



Finance

ACCOUNTING

2021 INVENTORY



**Business
Education**

**Arabic
Edition**

Saif Ahmad Alazraq



INVENTORY

A guide to financial & management accountants for
Students, Business Owners, and Finance Professionals.

Saif Ahmad Alazraq

**© Copyright.
All Rights Reserved.**

المخزون

المقدمه	<u>4</u>
الاطار النظري	<u>5</u>
أولاً : المخزون	<u>7</u>
ثانياً : أنواع المخزون	<u>8</u>
ثالثاً : جرد المخزون وتحديد ملكيته والرقابه عليه	<u>9</u>
رابعاً : تسجيل عمليات البضاعه في ظل :	<u>11</u>
أ. نظام الجرد الدوري	<u>11</u>
ب. نظام الجرد المستمر	<u>11</u>
خامساً : طرق تحديد تكلفة المخزون :	<u>17</u>
أ. طريقة التكلفة المحدده	<u>17</u>
ب. طرق التدفق الافتراضي (FIFO,LIFO,W.A)	<u>20</u>
ج. طرق تقدير المخزون (هامش مجمل الربح ، التجزئه)	<u>33</u>
سادساً : مكونات تكلفة المخزون	<u>37</u>
سابعاً : تقويم المخزون	<u>42</u>
ثامناً : معالجة المخزون بصافي القيمه القابله للتحقق	<u>48</u>
تاسعاً : استرداد خسارة تدني المخزون	<u>53</u>
عاشراً : المعالجه المحاسبية للفاقد والتالف من المخزون	<u>55</u>
أحدى عشر : الخطأ في المخزون	<u>57</u>
أسئلة وتمارين الفصل	<u>61</u>
المراجع	<u>70</u>

مقدمة

قد استحوذ علم المحاسبة على قدر كبير ومتزايد من اهتمام المعنيين من أكاديميين ومهنيين على السواء، وذلك بسبب خصوصية هذا العلم في كونه يتطلب مزيج نظري وعملي متكامل للمفاهيم والأسس وتطبيقاتها، ولأنه وفي ظل التطور العلمي والتقني القائم لابد للمحاسبه من المواكبه والتأثير والتأثر وفقا لمتطلبات ترابطها وتكاملها مع بقية العلوم وحقول المعرفة الأخرى خدمه لأهدافها كما هو في خدمة المجتمع.

خلال دراستي لعلم المحاسبه كنت أواجه مشكلة أختياري لكتاب مرجعي واحد يجيب عن كل تساؤلاتي يتسم بشمولية التغطيه وبساطة العرض والربط بين الإطار الفكري وبين الإجراءات التطبيقية بشكل تسلسلي ومنتظم، ومن هنا كان الدافع لإعداد هذا الكتاب، والذي جاء نتاج التعلم والخبره الطويله في هذا المجال.

لقد حرصت أثناء تأليف الكتاب على مراعاة مجموعه من الاعتبارات، أهمها ما يلي:

- ✓ التغطيه الشامله لأهم موضوعات المحاسبه الماليه.
- ✓ تقديم المفاهيم والتعريفات المحاسبية المعاصره.
- ✓ التوازن بين الاطار النظري والتطبيق العملي.
- ✓ التبسيط في العرض دون الإخلال بالجوهر.
- ✓ المنهجييه والتدرج بطرح المواضيع.
- ✓ تنمية المهارات التحليليه.

عبر عن رأيك بالكتاب: أنا مهتم جداً لسماع أفكارك حول مادة هذا الكتاب

SaifAlazraq@outlook.sa

الأطار المفاهيمي النظري للمحاسبه

ماهي المحاسبه

تتكون المحاسبه من مجموعه من الفروض والمبادئ والمعايير التي أعدها الخبراء وقبلها الممارسون بصوره عامه، تطور كل مهنة إطاراً مرجعياً ليتمكنوا من القيام بواجباتهم وتوجيه سلوكهم وإجراءاتهم بغرض تحقيق الأهداف الموضوعه ولسير العمل بصوره ممنهجه وواضحه فالمحاسبون يتبعون معايير محدده في معالجة العمليات الماليه والتقارير عن المعلومات المحاسبية الناتجه لخدمة المستخدمين الداخليين والخارجين في إتخاذ قراراتهم الأقتصادييه وتسمى قواعد المحاسبه بأسم المبادئ المحاسبية المقبوله عموماً.

Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)

ظهور علم المحاسبه وتأسيسه

عرف الإنسان "المحاسبه" منذ بدأ الحضاره ، فلم تبرز أي حضارة إلا وكانت المحاسبه أحد ركائزها الأساسية وفرع هام ومرموق من فروع المعرفة وحظيت بالأهمية التاريخيه التي اكتسبتها منذ قديم الأزل ، حيث أن المحاسبه لم تنشأ من فراغ وإنما نشأت وتطورت كحاجه ملحه لتلبية احتياجات المجتمع من المعلومات لإتخاذ القرار وتطورها لم يحدث فجأة أو دفعه واحده ، ومن أشهر الحضارات القديمه التي برز فيها النظام المحاسبى (الحضاره الفرعونييه ، الحضاره البابلييه ، الحضاره الرومانيه ، الحضاره الأغرريقيه ، وأيضاً الحضاره الإسلاميه). وظهر علم المحاسبه في عام 1494م على يد عالم الرياضيات الإيطالي (لوقا باشيليو) ، الذي كان صديقاً ل (ليوناردوا دافنشي) ، وعاصر الرحاله (كريستوفر كولومبس) ، وهو الذي أسس النظام الذي يقوم على تسجيل العمليات الماليه بكفائه وفاعليه ، وتطورت قواعد مهنة المحاسبه بمرور الزمن من خلال المجمعات المحاسبية العلميه والمهنيه (النقابييه)

والجامعات من ناحيه أخرى ولقد أثمر هذا التعاون العلمي على إيجاد إطار مفاهيمي نظري مرجعي معتمد.

❖ مجلس معايير المحاسبه الماليه Financial Accounting Standards Board (FASB) , تأسس عام 1973 ويمثل الجهه المختصه بإصدار معايير المحاسبه الماليه في الولايات المتحده الأمريكيه.

❖ مجلس معايير المحاسبه الدوليہ International Accounting Standards Board (IASB) , تأسس عام 1973 ويمثل الجهه المختصه بإصدار معايير المحاسبه الدوليہ المعتمده في التسجيل المحاسبي وتدقيق الحسابات.

ولقد لاقت معايير المحاسبه الدوليہ قبولاً دولياً عاماً في جميع بلدان العالم فالتوجه الواضح نحو عولمة الإقتصاد أثمر في عولمة علم المحاسبه بإعتماد معايير محاسبه دوليه موحدہ مع مراعاة بعض الخصوصيات الوطنيہ لكل دولہ.

أهمية المحاسبه

تظهر أهمية المحاسبه الماليه من خلال مجموعة الاجراءات التي تقوم بها ، لينعكس أثرها على جميع الأطراف المعنيه بنشاط المنظمه داخلياً وخارجياً ، التي تقوم به من جمع البيانات الماليه وتنظيمها وعرضها بصورة معلومات مهمه للمستفيدين.

أولاً : المخزون

يعتبر المخزون من أهم عناصر الأصول المتداوله لدى العديد من الشركات ويأخذ المخزون أشكالاً متنوعه في المشروعات مع أختلاف الأنشطة. ويعرف معيار المحاسبه الدولي رقم (2) المعنون "المخزون": بأنه مجموع السلع التي يتم شرائها بهدف إعادة بيعها في سياق النشاط التجاري للمنشأه والسلع التي هي قيد الإنتاج أو التصنيع لغرض البيع ضمن النشاط الصناعي والسلع على شكل مواد أو إمدادات تستهلك في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات تدخل أيضاً ضمن المخزون.

❖ ويمكن القول بأن المخزون في المنشآت التجاريه هي السلع التي يتم شرائها لغرض إعادة بيعها والسعي لتحقيق الربح من التعامل بها. لذا فهي تصنف في مجموعه واحده.

❖ أما المخزون في المنشآت الصناعيه فيصنف إلى عدة أصناف، منها:

أ. **مخزون المواد الأوليه Raw Materials** تشمل كافة المواد التي تدخل بصفه أساسيه في إنتاج السلعه مثل الأخشاب في صناعة الأثاث والمواد الجاهزه مثل القفل (الزرفيل) في صناعة الأبواب وقد تعتبر بعض المواد اللازمه للتشغيل من زيوت وقطع غيار المعدات من عناصر المواد الأوليه.

ب. **مخزون البضاعه تحت الصنع Stock of goods under manufacture** وهي البضاعه التي لا زالت في العمليه الإنتاجيه ولم يكتمل إنتاجها لغاية اليوم الأخير من الفتره الماليه.

ج. **مخزون البضاعه تامة الصنع Stock of completed goods** الموجوده في مخازن المنشأه الصناعيه والتي لم يتم بيعها لنهاية الفتره الماليه.

❖ وهناك أيضاً المخزون في المنشآت الخدميه وهي المواد التي تستهلك أثناء تقديم الخدمات مثل (بنزين و مواد تنظيف وغيرها).

هدف المعيار Objective

يهدف معيار المحاسبه الدولي رقم (2) إلى وصف المعالجه المحاسبية للمخزون، حيث يوفر المعيار الإرشادات والقواعد التي تبين كيفية تحديد تكلفة المخزون. كما يبين المعيار كيفية الإعراف بالمخزون كأصل ثم كيفية الإعراف به كمصروف لاحقاً. وكذلك بيان كيفية تحديد صافي القيمه القابله للتحقق للمخزون وتوضيح أساليب قياس تكلفة المخزون.

نطاق المعيار Scope

يطبق هذا العيار على جميع المخزونات باستثناء:

- أ. الأعمال قيد الإنشاء الناجمه عن عقود الإنشاء، وعقود الخدمات المرتبطه بها مباشره والتي تعالج ضمن معيار المحاسبه الدولي رقم (11) "عقود الأنشاء".
- ب. "الأدوات الماليه" التي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبه الدولي رقم (39) والمعيار الدولي لإعداد "التقارير الماليه" رقم (9).
- ج. الأصول البيولوجيه المرتبطه بالنشاط الزراعي، والإنتاج الزراعي حتى نقطة الحصاد، والتي يتم المحاسبه عنها وفق معيار المحاسبه الدولي رقم (41) "الزراع".

ثانياً : أنواع المخزون

يوجد الكثير من أنواع المخزون وأختلاف مواصفاته

1) **المواد الأوليه** : تتضمن جميع المواد الأوليه الرئيسييه التي تدخل بشكل مباشر في

العملية الإنتاجيه أو التي تساهم مساهمه فعاله في العملية الإنتاجيه، والمواد

الأخرى اللازمه لسير العملية الإنتاجيه وتنقسم هذه بدورها إلى:

أ. خامات: سواء أكانت في شكلها الطبيعي، كالحديد والبتروول والأسمنت وما

شابه ذلك، أو خامات مصنعه كتلك الأصناف التي أجريت عليها بعض

العمليات كالغزل وغيرها.

- ب. أجزاء مصنعه: وهي التي تشتري جاهزه بغرض تركيبها في منتج، كما هو الحال في صناعة التجميع كصناعة الإلكترونيات وغيرها الكثير.
- (2) **مواد التشغيل والصيانه** : لا تدخل في تكوين المنتج لكنها ضروريه لتهيئة الأقسام الإنتاجيه والخدميه.
- (3) **مواد التعبه والتغليف** : هو ما يلزم لتهيئة المنتجات للبيع والحفاظ عليها.
- (4) **القرطاسيه والمطبوعات** : تستهلك في الاقسام الإداريه غالباً وتدخل ضمن المصاريف الإداريه.
- (5) **الإنتاج التام** : هي المنتجات الجاهزه من مخرجات العمليه الإنتاجيه في شكل سلع أو منتجات.
- (6) **الاننتاج غير التام** : هي المواد الأوليه التي أجري عليها بعض العمليات الصناعيه ولا زالت تحتاج لعمليات أخرى.
- (7) **البضاعه** : هي عباره عن سلع تشتريها المنشأه بقصد إعادة بيعها وتعتبر هذه العمليه من الأنشطة التجاريه.

ثالثاً : جرد المخزون وتحديد ملكيته والرقابه عليه

لا شك أن إحكام الرقابه على حلقات دوره الإنتاجيه للمخزون السلعي وما يترتب عليه من نفقات تؤثر تلقائياً على تكلفه الأنتاج وعلى ربحية المشروع ، فالمخزون السلعي هو أحد عناصر الأصول ويؤثر المخزون السلعي على كل من:

- أ. قائمة الدخل عند مقابله إيراد المبيعات بتكلفه البضاعه المباعه.
- ب. الميزانيه حيث أن المخزون السلعي يمثل أحد عناصر الأصول المتداوله.

يوجد هدفان رئيسيان من جرد المخزون:

- أ. التحقق من الوجود والملكيه وبما يتطابق مع الأرصده في الدفاتر.
- ب. حماية المخزون من السرقة أو الفقدان.

من الوسائل المتبعه في حماية المخزون:

أستخدام سندات الأستلام والتسليم والبطاقات المخزنيه لكل بند من بنود المخزون ، إجراء جرد فعلي مفاجئ للتأكد من وجودها ومن صلاحيتها ومن حسن الأستخدام وتلجأ بعض الشركات إلى التأمين لدى شركة تأمين على الأشخاص الذين بعهدتهم أصول ذات قيمه ضد خيانة الأمانه. تلجأ النظم المحاسبية إلى الأعتماذ وبشكل كبير على الأنظمه الحاسوبية بتخزين البيانات مما يساعد على معرفة الرصيد الدفترى بأستمرار أولاً بأول. ويساهم الجرد في زيادة فاعلية نظام الرقابه الداخليه في حماية الأصول ويمكن أن تتم عملية الجرد مره واحده في نهاية الفتره المحاسبية وتسمى بالجرد الدوري أو بصفه مستمره وتسمى بالجرد المستمر.

