

المخزون Inventories

مفردات المحاضرة

1. تعريف المخزون وعناصره الأساسية
2. التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار
3. متطلبات المعيار الرئيسية :
 - أ) مكونات تكلفة المخزون
 - ب) طرق تحديد تكلفة المخزون
 - ج) تقييم المخزون
 - د) متطلبات الإفصاح
4. طرق محاسبة المخزون

أولاً: تعريف المخزون وعناصره الأساسية

المخزون : مجموع السلع التي تشتريها الشركة بهدف بيعها أو تصنيعها في دورة النشاط العادي للشركة.

عناصر المخزون :

- بالنسبة للشركات التجارية : عنصر واحد وهو البضاعة الجاهزة
- بالنسبة للشركات الصناعية ، تتكون من :

1. المواد الخام Raw Materials

2. البضاعة تحت التشغيل Work in process

3. البضاعة تامة الصنع Finished goods

ثانياً: التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار مهم

أ) **المخزون Inventories**: وهو الأصول أو الموجودات التي تتصف بالتالي :

► يحتفظ به لغرض البيع في السياق الطبيعي للأعمال

► قيد الانتاج او التصنيع لغرض البيع

► على شكل مواد او امدادات تستهلك في عملية الانتاج او تقديم الخدمات .

ب) **صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV) Net realizable Value**

وهي سعر البيع المقدر في السياق الطبيعي او الاعتيادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة لاتمام تصنيع السلعة والتكاليف الضرورية المتوقعة لاكمال البيع .

ج) **القيمة العادلة Fair Value**

وهي المبلغ الذي يمكن على أساسه مبادلة أصل أو تسوية التزام بين اطراف مطلعة وراغبة في التنفيذ وعلى اساس تجاري من خلال عملية تبادل حقيقة.

ثالثاً: متطلبات المعيار الرئيسية

1- **مكونات تكلفة المخزون** : وتتضمن :

أولاً : تكاليف الشراء وتوصيل المخزون للشركة وهي:

1- ثمن الشراء مطروحاً منه خصم المشتريات ومردودات المشتريات

2- الرسوم الجمركية والضرائب غير القابلة للاسترداد

3- مصاريف النقل والتحميل والتنزيل والتي تعزى لعملة الشراء بشكل مباشر

ثانياً: تكاليف تحويل المواد الخام الى سلع جاهزة او شبه جاهزة :

1- التكاليف الصناعية الثابتة و المتغيرة المباشرة وغير المباشرة

2- توزيع التكاليف بشكل منطقي على المنتجات التي لايمكن فصل تكاليف انتاجها عن بعضها.

2- طرق تحديد تكلفة المخزون

أولاً: طريقة التمييز المحدد :

تحدد كلفة بنود المخزون في حال كون البنود تشتري وتستعمل لمنتج او منتجات محددة ولايوجد تداخل في استعمال المخزون .

ثانياً: الطرق الافتراضية :

تستخدم طريقة FIFO أو طريقة المتوسط المرجح في حال عدم امكانية استخدام طريقة التمييز العيني.

طريقة الوارد اولا صادر اولا FIFO تفترض ان المخزون الذي يتم شراؤه اولا يباع اولا

طريق المتوسط المرجح تتطلب احتساب متوسط تكلفة المخزون عند كل عملية شراء جديدة .

3- تقييم المخزون

عند اعداد القوائم المالية يتطلب هذا المعيار تقييم المخزون بالتكلفة او صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل ، وعند انخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصروف هبوط اسعار المخزون ويعترف به في قائمة الدخل.

4- متطلبات الإفصاح

- 1) السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طرق تحديد تكلفة المخزون.
- 2) القيمة الدفترية المسجلة للمخزون.
- 3) القيمة المدرجة للمخزون المسجلة بالقيمة العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة حتى نقط البيع.
- 4) مقدار المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة
- 5) اي مبلغ يتم استعادته من تخفيض المخزون والذي تم الاعتراف به كتخفيض .
- 6) القيمة الدفترية المسجلة للمخزون المرهون كضمان لالتزامات الشركة.

