيا نتائج قريبة من أسلوب التكلفة الفعلية.

مثال (3)

بتاريخ 2020/6/29 تعرضت مخازن محلات الأمان إلى عملية سرقة، ويتم إتباع نظام الجرد الدوري لدى المنشأة، وقد توفرت إليك المعلومات التالية:

- أ. تم تقدير مخزون بداية الشهر بسعر التكلفة 24,000 دينار وبالأسعار الجارية 40,000 دينار.
 - ب. تم تقدير قيمة المشتريات خلال الشهر بسعر التكلفة 60,000 دينار وبالأسعار الجارية 80,000 دينار.
 - ج. صافي المبيعات خلال الشهر 90,000 دينار.
- المطلوب:** تقدير تكلفة مخزون آخر المدة (نهاية الشهر) بطريقة أسعار التجزئة.

حل مثال (3)

يتم إحتساب تكلفة مخزون آخر المدة من خلال الجدول التالي:

البيان	بسر التكلفة	بسر البيع
مخزون أول المدة	24,000	40,000
المشتريات خلال المدة	60,000	80,000
البضاعة المتاحة للبيع خلال الشهر	84,000	120,000
صافي المبيعات		90,000
مخزون آخر المدة		؟؟؟؟

وفق الأسعار السوقية الجارية لكل من مخزون أول المدة والمشتريات ومخزون آخر المدة فإن تكلفة

المبيعات = مخزون أول المدة + المشتريات - بضاعة آخر المدة

$$90,000 = 80,000 + 40,000 - \text{س}$$

س = 30,000 دينار.

يجب هنا ملاحظة أن مجمل الربح تم إفتراضه يساوي (صفر) كون قيم مخزون أول المدة والمشتريات وبضاعة آخر المدة معبر عنها بسر السوق وليس التكلفة، أي أن المبيعات مساوية لتكلفة المبيعات.

نسبة التكلفة إلى سعر البيع = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

قيمة البضاعة المتاحة للبيع بأسعار التجزئة

$$\text{وبما أن نسبة التكلفة إلى سعر البيع} = \frac{84,000}{120,000} = 70\%$$

قيمة مخزون آخر المدة بسر التكلفة = $30,000 \times 70\%$

$$= 21,000 \text{ دينار}$$

9. طرق تحديد تكلفة المخزون Cost Formulas

يتطلب المعيار رقم (2) تحديد تكلفة المخزون كما يلي:

أ. طريقة التمييز المحدد (الحصر الفعلي) Specific Identification

يتوجب استخدام طريقة التمييز المحدد لتحديد تكلفة بنود المخزون في حالة كون كل مجموعة من بنود المخزون تشتري وتستهلك لمنتج أو منتجات محددة والسلع أو الخدمات المنتجة والمخصصة لمشروعات محددة ولا يوجد تداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة. وعندما لا يمكن استخدام طريقة التمييز المحدد يتم استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو طريقة المتوسط المرجح والتي تسمى الطرق

الإفترضية لتحديد تكلفة المخزون. في حين لم يسمح المعيار باستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً والتي كان يسمح باستخدامها قبل العام 2003 وذلك كون هذه الطريقة لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة والتي تعتبر الإتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

ب. طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) First-In, First-Out

تقوم طريقة الوارد أولاً صادر أولاً على مفهوم أن المخزون الذي يتم شراؤه أو تصنيعه في البداية هو الذي يتم بيعه أولاً.

ج. طريقة المتوسط المرجح (WA) Weighted Average

تتطلب طريقة المتوسط المرجح إعادة إحتساب متوسط تكلفة المخزون عند كل عملية شراء جديدة، أو على أساس دوري وفق نظام الجرد المستخدم في المنشأة. ويجب إستخدام نفس أسلوب وطريقة تحديد تكلفة المخزون لكل مجموعة من بنود المخزون تتشابه في طبيعتها ومجال إستخدامها. إلا أنه يمكن إستخدام طرق وأساليب مختلفة لمجموعات المخزون المختلفة. لا يجوز إستخدام طرق مختلفة من طرق تحديد تكلفة المخزون بسبب إختلاف قوانين الضريبة من منطقة لأخرى أو إختلاف الموقع الجغرافي للمخزون.

10. أنظمة جرد المخزون: نظام الجرد الدوري Periodic Inventory System ونظام

الجرد المستمر Perpetual Inventory System

تختلف المحاسبة عن عمليات المخزون من شراء وبيع ومردودات والعمليات الأخرى بإختلاف الطريقة أو النظام المتبع للمحاسبة عن المخزون، وفيما إذا كان نظام الجرد الدوري أو نظام الجرد المستمر، وحيث أن هناك نظامان مقبولان بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (2) للمحاسبة عن المخزون هما: طريقة الجرد المستمر وطريقة الجرد الدوري، فإن الطريقة الأولى تتطلب ضرورة التسجيل المستمر لعمليات الإضافة والصرف من المخزون على بطاقة أو صفحة لكل عنصر من عناصر البضاعة تسجل فيها البضاعة الواردة وكذلك البضاعة الصادرة والرصيد.