لتحقيق رقابه جيده على المخزون هناك اجراءات يتوجب اتخاذها:

1. فصل وظيفة حيازة المخزون عن وظيفة مسك دفاتر المخزون.
2. يفضل فصل وظيفة فحص المخزون عن وظيفة صرف البضاعه من المخازن.
3. تسجيل المخزون المستلم والمسلم في البطاقات المخزنيه وفي الدفاتر واجراء المطابقات المستمره.
4. ان تتم عملية الجرد بحضور أمين المخزن.
5. مطابقة تفاصيل المخزون حسب قوائم الجرد مع السجلات المخزنيه.
6. التأكد من ملكية المخزون من خلال ملاحظه ما يلي:
 - أ. هل هنالك بضاعه بالطريق.
 - ب. هل لدى المنشأه بضاعه بالأمانه تعود ملكيتها للغير أو العكس.
 - ج. هل للمنشأه بضاعه متبقية في فروعها المتواجده في مناطق جغرافيه أخرى.

رابعاً : تسجيل عمليات البضاعة في ظل نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر

إن عمليات شراء البضائع وعمليات إدارتها داخل المشروع وإعدادها للبيع ومن ثم عمليات بيعها، هي عمليات متكاملة تجري في ظل نظام محاسبي يتناسب مع حاجة المشروع وإمكاناته في الرقابة على الشراء والخزن والصرف والمردودات والرصيد.

نظم تسجيل البضاعة في الدفاتر:

❖ **نظام الجرد الدوري** : بموجب هذا النظام لا نحتفظ بسجل تفصيلي عن البضاعة الموجودة في المخازن ونقوم بتحديد تكلفة البضاعة المباعة في نهاية الفترة المحاسبية وعاده ما يكون في شكل دوري.

❖ **نظام الجرد المستمر** : بموجب هذا النظام يتم تسجيل تكلفة المخزون المشتري والمخزون المباع بشكل مفصل مما يمكننا من معرفة رصيد المخزون وتكلفة المبيعات وبالتالي كلفة البضاعة المتبقية أولاً بأول عند كل عملية زياده أو نقصان على مخزون البضاعة ودون الحاجه للجرد الفعلي. سيتم التطرق الى الأختلافات بين النظامين في الحسابات المستخدمه عند تسجيل عمليات البضاعة:

<p>نظام الجرد المستمر Continuous Inventory System</p>	<p>نظام الجرد الدوري System Periodic Inventory</p>
<p>أولاً : العمليات خلال الفتره الماليه 1. الحسابات التي تخص مشتريات البضاعه: أ. ح/ مخزون البضاعه</p>	<p>أولاً : العمليات خلال الفتره الماليه 1. الحسابات التي تخص مشتريات البضاعه: أ. ح/ المشتريات ب. ح/ مردودات المشتريات ومسموحاتها ج. ح/ خصم مشتريات د. ح/ مصاريف وعمولات الشراء</p>
<p>2. الحسابات التي تخص مبيعات البضاعه: أ. ح/ المبيعات ب. ح/ مردودات المبيعات ومسموحاتها ج. ح/ خصم المبيعات د. ح/ مصاريف وعمولات البيع هـ. ح/ تكلفة البضاعه المباعه</p> <p>❖ يتم احتساب تكلفة البضاعه المباعه عند كل عملية بيع ، ويظهر لها حساب مستقل في دفتر الأستاذ.</p> <p>❖ رصيد البضاعه المتبقيه خلال الفتره الماليه معلوم ، فهو مسجل محاسبياً.</p>	<p>2. الحسابات التي تخص مبيعات البضاعه: أ. ح/ المبيعات ب. ح/ مردودات المبيعات ومسموحاتها ج. ح/ خصم المبيعات د. ح/ مصاريف وعمولات البيع</p> <p>❖ لا يتم احتساب تكلفة البضاعه المباعه عند كل عملية بيع ، ولا يظهر لها حساب.</p> <p>❖ رصيد البضاعه المتبقيه خلال الفتره الماليه مجهول فهو غير مسجل محاسبياً.</p>
<p>ثانياً : العمليات في نهاية الفتره الماليه 1. يتم الجرد الفعلي للبضاعه المتبقيه نهاية الفتره الماليه ومقارنتها مع أرصدها في السجلات. كما يتم احتساب تكلفة المتبقي في حينه (أي بعد كل عملية بيع). 2. لا حاجه لتسجيل هذه البضاعه المتبقيه نهاية الفتره الماليه ، لأنها تظهر في دفتر الأستاذ كرصيد في حساب مخزون البضاعه. 3. تظهر تكلفة البضاعه المباعه مباشره في قائمه الدخل ، فلها رصيد حساب خاص بها بدفتر الأستاذ.</p>	<p>ثانياً : العمليات في نهاية الفتره الماليه 1. يتم الجرد الفعلي للبضاعه المتبقيه نهاية الفتره الماليه ويتم احتساب تكلفتها. 2. بعد تحديد تكلفة هذه البضاعه المتبقيه نهاية الفتره الماليه تسجل في حساب بضاعه آخر الفتره. 3. تستنتج تكلفة البضاعه المباعه حسابياً من خلال عرض الحسابات المتعلقه بالمشتريات والبضاعه المتبقيه ضمن قائمه الدخل.</p>

مثال توضيحي مقارنة بين الجرد الدوري والجرد المستمر

التالي عمليات قامت بها محلات نون:

1. بتاريخ 2020/04/01 اشترت محلات نون بضاعة 300 وحده سعر شراء الوحدة 10 دولار على الحساب من المورد أحمد.

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
3000 من ح/ مخزون بضاعة 3000 الى ح/ ذمم دائنه - أحمد	3000 من ح/ المشتريات 3000 الى ح/ ذمم دائنه - أحمد

2. بتاريخ 2020/04/03 أرجعت محلات نون 20 وحده من البضاعة المشتراه لمخالفتها المواصفات.

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
200 من ح/ ذمم دائنه - أحمد 200 الى ح/ مخزون بضاعة	200 من ح/ ذمم دائنه - أحمد 200 الى ح/ مردودات المشتريات

3. بتاريخ 2020/04/06 سددت محلات نون إلى المورد أحمد الدين الذي بذمتها وحصلت على خصم 3%.

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
2800 من ح/ ذمم دائنه - أحمد 2716 الى ح/ النقديه 84 الى ح/ مخزون بضاعة	2800 من ح/ ذمم دائنه - أحمد 2716 الى ح/ النقديه 84 الى ح/ خصم مشتريات 84 = 3% x (200-3000)

4. بتاريخ 2020/04/08 باعت محلات نون 220 وحده بسعر بيع 15 دولار للوحده على الحساب للعميل ساره ، بشرط تسليم محلات المشتري.

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
3300 من ح/ ذمم مدينه - ساره 3300 الى ح/ المبيعات	3300 من ح/ ذمم مدينه - ساره 3300 الى ح/ المبيعات 3300 = 15 x 220 سعر بيع الوحده
2200 من ح/ تكلفة البضاعه المباعه 2200 الى ح/ مخزون البضاعه 2200 = 10 x 22 سعر شراء الوحده	لا يسجل قيد بالتكلفه إذ ستحدد تكلفة البضاعه المباعه حسابياً نهاية الفتره الماليه ، حيث يتم تحديد تكلفه المتبقي وتكلفه المباع آخر الفتره

5. بتاريخ 2020/04/10 سددت محلات نون 100 دولار نقداً مصاريف شحن البضاعه المباعه الى العميل ساره.

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
100 من ح/ مصاريف نقل المبيعات 100 الى ح/ النقديه	100 من ح/ مصاريف نقل المبيعات 100 الى ح/ النقديه

6. بتاريخ 2020/04/11 أعادة ساره إلى محلات نون جزءاً من البضاعه المباعه 10 وحدات لمخالفتها المواصفات.

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
150 من ح/ مردودات المبيعات 150 الى ح/ ذمم مدينه - ساره	150 من ح/ مردودات المبيعات 150 الى ح/ ذمم مدينه - ساره 150 = 15 x 10 سعر بيع الوحده
150 من ح/ مخزون البضاعه 150 الى ح/ تكلفة البضاعه المباعه	لا يسجل قيد بتكلفه البضاعه المباعه

7. بتاريخ 2020/04/13 أستلمت محلات نون الذي بذمة العميل ساره ومنحته خصماً نقدياً لتعجيل الدفع 2%.

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
من مذكورين 63 من ح/ خصم مبيعات 3087 ح/ النقديه 3150 الى ح/ ذم مدينه - ساره	من مذكورين 63 من ح/ خصم مبيعات 3087 ح/ النقديه 3150 الى ح/ ذم مدينه - ساره 3150 = 15 x (10-220)

ونلاحظ من العمليات السابقه أنه لا يوجد أختلاف بين نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر في تسجيل عمليات البيع ويوجد أختلاف في تسجيل عمليات الشراء ، ونجد أن نظام الجرد المستمر أنفرد بالحسابين (مخزون بضاعه ، تكلفه البضاعه المباعه) أما نظام الجرد الدوري فأنفرد بالحسابات الأربعة التاليه:

(المشتريات ، مردودات المشتريات ، مصروف نقل المشتريات ، خصم المشتريات)

يعمل نظام الجرد المستمر بتسجيل تكلفه البضاعه المباعه مما يسمح بمعرفه رصيد البضاعه المتبقي بأي وقت ولا يمكن معرفه رصيد البضاعه المتبقيه في ظل نظام الجرد الدوري إلا بعد إجراء الجرد الفعلي لمخزون البضاعه.

ولغرض التعرف بشكل أفضل على الفروقات بين النظامين نبين الحسابات الخاصه بالبضاعه في دفتر الأستاذ ، من خلال عملية الترحيل التاليه:

نظام الجرد الدوري				نظام الجرد المستمر							
الحسابات المختلفه											
ح/ المشتريات				ح/ مخزون البضاعه							
		4\1	3000	4\3	200	4\1	3000				
				4\6	84	4\11	150				
				4\8	2200						
				مجموع	2484	مجموع	3150				
						رصيد	666				
				ح/ مردودات مشتريات ومسموحاتها				ح/ تكلفة البضاعه المباعه			
4\3	200			4\11	150	4\8	2200				
						رصيد	2050				
ح/ خصم مشتريات											
								4\6	84		
الحسابات المتشابهه											
ح/ مبيعات				ح/ مبيعات							
4\8	3300			4\8	3300						
ح/ مصروف نقل مبيعات				ح/ مصروف نقل مبيعات							
										4\10	100
ح/ مردودات مبيعات ومسموحاتها				ح/ مردودات مبيعات ومسموحاتها							
										4\11	150
ح/ خصم مبيعات (مسموح به)				ح/ خصم مبيعات (مسموح به)							
										4\13	63

خامساً : طرق تحديد تكلفة المخزون

يعتبر تحديد تكلفة البضاعة المباعة مهم جداً من الناحية المحاسبية ، وكذلك تمثل من ناحية ثانية عاملاً مهماً في تحديد تكلفة البضاعة آخر الفتره ، حيث يتم تخفيضها من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع (حسب نظام الجرد الدوري).

وإستناداً إلى مبدأ الثبات (Consistency) الذي يتطلب من المنشأ إتباع نفس الطريقة في الدورات الماليه السابقه والدوره الماليه الحاليه التي أعتمدتها في تحديد تكلفة البضاعة المتبقيه آخر السنه. كما أن مبدأ الإفصاح التام يتطلب ذكر الطريقه التي أتبعته في تحديد المخزون عند الإفصاح عنه في الميزانيه ، للمنشأ اختيار إحدى هذه الطرق بما يتناسب مع طبيعة السلع التي تتعامل بها ويمكن تقسيم طرق تحديد التكلفة (تكلفة البضاعة المباعة والمتبقيه) إلى ثلاث طرق:

1) طريقة التكلفة المحدده Specific Cost Method

2) طريقة التدفق الافتراضي ، وتتضمن: Default Flow Method

❖ ما يرد أولاً يصرف أولاً First In First Out (FIFO)

❖ ما يرد آخرأ يصرف أولاً Last In First Out (LIFO)

❖ المتوسط المرجح Weighted Average (W.A.)

3) طريقة تقدير المخزون Inventory Estimate Method

❖ أسلوب هامش مجمل الربح Gross Profit Margin Method

❖ أسلوب التجزئه Retail Method

1) طريقة التكلفة المحدده

هي الطريقه المفضل إتباعها كلما أمكن تطبيقها. ويمكن تطبيق طريقة التكلفة المحدده في المنشآت التي تتاجر بأنواع وعدد محدود من البضائع (سيارات ، مكائن ، أجهزة الخ).

مثال: (1): طريقة التكلفة المحدده: الباقي من وجبه واحده فقط.

منشأه تجاريه اشترت البضاعه التاليه خلال السنه الماليه 2020:

1. (11) وحده تكلفه الوحده 5 دولار بتاريخ 2020-01/01.
2. (12) وحده تكلفه الوحده 6 دولار بتاريخ 2020-02/01.
3. (13) وحده تكلفه الوحده 7 دولار بتاريخ 2020-03/01.
4. (14) وحده تكلفه الوحده 8 دولار بتاريخ 2020-04/01.