يشمل المخزون آخر الفترة كل مما يلي : مهم

- 1- البضاعة المملوكة للشركة والموجودة في مستودعاتها ومصانعها ومعارضها.
- 2- البضاعة المملوكة للشركة ولكنها بحوزة الوكلاء من اجل البيع .
- 3- البضاعة الموجودة بمخازن الاستيداع الجمركية التي قامت الشركة بشرائها ولكنها لم تتمكن من سحبها من الجمرك حتى تاريخ الجرد او نهاية الفترة المالية.

رابعاً: طرق محاسبة المخزون

وهما طريقتان اساسيتان :

- 1- **طريقة الجرد المستمر:** والتي تتطلب التسجيل المستمر لعمليات الاضافة والصراف من المخزون، من خلال تخصيص بطاقة لكل عنصر من عناصر البضاعة الواردة و البضاعة الصادرة والرصيد.

بطاقة صنف									
الرصيد			الصادر(الخارج من المخزن)			الوارد (الداخل للمخزن)			التاريخ
القيمة الكلية	سعر الوحدة	الكمية بالوحدات	القيمة الكلية	سعر الوحدة	الكمية بالوحدات	القيمة الكلية	سعر الوحدة	الكمية بالوحدات	
50	5	10	-	-	-	-	-	-	1/1
85	5	17	-	-	-	35	5	7	1/2

- 2- **طريقة الجرد الدوري:** فهي لاتثبت واردات وصادرات المخازن الا كمشتريات و مبيعات اي بقيمة مالية فقط ، ومن ثم تكلفة البضاعة المباعة لايمكن تحديدها الا بعد تحديد قيمة مخزون اخر المدة.

مقارنة بين نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
إثبات المشتريات	
من د/ بضاعة بالمخازن إلى د/ الموردين	من د/ المشتريات إلى د/ الموردين
إثبات مصارف نقل المشتريات والرسوم الجمركية	
من د/ بضاعة بالمخازن إلى د/ النقدية	من د/ مصاريف نقل المشتريات د/ الرسوم الجمركية إلى د/ النقدية
إثبات مردودات المشتريات	
من د/ الموردون إلى د/ بضاعة بالمخازن	من د/ الموردون إلى د/ مردودات المشتريات
إثبات المبيعات للزبائن وتكلفة المبيعات	
1- من د/ المدينون إلى د/ المبيعات 2- من د/ تكلفة البضاعة المباعة إلى د/ بضاعة بالمخازن	1- من د/ المدينون إلى د/ المبيعات 2- لا يتم اثبات اي قيد لتكلفة البضاعة المباعة
إثبات مردودات المبيعات	
1- من د/ مردودات مبيعات ومسموحاتها إلى د/ المدينون 2- من د/ بضاعة بالمخازن إلى د/ تكلفة البضاعة المباعة	1- من د/ مردودات مبيعات ومسموحاتها إلى د/ المدينون 2- لا يتم اثبات قيد لتخفيض تكلفة البضاعة المباعة

تحديد كلفة البضاعة المباعة حسب طريقة الجرد الدوري

قائمة تكلفة البضاعة المباعة		
إجمالي	جزئي	البيان
1000		قيمة المخزون في اول المدة (1) 2020/1/1
		يضاف (+) :
	500	قيمة المشتريات خلال العام
	(100)	يطرح: مردودات المشتريات ومسموحاتها والخصومات
	400	صافي المشتريات
	50	يضاف: المصروفات على المشتريات(مثلا نقل المشتريات)
450		= صافي تكلفة المشتريات(2)
1450		تكلفة البضاعة المتاحة للبيع : (1)+(2)
150		يطرح: قيمة مخزون اخر المدة 2020/12/31
1300		تكلفة البضاعة المباعة (تكلفة البضاعة المتاحة للبيع-المخزون اخر الفترة)

مثال تطبيقي عن :

تحديد عدد وحدات آخر المدة و تحديد كلفتها بافتراض ان الشركة تتبع نظام الجرد الدوري

التكلفة الاجمالية	سعر شراء الوحدة	الكمية بالوحدات	البيان
1000	10	100	رصيد أول المدة
5500	11	500	مشتريات في 2009/4/1
6000	12	500	مشتريات في 2009/5/1
6500	13	500	مشتريات في 2009/10/1
1400	14	100	مشتريات في 2009/12/1
20400	-	1700	الوحدات المتاحة للبيع

فإذا علمت أن :

أ- بلغ عدد الوحدات المباعة 900 وحدة، بيع 700 منها في 2009/5/15 وبيع الباقي في 2009/10/12، وقد بلغ اجمالي قيمة المبيعات 30000 دينار.

