

## معيار المحاسبة الدولية رقم 2 (IAS-2) - المخزون

**هدف المعيار:** عرض المعالجة المحاسبية للمخزون وفماً لمدخل التكلفة التاريخية، حيث يتطرق إلى تحديد مبلغ تكلفة المخزون التي سيظهر بها في الميزانية العمومية، كما يعرض إرشادات عملية لتحديد التكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقق ومعادلات التكلفة وطرق تقويم المنصرف من المخزون والإفصاح عنه.

**النطاق:** يطبق في البيانات المالية المعدة في ظل نظام التكلفة التاريخية في محاسبة المخزون ما عدا:

- 1- الأعمال تحت التنفيذ الناشئة عن عقود الإنشاء.
- 2- الأدوات المالية.
- 3- الأصول البيولوجية في النشاط الزراعي (المعيار 41 الزراعة).

**تعريف:** تستخدم التعريف التالية للتعبير عن أنواع المخزون:

- 1- الأصول التي يتم الاحتفاظ بها لغايات البيع في سياق النشاط التجاري (مخزون الجاهز).
- 2- الأصول قيد التصنيع لغرض البيع (مخزون تحت التصنيع).
- 3- الأصول التي تكون على شكل لوازم ومواد تستهلك في العملية الإنتاجية أو تقديم خدمة (مخزون مواد أولية).

**الاعتراف الأول بالمخزون:** يتم الاعتراف الأولي عندما تنتقل الملكية القانونية ولذلك من الضروري تحديد متى تم انتقال الملكية.

**يعد من ضمن المخزون:**

- 1- البضاعة الموجودة لدى الغير والتي تعود ملكيتها للمنشأة (بضاعة الأمانة).
- 2- البضاعة الموجودة برسم التخليص الجمركي.

**لا يعد من ضمن المخزون:**

- 1- البضاعة المباعة والتي لا تزال في مستودعات الشركة.
- 2- البضاعة التي تعود ملكيتها للغير وموجودة في مستودع الشركة.
- 3- البضاعة في الطريق: تعد من المخزون من اللحظة التي تصبح من حق المشتري بموجب شروط العقد. وبالتالي إذا كنت محاسب شركة تقوم بشراء بضاعة وكان العقد ينص على أن البضاعة تسليم محل البائع فتعد هذه البضاعة من المخزون وفي حال كان العقد تسليم محل المشتري لا تعد البضاعة في الطريق من المخزون.

**تشمل تكاليف المخزون:**

- 1- تكاليف الشراء: تتضمن سعر الشراء - رسوم الاستيراد- تكاليف النقل.
- 2- تكاليف التحويل: هي تكاليف تحويل المخزون إلى وحدات الإنتاج أي تكاليف تحويل المواد الخام إلى سلع (كالأجور المباشرة - التكاليف غير المباشرة الثابتة والمتغيرة).
- 3- تكاليف الأخرى التي تدفعها الشركة حتى إحضار المخزون إلى موقعه.

### التكاليف المستثناة من تقييم المخزون:

- 1- تكاليف التخزين ما لم تكن ضرورية لعملية الإنتاج.
- 2- تكاليف البيع.
- 3- التكاليف الإدارية غير المباشرة والتي لا تساهم في إحضار المخزون لموقعه الحالي.
- 4- الشراء المؤجل: عندما يتم شراء المخزون بشروط شراء مؤجلة وإذا كان سعر الشراء المؤجل أعلى من سعر البيع النقدي فإن الفرق يعد مصروف فائدة خلال فترة التمويل.

#### مثال:

تم شراء 50 طن من الزيوت لأجل ستة أشهر بسعر الطن 10000 ل.س. فإذا علمت سعر طن الزيت النقدي هو 9000 ل.س. المطلوب إثبات قيود الشراء.