وباعت المنشأه خلال العام الوجبات الثلاث الأولى التي تم شرائها بالتواريخ (1\1 و 2\1 و 3\1) ، وبذلك بقيت الوجبه الرابعه الأخيره فقط. ولغرض تبسيط عمليه تحديد تكلفه البضاعه المباعه وتكلفه البضاعه المتبقيه نعرض الشكل التالي:

الوجبه	عدد الوحدات المباعه	عدد الوحدات المتبقيه	سعر الوحده بالدولار	تكلفه بضاعه مباعه	تكلفه بضاعه متبقيه
20-01/01	11 وحده	X	5 دولار	=	55 دولار
20-02/01	12 وحده	X	6 دولار	=	72 دولار
20-03/01	13 وحده	X	7 دولار	=	91 دولار
20-04/01	14 وحده	X	8 دولار	=	112 دولار
الإجمالي	36 وحده				218 دولار

مثال: (2): طريقة التكلفة المحدده: الباقي من عدة وجبات مختلفه.

لو نفترض نفس بيانات المثال الأول أعلاه بإستثناء كون الكميه المتبقيه آخر الفتره بلغت (14) وحده من وجبات مختلفه ، تفاصيلها هي:

(2) وحده من وجبة 1\1 ، و (3) وحده من وجبة 2\1 ، و (10) وحده من وجبة 4\1 وعلى ذلك فإن تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة البضاعة المتبقية ستكون على الشكل التالي:

الوجبه	عدد الوحدات المباعة	عدد الوحدات المتبقية	سعر الوحدة بالدولار	تكلفة بضاعة مباعة	تكلفة بضاعة متبقية
20-01/01	9 وحده	X	5 دولار	= 45 دولار	
20-02/01	9 وحده	X	6 دولار	= 54 دولار	
20-03/01	13 وحده	X	7 دولار	= 91 دولار	
20-04/01	4 وحده	X	8 دولار	= 32 دولار	
20-01/01	2 وحده	X	5 دولار	= 10 دولار	
20-02/01	3 وحده	X	6 دولار	= 18 دولار	
20-04/01	10 وحده	X	8 دولار	= 80 دولار	
الإجمالي	35 وحده			222 دولار	108 دولار

يتضح أن المخزون قد تم تحديده بشكل مؤكد وعيني من وجبة الشراء التي يعود إليها ، وبالتالي يمكن معرفة سعر شرائها.

إن الواقع العملي في النشاط التجاري ، وخاصة في المنشآت التي تتعامل بأصناف كثيرة ، وعمليات شراء متعددة ، وأسعار متغيره لكل صفقه عن الأخرى وعدم إمكانية التأكد من أن ترتيب خزنها وتصريفها تم على أساس أسعارها ، كل ذلك يجعل تطبيق طريقة التكلفة المحدده أمراً غير عملي ومتعذر. لهذا كله ظهرت عدة طرق مقترحة بديله.

2) طريقة التدفق الافتراضي:

- ❖ ما يرد أولاً يصرف أولاً First In First Out (FIFO)
- ❖ ما يرد آخرأ يصرف أولاً Last In First Out (LIFO)
- ❖ المتوسط المرجح Weighted Average (W.A.)

يمكن اختيار إحدى هذه الأساليب بما يتناسب مع نشاط العمل. ورغم أن المعيار المحاسبي الدولي قد ألغى في تعديلاته الأخيرة أسلوب ما يرد آخرأ يصرف أولاً (LIFO) ، إلا أنه سيتم التطرق إليها لأغراض تعليميه كما هو في المراجع العلميه القديمه والحديثه.

أوضحنا في بداية الفصل أن هناك نظامين لتسجيل عمليات البضاعه في السجلات المحاسبية هما: **نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر** كما أشرنا إلى أن المنشأه تختار أحد هذين النظامين.

وبسبب الاختلاف بين طبيعة العمل المحاسبي للنظامين (اختلاف القيود وأختلاف أنواع الحسابات المستخدمه) ، يختلف الوقت الذي يتم فيه استخدام إحدى طرق احتساب تكلفه المخزون من البضاعه. فبموجب **نظام الجرد الدوري** نحدد في نهاية الفتره الماليه أي لمره واحده في السنه **تكلفه بضاعه آخر الفتره** باجراء جرد عيني فعلي. أما بموجب **نظام الجرد المستمر** فتظهر الحاجه لاستخدام إحدى هذه الطرق عند كل تاريخ تحصل فيه عملية بيع بضاعه ، وذلك للتوصل إلى **تكلفه البضاعه** التي تم بيعها بهذا التاريخ وإثباتها محاسبياً ، وكذلك لتحديد **تكلفه البضاعه المتاحه للبيع** والمتبقية في المخازن بكل تاريخ.

سيتم تطبيق كل معيار من المعايير السابقه مره في حالة اتباع المنشأه لنظام الجرد الدوري ومره أخرى في حالة اتباع المنشأه لنظام الجرد المستمر:

مثال (1): طريقة التدفق الافتراضي لتسجيل عمليات البضاعة وفق نظام الجرد الدوري.

أفترض أن المعلومات التالية والخاصه بالبضاعة تعود لمنشأة خليل التجاريه التي تطبق نظام الجرد الدوري لتسجيل عمليات البضاعة:

- بتاريخ 2020/01/01 كانت بضاعة أول الفتره (20) وحده تكلفه الواحده 5 دولار.
- مشتريات البضاعة خلال السنه 2020 كانت:
 - أ. (30) وحده تكلفه الواحده 6 دولار بتاريخ 2020-03/03.
 - ب. (40) وحده تكلفه الواحده 7 دولار بتاريخ 2020-07/20.
 - ج. (20) وحده تكلفه الواحده 8 دولار بتاريخ 2020-12/09.
- تم بيع 70 وحده بسعر بيع 10 دولار للوحده.

المطلوب:

1. تحديد تكلفه البضاعة المباعه وتكلفه البضاعة المتبقيه آخر الفتره 2020-12/31 عند اتباع كل أسلوب من الأساليب التاليه:
 - ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO)
 - ما يرد آخرأ يصرف أولاً (LIFO)
 - المتوسط المرجح (W.A.)
 2. إثبات قيد جرد بضاعة 2020-12/31 وفق الأساليب الثلاث (المتبع في نظام الجرد الدوري).
 3. إعداد قائمة الدخل عام 2020 وفق الأساليب الثلاث.
- ندرج الجدول التالي لتسهيل فهم أسلوب تحديد تكلفه البضاعة المباعه وتكلفه البضاعة آخر الفتره.

إسلوب ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO)

الوجبه	عدد الوحدات المباعه	عدد الوحدات المتبقية	سعر الوحدة بالدولار	تكلفة بضاعه مباعه	تكلفة بضاعه متبقية
20-01/01	20 وحده	X	5 دولار	= 100 دولار	
20-03/03	30 وحده	X	6 دولار	= 180 دولار	
20-07/20	20 وحده	X	7 دولار	= 140 دولار	
20-07/20	20 وحده	X	7 دولار	=	140 دولار
20-12/09	20 وحده	X	8 دولار	=	160 دولار
الإجمالي	70 وحده	40 وحده		420 دولار	300 دولار

تكلفة بضاعه متاحه للبيع = بضاعه اول الفتره + تكلفة بضاعه مشتراه

$$720 \text{ دولار} = (20 \text{ وحده} \times 5 \text{ دولار}) + \{ (8 \times 20) + (7 \times 40) + (6 \times 30) \}$$

$$720 \text{ دولار} = 100 \text{ دولار} + 620 \text{ دولار}$$

تكلفة بضاعه مباعه = تكلفة بضاعه متاحه للبيع - بضاعه آخر الفتره

$$420 \text{ دولار} = 720 \text{ دولار} - \{ (8 \times 20) + (7 \times 20) \}$$

$$420 \text{ دولار} = 720 \text{ دولار} - 300 \text{ دولار}$$

تكلفة بضاعه متبقية = تكلفة بضاعه متاحه للبيع - تكلفة بضاعه مباعه

$$300 \text{ دولار} = 720 \text{ دولار} - 420 \text{ دولار}$$

إسلوب ما يرد آخرأ يصرف أولأ (LIFO)

الوجبه	عدد الوحدات المباعه	عدد الوحدات المتبقيه	سعر الوحده بالدولار	تكلفة بضاعه مباعه	تكلفة بضاعه متبقيه
20-12/09	20 وحده	X	8 دولار	= 160 دولار	
20-07/20	40 وحده	X	7 دولار	= 280 دولار	
20-03/03	10 وحده	X	6 دولار	= 60 دولار	
20-03/03	20 وحده	X	6 دولار		= 120 دولار
20-01/01	20 وحده	X	5 دولار		= 100 دولار
الإجمالي	70 وحده			500 دولار	220 دولار

تكلفة بضاعه متاحه للبيع = بضاعه اول الفتره + تكلفة بضاعه مشتراه

$$720 \text{ دولار} = (20 \text{ وحده} \times 5 \text{ دولار}) + \{ (8 \times 20) + (7 \times 40) + (6 \times 30) \}$$

$$720 \text{ دولار} = 100 \text{ دولار} + 620 \text{ دولار}$$

تكلفة بضاعه متبقيه = تكلفة بضاعه متاحه للبيع - تكلفة البضاعه الباقيه

$$500 \text{ دولار} = 720 \text{ دولار} - \{ (5 \times 20) + (6 \times 20) \}$$

$$500 \text{ دولار} = 720 \text{ دولار} - 220 \text{ دولار}$$

تكلفة بضاعه متبقيه = تكلفة بضاعه متاحه للبيع - تكلفة بضاعه مباعه

$$220 \text{ دولار} = 720 \text{ دولار} - 500 \text{ دولار}$$

إسلوب المتوسط المرجح (W.A.)

الوجبه	عدد الوحدات المتاحه	سعر الوحده بالدولار	تكلفة بضاعه متاحه للبيع
20-01/01	20 وحده	X 5 دولار	= 100 دولار
20-03/03	30 وحده	X 6 دولار	= 180 دولار
20-07/20	40 وحده	X 7 دولار	= 280 دولار
20-12/09	20 وحده	X 8 دولار	= 160 دولار
الإجمالي	110 وحده		720 دولار

$$\frac{\text{تكلفة البضاعه المتاحه للبيع}}{\text{عدد الوحدات المتاحه للبيع}} = \text{المتوسط المرجح}$$

$$\frac{720 \text{ دولار}}{110 \text{ وحده}} = 6.545 \text{ دولار}$$

تكلفة البضاعه المباعه = عدد الوحدات المباعه x المتوسط المرجح

$$458 \text{ دولار} = 70 \text{ وحده} \times 6.545 \text{ دولار}$$

تكلفة البضاعه المتبقيه = عدد الوحدات آخر الفتره x المتوسط المرجح

$$262 \text{ دولار} = 40 \text{ وحده} \times 6.545 \text{ دولار}$$

ويمكن التأكد من صحة العمليات الحسابيه أعلاه بأن يكون المجموع مساوياً

لتكلفة البضاعه المتاحه للبيع:

$$720 \text{ دولار} = 262 + 458$$

مقارنه بين نتائج الأساليب الثلاث وفق طريقة التدفق الافتراضي وفق نظام الجرد الدوري

أسلوب المتوسط (المرجح (W.A.))	أسلوب ما يرد آخرأ يصرف أولاً (LIFO)	أسلوب ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO)	تكلفة المتاح للبيع
100 دولار	100 دولار	100 دولار	بضاعة أول الفتره
620 دولار	620 دولار	620 دولار	+ تكلفة البضاعة المشتراه
720 دولار	720 دولار	720 دولار	= تكلفة البضاعة المتاحه
262 دولار	220 دولار	300 دولار	- تكلفة البضاعة الباقيه
458 دولار	500 دولار	420 دولار	= تكلفة البضاعة المباعه
262 دولار	220 دولار	300 دولار	+ تكلفة البضاعة الباقيه
720 دولار	720 دولار	720 دولار	= تكلفة البضاعة المتاحه

1. إثبات قيد جرد بضاعة 12/31-2020 وفق الأساليب الثلاث (نظام الجرد الدوري).

تاريخ	البيان	دائن	مدين
12/31	قيد البضاعة 12/31 وفق أسلوب ما يرد أولاً يصرف أولاً من ح/ بضاعة آخر الفتره إلى ح/ ملخص الدخل	300	300
12/31	قيد البضاعة 12/31 وفق أسلوب ما يرد آخرأ يصرف أولاً من ح/ بضاعة آخر الفتره إلى ح/ ملخص الدخل	220	220
12/31	قيد البضاعة 12/31 وفق أسلوب المتوسط المرجح من ح/ بضاعة آخر الفتره إلى ح/ ملخص الدخل	262	262

12/31	إقفال مبيعات دوره من ح/ المبيعات إلى ح/ ملخص الدخل	700	700
-------	--	-----	-----

2. إعداد قائمة الدخل عام 2020 وفق الأساليب الثلاث.

W.A.		LIFO		FIFO		البيان
كلي	جزئي	كلي	جزئي	كلي	جزئي	
700		700		700		صافي المبيعات
	100		100		100	بضاعة أول الفتره
	620		620		620	تكلفة البضاعه المشتراه
	720		720		720	تكلفة البضاعه المتاحه
	262		220		300	(-) بضاعة آخر الفتره
(458)		(500)		(420)		تكلفة البضاعه المباعه
202		200		280		مجمل ربح المبيعات
(0)		(0)		(0)		(-) مصاريف التشغيل
202		200		280		صافي ربح التشغيل

ويتضح مما ورد أعلاه أن تبني أي أسلوب من الأساليب أعلاه سينتج عنها تكاليف تختلف عن نتائج الطرق الأخرى. وبما أن تكلفة البضاعه المباعه هي مصروف وتظهر في قائمة الدخل مطروحه من صافي المبيعات ، فإن تغيير في حساب تكلفتها سوف يؤثر على نتيجة نشاط المنشأ من ربح أو خساره. أما بالنسبه لتكلفة بضاعة

آخر الفتره فهي من الأصول المتداوله وتظهر في الميزانيه ، لذا فأى تغيير فيها يعني تغيير في المركز المالي للمنشأه. لذلك يجب على المنشأه الثبات على تطبيق الطريقه التي اختارها. وإذا اضطرت المنشأه إلى تغيير الطريقه المعتمده سابقاً ، فيجب عليها الإفصاح التام عن الأسباب التي دعت إلى التغيير وعن تأثيرات هذا التغيير على القوائم الماليه في سنة التغيير.