أما طريقة الجرد الدوري فإنها لا تتطلب مثل هذا التسجيل المستمر للتغيرات في المخزون أي لا تثبت واردات وصادرات المخازن إلا كمشتريات ومبيعات أي بقيمة مالية فقط. ومن ثم فإن تكلفة البضاعة المباعة لا يمكن تحديدها إلا بعد جرد وتحديد قيمة مخزون آخر المدة.

مثال (4)

تستخدم شركة النديم نظام الجرد الدوري للمخزون وفيما يلي تفصيل المشتريات خلال عام 2021:

البيان	الكمية	سعر شراء الوحدة	التكلفة الإجمالية
رصيد أول المدة 2021/1/1	100	4	400
مشتريات في 2021/4/1	400	5	2000
مشتريات في 2021/8/24	600	7	4200
مشتريات في 2021/10/18	500	8	4000
الوحدات المتاحة للبيع	1600 وحدة		10,600 دينار

فإذا علمت أن عدد الوحدات المباعة بلغت 1000 وحدة بسعر بيع 14 دينار للوحدة. وبلغت مصروفات التشغيل 5000 دينار.

المطلوب:

1. تحديد عدد وحدات آخر المدة.
2. تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة بإتباع:
 - أ. طريقة التمييز (حيث أن بضاعة آخر المدة كانت تتكون مما يلي):
 - 300 وحدة من مشتريات 4/1. و
 - 300 وحدة من مشتريات 10/18.
 - ب. طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.
 - ج. طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً⁴.
 - د. طريقة المتوسط المرجح.
3. تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتحديد مجمل الربح.

حل مثال (4)

1. عدد وحدات آخر المدة = عدد الوحدات المتاحة للبيع - عدد الوحدات المباعة

$$1000 - 1600 = 600 \text{ وحدة.}$$

2. تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة:

- أ. طريقة التمييز العيني أو المحدد (Specific Identification) وحيث أن وحدات آخر المدة تبلغ 600 وحدة فإنه يمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة في ظل طريقة التمييز على النحو التالي:

⁴ هذه الطريقة ملغاة كما ذكرنا سابقاً .

المجموع	تكلفة الشراء	الكمية	البيان
1500	5	300	مشتريات في 2021/4/1
2400	8	300	مشتريات في 2021/10/18
3900 دينار		600 وحدة	وحدات مخزون آخر المدة وتكلفتها

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة على النحو التالي:

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$10,600 = 3900 -$$

$$= 6700 \text{ دينار.}$$

أما مجمل الربح = المبيعات - تكلفة البضاعة المباعة

$$= 7300 \text{ دينار.} = 6700 - (14 \times 1000)$$

ب. طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO):

وطبقاً لبيانات المثال السابق فإن وحدات مخزون آخر المدة 600 وحدة تتكون من الوحدات المشتراة أخيراً أي 100 وحدة من مشتريات 8/24 و 500 وحدة من مشتريات 10/18. أي أن وحدات آخر المدة في ظل طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) على النحو التالي:

البيان	الكمية	سعر الشراء	التكلفة الإجمالية
مشتريات في 2021/8/24	100	7	700
مشتريات في 2021/10/18	500	8	4000
تكلفة وحدات مخزون آخر المدة	600 وحدة		4700 دينار

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفقاً لهذه الطريقة على النحو التالي:

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$10,600 = 4700 -$$

$$= 5900 \text{ دينار.}$$

أو مباشرة من الجدول = $(4 \times 100) + (5 \times 400) + (7 \times 500) = 5900 \text{ دينار.}$

أما مجمل الربح = المبيعات - تكلفة البضاعة المباعة

$$= 8100 \text{ دينار.} = 5900 - (14 \times 1000)$$

يتبين مما سبق أن طريقة (FIFO) تؤدي خلال فترات التضخم الإقتصادي إلى إرتفاع تقييم بضاعة آخر المدة وبالتالي إنخفاض تكلفة البضاعة المباعة المحسوبة الأمر الذي ينتج عنه إرتفاع في رقم مجمل الربح، وبما يفيد أنها أقرب إلى التكلفة الإستبدالية من الطرق الأخرى. أما خلال فترات الإنكماش الإقتصادي فإن هذه الطريقة تؤدي إلى نتائج معاكسة حيث أن الأسعار تكون بإتجاه الهبوط وتكون أحدث الصفقات هي الأقل تكلفة، مما يؤدي إلى إنخفاض تكلفة بضاعة آخر المدة وبالتالي إرتفاع تكلفة البضاعة المباعة ومن ثم إنخفاض رقم مجمل الربح.

ج. طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً: (Last-in, First-out (LIFO) - طريقة ملغاة-.