#### الحل

من مذكورين

450000 ح/ المشتريات

50000 ح/ مصروف الفائدة

500000 إلى ح/ الموردين

#### مثال:

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى الشركات الصناعية:

مصاريف صناعية مباشرة 5,000,000

مصاريف صناعية غير مباشرة 3,000,000

فإذا علمت أن عدد الوحدات المنتجة خلال الفترة بلغ 50,000 وحدة وأن الطاقة الإنتاجية العادية للخط الإنتاجي في الشركة يبلغ 75,000 وحدة، المطلوب تحديد ماهي تكلفة الوحدة الواحدة من المنتج؟

#### المعالجة:

نصيب وحدة المنتج من المصاريف الصناعية المباشرة =

$$50,000 / 5,000,000 = 100 \text{ ل.س.}$$

نصيب وحدة الإنتاج من المصاريف الصناعية غير المباشرة =

$$3,000,000 / 75,000 = 40 \text{ ل.س.}$$

أي أن وحدة المخزون يجب أن تكون تكلفتها 140 ل.س.

أما المتبقي من المصاريف الصناعية غير المباشر فلا يجوز تحميله على تكاليف المخزون والبالغ:

$$-3.000.000 (40*50000)$$

$$2.000.000 - 3.000.000 = 1.000.000 \text{ ل.س (يحمل على الفترة كمصروف)}$$

مثال: توفرت لديك البيانات التالية عن مخزون شركة تعمل في مجال الاستيراد في سنة 2022:

التسلسل	البيان	المبلغ
1	تكاليف الشراء	100,000,000
2	الحسم الممنوح على المشتريات	2,000,000
3	رسوم الاستيراد	5,000,000
4	تكاليف الشحن والتأمين على المشتريات	6,000,000
5	مصاريف أخرى متعلقة باستيراد المشتريات	2,000,000
6	رواتب وأجور قسم المحاسبة	7,000,000
7	عمولات المبيعات لوكلاء البيع	3,000,000
8	مصاريف الكفالات بعد البيع	2,000,000

المطلوب: ماهي البنود التي تتعلق بتكلفة المخزون وفق المعيار 2 ؟

الحل:

التسلسل	البيان	المبلغ
1	تكاليف الشراء	100,000,000
2	الحسم الممنوح على المشتريات (يطرح)	( 2,000,000)
3	رسوم الاستيراد	5,000,000
4	تكاليف الشحن والتأمين على المشتريات	6,000,000
5	مصاريف أخرى متعلقة باستيراد المشتريات	2,000,000
	تكلفة مخزون الشركة	111.000.000 ل س

قياس المخزون: يتم قياس المخزون بالتكلفة التاريخية أو بالقيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

القيمة القابلة للتحقق = السعر المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحاً منها التكاليف المقدرة لإتمام عملية البيع

مثال: كانت قيمة التكلفة التاريخية لمخزون إحدى الشركات = 100.000 ل س وبلغ سعر البيع المقدر = 75000 والتكلفة اللازمة لإتمام عمليات البيع = 5000 ل س

المطلوب: المعالجة المحاسبية وفقاً للمعيار المحاسبي 2.

التكلفة التاريخية = 100.000 ل س

القيمة القابلة للتحقق = 75.000 - 5.000 = 70.000 ل س

القيمة القابلة للتحقق > التكلفة التاريخية

100.000 > 70.000 هناك مبلغ 30.000 ل س (خسائر انخفاض قيمة مخزون)

30.000 من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون

30.000 إلى ح / المخزون

مثال:

لدينا التكلفة التاريخية لمخزون إحدى الشركات في سنة 2014 مبلغ وقدره 2.200.000 ل س  
سعر البيع للمخزون = 1.800.000 ل س والتكلفة المقدرة لإتمام عملية البيع = 100.000 ل س

**المطلوب: المعالجة المحاسبية وفقاً للمعيار المحاسبي 2. في 2014/12/31**

التكلفة التاريخية = 2.200.000 ل س

القيمة القابلة للتحقق = 1.800.000 - 100.000 = 1.700.000 ل س

القيمة القابلة للتحقق > التكلفة التاريخية

1.700.000 > 2.200.000 هناك مبلغ 500.000 ل س (خسائر انخفاض قيمة مخزون)

500.000 من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون

500.000 إلى ح / المخزون

يظهر المخزون في الميزانية الختامية في 2014/12/31 بقيمة 1.700.000 ل س

**حالة 2:** في حال أصبح سعر البيع في 2015/5/1 مبلغ وقدره 2.000.000 ل س مع بقاء قيمة التكلفة المقدرة  
لإتمام عملية البيع نفسها كيف يتم معالجة بند المخزون وفقاً للمعيار المحاسبي 2 في 2015/12/31