مثال: (2): طريقة التدفق الافتراضي لتسجيل عمليات البضاعه وفق نظام الجرد المستمر.

افترض أن البيانات التاليه تخص البضاعه التي تتعامل بها إحدى المحلات التجاربه التي تطبق نظام الجرد المستمر لتسجيل البضاعه:

1. شراء (10) وحده ، تكلفه الوحده 3 دولار بتاريخ 2020-01/05.
2. شراء (20) وحده ، تكلفه الوحده 6 دولار بتاريخ 2020-01/07.
3. بيع (25) وحده ، سعر بيع الوحده 8 دولار بتاريخ 2020-02/09.
4. شراء (20) وحده ، تكلفه الوحده 5 دولار بتاريخ 2020-06/03.
5. بيع (15) وحده ، سعر بيع الوحده 10 دولار بتاريخ 2020-08/01.
6. شراء (10) وحده ، تكلفه الوحده 9 دولار بتاريخ 2020-11/12.

المطلوب:

1. إثبات القيود اليوميه للعمليات السابقه.
2. تحديد تكلفه البضاعه المباعه وتكلفه البضاعه المتبقيه آخر الفتره 12/31-

2020 عند اتباع كل أسلوب من الأساليب التاليه:

- ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO)
- ما يرد آخرأً يصرف أولاً (LIFO)
- المتوسط المتحرك (M.A.)

3. إعداد قائمه الدخل عام 2020.

1. القيود اليوميه للعمليات الماليه السابقه خلال 2020.

تاريخ	البيان	دائن	مدين
01/05	من ح/ مخزون البضاعه إلى ح/ النقديه شراء /10/ وحده بسعر /5/ دولار للوحده	30	30
01/07	من ح/ مخزون البضاعه إلى ح/ النقديه شراء /20/ وحده بسعر /6/ دولار للوحده	120	120
02/09	من ح/ النقديه إلى ح/ المبيعات بيع /25/ وحده بسعر /8/ دولار للوحده	200	200
02/09	بيع 25 وحده: تختلف تكلفه البضاعه المباعه تبعاً للطريقه المتبعه : وفق FIFO تبلغ /120/ دولار. وفق LIFO تبلغ /135/ دولار. وفق MA تبلغ /125/ دولار. ويكون القيد المحاسبي وفق FIFO : من ح/ تكلفه بضاعه مباعه إلى ح/ مخزون البضاعه بيع /10/ وحده بسعر شراء /3/ دولار بيع /15/ وحده بسعر شراء /6/ دولار	120	120
06/03	من ح/ مخزون البضاعه إلى ح/ النقديه شراء /20/ وحده بسعر /5/ دينار للوحده	100	100

08/01	من ح/ النقدية إلى ح/ المبيعات بيع /15/ وحده بسعر /10/ دينار للوحده	150	150
08/01	بيع 20 وحده: تختلف تكلفة البضاعة المباعه تبعاً للطريقه المتبعه : وفق FIFO تبلغ /80/ دولار. وفق LIFO تبلغ /75/ دولار. وفق MA تبلغ /100/ دولار. ويكون القيد المحاسبي وفق FIFO : من ح/ تكلفة بضاعة مباعه إلى ح/ مخزون البضاعة بيع /5/ وحده بسعر شراء /6/ دولار بيع /10/ وحده بسعر شراء /5/ دولار	80	80
11/12	من ح/ مخزون البضاعة إلى ح/ النقدية شراء /10/ وحده بسعر /9/ دينار للوحده	90	90
نتيجه هامه : وفق نظام الجرد المستمر لا يوجد قيد خاص بمخزون البضاعة آخر الفتره 12/31 ، فرصيد المخزون المسجل في الدفاتر يجب أن يتطابق مع واقع الجرد الفعلي 12/31.			

ملاحظه هامه: (التأثير على الضرائب) تلجئ بعض الشركات وبالأخص التجاريه منها وصناعيه إلى إتخاذ الاسلوب الذي يحقق أعلى قيمه لتكلفة البضاعة المباعه مما يؤدي إلى تخفيض صافي الأرباح والذي من شأنه تقليل القيمه التي يتم اقتطاع ضريبية الدخل منه بمقدار هامش الفرق بين الأساليب الثلاث كما هو مبين في المثال السابق.

2. رصيد تكلفة البضاعه المباعه وفق طريقه التدفق الافتراضي وفق الأساليب الثلاث (نظام الجرد المستمر): ندرج الجدول التالي لتسهيل فهم أسلوب تحديد تكلفة البضاعه المباعه و لتوضيح الفروقات بين الأساليب الثلاث.

تكلفة البضاعه المباعه بتاريخ 20-08/01	تكلفة البضاعه المباعه بتاريخ 20-02/09
ما يرد أولاً يصرف أولاً FIFO	ما يرد أولاً يصرف أولاً FIFO
5 وحده x 6 سعر الوحده = 30 دولار 10 وحده x 5 سعر الوحده = 50 دولار 80 = 50 + 30 تكلفة البضاعه المباعه	10 وحده x 3 سعر الوحده = 30 دولار 15 وحده x 6 سعر الوحده = 90 دولار 120 = 90 + 30 تكلفة البضاعه المباعه
ما يرد آخرأ يصرف أولاً LIFO	ما يرد آخرأ يصرف أولاً LIFO
15 وحده x 5 سعر الوحده = 75 دولار تكلفة البضاعه المباعه	20 وحده x 6 سعر الوحده = 120 دولار 5 وحده x 3 سعر الوحده = 15 دولار 135 = 15 + 120 تكلفة البضاعه المباعه
المتوسط المتحرك MA	المتوسط المتحرك MA
5 وحده x 5 سعر الوحده = 25 دولار 20 وحده x 5 سعر الوحده = 100 دولار تكلفة البضاعه المتاحه للبيع = $\frac{125 \text{ دولار}}{\text{عدد الوحدات المتاحه للبيع} = 25 \text{ وحده}}$ 100 = 20 x 5 وحده مباعه = تكلفة البضاعه المباعه	10 وحده x 3 سعر الوحده = 30 دولار 20 وحده x 6 سعر الوحده = 120 دولار تكلفة البضاعه المتاحه للبيع = $\frac{150 \text{ دولار}}{\text{عدد الوحدات المتاحه للبيع} = 30 \text{ وحده}}$ 125 = 25 x 5 وحده مباعه = تكلفة البضاعه المباعه

رصيد تكلفة البضاعه المباعه للفترتين وفق الأساليب الثلاث:

$$200 = 80 + 120 = \text{FIFO} \text{ دولار}$$

$$210 = 75 + 135 = \text{LIFO} \text{ دولار}$$

$$225 = 100 + 125 = \text{MA} \text{ دولار}$$

Moving Average Method

إسلوب المتوسط المتحرك

هي طريقة متوسط مرجح أيضاً ، لكن يفضل تسميتها بطريقة المتوسط المتحرك عند تطبيق نظام الجرد المستمر. وذلك نظراً لكونها تحسب مرات عديده خلال دوره الماليه الواحده ، وذلك بعد كل حركة إدخال سلعي جديد ، حيث ينتج متوسط متحرك جديد. أما في نظام الجرد الدوري فالمتوسط المرجح يحسب مره واحد فقط في نهاية دوره الماليه.

طريقة حساب تكلفة البضاعه المتبقيه وفق FIFO

الرصيد			بيع			شراء			تاريخ
تكلفة	تكلفة	كميه	تكلفة	تكلفة	كميه	تكلفة	تكلفة	كميه	
كلييه	الوحده		كلييه	الوحده		كلييه	الوحده		
						30	3	10	2020-01/05
30	6	5				120	6	20	2020-01/07
			30	3	10				2020-02/09
			90	6	15				
50	5	10				100	5	20	2020-06/03
			30	6	5				2020-08/01
			50	5	10				
90	9	10				90	9	10	2020-11/12
140			200			340			إجمالي التكلفة

تكلفة بضاعه متاحه للبيع = 340 = 90 + 100 + 120 + 30 دولار

رصيد تكلفة البضاعه المتبقيه وفق الأساليب الثلاث:

تكلفة البضاعه المتبقيه (آخر الفتره) FIFO = 340 - 200 = 140 دولار

تكلفة البضاعه المتبقيه (آخر الفتره) LIFO = 340 - 210 = 130 دولار

تكلفة البضاعه المتبقيه (آخر الفتره) MA = 340 - 225 = 115 دولار

نلاحظ أن تكلفة البضاعه المتبقيه للمباعه ثابتة لا تتغير عند تغير الأسلوب المتبع بينما يظهر تغير في تحديد تكلفة البضاعه المتبقيه مما يؤدي الى تغير تلقائي في تحديد تكلفة البضاعه المتبقيه، ولا بد من معرفة أن هذا الاختلاف ينعكس على نتيجة نشاط المشروع (صافي الربح أو صافي الخساره) ، وكذلك على المركز المالي للمشروع المعبر عنه من خلال الميزانيه، أذ ستتأثر الأصول المتداوله بتكلفة بضاعه آخر الفتره، وسيتأثر بالتالي حق الملكيه بسبب تأثير صافي الربح أو صافي الخساره والتي تمثل جزءاً من حق الملكيه.

حركة المخزون وفق أسلوب مايرد أولاً يصرف أولاً FIFO

مدين	ح/ مخزون البضاعه			دائن
قيمه	بيان	تاريخ	قيمه	بيان
30	ح/ النقديه	01/05	120	ح/ تكلفة بضاعه مباعه
120	ح/ النقديه	01/07	80	ح/ تكلفة بضاعه مباعه
100	ح/ النقديه	06/03		
90	ح/ النقديه	11/12		
340	مجموع المدين		200	مجموع الدائن
140	رصيد مدين (ينقل إلى الميزانيه)			

من الجدول أعلاه يتضح أنه بموجب نظام الجرد المستمر يمكن معرفة رصيد تكلفة البضاعة المتبقية في أي تاريخ وبعد كل عملية فهو يمثل رصيد المخزون ، وتحديد تكلفة البضاعة المباعة لكل عملية بيع على حده وبنفس تاريخ البيع. وهذا ما لا يمكن التوصل إليه في ظل نظام الجرد الدوري إلا في نهاية السنة المالية.

3. قائمة الدخل لعام 2020 وفق الأساليب الثلاث.

MA	LIFO	FIFO	البيان
350	350	350	صافي المبيعات
225	210	200	(-) تكلفة البضاعة المباعة
125	140	150	مجمل ربح المبيعات
0	0	0	(-) مصاريف التشغيل
125	140	150	ربح التشغيل

3) طريقة تقدير المخزون : وهو نوع من أنواع الجرد الدوري التقديري (أ) أسلوب هامش مجمل الربح (جرد دوري).

تقوم المنشآت بجرد البضاعة المتبقية للتحقق من الوجود وبالتالي تحديد تكلفتها. بعض الأحيان قد يكون الجرد الفعلي إجراء غير عملي. وفي هذه الحالة تتبع المنشآت مقاييس بديله لتحديد تكلفة المتبقي من المخزون بشكل تقريبي. وإحدى هذه الطرق هي طريقة هامش مجمل الربح. وغالباً ما يتبع المدققون هذه الطريقة لتقدير تكلفة المخزون ، لغرض إعداد القوائم المالية المرحلية Interim Report الربع سنويه أو النصف سنويه. وكذلك تتبعها إدارة المنشأة عند حصول حوادث طارئة كالحريق ، أو غرق المخازن وتلف جزء من بضاعتها.

تقوم هذه الطريقه على ثلاثة افتراضات ، هي:

1. احتساب مخزون أول الفتره زائداً تكلفه البضاعه المشتراه أي تحديد احتساب تكلفه المتاح للبيع.
2. افتراض أن البضاعه غير المباعه متبقيه.
3. تخفيض المبيعات إلى تكلفتها ، يطرح هامش مجمل الربح منها. يتم تحديد تكلفه المخزون التقريبيه استناداً إلى المعادله التاليه.

تكلفه المخزون التقديرية = تكلفه البضاعه المتاحه للبيع – تكلفه المبيعات التقديرية

مثال: تقدير تكلفه مخزون آخر الفتره وفق أسلوب هامش مجمل الربح

افترض أن منشأة سمير كان لديها مخزون أول دوره تكلفته 20000 دولار وأن تكلفه البضاعه المشتراه خلال دوره 100000 دولار ، وأن المبيعات 130000 دولار وتوضح الخبرات العمليه للدورات الماليه السابقه وللمنشآت المماثله أن نسبة هامش مجمل الربح إلى المبيعات تقدر 40% من سعر البيع. المطلوب: تحديد التكلفه التقريبيه للمخزون المتبقي في آخر دوره الماليه.

التكلفه	سعر البيع	البيان
20000		مخزون أول دوره (بالتكلفه الفعلية)
100000		(+) البضاعه المشتراه (بالتكلفه الفعلية)
120000		= البضاعه المتاحه للبيع (بالتكلفه الفعلية)
	130000	صافي المبيعات (بسعر البيع)
	52000	(-) مجمل الربح المقدر (40% x 130000)
(78000)		تكلفه المبيعات (بالتكلفه المقدره)
42000		تكلفه المخزون التقريبيه 12/31

(ب) أسلوب التجزئه: جرد دوري

تواجه المحاسبه عن المخزون في منشآت البيع بالتجزئه بعض التحديات فالمنشآت التي تبيع سلعاً محدودة الأنواع والعدد ، كمنشآت شراء وبيع السيارات أو المكائن الزراعيه الكبيره ...الخ ، يمكنها استخدام طريقة التكلفة المحدده. في حين أن منشآت أخرى تبيع بالتجزئه سلعاً متعددة الأنواع وذات قيمه مختلفه ، يكون من الصعب عليها تحديد تكلفة البضاعه المباعه أو البضاعه المتبقيه من كل نوع من أنواع السلع التي تتعامل بها (منشآت بيع العدد الصناعيه والخردوات ، أو بيع اللوازم المدرسيه...) ، لذا تلجأ مثل هذه المنشآت إلى إتباع طريقة التجزئه.