وطبقاً لبيانات المثال السابق فإن وحدات مخزون آخر المدة 600 وحدة تتكون من الوحدات الأقدم ويمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة في ظل طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً LIFO على النحو التالي:

البيان	الكمية	سعر الشراء	التكلفة الإجمالية
رصيد أول المدة 2021/1/1	100	4	400
مشتريات في 2021/4/1	400	5	2000
مشتريات في 2021/5/1	100	7	700
تكلفة وحدات مخزون آخر المدة	600 وحدة		3100 دينار

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفقاً لهذه الطريقة على النحو التالي:

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$= 10,600 - 3100$$

$$= 7500 \text{ دينار.}$$

أو من الجدول مباشرة = $(8 \times 500) + (7 \times 500) = 7500$ دينار.

أما مجمل الربح فيساوي = المبيعات - تكلفة البضاعة المباعة

$$= (14 \times 1000) - 7500 = 6500 \text{ دينار.}$$

وعليه يكون صافي الربح = مجمل الربح - مصروفات التشغيل

$$= 6500 - 5000$$

$$= 1500 \text{ دينار.}$$

د. طريقة المتوسط المرجح (WA) Weighted Average

وهو معدل تكلفة الوحدة المرجح والمحسوب كما يلي:

المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع
عدد الوحدات المتاحة للبيع

وطبقاً لبيانات الحالة العملية السابقة فإن المتوسط المرجح يساوي:

$$\frac{10,600}{1600} =$$

$$= 6.625 \text{ دينار / وحدة.}$$

وعليه فإنه يمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة على النحو التالي:

تكلفة بضاعة آخر المدة = عدد وحدات آخر المدة × المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة

$$6.625 \times 600 =$$

$$= 3975 \text{ دينار.}$$

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفقاً لهذه الطريقة على النحو التالي:

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$3975 - 10,600 =$$

$$= 6625 \text{ دينار.}$$

كما يمكن قياس تكلفة البضاعة المباعة مباشرة باستخدام المعادلة التالية:

تكلفة البضاعة المباعة = عدد الوحدات المباعة × متوسط تكلفة الوحدة المرجح

$$6.625 \times 1000 =$$

$$= 6625 \text{ دينار.}$$

أما مجمل الربح فيساوي = المبيعات - تكلفة البضاعة المباعة

$$6625 - (14 \times 1000) =$$

$$= 7375 \text{ دينار.}$$

وتعتبر طريقة المتوسط المرجح مناسبة إذا كان هناك تقلبات أسعار البضاعة خلال الفترة المالية وأن

المخزون بطبيعته متجانس وممزوج مثل المواد الخام السائلة التي توضع في آبار مثل مخزونات البنزين

والسولار وغيرها. وغالباً ما يؤدي استخدام هذه الطريقة إلى إظهار قيمة المخزون ومجمل الربح بقيمة

مقبولة حيث أن تكلفة البضاعة المباعة ومخزون آخر المدة يتأثران بكافة أسعار الشراء خلال الفترة.

ويشار هنا إلى أنه عند استخدام نظام الجرد المستمر فإن هذه الطريقة تسمى طريقة المتوسط المتحرك

.Moving Average

مثال (5)

فيما يلي العمليات التي تمت لدى شركة المشرق الدولية خلال شهر أيلول/2020 والتي تتبع نظام الجرد المستمر في المحاسبة عن المخزون:

رصيد أول المدة 2020/9/1 هناك 100 وحدة بتكلفة 3 دنانير للوحدة.

في 2020/9/5 مشتريات 80 وحدة بتكلفة 4 دنانير للوحدة.

في 2020/9/11 مبيعات 140 وحدة بسعر 8 دنانير للوحدة.

في 2020/9/23 مشتريات 70 وحدة بتكلفة 7 دنانير للوحدة.

المطلوب:

- 1- إحسب عدد الوحدات المتاحة للبيع وتكلفتها.
- 2- إحسب عدد وحدات آخر المدة وتكلفة تلك الوحدات، وإحسب تكلفة البضاعة المباعة باستخدام:
 - أ- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO).
 - ب- طريقة المتوسط (المتوسط المتحرك) Moving Average.

حل مثال (5)

إن عدد الوحدات المتاحة للبيع وتكلفتها متساوية في ظل جميع الطرق دائماً وكما يلي:

1. عدد الوحدات المتاحة للبيع = عدد وحدات أول المدة + عدد الوحدات المشتراة

$$150 + 100 =$$

$$= 250 \text{ وحدة.}$$

تكلفة الوحدات المتاحة للبيع = تكلفة وحدات أول المدة + صافي المشتريات

$$= (490+320) + 300$$

$$= 1110 \text{ دينار.}$$

2. عدد وحدات آخر المدة وتكلفة وحدات آخر المدة، وتكلفة البضاعة المباعة:

للإجابة عن الأسئلة السابقة يمكن إعداد بطاقة الصنف والتي تبين تفاصيل العمليات التي تمت وكما يلي:

أ. باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO):

بطاقة الصنف باستخدام طريقة FIFO ونظام الجرد المستمر (جدول 1)