الحل:

التكلفة التاريخية = 2.200.000 ل س

القيمة القابلة للتحقق = 2.000.000 - 100.000 = 1.900.000 ل س

القيمة القابلة للتحقق > التكلفة التاريخية

1.900.000 > 2.200.000 هناك مبلغ 300.000 ل س

بعد إعادة التقييم السابق في 2014/12/31 تم تسجيل قيمة المخزون ب 1.700.000 ل س والاعتراف بخسائر  
انخفاض قيمة المخزون بقيمة 500.000 ل س ولكن هنا زادت قيمة المخزون وبالتالي يجب استرداد مبلغ  
(200.000) ل س من الخسائر المعترف بها لأن المخزون سيظهر في الميزانية في 2015/12/31 بقيمة  
1.900.000 ل س وليس 1.700.000 وبالتالي نكتب القيد التالي:

200.000 من ح/ المخزون

200.000 إلى ح / خسائر انخفاض قيمة المخزون

## الاعتراف اللاحق للمخزون:

الطريقتان الرئيسيتان لتسجيل المخزون لحساب تكلفة المبيعات هما:

- 1- **طريقة الجرد الدوري:** يتم جرد المخزون الفعلي عن طريق الوزن والقياس والعد في نهاية الفترة المالية للوصول إلى التكلفة الحقيقية وهي قيمة المخزون آخر المدة. لا يمكننا معرفة رصيد البضاعة في أي وقت نريده.
- 2- **طريقة الجرد الدائم أو المستمر:** يتم معرفة قيمة البضاعة في أي وقت وبعد كل عملية شراء أو بيع أو مرتجع وذلك بسبب وجود حساب للمخزون في دفتر الأستاذ ضمن الأصول المتداولة ونستطيع من خلاله معرفة تكلفة المخزون الموجود في الشركة في أي لحظة.

### نظام الجرد الدوري:

لا يتم تحديث بشكل مستمر كلاً من :

1. المخزون (Inventory).
2. وتكلفة البضاعة المباعة (Cost of goods sold).

وبدلاً من ذلك يتم :

1. تسجيل المشتريات في حساب المشتريات (Purchase's account)
2. ويتم تسجيل كل معاملة بيع عبر قيد دفتر يومية واحد .  
وبالتالي فإن حساب تكلفة البضائع المباعة غير موجود خلال الفترة المحاسبية .  
ويتم تحديده في نهاية الفترة المحاسبية عن طريق إدخال إغلاق .

### نظام الجرد الدائم :

يتم تحديث وبشكل مستمر كلاً من :

1. المخزون (Inventory).
  2. وتكلفة البضاعة المباعة (Cost of goods sold) .
- في كل معاملة بيع وشراء. قد تتطلب بعض المعاملات الأخرى أيضاً تحديثاً لحساب المخزون على سبيل المثال مردودات المبيعات/ المشتريات. يتم خصم المشتريات مباشرة من حساب المخزون بينما يتم إجراء قيدين في دفتر اليومية لكل عملية بيع :
- أحدهما لتسجيل قيمة بيع المخزون .
  - والآخر لتسجيل تكلفة البضائع المباعة .
- لا يتم استخدام حساب المشتريات في نظام الجرد الدائم .

### القيود المحاسبية في الحالتين من خلال مثال:

قام التاجر بشراء بضاعة نقداً بقيمة 1.000.000 ل س

جرد دوري:	1.000.000	من ح/ المشتريات	1.000.000	إلى ح/ الصندوق
جرد مستمر:	1.000.000	من ح/ المخزون	1.000.000	إلى ح/ الصندوق

\*قام التاجر ببيع بضاعة نقداً بقيمة 2.000.000 ل س علماً أن تكلفتها 1.600.000 ل س

جرد دوري:	2.000.000	من ح/ الصندوق	2.000.000	إلى ح/ المبيعات
-----------	-----------	---------------	-----------	-----------------

جرد مستمر: 2.000.000 من ح/ الصندوق إلى ح/ المبيعات 2.000.000  
 1600.000 من ح/ تكلفة البضاعة المباعة إلى ح/ المخزون 1600.000

### أساليب تقدير تكاليف المخزون:

- التكلفة المحددة
  - الوارد أولاً صادر أولاً
  - تكلفة الوسطي المرجح
- تم منع استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لتحديد تكلفة المخزون.