وبموجب هذه الطريقه يتطلب من المنشأه مسك دفاتر بما يلي:

1. إجمالي تكلفة البضاعه المشتراه وقيمة بيعها بالتجزئه.
2. إجمالي تكلفة البضاعه المتاحه للبيع وقيمة بيعها بالتجزئه.
3. قيمة المبيعات الفعلية خلال الفتره.

من خلال البيانات أعلاه يمكن استخراج مايلي:

1. البضاعه المتبقيه آخر الفتره بسعر التجزئه ، من خلال طرح قيمة المبيعات الفعلية من البضاعه المتاحه للبيع مقومه بسعر التجزئه.
2. نسبة التكلفة إلى سعر البيع بالتجزئه من خلال قسمة تكلفة البضاعه المتاحه للبيع بسعر التجزئه.
3. تقدير تكلفة المخزون آخر الفتره ، من خلال ضرب البضاعه المتبقيه آخر الفتره بسعر التجزئه بنسبة التكلفة إلى سعر البيع بالتجزئه.

وللتعرف على كيفية التوصل إلى احتساب التكلفة التقديرية لمخزون آخر الفتره نعرض المثال التالي:

مثال: تقدير تكلفة مخزون آخر الفتره وفق أسلوب التجزئه

افترض أن البيانات التاليه تعود لإحدى أسواق البيع بالتجزئه:

1. مخزون أول الفتره : التكلفة 28000 دولار وسعر بيعها بالتجزئه 40000 دولار.
 2. المشتريات خلال السنه 2020: بالتكلفه 126000 دولار (124000 مشتريات، 3000 خصم مشتريات، 5000 أجور نقل للداخل) وسعر بيعها بالتجزئه 180000 دولار.
 3. المبيعات الفعليه خلال السنه 170000 دولار.
 4. مخزون آخر الفتره بسعر البيع بالتجزئه 50000 دولار.
- المطلوب: تحديد تكلفة البضاعه المتبقيه آخر الفتره 2020-12/31.

التكلفه	البيع بالتجزئه	البيان
28000	40000	مخزون أول الفتره 2020-01/01
126000	180000	+ المشتريات
154000	220000	= البضاعه المتاحه للبيع
	170000	- المبيعات
	50000	= مخزون آخر الفتره 2020-12/31 بسعر البيع
%70		نسبة التكلفه إلى سعر البيع (220000 ÷ 154000)
35000		مخزون آخر الفتره بالتكلفه (50000 x %70)

سادساً: مكونات تكلفة المخزون

يتوجب أن تتضمن تكلفة المخزون بشكل عام على جميع التكاليف المنفقة حتى يصبح المخزون جاهز ومعد للبيع ووضعه في حالته ومكانه الحاليين، وعليه فإن البنود التي تدخل في احتساب تكلفة المخزون تتضمن ما يلي:

1. تكاليف الشراء:

- ثمن الشراء مطروحاً منه خصم المشتريات ومردودات المشتريات .
 - الرسوم الجمركية والضرائب غير القابلة للإسترداد .
 - مصاريف النقل والتحميل والتنزيل والتخليص و أية مصاريف أخرى مباشرة تعزى إلى عملية الشراء بشكل مباشر.
2. **تكاليف الإنتاج:** يظهر هذا النوع من التكاليف في المنشآت الصناعية والتي تقوم بتحويل المواد الخام إلى سلع جاهزة للبيع ويتضمن ما يلي:

❖ تضم تكاليف التحويل التكاليف المرتبطة مباشرة بوحدات الإنتاج، مثل الاجور 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 للمباني ومعدات المصنع وتكاليف إدارة المصنع. أما التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة فهي تلك التكاليف التي تتغير بصوره مباشره أو شبه مباشره، مع حجم النشاط، مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة.

❖ يتم تحميل تكاليف التصنيع غير المباشرة الثابتة على أساس الطاقة الانتاجية العاديه للمنشأة (Normal Product Capacity) حيث يتم احتساب الطاقة العاديه للمنشأة كمتوسط للإنتاج المتوقع لعدد من الفترات ، وقد يتم الإعتماد على مستوى

الإنتاج الفعلي في هذه الحالة إذا كان قريب من الطاقة الإنتاجية العادية للمنشأة ، وفي الفترات التي يقل فيها الإنتاج الفعلي عن الطاقة الإنتاجية العادية المقدره فإن الفرق يحمل للفترة كمصروف ، أما في حالة زيادة الطاقة الإنتاجية الفعلية عن الطاقة الإنتاجية العادية فإن الفرق يعمل على تخفيض تكلفة الوحدات المنتجة ولكي لا يتم قياس المخزون بأكثر من تكلفه.

❖ في حالة وجود عدة منتجات تنتج من عملية إنتاج واحده، أي أن تكاليف الإنتاج لا يمكن فصلها بشكل واضح لكل منتج، ففي هذه الحالة يتوجب توزيع التكاليف على المنتجات بطريقه منطقيه ويتوجب الإنتظام في عملية التوزيع من فتره لأخرى، ويمكن استخدام أسلوب القيمه البيعيه المقدره لكل منتج كأساس للتوزيع. عند وجود منتجات ثانوية ذات أهمية نسبية متدنية ، حيث يتم تقدير القيمة القابلة للتحصيل لهذه المنتجات ويتم طرح تلك القيمة من تكلفة المنتجات الرئيسة.

4. ومن التكاليف الأخرى التي تدخل ضمن تكلفة المخزون التكاليف الأخرى غير المباشرة مثل تكاليف خاصة بتصميم منتج بناءً على طلب العميل.

التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون (يتم معالجتها ضمن المصاريف):

أ. التلف غير الطبيعي ، أما التلف العادي فيعتبر جزءاً من تكلفة المخزون .
ب. تكاليف التخزين ، إلا إذا تطلب الإنتاج عملية تخزين خاصة خلال مرور الإنتاج بعدة مراحل إنتاجية .

ج. المصاريف الإدارية غير المرتبطة بالإنتاج .

د. تكاليف البيع والتسويق .

هـ. فروقات العملة الأجنبية الناتجة عن التغير في سعر الصرف المتعلق بشراء البضاعة أو المواد الخام بعملة أجنبية وتسديد قيمتها لاحقاً .

و. تكاليف الإقتراض أو التمويل فعند شراء المخزون بشروط السداد الآجل وبحيث يكون فترة السداد أطول من الفترة العادية للسداد وبحيث يتضمن السعر زيادة عن السعر العادي للشراء يعتبر الفرق بين سعر الشراء بموجب شروط البيع العادية والمبلغ المدفوع ، مصروف فائدة يحمل على مدة تأجيل الدفع.

تكاليف المخزون لمزودي الخدمات :

في حالة وجود خدمه غير منجزه في نهاية الفترة، فقد تتطلب بعض الحالات رسملة التكاليف المنفقه على خدمه حتى تاريخ إعداد الميزانيه. وفي هذه الحاله تتضمن تكاليف المخزون للخدمه جميع الأجور والرواتب الخاصه بالخدمه المقدمه بما فيها رواتب ومكافآت موظفي الإشراف على تقديم الخدمه، كما تتضمن المصاريف الأخرى لإنجاز الخدمه مثل المواصلات. ولا تعتبر تكلفه العماله والتكاليف الأخرى المتعلقة بموظفي المبيعات والإداره جزء من تكلفه المخزون، وإنما مصاريف فتره. لا تشمل تكلفه المخزون لمزود الخدمات على هوامش الربح أو المصاريف غير المباشره غير المنسوبه التي تستخدم عموماً في الأسعار التي يعرضها مزودي الخدمات لعملائهم.

تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجيه

ضمن معيار المحاسبه الدولي (41) "الزراعه" فإن عنصر المخزون يتضمن المنتجات الزراعيه التي حصدها مشروع من أصوله البيولوجيه ويقيم عند الإعتراف الأولي به بقيمته العادله عند الحصاد مطروحاً منها التكاليف حتى نقطه البيع. وهذه هي تكلفه المخزون عند المباشره بتطبيق هذا المعيار (IAS 2) بعد الحصاد.

مثال (1):

تقوم شركة اللولو التجاريه بشراء السلع المختلفه من دول شرق آسيا بغرض تصديرها وبيعها لدول العالم. وقد تكبدت الشركه المبالغ التاليه خلال عام 2020:

1. تكلفه المشتريات (إستناداً إلى فواتير الموردين).

2. الخصومات التجاريه على المشتريات.
 3. رسوم الإستيراد.
 4. شحن وتأمين المشتريات.
 5. تكاليف مناولة أخرى تتعلق بالواردات.
 6. رواتب دائرة المحاسبه.
 7. عمولة السمسره مستحقه الدفع للوكلاء المستخدمين مقابل ترتيب عمليات الإستيراد.
 8. عمولة المبيعات مستحقة الدفع لوكلاء المبيعات.
 9. تكاليف ضمان ما بعد البيع.
- المطلوب: تطلب شركة اللولو التجاريه رأيك حول التكاليف التي يسمح بموجب معيار المحاسبه الدولي رقم (2) تضمينها في تكلفة المخزون.

حل مثال (1)

بموجب معيار المحاسبه الدولي رقم (2) تعتبر البنود ذوات الأرقام 1,2,3,4,5,7,8 ضمن تكلفة المخزون. أما 6 رواتب دائرة المحاسبه/ و 8 عمولة البيع لوكلاء المبيعات/ و 9 تكاليف ضمان ما بعد البيع فهي لا تعتبر جزء من تكلفة المخزون.

مثال (2):

من دفاتر منشأة الأتحاد الأوروبي أستخرجت البيانات التاليه في نهاية السنه الماليه 2020 :

خصم المشتريات 4000 دولار، مصاريف نقل المشتريات 5000 دولار، المبيعات 200000 دولار، المشتريات 120000 دولار، مخزون أول الفتره 18000 دولار، مخزون آخر الفتره 20000 دولار، خصم المبيعات 10000 دولار، مردودات المشتريات 3000 دولار، عمولات الشراء 1000 دولار، مردودات المبيعات 2000 دولار، مصروفات التشغيل 60000 دولار.

المطلوب: تحديد كل مما يلي (صافي المبيعات، تكلفة البضاعة المشتراه، تكلفة البضاعة المباعه، مجمل الربح، صافي الربح).

حل مثال (2)

$$\text{صافي المبيعات} = \text{مجمل المبيعات} - \text{خصم المبيعات} - \text{مردودات المبيعات} = 200000 - 10000 - 2000 = 118000 \text{ دولار}$$

$$\text{صافي المشتريات} = \text{مجمل المشتريات} - \text{مردودات المشتريات} - \text{خصم المشتريات} = 120000 - 3000 - 4000 = 113000 \text{ دولار}$$

$$\text{تكلفة المشتريات} = \text{صافي المشتريات} + \text{مصاريف نقل} + \text{عمولات الشراء} = 113000 + 5000 + 1000 = 119000 \text{ دولار}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعه} = \text{مخزون أول الفتره} + \text{تكلفة المشتريات} - \text{بضاعة آخر الفتره} = 18000 + 119000 - 20000 = 117000 \text{ دولار}$$

$$\text{مجمل الربح} = \text{صافي المبيعات} - \text{تكلفة البضاعة المباعه} = 188000 - 117000 = 71000 \text{ دولار}$$

$$\text{صافي الربح} = \text{مجمل الربح} - \text{مصروفات التشغيل} = 71000 - 60000 = 11000 \text{ دولار}$$

Inventory Valuation

سابعاً: تقويم المخزون

تقويم المخزون أمر حيوي في دنيا الأعمال والتجاره، فهو يمثل نسبة هامه في أصول الميزانيه لدى غالبية المنشآت، ولذلك يؤثر تقويم المخزون على حجم رأس المال العامل ومعدلاته.

من خلال ما تقدم تبين وبشكل واضح أن المبدأ المحاسبي الذي تم اعتماده في تسجيل واحتساب تكلفة المخزون هو "مبدأ التكلفة التاريخيه" ولكن يمكن أن تكون القيمه السوقيه للبضاعه المتبقيه آخر الفتره أقل من تكلفتها التي تم احتسابها بإحدى طرق تحديد التكلفة المعروضه سابقاً ، وقد 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 التكلفة المقدره التي سيتم تكبدها لإتمام البيع.

وعند حصول مثل هذا الإنخفاض في أسعار بيع أو أسعار إحلال البضاعه آخر السنه، يقتضي تطبيق قاعدة الحيطه والحذر والتي يطلق عليها "التكلفة أو السوق أيهما أقل" أي تتم مقارنة تكلفة بضاعه آخر الفتره (حسب الطريقه التي تم اتباعها) مع صافي القيمه البيعيه (القيمه القابله للتحقيق) المتوقعه لهذه البضاعه وقت التقييم. وعندما تكون صافي القيمه البيعيه أقل من التكلفة ، يتم اختيار المبلغ الأقل لغرض اعتماده في قائمة الدخل ويتم الاعتراف بالفرق كمصروف هبوط أسعار المخزون مما يؤثر على حساب الأرباح والخسائر.