ب-تتبع الشركة نظام الجرد الدوري .

المطلوب:

1- تحدد عدد وحدات آخر المدة .

2- تحديد كلفة بضاعة آخر المدة باتباع:

أ- طريقة التمييز المحدد) حيث ان بضاعة اخر المدة تتكون من 400 وحدة ومشتريات 4/1 و 300 وحدة من مشتريات 10/1 و 100 وحدة من مشتريات 12/1)

ب-طريقة FIFO

ت-طريقة LIFO

ث-طريقة المتوسط المرجح (WA) Weighted Average

ج- تحديد صافي ربح الشركة في ظل كل من طرق تقييم بضاعة اخر المدة السابقة، علما ان المصروفات التشغيلية السنوية في الشركة بلغت 5000 دينار.

الحل:

أ- طريقة التمييز المحدد Specific Identification

بضاعة اخر المجة يمكن تمييزها وتحديد مصدرها و تحديد كلفة تلك الوحدات من خلال الرجوع للفواتير الفعلية ، تتبع هذه الطريقة الشركات التي تتبع السيارات و الالات الثقيلة ، هذه الطريقة غير عملية ومكلفة وغير واقعية ولايمكن تطبيقها على العديد من الشركات الكبيرة التي تتعامل باضناف متعددة . ويتم تحديد كلفة البضاعة اخر المدة وفق هذه الطريقة :

مشتريات 2009/4/1 : 400 وحدة × 11 دينار للوحدة = 4400 دينار

مشتريات 2009/10/1 : 300 وحدة × 13 دينار للوحدة = 3900 دينار

مشتريات 2009/12/1 : 100 وحدة × 14 دينار للوحدة = 1400 دينار

➤ عدد وحدات المخزون اخر المدة : $800 = 100 + 300 + 400$ وحدة

➤ تكلفة مخزون اخر المدة : $9700 = 1400 + 3900 + 4400$ دينار

➤ تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة اخر المدة

$$9700 - 20400 =$$

$$10700 = \text{دينار}$$

➤ مجمل الربح = المبيعات - تكلفة المبيعات

$$10700 - 30000 =$$

$$19300 = \text{دينار}$$

➤ صافي الربح = مجمل الربح - المصروفات التشغيلية

$$5000 - 19300 =$$

$$14300 = \text{دينار}$$

ب- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً First-in First-out

تفترض هذه الطريقة انسياب البضاعة من المخازن بشكل منتظم اي ان ما يتم شراؤه اولاً يباع اولاً .
بما أن عدد الوحدات المتاحة للبيع كما بينها السؤال = 1700 وحدة، وعدد الوحدات المباعة 900 وحدة
فإنه :

تم بيع رصيد اول الفترة ذو 100 وحدة

وبيع ماتم شراؤه في 1 / 4 ذو 500 وحدة

وبيع فقط 300 وحدة من مشتريات 1 / 5

وبالتالي فان مخزون اخر المدة يتكون من :

مشتريات 1 / 5 : $12 \times 200 = 2400$ دينار

مشتريات 1 / 10 : $13 \times 500 = 6500$ دينار

مشتريات 1 / 12 : $14 \times 100 = 1400$ دينار

➤ عدد وحدات المخزون اخر المدة : $100 + 500 + 200 = 800$ وحدة

➤ تكلفة مخزون اخر المدة : $1400 + 6500 + 2400 = 10300$ دينار

➤ تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة اخر المدة

$$10300 - 20400 =$$

$$10100 = \text{دينار}$$

➤ مجمل الربح = المبيعات - تكلفة المبيعات

$$10100 - 30000 =$$

$$19900 = \text{دينار}$$

➤ صافي الربح = مجمل الربح - المصروفات التشغيلية

$$5000 - 19900 =$$

$$14900 = \text{دينار}$$

جـ. طريقة الوارد آخرأ صادر أولاً (LIFO) Last-in, First-out

تقترض هذه الطريقة أن ما يشتري أخيراً يباع أولاً.