التاريخ	الوارد		الصادر			الرصيد	
	الكمية	السعر	إجمالي التكلفة	الكمية	السعر	الكمية	السعر
رصيد 1/1	-	-	-	-	-	100	3

300 <u>320</u> 620	3 4	100 <u>80</u> 180	-	-	-	320	4	80	9/5 شراء
160 دينار	4	40 وحدة	300 <u>160</u> 460	3 4	100 <u>40</u> 140	-	-	-	9/11 بيع
160 <u>490</u> 650 دينار	4 7	40 <u>70</u> 110 وحدة				490	7	70	9/23 شراء

يبين الجدول رقم (1) السابق بطاقة الصنف وفق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)، ويمكن من بطاقة الصنف إحتساب ما يلي:

- عدد وحدات آخر المدة = 110 وحدة
- تكلفة وحدات آخر المدة = $(4 \times 40) + (7 \times 70)$
- = 650 دينار.
- تكلفة البضاعة المباعة = $(3 \times 100) + (4 \times 40)$
- = 460 دينار.

ب. باستخدام طريقة الوارد المتوسط المتحرك (MA).

يبين الجدول رقم (2) التالي بطاقة الصنف وفق طريقة الوارد المتوسط المتحرك (MA)، ويمكن من بطاقة الصنف إحتساب ما يلي:

- عدد وحدات آخر المدة = 110 وحدة.
- تكلفة وحدات آخر المدة = 5.705×110
- = 627.6 دينار.
- تكلفة البضاعة المباعة = $3.4444 \times 140 = 482.4$ دينار.

بطاقة الصنف باستخدام طريقة الوارد المتوسط المتحرك M.A. ونظام الجرد المستمر (جدول 2)

التاريخ	الوارد		الصادر			الرصيد		
	الكمية	السعر	إجمالي التكلفة	السعر	الكمية	السعر	التكلفة	
رصيد 1/1	-	-	-	-	-	3	300	
9/5 شراء	80	4	320	-	-	<u>4</u> 3.44	<u>80</u> 620	

137.7	3.44	40	482.4	3.44	140	-	-	-	9/11 بيع
دينار		وحدة							
137.7	3.44	40							9/23
490	7	70				490	7	70	شراء
627.6	5.705	110							
دينار		وحدة							

ملاحظات على الحل:

1. يلاحظ من المثال رقم (2) أن جميع الطرق المستخدمة لتحديد تكلفة المخزون تعطي نفس القيمة لعدد الوحدات المتاحة للبيع (250) وحدة وتكلفة الوحدات المتاحة للبيع البالغة (1110) دينار.
2. عند تطبيق طريقة المتوسط نجد أن المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة يتغير بعد كل عملية شراء لذلك تسمى بطريقة المتوسط المتحرك في ظل نظام الجرد المستمر.
3. لاحظ أن تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = تكلفة البضاعة المباعة + تكلفة المخزون

الطريقة	تكلفة البضاعة المباعة (أ)	تكلفة المخزون (ب)	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع (أ) + (ب)
FIFO	460	650	1110
M.A	482.4	627.6	1110

ويشار هنا إلى أن مردودات المشتريات تعالج في بطاقة الصنف كتخفيض للوارد ومردودات المبيعات كتخفيض للصادر.

11. تقييم المخزون Inventories Valuation

قد يكون من غير الممكن إسترداد تكلفة المخزون إذا أصيب بتلف، أو أصبح متقادماً كلياً أو جزئياً أو تناقصت أسعار بيعه. كما قد لا يكون من الممكن إسترداد تكلفة المخزون إذا زادت التكلفة المقدرة لإتمام الصنع أو التكلفة المقدرة التي سيتم تكبدها لإتمام البيع. إن تنزيل قيمة المخزون دون التكلفة إلى صافي القيمة القابلة للتحقق ممارسة تتفق ووجهة النظر القائلة بعدم جواز إظهار الأصل بما يزيد عن المبالغ المتوقع تحقيقها من بيعه أو إستخدامه.

عند إعداد القوائم المالية يتطلب هذا المعيار تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق (Net Realizable Value) أيهما أقل، وعند إنخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الإعتراف بالفرق كمصروف هبوط أسعار المخزون ويُعترف به في حساب الأرباح والخسائر.

صافي القيمة القابلة للتحقيق Net Realizable Value

صافي القيمة القابلة للتحقيق هي عبارة عن سعر البيع المقدر للمخزون مطروحاً منه التكاليف المقدرة لإتمام تصنيع المخزون (إذا كان غير مكتمل التصنيع) والتكاليف المقدرة الضرورية لإتمام عملية البيع. يتم تطبيق مبدأ التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقيق بناءً على كل بند من بنود المخزون، وفي بعض الحالات يمكن تطبيقه على البنود المتشابهة في كل مجموعة، إن من غير المناسب تنزيل المخزون بناءً على تصنيفاته، مثل، البضائع الجاهزة، أو كافة أنواع المخزون في قطاع تشغيلي محددة. أما بالنسبة لمقدم الخدمة فيقوم عادةً بتجميع التكاليف المتعلقة بكل خدمة مسعرة لوحدها. وعليه تعامل كل خدمة كبنء مستقل.