Net Realizable Value

صافي القيمه القابله للتحقق

هو سعر البيع المقدر للمخزون مطروحاً منه تكاليف المقدره لإتمام تصنيع المخزون (إذا كان المخزون لم يكتمل تصنيعه بعد) والتكاليف المقدره والضروريه لإتمام عملية البيع. يتم تطبيق مبدأ التكلفة أو صافي القيمه البيعيه القابله للتحقيق بناءً على كل بند من بنود المخزون، أما بالنسبه لمقدم الخدمه فيقوم بتجميع التكاليف المتعلقه بالخدمه لكل خدمه على حده.

ويجب مراعاة ما يلي:

- في حالة وجود بضاعة متعاقد على بيعها لأطراف خارجيه، فيتم الإعتماد على أسعار التعاقد لتطبيق مبدأ التكلفة أو صافي القيمة القابل للتحقيق وذلك بالقدر الذي يتعلق بالكمية المتعاقد على بيعها، أما باقي المخزون فيتم معاملتها كالمخزون العادي. أما في حالة كون الكمية المتعاقد على بيعها تزيد عن كمية المخزون لدى المنشأ، فيتم معالجة هذه الحالة حسب معيار المحاسبه الدولي رقم (37) المخصصات والإلتزامات والأصول المحتمله.
- لا يتم تخفيض قيمة المواد الخام أو المهمات التي تدخل في تصنيع سلعه ما، إذا كان من المتوقع أن سعر بيع السلعه الجاهزه سيكون بالتكلفه أو أعلى من التلكفه. أما في حالة كون تكلفه البضاعه سيتجاوز صافي القيمة القابل للتحقيق فيتم تنزيل قيمة مخزون المواد الخام بمقدار الإنخفاض.
- في حالة الإحتفاظ بالمخزون المقيم بصافي القيمة القابل للتحقيق لنهاية الفتره الماليه التاليه، يتم إعادة تقييم المخزون وفي حالة إرتفاع صافي القيمة القابل للتحقيق عن القيمة في الفتره السابقه فيتم الإعتراف بالزياده ويتم زياده قيمة المخزون إلى القيمة القابل للتحقيق الجديده.

مثال تطبيق: "التكلفه أو السوق أيهما أقل"

مثال (1): في 2020-12/30 كان لدى شركة محمد مخزون تكلفته 77000 دولار وبلغ سعر البيع المقدر للبضاعه 70000 دولار وتكاليف البيع المقدره 2000 دولار.
المطلوب: تحديد صافي القيمة القابل للتحقق، ومقدار خسارة الإنخفاض في المخزون.

حل مثال (1)

صافي القيمة القابله للتحقق للمخزون = سعر بيع المخزون – تكاليف إستكمال وبيع المنتج

صافي القيمة القابله للتحقق للمخزون = 70000 – 2000 = 68000 دولار.

أما خسارة الإنخفاض في المخزون فتبلغ 9000 دولار (77000 – 68000).

مثال (2): في 2020-12/30 كان لدى شركة القدس مخزون مواد خام تكلفته 31000

دولار وتبلغ تكلفة إتمام تصنيعه المقدره 6000 دولار وتكلفة البيع المقدره 1000

دولار وسعر البيع المقدر للمخزون عند إتمام تصنيعه 35000 دولار.

المطلوب: تحديد صافي القيمة القابله للتحقق للمخزون وقيمة مخزون المواد الخام التي

ستظهر في قائمة المركز المالي للشركه في 2020-12/31.

حل مثال (2)

صافي القيمة القابله للتحقق = سعر البيع المقدر – (تكلفة إكمال تصنيع السلعه + التكلفة الضروريه المقدره لبيع السلعه).

= 35000 – (1000 + 60000) = 28000 دولار

وبما أن صافي القيمة القابله للتحقق أقل من تكلفة المواد الخام فيجب الاعتراف بخسارة

إنخفاض المخزون بمبلغ 3000 دولار (31000 – 28000) ستظهر في قائمة

المركز المالي للشركه في 2020-12/31 ستكون 28000 دولار

مثال تطبيق: "التكلفه أو السوق أيهما أقل" مقارنه بين نتائج الأساليب الثلاث وفق

طريقة التدفق الافتراضي (WA ,LIFO ,FIFO) ولغرض التعرف على كيفية اختيار

المبلغ الأقل بعد تحديد تكلفة البضاعه المتبقيه نطرح المثال المبسط التالي:

اعتماداً على نتائج المثال السابق والخاصه بتكلفة بضاعه آخر الفتره حيث كانت كما يلي: مايرد أولاً يصرف أولاً 140 دولار ، ما يرد آخرأ يصرف أولاً 130 دولار ، المتوسط المرجح 115 دولار. فلو أفترضنا أن هنالك حالتين مستقلتين لصافي القيمه البيعيه لهذه البضاعه.

1. الحاله الأولى: 110 دولار.

2. الحاله الثانيه: 130 دولار.

1. في الحاله الأولى من المثال سيتم اختيار صافي القيمه البيعيه وهي 110 دولار كمبلغ لبضاعه آخر الفتره، لأنه المبلغ الأقل من مبلغ التكلفة التي تم تحديدها وفق كل طريقه من الطرق الثلاث السابقه.

2. في الحاله الثانيه فسيكون قرار الاختيار كما يلي:

طريقة تحديد التكلفة	التكلفة	صافي القيمه البيعيه	القرار
1. مايرد أولاً يصرف أولاً	140 دولار	130 دولار	نختار 130 دولار
2. ما يرد آخرأ يصرف أولاً	130 دولار	130 دولار	نختار 130 دولار
3. المتوسط المرجح	115 دولار	130 دولار	نختار 115 دولار

ومن الجدول أعلاه نجد أن القرار في حالة اتباع طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO) سيكون المبلغ صافي القيمه البيعيه لأنها أقل من التكلفة. أما لو كانت المنشأه تتبع طريقة ما يرد آخرأ يصرف أولاً (LIFO) لا يوجد اختلاف بين المبلغين، لذلك سيعتمد مبلغ التكلفة أما لو اتبعت المنشأه طريقة المتوسط المتحرك (MA) فسيكون القرار هو اختيار التكلفة لأنها أقل من مبلغ صافي القيمه البيعيه.

تقويم المخزون في منشآت التجزئه:

تقوم منشآت الأقسام أو المنشآت التي تبيع أصنافاً محدده من السلع _ على سبيل المثال محلات بيع أجهزه كهربائيه تبيع (صنف تلفزيون، صنف ثلاجات، صنف فيديو) أو

كمحلات بيع الملابس (صنف رجالي، صنف نسائي، صنف أطفال، وكل صنف ممكن أن يتألف من صيفي وشتائي) تقوم مثل هذه المنشآت بتطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل (LCM) بإتباع إحدى الطرق الثلاث التاليه:

1. على أساس كل نوع
2. على أساس كل صنف
3. على أساس إجمالي البضاعه

مثال: تقويم المخزون بالتكلفه أو السوق أيهما أقل في منشآت التجزئه
افترض أن منشأه لديها قسمان: القسم الأول يبيع هواتف نقاله من نوعين آيفون وسامسونج والقسم الثاني يبيع حاسوب نوع محمول ونوع ثابت. وفيما يلي تفاصيل عن الكميات المتبقيه وتكلفه الواحده الواحده وسعر السوق للوحده:

الصنف	النوع	كمية المتبقي	تكلفه الواحده	القيمه البيعيه
هواتف	آيفون	40 وحده	80 دولار	75 دولار
	سامسونج	30 وحده	60 دولار	64 دولار
حاسبات	ثابت	90 وحده	130 دولار	150 دولار
	محمول	50 وحده	200 دولار	170 دولار

المطلوب: تقويم الخزون آخر الفتره بإتباع "قاعدة التكلفه أو السوق أيهما أقل" وحسب كل طريقه من الطرق التاليه:

1. على أساس كل نوع.
2. على أساس كل صنف.
3. على أساس اجمالي البضاعه.

ولتسهيل الإجابه نستخرج تكلفه المتبقي من كل نوع من خلال ضرب الكميه المتبقيه بتكلفه الواحده الواحده، مثلاً تكلفه المتبقي من الهواتف آيفون هي /3200/ دولار

(40 وحدة x 80 دولار تكلفة الوحدة). وكذلك نستخرج القيمة البيعية لكل نوع، فسعر بيع الهواتف آيفون هو /3000/ دولار (40 وحدة x 75 دولار). وهكذا الحال بالنسبة لباقي الأنواع. ولتبسيط الإجابة ندرج الجدول التالي:

التكلفة أو السوق أيهما أقل			السوق	التكلفة	النوع	الصنف	
إجمالي البضاعة	حسب الصنف	حسب النوع					
		3000	3000	3200	آيفون	هواتف	
		1800	1920	1800	سامسونج		
	4920		4920	5000	مجموع		
		11700	13500	11700	ديل	حاسبات	
		8500	8500	10000	آتش بي		
	21700		22000	21700	مجموع		
		25000	قيمة المتبقي حسب النوع				
	26620	قيمة المتبقي حسب الصنف					
26700			26920	26700	المجموع الكلي		
دولار							

من الجدول أعلاه نجد أن قيمة المخزون آخر الفتره الواجب اعتماده في الميزانيه عند تطبيق قاعدة "التكلفة أو السوق أيهما أقل" وحسب كل طريقه من الطرق التاليه، هو:

1. حسب كل نوع 25000 دولار.
2. حسب كل صنف 26620 دولار.
3. حسب مجموع البضاعة 26700 دولار.

ثامناً: معالجة المخزون بصافي القيمة القابله للتحقق

ذكرنا في الجزء السابق من هذا الفصل أن المخزون يسجل في الدفاتر المحاسبية عند الشراء بالتكلفه، ثم يجري في نهاية كل فتره ماليه وعند إعداد القوائم الماليه تقييم المخزون بالتكلفه أو صافي القيمة القابله للتحقق أيهما أقل. وفي حالة انخفاض صافي القيمة القابله للتحقق للمخزون عن التكلفه فيتوجب في هذه الحاله الاعتراف بالفرق كخساره وإظهارها في قائمة الدخل للفترة التي حدث بها الانخفاض. وهناك طريقتان للاعتراف بخساره المخزون هما:

الطريقه الأولى: طريقه تكلفه المبيعات

هذه الطريقه يتم تحميل حساب **تكلفه المبيعات** بمقدار الانخفاض في قيمة المخزون عن طريق جعله مديناً بالفرق وينتج عن ذلك زياده تكلفه المبيعات وبالتالي انخفاض مجمل وصافي ربح الفتره، أما الطرف الدائن للقيده فيكون حساب **مخزون بضاعه**.

آخر الفتره	من ح/ تكلفه البضاعه المباعه	xxx	xxx
	إلى ح/ مخزون البضاعه	xxx	

الطريقه الثانيه: طريقه الخساره

يتم تحميل حساب **خساره انخفاض أسعار المخزون** بمقدار الإنخفاض في "القيمة القابله للتحقق" بمقدار الانخفاض في قيمة المخزون عن طريق جعله مديناً بالفرق، أما الطرف الدائن للقيده فيتم توسط حساب **مخصص انخفاض أسعار المخزون**. ومن ثم يتم إقفال حساب **خساره انخفاض أسعار المخزون** في ملخص الدخل بعكس الحساب من مدين إلى دائن، وبشكل عام يفضل توسط حساب **مخصص انخفاض المخزون** نظراً لأن هذه الطريقه تسمح بإعطاء تفاصيل أكثر في قائمة الدخل والميزانيه مما يسهل قرائه وفهم القوائم الماليه بصوره أوضح.

آخر الفتره	من حـ/ خسارة انخفاض أسعار مخزون سلعي إلى حـ/ مخصص انخفاض أسعار المخزون	XXX	XXX
آخر الفتره	تقلل الخساره في ملخص الدخل من حـ/ ملخص الدخل إلى حـ/ خسارة انخفاض أسعار مخزون سلعي	XXX	XXX

ويتم الإفصاح عن خسارة الهبوط في قائمة الدخل مطروحه مباشره بعد طرح تكلفه البضاعه المباعه بحيث يمكن معرفه مجمل الربح قبل وبعد خسارة الهبوط. أما مخصص الهبوط فينتقل إلى الميزانيه وي طرح من المخزون السلعي آخر الفتره المقوم بالتكلفه لينتج المخزون السلعي المقوم بسعر السوق الأقل، وكما سيتم توضيحه من خلال المثال التالي:

مثال (1):

في 2020-12/31 تم جرد المخزون لدى شركة دجله والفرات الصناعيه حيث بلغت تكلفه المخزون 20000 دولار، بينما بلغت صافي القيمه القابله للتحقق 15000 دولار، وبلغت قيمة صافي المبيعات للشركه للعام 2020 مبلغ 300000 دولار بينما بلغت تكلفه المبيعات 100000 دولار.

المطلوب:

1. إثبات قيد اليوميه الخاص بانخفاض قيمة المخزون باستخدام **طريقة تكلفه المبيعات**، وبيان كيفية إظهار كلاً من المخزون في الميزانيه وخسارة انخفاض المخزون في قائمة الدخل للعام 2020.
2. إثبات قيد اليوميه الخاص بانخفاض قيمة المخزون باستخدام **طريقة الخساره**، وبيان كيفية إظهار كلاً من المخزون في الميزانيه وخسارة انخفاض المخزون في قائمة الدخل للعام 2020.

حل مثال (1):

1. طريقة تكلفة المبيعات

تبلغ خسارة انخفاض المخزون 5000 دولار (20000 – 15000) ، وفي ضوء ذلك يتم إثبات القيد التالي للاعتراف بخسارة انخفاض المخزون بشكل مباشر:

آخر الفتره	من ح/ تكلفة البضاعه المباعه إلى ح/ مخزون البضاعه	5000	5000
------------	---	------	------

في ضوء ما سبق تظهر تكلفة المبيعات ومجمل الربح في قائمة الدخل لعام 2020 في حالة تحميل تكلفة المبيعات بالانخفاض الحاصل بالمخزون على النحو التالي:

شركة دجله والفرات الصناعيه		
قائمة الدخل للعام 2020		
المبيعات		300000
يطرح تكلفة المبيعات (5000+100000)		105000
مجمل الربح		195000

ويلاحظ أنه تم زيادة تكلفة المبيعات بمقدار الانخفاض الحاصل في تكلفة المخزون والبالغ 5000 دولار.