بما أن عدد الوحدات المتاحة للبيع كما بينها السؤال = 1700 وحدة، وعدد الوحدات المباعة 900 وحدة فإنه :

تم بيع مشتريات 1 / 12 ذو ال 100 وحدة

وبيع مشتريات 1 / 10 ذو ال 500 وحدة

وبيع من مشتريات 1 / 5 فقط 300 وحدة

وبالتالي فان مخزون اخر المدة يتكون من :

رصيد أول المدة: $100 \times 10 = 1000$ دينار

مشتريات 1 / 4 : $500 \times 11 = 5500$ دينار

مشتريات 1 / 5 : $200 \times 12 = 2400$ دينار

➤ عدد وحدات المخزون اخر المدة : $100 + 500 + 200 = 800$ وحدة

➤ تكلفة مخزون اخر المدة : $1000 + 5500 + 2400 = 8900$ دينار

➤ تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة اخر المدة

$$8900 - 20400 =$$

$$11500 = \text{دينار}$$

➤ مجمل الربح = المبيعات - تكلفة المبيعات

$$11500 - 30000 =$$

$$18500 = \text{دينار}$$

➤ صافي الربح = مجمل الربح - المصروفات التشغيلية

$$5000 - 18500 =$$

$$13500 = \text{دينار}$$

د - طريقة المتوسط المرجح (WA) Weighted Average

تقوم هذه الطريقة على اساس احتساب متوسط مرجح للوحدة خلال فترة زمنية محددة حيث يستخدم سعر موحد لتسعير كل من بضاعة اخر المدة والبضاعة المباعة وهو معدل تكلفة الوحدة المرجح والمحسوب كما يلي:

$$\text{معدل تكلفة الوحدة المرجح} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع}}{\text{عدد الوحدات المتاحة للبيع}}$$

وبالتالي فان متوسط تكلفة الوحدة خلال السنة :

$$\frac{20400}{1700} =$$

$$= 12 \text{ دينار / للوحدة}$$

➤ وعليه فإن تكلفة مخزون اخر المدة = عدد وحدات اخر المدة × 12

$$= 12 \times 800 =$$

$$= 9600 \text{ دينار}$$

➤ تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة اخر المدة

$$= 20400 - 9600 =$$

$$= 10800 \text{ دينار}$$

➤ مجمل الربح = المبيعات - تكلفة المبيعات

$$= 30000 - 10800 =$$

$$= 19200 \text{ دينار}$$

➤ صافي الربح = مجمل الربح - المصروفات التشغيلية

$$= 19200 - 5000 =$$

$$= 14200 \text{ دينار}$$

مثال تطبيقي عن :

تحديد عدد وحدات آخر المدة و تحديد كلفتها بافتراض ان الشركة تتبع نظام الجرد المستمر

مثال رقم (2) :

البيانات التالية المتعلقة بعناصر المخزون في شركة الاتحاد والتي تتبع نظام الجرد المستمر:

التكلفة الاجمالية	سعر شراء الوحدة	الكمية بالوحدات	البيان
1000	10	100	رصيد أول المدة
5500	11	500	مشتريات 2009/4/1
6000	12	500	مشتريات في 2009 /5/1
		(700)	مبيعات في 2009/5/15
6500	13	500	مشتريات في 2009 /10/1
		(200)	مبيعات في 2009 /10/12
1400	14	100	مشتريات في 2009 /12/1
20400		1700	الوحدات المتاحة للبيع

المطلوب:

1- تحديد عدد وحدات آخر المدة

2- تحديد تكلفة البضاعة اخر المدة باتباع:

أ- طريقة التمييز المحدد (البضاعة اخر المدة كانت تتكون من 400 وحدة من متريات 4 / 1 و 300 وحدة من مشتريات 10 / 1 و 100 وحدة من مشتريات 12 / 1).