ويجب مراعاة ما يلي:

- يتم في العادة تخفيض قيمة المخزون إلى القيمة القابلة للتحقق على أساس كل مادة على حدة وأحياناً يكون من الملائم دمج المواد أو الأصناف المتشابهة في مجموعات، ومن غير المناسب تخفيض قيمة المخزون بناءً على تصنيفاته، مثل البضاعة الجاهزة، أو كافة أنواع المخزون في صناعة أو منطقة جغرافية محددة.
- عند وجود بضاعة مباعة بموجب عقود تحدد القيمة القابلة للتحقق للبضاعة المتعاقد على بيعها وفق سعر التعاقد، أما البضاعة الأخرى فتحدد وفق أسعار البيع العامة. وتعالج الخسائر الطارئة على عقود البيع بموجب معيار المحاسبه الدولي رقم (37)، المخصصات والإلتزامات والموجودات المحتملة.
- لا يتم تخفيض قيمة مخزون المواد الخام والمهمات المحتفظ بها لغرض إنتاج المخزون إذا كان من المتوقع إن تباع البضاعة الجاهزة التي ستستخدم هذه المواد والمهمات بسعر التكلفة أو أعلى منه. ولكن إذا أشار انخفاض سعر المواد الأولية على أن صافي القيمة القابلة للتحقق سوف تقل عن تكلفة البضاعة الجاهزة فيتم تخفيض قيمة مخزون المواد الخام إلى القيمة القابلة للتحقق. وفي مثل هذه الحالة قد تكون تكلفة استبدال المواد الخام The Replacement Cost أفضل قياس متاح لتحديد صافي قيمتها القابلة للتحقق.

مثال (6)

في 2021/12/31 كان لدى شركة البراء مخزون تكلفته 77,000 دينار وبلغ سعر البيع المقدر للبضاعة 70,000 دينار وتكاليف البيع المقدرة 2000 دينار.

المطلوب: احسب صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون، ومبلغ خسارة الإنخفاض في المخزون. واعداد قيد اليومية لإثبات الإنخفاض في قيمة المخزون.

حل مثال (6)

1. صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون = 70,000 - 2000 = 68,000 دينار .
أما خسارة الإنخفاض في المخزون فتبلغ 9000 دينار (68,000 - 77,000).
2. قيد اليومية لإثبات الإنخفاض في قيمة البضاعة:

2021/12/31	من ح/ تكلفة المبيعات أو مصروف هبوط البضاعة إلى ح/ بضاعة آخر المدة أو مخصص هبوط المخزون	9000	9000
------------	--	------	------

ويلاحظ أن الإنخفاض في قيمة المخزون والبالغة 9000 دينار يتم لتكلفة المبيعات⁵ أو إثباتها في حساب مستقل هو خسارة إنخفاض البضاعة والذي يقل بقائمة الدخل. لم يحدد هذا المعيار الحساب اللازم استخدامه لمعالجة الإنخفاض في قيمة البضاعة.

مثال (7) تقييم المخزون في حالة تعدد السلع

تبيع الشركة العربية اثاث واجهزة كهربائية وفي 2022/12/31 توفرت المعلومات التالية:

الصف	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV)	التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
أثاث	9000	12,500	9000
أجهزة كهربائية	7000	6000	6000
المجموع	16,000	18,500	15,000

يلاحظ ان هناك هبوط بمقدار 1000 دينار (16,000-15,000)

في هذه الحالة نجد أن الشركة تتعامل بأكثر من صنف وبالتالي يتم تطبيق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق لكل صنف (فئة صنف). وبالتالي فإن خسائر هبوط أسعار المخزون هي 1000 دينار للأجهزة الكهربائية أما الأثاث فلا يوجد في في القيمة السوقية له حيث أن صافي القيمة القابلة للتحقق أكبر من التكلفة، وعليه فإن إجمالي هبوط أسعار المخزون هو 1000 دينار (15,000-16,000). وسيظهر المخزون بالميزانية برصيد صافي 15,000 دينار (16,000 - 1000).

12. الإعراف بالمخزون كمصروف Recognition as an Expense

عند بيع المخزون يتم الإعراف بالقيمة الدفترية المسجلة لهذا المخزون كمصروف في الفترة التي يعترف فيها بالإيراد المتعلق به. ويجب الإعراف بمبلغ تخفيض المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق

⁵ See KPMG, Insights into IFRS , 6th editions, 3.8.440.70

وجميع خسائر المخزون كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة. أما بالنسبة لعكس أي تخفيض، والذي ينشأ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق، فيجب الاعتراف به في الفترة التي حصل فيها الإرتفاع (إستعادة التخفيض)، حيث يتم الاعتراف بمبلغ الزيادة كمكاسب عن طريق تخفيض تكلفة البضاعة المباعة.