أما المخزون فيظهر في هذه الحاله في ميزانية الشركه في 12/31 على النحو التالي:

شركة دجله والفرات الصناعيه	
الميزانيه في 2020-12/31	
الأصول المتداوله	
المخزون	15000

2. طريقة الخساره

بموجب هذه الطريقة يتم الاعتراف بخسارة انخفاض المخزون والبالغه 5000 دولار (15000-20000) ، في حساب وسيط وهو "مخصص انخفاض أسعار المخزون" لصافي القيمة القابله للتحقق، فيصبح القيد على النحو التالي:

آخر الفتره	من حـ/ خسارة انخفاض أسعار مخزون سلعي	5000	5000
	إلى حـ/ مخصص انخفاض أسعار المخزون		

وفي ضوء ما سبق تظهر تكلفة المبيعات ومجمل الربح في قائمة الدخل للعام على النحو التالي:

شركة دجله والفرات الصناعيه	
قائمة الدخل للعام 2020	
المبيعات	300000
يطرح تكلفة المبيعات	100000
مجمل الربح	200000
يطرح خسارة انخفاض اسعار المخزون	5000
صافي الربح قبل الضريبه	195000

ويلاحظ أنه تم إظهار خسارة انخفاض المخزون بحساب مستقل في قائمة الدخل مما سيؤدي إلى انخفاض صافي ربح الفتره، بالمقابل لم يتأثر حساب تكلفة المبيعات بمقدار انخفاض المخزون.

أما حساب "مخصص انخفاض المخزون لصافي القيمة القابله للتحقق فيظهر تحت المخزون في ميزانية الشركه في 2020-12/31 على النحو التالي:

شركة دجله والفرات الصناعيه	
الميزانيه في 2020-12/31	
الأصول المتداوله	
المخزون بالتكلفه	20000
يطرح مخصص انخفاض اسعار المخزون	(5000)
قيمة المخزون الفعلي	15000

وأخيراً يتم أقفال قيد خسارة انخفاض اسعار المخزون في حساب ملخص الدخل على الشكل التالي:

آخر الفتره	تقلل الخساره في ملخص الدخل من ح/ ملخص الدخل إلى ح/ خسارة انخفاض أسعار مخزون سلعي	5000	5000
---------------	--	------	------

تاسعاً: استرداد خسارة انخفاض المخزون

عند وجود انخفاض في أسعار المخزون عن سعر التكلفة يتم تخفيض المخزون والأعتراف بالانخفاض كخساره وفق قاعدة الحيطة والحذر ومن ثم يتم ترصيد قيمة المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق في المركز المالي وتنتقل هذه القيمة للفترة الماليه التاليه، وعند إعداد القوائم الماليه للفترة التاليه لتقييم المخزون، فإن قيمة المخزون المرحله من الفتره السابقه أو جزءاً منه قد يكون ما يزال لدى المنشأ بدون بيع، مما يتطلب إعادة احتساب صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون وكما هو في نهاية الفتره التاليه. وفي هذه الحاله هنالك ثلاث احتمالات قد تواجه المنشأ فيما يتعلق بصافي القيمة القابلة للتحقق:

1. أن لا يكون قد حدث تغيير على صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون للفترة الحاليه مقارنة مع الفتره السابقه، وفي هذه الحاله لا يتم إجراء أية قيود تتعلق بذلك.
2. حدوث إنخفاض إضافي على صافي القيمة القابلة للتحقق مقارنة مع الفتره السابقه، وفي هذه الحاله يتوجب على المنشأ الاعتراف بالانخفاض الإضافي كخساره ومعالجة ذلك بشكل مشابه لما تم شرحه في الجزء السابق من هذا الفصل.
3. حدوث ارتفاع على صافي القيمة القابلة للتحقق مقارنة مع الفتره السابقه، وفي هذه الحاله يتم الاعتراف بالارتفاع في قيمة المخزون وبمبلغ لا يزيد عما سبق الاعتراف به كخساره في الفتره أو الفترات السابقه فقط وذلك تطبيقاً لمبدأ تقييم المخزون بالتكلفه أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. ففي حالة وجود ارتفاع كبير في صافي القيمة القابلة للتحقق للفترة التاليه فقد تصبح صافي القيمة القابلة للتحقق أكبر من تكلفه (شراء المخزون) وبهذه الحاله يعاد تقييم المخزون إلى تكلفه الشراء وتشكل الزيادة صافي أرباح البيع. وكما سيتم توضيحه من خلال المثال التالي:

مثال (1): في 2021-12/31 تم جرد المخزون لدى شركة دجله والفرات الصناعيه حيث بلغت تكلفه المخزون 15000 دولار، بينما بلغت صافي القيمه القابله للتحقق 30000 دولار، ولم تقم الشركه بأي عمليه بيع أو شراء خلال العام 2021 وكانت قيمه الانخفاض في أسعار المخزون 5000 دولار للعام السابق 2020 وقامت المنشأه بتطبيق مبدأ تقييم المخزون بالتكلفه أو صافي القيمه القابله للتحقق أيهما أقل ومعالجه المخزون.

المطلوب:

1. إثبات قيد اليوميه الخاص بإسترداد خساره انخفاض أسعار المخزون.

آخر الفتره	من ح/ مخزون آخر الفتره	5000	
	إلى ح/ إسترداد خساره انخفاض المخزون	5000	

قمنا بتسجيل المخزون في حساب المدين بمبلغ 5000 دولار وهو المبلغ الذي تم تخفيضه في الفتره السابقه وبذلك تكون قيمه المخزون عادت كما كانت عليه في السابق نتيجة ارتفاع أسعار المخزون بعد الانخفاض، أما الحساب الدائن فهو إسترداد خساره المخزون ويظهر في قائمه الدخل ضمن المصاريف بقيمه موجبه ويتم جمعه مع مجمل الربح ومن ثم يتم طرح المصاريف مما يؤدي الى زياده في صافي الربح. ويتم أقفال قيد خساره انخفاض اسعار المخزون في حساب ملخص الدخل على الشكل التالي:

آخر الفتره	تقلل الخساره في ملخص الدخل		
	من ح/ إسترداد خساره انخفاض المخزون		5000
	إلى ح/ ملخص الدخل	5000	

عاشراً: المعالجة المحاسبية للفاقد والتالف من المخزون

قد يتعرض قسم المخزون إلى التلف أو النقص وذلك لأسباب طبيعية كالرطوبة والحراره أو نتيجة النقل من حمل وتفريغ، أو نتيجة عوامل غير طبيعية كالسرقة أو إهمال أمين المستودع.

في هذه الحالة يجب إجراء تسويه وإثبات النقص أو التلف في البضاعة وتخفيضه من سجلات المخزون ومن ثم البحث عن أسباب هذا التلف أو الفاقد وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

1. نثبت البضاعة التالفة ونستبعداها من حساب بضاعة آخر الفتره.

من حـ/ بضاعة تالفه	XXX	
إلى حـ/ بضاعة آخر الفتره	XXX	

2. البحث عن أسباب التلف أو الفاقد من البضاعة

- إذا كان التلف نتيجة عوامل طبيعية يعتبر خساره بالنسبه للمنشأه ويقفل في حساب ملخص الدخل.

من حـ/ ملخص الدخل	XXX	
إلى حـ/ بضاعة تالفه	XXX	

- إذا كان التلف نتيجة عوامل غير طبيعية كإهمال أمين المستودع فيحمل أمين المستودع بقيمة البضاعة التالفة:

من حـ/ أمين المستودع	XXX	
إلى حـ/ بضاعة تالفه	XXX	

ويظهر رصيد أمين المستودع في الميزانيه في جانب الأصول ضمن حسابات مدينه أخرى.

- إذا تمكنت المنشأه من بيع البضاعه التالفه بتكلفتها نثبت القيد التالي:

من حـ/ نقديه في الصندوق		xxx
إلى حـ/ بضاعه تالفه	xxx	

أما إذا تم بيع التالف بإقل من التكلفه نثبت القيد التالي:

من حـ/ نقديه في الصندوق		xxx
من حـ/ ملخص الدخل		xxx
إلى حـ/ بضاعه تالفه	xxx	

أحدى عشر: الخطأ في المخزون والآثار المتتبعه على القوائم الماليه.
تقع في بعض الأحيان أخطاء عند تحديد كمية المخزون أو في السعر أو في إضافة بضاعه لا تعود ملكيتها إلى المنشأ، وبالتالي تكون قيمة المخزون إما أعلى من قيمه الفعلية أو أقل منها ، مما ينعكس تأثيره على القوائم الماليه فالمخزون في آخر الفتره:
(أ). **يؤثر على تكلفة البضاعه المباعه التي تظهر في قائمة الدخل، وهي عنصر محدد للربح أو الخساره الذي سيؤثر بدوره على حق الملكيه.**

(ب). **كما أن المخزون من ناحيه ثانيه هو من الأصول المتداوله يجب الإفصاح عنه في الميزانيه، وبالتالي سوف لاتعبر الميزانيه عن المركز المالي للمنشأ بشكل صحيح.**
وبما أن مخزون آخر الفتره الجاربه سيكون مخزون أول الفتره القادمه فهذا يعني أن القوائم الماليه للسنه القادمه ستتأثر أيضاً بأخطاء التقويم.

مثال: تأثير أخطاء تقويم المخزون آخر الفتره

بإفترض أن جميع البيانات المستخرجه من دفتر الأستاذ لإحدى المنشآت صحيحه ما عدا أن المخزون آخر السنه الماليه 2020 احتسب بأقل من حقيقته بمقدار /1500/ دولار (الخطأ /6000/ دولار، والصحيح /7500/ دولار).

المطلوب: أوضح التأثير على قائمتي الدخل والميزانيه للسنتين 2020 و 2021

1. تأثير الخطأ في تقويم مخزون آخر الفتره 2020 بأقل من قيمته الحقيقيه بمبلغ /1500/ دولار على قائمة الدخل:

قائمة الدخل	تأثيرات خطأ حدث عام 2020		الخطأ
	الصحيح	الخطأ	
صافي المبيعات	40000	40000	40000
مخزون أول الفتره	10000	10000	10000
(+) تكلفة البضاعه المشتراه	20000	20000	20000
= تكلفة البضاعه المتاحه للبيع	30000	30000	30000
(-) مخزون آخر الفتره	7500	11500	6000
= تكلفة البضاعه المباعه	22500	28500	24000
مجمل الربح	17500	16500	16000
(-) المصاريف التشغيليه	5000	10000	5000
= صافي الربح	12500	6500	11000
خطأ 2020 أدى إلى:			
تكلفة البضاعه المتاحه للبيع		انخفض	لم تتأثر
تكلفة البضاعه المباعه		ارتفع	
مجمل الربح		انخفض	
صافي الربح		ارتفع	انخفض

1. ملخص تأثير خطأ مخزون آخر وأول الفتره على مجمل وصافي الربح في قائمة الدخل وعلى تكلفة البضاعة المباعه:

نوع الخطأ	الأثر على تكلفة البضاعة المباعه	الأثر على مجمل وصافي الربح
تخفيض بضاعة آخر الفتره /1500/	↑ ارتفاع 1500	↓ انخفاض 1500
تضخيم بضاعة آخر الفتره /1500/	↓ انخفاض 1500	↑ ارتفاع 1500
تخفيض بضاعة أول الفتره /1500/	↓ انخفاض 1500	↑ ارتفاع 1500
تضخيم بضاعة أول الفتره /1500/	↑ ارتفاع 1500	↓ انخفاض 1500

نتيجة تأثير خطأ تقويم مخزون آخر الفتره على (تكلفة البضاعة المباعه)

❖ الخطأ "انخفاضاً" يزيد تكلفة دوره الجاريه، ويخفض دوره القادمه.

❖ الخطأ "زياده" يخفض تكلفة دوره الجاريه، ويزيد دوره القادمه.

نتيجة تأثير خطأ تقويم مخزون آخر الفتره على (قائمة الدخل)

❖ الخطأ "انخفاضاً" يخفض صافي ربح دوره الجاريه، ويزيد دوره القادمه

❖ الخطأ "زياده" يزيد صافي ربح دوره الجاريه، ويخفض دوره القادمه

ومن الجدير بذكر أن الخطأ في مخزون بضاعة آخر الفتره لا يقتصر أثره على قائمة الدخل للفتريه الماليه الحاليه وإنما يمتد أثره إلى السنه القادمه، حيث يؤثر على حساب تكلفة البضاعة المباعه وبالتالي مجمل الربح وصافي الربح للسنه اللاحقه. فمثلاً الخطأ في بضاعة آخر الفتره بالزياده يؤدي إلى تخفيض تكلفة البضاعة المباعه لنفس الفتره وبالتالي تضخيم كل من مجمل الربح وصافي الربح لنفس الفتره، وبما أن بضاعة آخر الفتره للفتريه الماليه الجاريه هي نفسها بضاعة أول الفتره للفتريه الماليه اللاحقه، فإن هذا الخطأ في المخزون سيؤدي إلى تضخيم كل من بضاعة أول الفتره وتكلفة البضاعة

المباعه في الفتره الماليه التاليه. وتضخيم تكلفه البضاعه المباعه في الفتره الماليه اللاحقه يؤدي إلى تخفيض كل من مجمل الربح وصافي الربح.