ب- طريقة FIFO

ت- طريقة LIFO

ث- طريقة متوسط التكلفة المرجح

3- تحديد كلفة البضاعة المباعة وفق الطرق السابقة

الحل:

عدد وحدات آخر المدة = 1700 - 900 = 800 وحدة

ت- طريقة التمييز المحدد Specific Identification

ويتم تحديد كلفة البضاعة آخر المدة وفق هذه الطريقة :

مشتريات 2009/4/1 : 400 وحدة × 11 دينار للوحدة = 4400 دينار

مشتريات 2009/10/1 : 300 وحدة × 13 دينار للوحدة = 3900 دينار

مشتريات 2009/12/1 : 100 وحدة × 14 دينار للوحدة = 1400 دينار

➤ عدد وحدات المخزون آخر المدة : $800 = 100 + 300 + 400$ وحدة

➤ تكلفة مخزون آخر المدة : $9700 = 1400 + 3900 + 4400$ دينار

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

$$9700 - 20400 =$$

$$10700 = \text{دينار}$$

ث- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً First-in First-out

بما أن عدد الوحدات المتاحة للبيع كما بينها السؤال = 1700 وحدة، وعدد الوحدات المباعة 900 وحدة فإنه :

تم بيع رصيد اول الفترة ذو 100 وحدة

وبيع ماتم شراؤه في 1 / 4 ذو 500 وحدة

وبيع فقط 300 وحدة من مشتريات 1 / 5

وبالتالي فان مخزون اخر المدة يتكون من :

مشتريات 1 / 5 $200 \times 12 = 2400$ دينار

مشتريات 1 / 10 : $500 \times 13 = 6500$ دينار

مشتريات 1 / 12 : $100 \times 14 = 1400$ دينار

➤ عدد وحدات المخزون اخر المدة : $100+500+200 = 800$ وحدة

➤ تكلفة مخزون اخر المدة : $1400 + 6500 + 2400 = 10300$ دينار

➤ تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة اخر المدة

$$10300 - 20400 =$$

$$10100 = \text{دينار}$$

جـ. طريقة الوارد آخرأ صادر أولاً (LIFO) Last-in, First-out

تختلف طريقة احتساب تكلفة المخزون وبالتالي تختلف تكلفة البضاعة المباعة .

لأن اول عملية بيع والبالغ عددها 700 وحدة تمت في 5/15 و بالتالي تكون 500 وحدة منها من مشتريات 5 /1 والباقي من مشتريات 4 /1

التكلفة الاجمالية	سعر شراء الوحدة	الكمية بالوحدات	البيان
1000	10	100	رصيد اول الفترة
5500	11	500	مشتريات 2009/4/1
6000	12	500	مشتريات في 2009/5/1
		1100	الوحدات المتاحة للبيع حتى تاريخه
		(700)	مبيعات 2009/5/15
		400 منها: 100 وحدة من مخزون 1/1 و 300 وحدة من مشتريات 4/1	رصيد المخزون بعد مبيعات 2009/5/15
6500	13	500	مشتريات 2009/10/1
		900	الوحدات المتاحة للبيع حتى تاريخه
		(200)	مبيعات 2009/10/12
		700 وحدة منها: 100 وحدة من مخزون 1/1 و 300 وحدة من مشتريات 4/1 و 300 وحدة من مشتريات 10/1	رصيد المخزون بعد مبيعات 2009/10/12
1400	14	100	مشتريات في 2009/12/1
		800 منها: 100 وحدة من مخزون 1/1 و 300 وحدة من مشتريات 4/1 و 300 وحدة من مشتريات 10/1 و 100 وحدة من مشتريات 12/1	رصيد المخزون 2009/12/31

وعليه فان تكلفة المخزون اخر المدة = $(14*100) + (13*300) + (11*300) + (10*100)$

= 9600 دينار

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

$$9600 - 20400 =$$

$$= 10800 \text{ دينار .}$$

د- طريقة المتوسط المرجح (WA) Weighted Average

لا يمكن استخدام طريقة متوسط التكلفة المرجح باستخدام نظام الجرد المستمر نظراً للحاجة حسب نظام الجرد المستمر الى ايجاد متوسط تكلفة الوحدة عند كل عملية بيع.