بعض أنواع المخزون يمكن أن تُحمل لحساب أصول أخرى، على سبيل المثال، المخزون المستخدم في تشييد أصول طويلة الأجل من قبل المنشأة. وفي هذه الحالة يتم رسلة تكلفة المخزون على الأصل المستخدم فيه المخزون، ثم يتم الاعتراف بتكلفة ذلك الأصل كمصروف خلال العمر الإنتاجي لذلك الأصل.

13. متطلبات الإفصاح Disclosure

- يجب أن تفصح البيانات المالية عما يلي بموجب متطلبات المعيار رقم (2):
- السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة تحديد تكلفة المخزون.
 - القيمة الإجمالية الدفترية المسجلة للمخزون والقيمة الدفترية حسب التصنيفات الملائمة للمنشأة.
 - القيمة المدرجة (الدفترية) للمخزون التي تحمل قيمة عادلة أقل من التكلفة.
 - مقدار المخزون المُعترف به كمصروف خلال الفترة.
 - مبلغ أي تخفيض لقيمة المخزون المُعترف به كمصروف خلال الفترة.
 - أي مبلغ يمثل إستعادة تخفيض المخزون والذي تم الاعتراف به كتخفيض لمبلغ (المخزون المُعترف به كمصروف) في الفترة التي حصل فيها العكس (إستعادة التخفيض).
 - الظروف التي تتطلب عكس (إستعادة) تخفيض قيمة المخزون.
 - القيمة الدفترية المسجلة للمخزون المرهون كضمان للإلتزامات.
 - إن المعلومات حول القيم التي تظهر بها التصنيفات المختلفة للمخزون والتغيرات في قيم هذه الأصول مفيدة لمستخدمي القوائم المالية. وتتكون التصنيفات الشائعة من هذا المخزون من البضائع، ولوازم الإنتاج والمواد الأولية، والإنتاج تحت التصنيع، والبضائع الجاهزة. أما مخزون مقدم الخدمة فيمكن وصفه بأنه عمل قيد الإنجاز.

أسئلة الفصل:

التمرين الأول (اختيار من متعدد)

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. يتم تقييم "مخزون بضاعة آخر المدة" وإظهارها في الميزانية بموجب معايير المحاسبة الدولية كما يلي:

- أ- بالتكلفة
ب- بصافي القيمة القابلة للتحقق
ج- بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق
د- بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل

2. فيما يلي بيانات حول مخزون آخر المدة لدى الشركة الكبرى:

الصنف	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق
الأجهزة الكهربائية	10,000	8000 دينار
الأدوات المنزلية	15,000	20,000 دينار

إن مجموع بضاعة آخر المدة ستظهر بالصافي في قائمة المركز المالي كما يلي:

- أ- 25,000 دينار
ب- 23,000 دينار
ج- 30,000 دينار
د- 28,000 دينار

3. واحدة من التكاليف التالية تعتبر ضمن تكاليف المخزون وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون:

- أ- التالف غير العادي
ب- فروقات العملة الأجنبية الناتجة عن الحصول على المخزون الذي تم شراؤه بالعملة الأجنبية
ج- التالف العادي
د- المصاريف البيعية

4. يستخدم سوبرماركت طريقة التجزئة في تقدير قيمة المخزون من البضاعة. توفر لك المعلومات التالية في 2022/12/31 (بالآلاف الدنانير):

البيان	بالتكلفة	بسر التجزئة
مخزون أول المدة	300	600
قيمة المشتريات	600	900
صافي المبيعات		1200

إن القيمة المقدرة لمخزون آخر المدة:

- أ- 180 دينار
ب- 720 دينار
ج- 300 دينار
د- 500 دينار

5. تقوم شركة الحق بتصنيع وبيع المغلفات الورقية، تم تضمين بضاعة المغلفات في مخزون 2020/12/31 بتكلفة 60 دينار لكل رزمة. وخلال التدقيق النهائي، لاحظ المدققون أن سعر البيع اللاحق للمخزون بتاريخ 17/1/2021 بلغ 52 دينار لكل رزمة. علاوة على ذلك، كشفت الإستفسارات أنه خلال إجراء الجرد الفعلي أدى تسرب الماء إلى إلحاق أضرار بالورق والغراء.