2. تأثير الخطأ في تقويم مخزون آخر الفتره لعام 2020 و 2021 بأقل من قيمته الحقيقيه /1500/ دولار على الميزانيه:

2021	2020	الميزانيه 12/31
الخطأ	الخطأ	
	↓ انخفض 1500	الأصول المتداوله: المخزون السلعي
↑ ارتفع 1500	↓ انخفض 1500	حق الملكيه: رأس المال

نتيجة تأثير خطأ تقويم مخزون آخر الفتره على (الميزانيه)

- ❖ الخطأ "زياده" يزيد الأصول المتداوله، ويزيد حق الملكيه في الدوره الجاريه.
- ❖ الخطأ "انخفاض" يخفض الأصول المتداوله، ويخفض حق الملكيه في الدوره الجاريه، أما في الدوره القادمه فيكون تأثيره على حق الملكيه عكسياً: الزياده تصبح انخفاضاً، والانخفاض يصبح زياده.

أسئلة وتمارين الفصل

أسئلة اختيار من متعدد (الإجابات في نهاية الأسئلة):

- 1) أي من الخيارات التالية لا تعتبر من تكلفة المخزون:
 - أ. الرسوم الجمركية وضريبة المبيعات غير المستردة.
 - ب. مصاريف النقل والتخليص التي تتعلق بالمخزون.
 - ج. مصاريف صيانة وحدات المخزون.
 - د. مصاريف التأمين المدفوعه على البضاعه خلال الشحن.
- 2) أي من الطرق التالية تعطي أعلى قيمة للمخزون في حال اتجاه الأسعار إلى الارتفاع:
 - أ. الوارد أولاً صادر أولاً.
 - ب. المتوسط المرجح.
 - ج. الوارد أخيراً صادر أولاً.
 - د. المتوسط المتحرك.
- 3) من مزايا نظام الجرد المستمر مقارنةً مع نظام الجرد الدوري:
 - أ. تكلفة تطبيقه أقل من تطبيق نظام الجرد الدوري.
 - ب. الوصول إلى تكلفة مخزون البضاعه أسرع مما هو عليه في الجرد الدوري.
 - ج. استخدام حساب للمشتريات وحساب للمبيعات.
 - د. جميع الإجابات أعلاه صحيحه.
- 4) عند إرجاع المشتري بضاعه إلى البائع سعر بيعها /600/ دولار وتكلفتها على البائع /400/ دولار ، فإن من الحسابات التي ستظهر في دفاتر البائع عند إتباع نظام الجرد المستمر:

- أ. حساب مردودات المبيعات مدين 400 وتكلفة البضاعه المباعه دائنه 400.
 ب. حساب مردودات المبيعات دائن 600 وتكلفة البضاعه المباعه مدينه 400.
 ج. حساب مردودات المبيعات مدين 600 وتكلفة البضاعه المباعه دائنه 400.
 د. حساب مردودات المبيعات مدين 600 ومخزون البضاعه دائن 400.
- (5) عند إرجاع المشتري بضاعه إلى البائع مبلغ بيعها /600/ دولار وتكلفتها على البائع /400/ دولار ، فإن من الحسابات التي ستظهر في دفاتر المشتري عند اتباع نظام الجرد المستمر:

- أ. حساب مردودات المشتريات مدين 400 وتكلفة البضاعه المباعه دائنه 400.
 ب. حساب مخزون البضاعه دائن 600.
 ج. حساب مردودات المشتريات مدين 600.
 د. حساب مردودات مخزون البضاعه دائن 400.

- أختر الإجابة الصحيحه للفقرات الثلاث التاليه (6,7,8) معتمداً على البيانات التاليه:
- بتاريخ 1/1 بدأت شركه تجاريه ببضاعه 1500 وحده بتكلفة 3 دولار للوحده
 - بتاريخ 6/1 أشترت الشركه 2500 وحده تكلفه الوحده 3.6 دولار.
 - باعت الشركه خلال السنه 2300 وحده.
 - أفترض أن الشركه تتبع نظام الجرد الدوري.

- (6) تكلفه بضاعه آخر الفتره حسب طريقه ما يرد أولاً يصرف أولاً FIFO ستكون:

- أ. 5220 دولار.
 ب. 6120 دولار.
 ج. 8280 دولار.
 د. 7380 دولار.

- (7) تكلفه البضاعه المباعه حسب طريقه ما يرد أولاً يصرف أولاً LIFO ستكون:

- أ. 5700 دولار.
 ب. 7380 دولار.
 ج. 8280 دولار.
 د. 6120 دولار.

8) تكلفة البضاعة المباعه حسب طريقة المتوسط المرجح WA ستكون:

أ. 7380 دولار. ج. 5737.5 دولار.

ب. 8280 دولار. د. 7762.5 دولار.

9) بافتراض أن تكلفة بضاعة أول الفتره /2400/ دولار ، وتكلفة البضاعة المتاحه

للبيع /5600/ دولار ، وتكلفة البضاعة المباعه حسب طريقة ما يرد آخراً

يصرف أولاً /4500/ دولار ، فإن تكلفة البضاعة المشترية:

أ. 3200 دولار. ج. 8000 دولار.

ب. 6900 دولار. د. 1100 دولار.

10) بافتراض أن تكلفة البضاعة المشترية /4000/ دولار ، وتكلفة البضاعة المتاحه

للبيع /5600/ دولار ، وتكلفة البضاعة المتبقيه آخر الفتره وحسب طريقة ما يرد

آخراً يصرف أولاً /1500/ دولار ، فإن تكلفة بضاعة أول الفتره:

أ. 1600 دولار. ج. 4100 دولار.

ب. 9600 دولار. د. 7100 دولار.

11) يتم إظهار المخزون السلعي بالقوائم الماليه:

أ. بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل.

ب. بسعر التكلفة أو القيمة العادله أيهما أقل.

ج. بسعر التكلفة أو صافي القيمة القابله للتحقق أيهما أقل.

د. بسعر التكلفة أو سعر البيع أيهما أقل.

12) في حالات التضخم لو أستخدمت الشركه (س) طريقة متوسط التكلفة المرجح

(WA) بدلاً من (FIFO) أي من العبارات التاليه خاطئه:

أ. تكلفة البضاعة المتاحه للبيع لن تتغير.

ب. عدد وحدات المخزون لن تتغير.

ج. تكلفة البضاعة المتاحه للبيع ستتنخفض.

د. مجمل الربح سينخفض.

13) في 2015/12/30 تعرضت مخازن شركة تجاريه لحريق مما أدى إلى تلف جزء من المخزون لديها ، وفيما يلي بعض البيانات التي توفرت لديك عن حركة البضاعه خلال العام 2015:

البيان	دولار
مخزون 1/1	7000
مشتريات بضاعه خلال العام 2015	40000
مبيعات بضاعه خلال العام 2015	50000
مخزون بضاعه في 2015/12/30 لم يتعرض للحريق	6000
نسبة مجمل الربح	40%

ما قيمة البضاعه التالفه نتيجة الحريق:

- أ. 11000 دولار.
 ب. 11600 دولار.
 ج. 24000 دولار.
 د. 30000 دولار.

14) عند جرد بضاعه 12\31 وفق نظام الجرد الدوري فإن القيد الذي يتم فيه إثبات بضاعه آخر الفتره هو:

- أ. حساب تكلفة بضاعه مباعه مدين وحساب ملخص الدخل دائن.
 ب. حساب ملخص الدخل مدين وحساب مخزون آخر الفتره دائن.
 ج. حساب مخزون آخر الفتره مدين وحساب ملخص الدخل دائن.
 د. حساب تكلفة بضاعه مباعه مدين وحساب مخزون آخر الفتره دائن.

15) فيما يلي بعض البيانات المتوفرة عن البضاعة لدى شركة تجاريه:

التكلفة	سعر البيع	
72000	180000	مخزون 1/1
396000	600000	المشتريات
	540000	المبيعات

إن قيمة مخزون آخر الفتره المقدره حسب طريقة التجزئه تبلغ:

- أ. 144000 دولار.
 ب. 124800 دولار.
 ج. 120000 دولار.
 د. 324000 دولار.

16) فيما يلي بيانات تخص إحدى الشركات التجاريه عن الفتره الماليه الشهريه المنتهيه في 2018/12/31:

- رصيد بضاعة 2018/12/1 يساوي 255 وحده بسعر 5 دولار للوحده.
- وحدات مباعه في 12/4 يساوي 170 وحده.
- مشتريات 340 وحده في 12/8 وبسعر 6 دنانير للوحده.
- وحدات مباعه في 12/10 تساوي 255 وحده.
- مشتريات 340 وحده في 12/8 وبسعر 7 دنانير للوحده.
- وحدات مباعه في 12/15 تساوي 425 وحده.

في ضوء المعلومات السابقه وإذا كانت الشركه تستخدم طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) في المحاسبه على المخزون فإن قيمة مخزون آخر الفتره في حالة الجرد المستمر تساوي:

- أ. 425 دولار.
 ب. 595 دولار.
 ج. 1275 دولار.
 د. 2380 دولار.

17) ما يلي بيانات عن حركة الصنف (س) في شركة تتبع نظام الجرد الدوري:

البيان	عدد الوحدات	سعر الوحدة
مخزون 2018/1/1	400	3.2 دولار
مشتريات 1/3	1100	3.1 دولار
مشتريات 1/7	600	3.3 دولار
مشتريات 1/15	900	3.4 دولار
مشتريات 1/22	250	3.5 دولار

عدد الوحدات المباعه خلال الشهر 2650 وحده. في ضوء المعلومات السابقه فإن تكلفه المخزون وفقاً لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً:

- أ. 1900 دولار.
ب. 2065 دولار.
ج. 1920 دولار.
د. 2100 دولار.

18) استخرجت البيانات التاليه من ميزان المراجعة للشركه في 2019/12/31 مصاريف نقل مشتريات (20000) دولار ، مردودات وخصم المشتريات (80000) دولار ، مصاريف بيع وتسويق (200000) دولار ، بضاعه آخر الفتره (90000) دولار. فإذا كانت تكلفه البضاعه المباعه تعادل (700%) من مصاريف البيع والتسويق فإن تكلفه البضاعه المتاحه للبيع خلال عام 2019:

- أ. 1390000 دولار.
ب. 1500000 دولار.
ج. 1490000 دولار.
د. 1590000 دولار.

19) خلال الفتره التي تكون فيها الأسعار صاعده للمواد ، إذا استخدمت الشركه طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) في تحديد تكلفه المخزون ، وبافتراض

بقاء العوامل الأخرى على حالها. لو أن الشركة أستخدمت طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) أي من العبارات التالية صحيحة:

أ. تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ترتفع.

ب. تكلفة البضاعة المباعة ترتفع.

ج. مجمل الربح يرتفع.

د. عدد وحدات المخزون يرتفع.

(20) تباع شركة بضائعها بربح إجمالي بنسبة 30% من المبيعات. فيما يلي بعض الأرقام المتعلقة بعمليات الشركة خلال الستة شهور المنتهية بتاريخ 2020/6/30:

البيان	القيمة
المبيعات	200000 دولار
مخزون أول الفتره	50000 دولار
المشتريات	130000 دولار

بتاريخ 2020/6/30 أصاب كامل المخزون تلف بسبب سوء التخزين ، إن التكلفة المقدرة للمخزون التالف كانت:

أ. 120000 دولار.

ب. 70000 دولار.

ج. 40000 دولار.

د. 20000 دولار.

(21) تخفيض بضاعة أول الفتره عن طريق الخطأ ينتج عنه:

أ. ارتفاع في تكلفة البضاعة المباعة وإنخفاض في مجمل الربح.

ب. إنخفاض في تكلفة البضاعة المباعة وارتفاع في مجمل الربح.

ج. ارتفاع في الأصول المتداوله وارتفاع في حق الملكية.

د. إنخفاض في الأصول المتداوله وأنخفاض في حق الملكية.

الإجابات عن الاسئله السابقه ستكون كالآتي:

الإجاباه الصحيحه	رقم السؤال	الإجاباه الصحيحه	رقم السؤال
أ	12	ج	1
أ	13	أ	2
ج	14	ب	3
أ	15	ج	4
أ	16	ب	5
ب	17	د	6
ج	18	ج	7
ب	19	د	8
ج	20	أ	9
ب	21	أ	10
		ج	11

المراجع

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربي

1. الطبري، محمود وآخرون: مبادئ الماليه، الجزء الأول - إثراء للنشر والتوزيع، عمان 2009.
2. حلوه حنان، رضوان وآخرون: مبادئ المحاسبه الماليه، الجزء الأول والثاني - إثراء للنشر والتوزيع، عمان 2012.
3. دهمش، نعيم وآخرون: مبادئ المحاسبه الماليه، الجزء الأول والثاني - دار وائل للنشر، عمان 2015.
4. أبو نصار، محمد: المحاسبه المتوسطة، الجزء الأول - دار وائل للنشر، عمان 2016.
5. يحيى التكريتي، اسماعيل: محاسبه التكاليف - دار الحامد للنشر، عمان 2008.
6. حميدات، جمعه وآخرون: محاسب عربي قانوني معتمد (ACPA) - المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (IASCA) ، عمان 2013.

7. حميدات، جمعه: خبير المعايير الدوليہ لإعداد التقارير (IFRS) – المجمع العربي

للمحاسبين القانونيين (IASCA) ، عمان 2014.

ثانياً: المراجع الأجنبيہ

1. Belverd E. Needles and Marian Powers, Principles of Financial Accounting, Houghton – Mifflin 2007.
2. Donald Kieso, Paul Kimmel, Jerry Weygandt: Accounting Principles - Wiley 2015.
3. Donald Kieso, Paul Kimmel, Jerry Weygandt: Intermediate Accounting - Wiley 2015.
4. Waltes Harrison: Financial Accounting – Pearson 2007.
5. John Wild, Ken Shaw: Fundamental Accounting Principles – Mc Grow 2018.

Read also . . .