### التكلفة المحددة:

في الحالات التي تكون فيها مواد المخزون تتضمن كميات مخزون صغيرة ذات قيمة وحدة عالية ومعدل دوران منخفض يتم استخدام التكاليف المحددة لقياس تكلفة المخزون، وليجاوز استخدام طريقة بديلة في مثل هذه الشروط.

### الوارد أولاً صادر أولاً:

تفترض طريقة الوارد أولاً (FIFO) أن بنود المخزون التي يتم شرائها أولاً تباع أولاً مع تقييم البنود الأخيرة أو المتبقية في المخزون على أساس أسعار آخر المشتريات.

## مثال على طريقة التكلفة المحددة

التاريخ	البيان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	التكلفة الاجمالية
1/1	مخزون أول المدة	50	40	2000
2 / 1	مشتريات	25	45	1125
1/3	مشتريات	25	50	1250
1/7	مشتريات	25	60	1500
1/9	مشتريات	25	65	<u>1625</u>
	<b>البضاعة المتاحة للبيع</b>	<b>150</b>		<b><u>7500</u></b>
	الوحدات المباعة	<u>(90)</u>		
	المخزون السلعي اخر المدة	60		

إذا علمت ما يلي:

أن الوحدات المتبقية من المخزون السلعي آخر الفترة والبالغة 60 وحدة كانت عبارة عن 25 وحدة من مشتريات 2-1 و 1 و 20 وحدة من مشتريات 3-1 و 15 وحدة من مشتريات 9-1.

**فماهي تكلفة المخزون السلعي آخر المدة؟ ثم ماهي تكلفة البضاعة المباعة؟**

**الحل:** بموجب هذه الطريقة يجب تحديد أسعار وحدات المخزون السلعي آخر المدة حسب انتمائه للمشتريات التي تمت خلال العام كما هي وارده في فاتورة الشراء.

25 وحدة من مشتريات 2-1 سعر الوحدة 45 ل س = 1125

20 وحدة من مشتريات 3-1 سعر الوحدة 50 ل س = 1000

15 وحدة من مشتريات 9-1 سعر الوحدة 65 ل س = 975

**تكلفة المخزون آخر المدة = 3100 ل س**

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = 7500 لس

يطرح قيمة المخزون آخر المدة ( 3100 ) ل س

**تكلفة البضاعة المباعة = 4400 ل س**

**مثال:** لتكن لديك المعطيات التالية والخاصة بمنشأة صناعية خلال شهر كانون ثاني 2023:

المبيعات	المشتريات		الرصيد		التاريخ
	قيمة الوحدة	عدد الوحدات	قيمة الوحدة	عدد الوحدات	
			8.25	1600	1/1
1000					1/3
	8.30	1800			1/8
1600					1/12
	8.20	1400			1/15
1700					1/18
	8.45	1400			1/22
1500					1/28

**المطلوب:** حساب تكلفة مخزون آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة حسب طريقة الوارد أولاً صادر أولاً وذلك حسب نظام الجرد المتبع من قبل الشركة:

1- أسلوب الجرد المستمر.

2- أسلوب الجرد الدوري.

أولاً: الحل وفق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً علماً أن الشركة تتبع طريقة الجرد المستمر:

الرصيد			المبيعات (الصادر)			المشتريات (الوارد)			البيان	التاريخ
القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية		
13200	8.25	1600							رصيد	1/1
4950	8.25	600	8250	8.25	1000				مبيعات	1/3
19890	8.25	600				14940	8.30	1800	شراء	1/8
	8.30	1800								
6640	8.30	800	13250	8.25	600				مبيعات	1/12
				8.30	1000					
18120	8.30	800				11480	8.20	1400	شراء	1/15
	8.20	1400								
4100	8.20	500	14020	8.30	800				مبيعات	1/18
				8.20	900					
15930	8.20	500				11830	8.45	1400	شراء	1/22
	8.45	1400								
3380	8.45	400	12550	8.20	500				مبيعات	1/28
				8.45	1500					
↑ تكلفة البضاعة المتبقية آخر المرة			48070	← تكلفة البضاعة المباعة						

من الواضح أن مخزون آخر المدة طبقاً لهذه الطريقة هو 400 وحدة تكلفتها 3380 وتكلفة البضاعة المباعة هي مجموع العناصر الظاهرة في خاتمة الصادر وقدرها 48.070 ل س.

2- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً علماً أن الشركة تتبع طريقة الجرد الدوري:

التكلفة	السعر	الوحدة	التاريخ	البيان
13200	8.25	1600	1/1	رصيد
14940	8.30	1800	8/1	شراء
11480	8.20	1400	1/15	شراء
11830	8.45	1400	1/22	شراء
51450		6200		الوحدات المتاحة للبيع

$$\text{عدد الوحدات المباعة} = 1500 + 1700 + 1600 + 1000 = 5800$$

$$\text{بضاعة آخر المدة} = \text{الوحدات المتاحة للبيع} - \text{عدد الوحدات المباعة} = 5800 - 6200 = 400 \text{ وحدة}$$

$$\text{تكلفة مخزون آخر المدة} = 400 * 8.45 = 3380$$

$$\text{تكلفة الوحدات المباعة} = 3380 - 51.450 = 48.070 \text{ ل س}$$

لا تختلف قيمة البضاعة آخر المدة باختلاف طريقتي الجرد الدوري أو المستمر.

ثانياً: الحل وفق طريقة المتوسط المرجح علماً أن الشركة تتبع طريقة الجرد المستمر:

الرصيد			المبيعات (الصادر)			المشتريات (الوارد)			البيان	التاريخ
القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية		
13200	8.25	1600							رصيد	1/1
4950	8.25	600	8250	8.25	1000				مبيعات	1/3
19872	8.28	2400				14940	8.30	1800	شراء	1/8
6624	8.28	800	13248	8.28	1600				مبيعات	1/12
18106	8.23	2200				11480	8.20	1400	شراء	1/15
4115	8.23	500	13991	8.23	1700				مبيعات	1/18
15941	8.39	1900				11830	8.45	1400	شراء	1/22
3356	8.39	400	12585	8.39	1500				مبيعات	1/28
			48074						تكلفة البضاعة المباعة	

من الواضح أن مخزون آخر المدة طبقاً لهذه الطريقة هو 400 وحدة تكلفتها 3356 وتكلفة البضاعة المباعة هي مجموع العناصر الظاهرة في خاتمة الصادر وقدرها 48.093 ل س.

تكلفة مخزون آخر المدة  $8.39 * 400 = 3356$  ل س

الحل وفق طريقة المتوسط المرجح علماً أن الشركة تتبع طريقة الجرد الدوري:

التكلفة	السعر	الوحدة	التاريخ	البيان
13200	8.25	600	1/1	رصيد
14940	8.30	1800	8/1	شراء
11480	8.20	1400	1/15	شراء
11830	8.45	1400	1/22	شراء
51450		6200		الوحدات المتاحة للبيع

## 2- طريقة المتوسط المرجح

المتوسط المرجح = إجمالي تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

عدد الوحدات المتاحة للبيع

$$8.30 = \frac{51450}{6200}$$

6200

$$3320 = 8.30 \times 400 = \text{تكلفة المخزون}$$

$$48140 = 8.30 \times 5800 = \text{تكلفة المباع}$$

الإفصاح:

يجب أن تفصح البيانات المالية عن:

- 1- السياسات المحاسبية المطبقة لقياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة.
- 2- إجمالي القيمة المرحلة للمخزون.
- 3- أي مبلغ معكوس من تنزيلات سابقة والمعترف به كمصروف للفترة.
- 4- الظروف والأسباب التي أدت إلى استمرار التخفيض في قيمة المخزون.
- 5- قيمة المخزون المرهون لضمان المطلوبات.
- 6- تعتبر المعلومات المتعلقة بالقيم المدرجة للمخزون طبقاً لتصنيفاته المختلفة، والتعبير عن هذه الموجودات مفيدة لمستخدمي البيانات المالية. التويب الاعتيادي للمخزون هو المخزون، لوازم الإنتاج، مواد، بضاعة تحت التشغيل، بضاعة تامة. أما المخزون في المنشأة الخدمية فيمكن وصفه ببساطة بأعمال قيد الإنجاز.