وعليه، أنفقت الشركة في الأسبوع التالي ما مجموعه 10 دنانير لكل رزمة لإصلاح المغلفات وإعادة لصقها. تبلغ صافي القيمة القابلة للتحقق وإنخفاض قيمة (خسائر) المخزون ما يلي:

- أ- 42 دينار و 8 دينار على التوالي
ب- 42 دينار و 18 دينار على التوالي
ج- 50 دينار و 18 دينار على التوالي
د- 60 دينار و 10 دينار على التوالي

6. أي من الآتي لا يعتبر طريقة لتحديد تكلفة بضاعة آخر السنة:

- أ- الوارد أولاً صادر أولاً
ب- المتوسط المرجح
ج- التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
د- التوزيع المحدد للتكلفة

7. إن المعالجة المحاسبية للتلف غير الطبيعي في المخزون وفقاً لمعيار المحاسبية الدولي رقم (2):

- أ- يعتبر ضمن تكلفة المخزون
ب- لا يدخل ضمن تكلفة المخزون
ج- يتم طرحه من تكلفة المخزون في حال
د- يعتبر جزء من تكلفة الإنتاج الجرد المستمر فقط

(الأسئلة من (8 - 10) من أسئلة إمتحانات الـ (JCPA)

8. في المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) حول المخزون فإن:

- أ- البضاعة تظهر بسعر الكلفة أو السوق ب- تشمل كلفة البضاعة كلفة الشراء وكلفة التحويل والتكاليف الأخرى المتعلقة بإعداد البضاعة لوضعها الحالي بما في ذلك فروقات العملة الأجنبية

ج- يتم تحديد الكلفة بطريقة الوارد أولاً صادر د- يتم الإعتراف بتتزييل قيمة البضاعة عن أولاً أو طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً أو صافي القيمة القابلة للتحقق كمصروف على أساس المعدل الموزون

9. تبيع شركة الهادي بضائعها بربح إجمالي بنسبة 30% من المبيعات. فيما يلي بعض الأرقام المتعلقة بعمليات الشركة خلال الستة شهور المنتهية بتاريخ 2020/6/30:

المبيعات	200,000 دينار
المخزون أول المدة	50,000 دينار
المشتريات	130,000 دينار

بتاريخ 2020/6/30، إحترق جميع المخزون، إن التكلفة المقدرة للمخزون المحترق كانت:

أ- 120,000 دينار
ب- 70,000 دينار
ج- 40,000 دينار
د- 20,000 دينار

10. في حالات التضخم لو استخدمت الشركة (س) طريقة متوسط التكلفة المرجح (WA) بدلاً من (FIFO) أي من العبارات التالية خاطئة:

أ- تكلفة البضاعة المتاحة للبيع لن تتغير
ب- عدد وحدات المخزون لن تتغير
ج- تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ستخفض
د- مجمل الربح سينخفض

التمرين الثاني:

فيما يلي المعلومات المتعلقة بحركة البضاعة لدى شركة السلاسل خلال شهر تموز /2011:

التاريخ	عدد الوحدات	سعر الوحدة	إجمالي التكلفة
بضاعة أول المدة	100	4	400
7/5	400	6	2400
7/10	200	7	1400
7/16	300	10	3000
7/28	500	12	6000
المجموع	1500		13,200

وعند الجرد يتبين أن هناك 600 وحدة غير مباعة في نهاية شهر تموز 2011.

المطلوب: تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة، وتكلفة المبيعات وفقاً للطرق التالية:

1. طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)
2. طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)
3. طريقة المتوسط المرجح (WA)

التمرين الثالث:

تتبع الشركة المهنية نظام الجرد المستمر للمحاسبة عن المخزون وفيما يلي المعلومات المتعلقة بحركة البضاعة خلال شهر نيسان /2021:

- رصيد أول المدة في 2021/4/1 يبلغ 200 وحدة بتكلفة 4 دنانير للوحدة.
- في 2021/4/6 إشترت الشركة 500 وحدة من (محللات الوحدة) على الحساب بسعر 5 دنانير للوحدة.
- في 2021/4/10 ردت الشركة لمحللات الوحدة 100 وحدة لعدم مطابقتها للمواصفات.
- في 2021/4/18 باعت الشركة 150 وحدة بسعر بيع 12 دينار للوحدة نقداً.
- في 2021/4/21 إشترت الشركة 350 وحدة بسعر 8 دنانير للوحدة.
- في 2021/4/24 باعت الشركة 300 وحدة بسعر بيع 15 دينار للوحدة للعميل خليل على الحساب.

المطلوب:

- 1- إحسب قيمة مبيعات الشركة خلال شهر نيسان /2021.
- 2- إعداد بطاقة الصنف وإثبات قيود عملية البيع يوم 2021/4/24 في دفاتر الشركة المهنية وفقاً لنظام الجرد المستمر وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO).

التمرين الرابع:

- بتاريخ 2021/4/16 تعرضت مستودعات شركة الجودة إلى حريق، ويتم إتباع نظام الجرد الدوري لدى المنشأة، وقد توفرت إليك المعلومات التالية:
- أ. تم تقدير مخزون بداية الشهر بسعر التكلفة 14,000 دينار وبالأسعار السوقية الجارية 21,000 دينار.
 - ب. قدرت قيمة المشتريات خلال الشهر بسعر التكلفة 45,000 دينار وبالأسعار الجارية 65,000 دينار.
 - ج. صافي المبيعات خلال الشهر 70,000 دينار.
- المطلوب:** تقدير تكلفة مخزون آخر المدة (نهاية الشهر) بطريقة أسعار التجزئة.

التمرين الخامس:

ظهرت حركة مخزون من البضاعة في شركة الإيمان التجارية خلال العام 2022 والتي تتبع نظام الجرد الدوري كما يلي:

التاريخ	البيان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة
1/1	بضاعة أول المدة	150	4 دينار
4/25	مشتريات	250	6 دنانير
8/16	مشتريات	600	8 دنانير
11/21	مشتريات	300	10 دنانير

بلغ عدد الوحدات المباعة خلال العام 900 وحدة، وسعر بيع الوحدة 14 دينار.
أجب عن الفقرات التالية:

- يبلغ عدد الوحدات المتاحة للبيع خلال عام 2022 وحدة.
- تبلغ تكلفة البضاعة المتاحة للبيع لعام 2022 دينار.
- تبلغ تكلفة البضاعة المباعة بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لعام 2022 هي دينار.
- إن مجمل الربح لعام 2022 بطريقة المتوسط المرجح يبلغ دينار.

إجابة التمرين الأول:

الرقم	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
الإجابة	ج	ب	ج	أ	ب	ج	ب	د	ج	ج

إجابة التمرين الثاني:

1. طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)

$$\text{تكلفة مخزون آخر المدة} = (12 \times 500) + (10 \times 100)$$

$$= 7000 \text{ دينار.}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 13,200 - 7000$$

$$= 6200 \text{ دينار.}$$

2. طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)

$$\text{تكلفة مخزون آخر المدة} = (4 \times 100) + (6 \times 400) + (7 \times 100) = 3500 \text{ دينار.}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 13,200 - 3500 = 9700 \text{ دينار.}$$

3. طريقة المتوسط المرجح (WA)

$$\text{المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة} = 13,200 \div 1500 = 8.8 \text{ دينار.}$$

$$\text{تكلفة مخزون آخر المدة} = 8.8 \times 600 = 5280 \text{ دينار.}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 8.8 \times 900 = 7920 \text{ دينار.}$$

إجابة التمرين الثالث:

1. قيمة مبيعات الشركة خلال شهر نيسان = $(15 \times 300) + (12 \times 150) = 6300$ دينار.

2.

بطاقة الصنف باستخدام طريقة FIFO ونظام الجرد المستمر

الرصيد			الصادر			الوارد			التاريخ
التكلفة	السعر	الكمية	إجمالي التكلفة	السعر	الكمية	إجمالي التكلفة	السعر	الكمية	
800	4	200	-	-	-	-	-	-	رصيد 1/1
800	4	200	-	-	-	2500	5	500	4/6 شراء
<u>2500</u>	5	<u>500</u>							
3300		700							

800 <u>2000</u> 2800	4 5	200 <u>400</u> 600				(500)	5	(100)	4/10 مردودات
200 <u>2000</u> 2200	4 5	50 <u>400</u> 450	600	4	150				4/18 مبيعات
200 2000 <u>2800</u> 5000	4 5 8	50 400 <u>350</u> 800				2800	8	350	4/21 شراء
750 <u>2800</u> 3550	5 8	150 <u>350</u> 500	200 <u>1250</u> 1450	4 5	50 <u>250</u> 300				4/24 مبيعات

قيود عملية البيع يوم 2021/4/24:

4500 من ح/المدنيين - خليل (15 × 300)

4500 إلى ح/المبيعات

1450 من ح/تكلفة البضاعة المباعة

1450 إلى ح/بضاعة بالمخازن

إجابة التمرين الرابع:

يتم إحتساب تكلفة مخزون آخر المدة من خلال الجدول التالي:

البيان	بسر التكلفة	بسر البيع
مخزون أول المدة	14,000	21,000
المشتريات خلال المدة	<u>45,000</u>	<u>65,000</u>
البضاعة المتاحة للبيع خلال الشهر	59,000	86,000
صافي المبيعات		70,000
مخزون آخر المدة		؟؟؟؟

وفق الأسعار السوقية الجارية لكل من مخزون أول المدة والمشتريات ومخزون آخر المدة فإن تكلفة المبيعات = مخزون أول المدة + المشتريات - مخزون آخر المدة

$$70,000 = 65,000 + 21,000 - \text{س}$$

الأرقام بأسعار البيع

$$\text{س} = 16,000 \text{ دينار}$$

وبما أن نسبة التكلفة إلى سعر البيع = $\frac{59,000}{86,000} = 68.6\%$

قيمة مخزون آخر المدة بسعر التكلفة = $16,000 \times 68.6\% = 10,976$ دينار .

إجابة التمرين الخامس:

- أ. يبلغ عدد الوحدات المتاحة للبيع خلال عام 20221300..... وحدة.
- ب. تبلغ تكلفة البضاعة المتاحة للبيع لعام 20229900..... دينار .
- ج. تبلغ تكلفة البضاعة المباعة بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لعام 2022 هي7800..... دينار .
- د. إن مجمل الربح لعام 2022 بطريقة المتوسط المرجح يبلغ5746..... دينار .