

الفصل السابع

المخزون السلعي

ما يشمل المخزون السلعي:

● المقصود بالمخزون السلعي :

● هو كل ما تملكه المنشأة من بضائع مشتتة بغرض إعادة بيعها .

● ويدخل في ذلك :

(\ddot{y}) ما في مستودعات المنشأة وما في معارضها من بضائع مشتتة أو مباعة إذا كانت تملكها المنشأة.

وهناك حالتين:

في حالة البيع ، إذا باعت المنشأة بضائع

:

- إذا تحملت المنشأة (البائع) مصروفات النقل والتأمين، فإن ملكية البضائع تبقى للمنشأة حتى تسلم لمستودعات المشتري، إذن تعتبر البضاعة المباعة التي لا تزال بالطريق ضمن المخزون السلعي للمنشأة.

- إذا تحمل المشتري مصروفات النقل والتأمين ، تسلم البضاعة للمشتري من مستودعات المنشأة فتنتقل ملكية البضائع للمشتري، إذن لا تعتبر البضائع المباعة التي لا تزال بالطريق ضمن المخزون السلعي للمنشأة.

في حالة الشراء ، إذا اشترت المنشأة

بضائع وشحنها البائع :

- إذا تحملت المنشأة (المشتري) مصروفات الشحن والتأمين ، فهنا ملكية البضائع تنتقل للمنشأة بمجرد تسلمها البضائع من مستودعات البائع، إذن تعتبر هذه البضائع ضمن المخزون السلعي للمنشأة.

- إذا تحمل البائع مصروفات الشحن والتأمين ، فهنا ملكية البضائع تنتقل للمنشأة عند وصول البضاعة إلى مستودعاتها، إذن لا تعتبر البضاعة التي لا تزال بالطريق ضمن المخزون السلعي للمنشأة.

تابع ما يشمل المخزون السلعي:

- ٢) البضائع الموجودة لدى الغير لبيعها عن طريق ما يعرف ببضاعة الأمانة.
- ٣) ماتحت يد المنشأة من بضائع أعيدت بعد بيعها (مردودات المبيعات).
- ٤) كذلك مسموحات المبيعات.

تحديد كمية المخزون السلعي :

• هناك أكثر من طريقة لتحديد كمية المخزون السلعي :

٧. طريقة الجرد الدوري: وهو العد الفعلي لوحدات المخزون السلعي، (وهو الذي يتم آخر السنة المالية).

٧. طريقة الجرد المستمر: يتم باستخدام بطاقة لكل صنف في المستودعات ويتم التسجيل فيها بناء على كل حركة تؤثر على المخزون (باستمرار).

تحديد تكلفة المخزون السلعي:

• يتأثر بافتراض تدفق التكلفة الذي تتبناه المنشأة لتحديد تكلفة الكميات المباعة.

• افتراض تدفق التكلفة يأخذ أربعة أشكال:

• طريقة التكلفة الفعلية.

• طريقة الداخل أولاً خارج أولاً (FIFO)

• طريقة الداخل أخيراً خارج أولاً (LIFO)

• طريقة المتوسط المرجح.

التكلفة الفعلية :

- عندما يتكون المخزون السلعي من عدد محدود من وحدات عالية القيمة فإنه يمكن ربط كل وحدة من وحداته بتكلفتها.
- ومن ثم جمع تكلفة الوحدات المتبقية في المخزون لحديد تكلفة المخزون السلعي آخر المدة.
- كما يتم جمع تكلفة الوحدات المباعة لتحديد تكلفة المبيعات.

طريقة الداخل أولاً خارج أولاً (FIFO)

- تقوم هذه الطريقة على افتراض أن صرف البضاعة من المخازن للبيع أو للإنتاج يتم أولاً، بأول أي أن ما تم شراؤه أولاً في العام الماضي ويظهر ضمن المخزون السلعي في العام السابق أخذ الأولوية في الصرف ثم يتلوه من اشترى في بداية هذا العام وهكذا.
- وبالتالي فإن المخزون السلعي آخر العام تتمثل في الكميات المشتراه التي لم يصلها الدور بالبيع أو الصرف للإنتاج.

مثال :

- بلغت البضاعة المتوفرة للبيع في إحدى المنشآت خلال عام ١٤١٩ هـ (٣٥٠٠ وحدة)، وبجرد المخزون السلعي في ٣٠ / ١٢ وجد (٧٠٠ وحدة)

بيان	التاريخ	عدد الوحدات	سعر الوحدة	التكلفة
مخزون ١/١		٤٠٠ وحدة		٢٠٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/٢/١ هـ	١١٠٠ وحدة	٦ ريال / وحدة	٦٦٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/٥/١ هـ	١٠٠٠ وحدة	٥,٥ ريال / وحدة	٥٥٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/١٠/١ هـ	٥٠٠ وحدة	٦,٥ ريال / وحدة	٣٢٥٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/١٢/١ هـ	٥٠٠ وحدة	٦,٢٥ ريال / وحدة	٣١٢٥ ريال
الإجمالي (عدد الوحدات المتاحة للبيع)		٣٥٠٠ وحدة		٢٠٤٧٥ ريال

الحل :

- نستخرج عدد الوحدات المباعة من خلال المعادلة التالية :
- $\text{عدد الوحدات المباعة} = \text{عدد الوحدات المتاحة للبيع} - \text{عدد وحدات مخزون آخر المدة.}$
- $\text{عدد الوحدات المباعة} = 3500 - 700 = 2800$ وحدة.
- نبدأ بإستخراج تكلفة المبيعات حسب طريقة الداخل أولاً خارج أولاً من أعلى لأسفل ، ومنتوقف حتى نصل لعدد الوحدات المباعة. (2800 وحدة)

تكلفة المخزون السلعي آخر المدة (٧٠٠ وحدة)

تكلفة البضاعة المباعة (٢٨٠٠ وحدة)

التكلفة	سعر الوحدة	عدد الوحدات	التاريخ	بيان
٣١٢٥	٦,٢٥	٥٠٠	١٢/١	مشتريات
١٣٠٠	٦,٥	٢٠٠	١٠/١	مشتريات
٤٤٢٥		٧٠٠ وحدة		الإجمالي
ريال				

التكلفة	سعر الوحدة	عدد الوحدات	التاريخ	بيان
٢٠٠٠		٤٠٠	١/١	مخزون
٦٦٠٠	٦	١١٠٠	٢/١	مشتريات
٥٥٠٠	٥,٥	١٠٠٠	٥/١	مشتريات
١٩٥٠	٦,٥	٣٠٠	١٠/١	مشتريات
١٦٠٥٠		٢٨٠٠ وحدة		الإجمالي
ريال				

للتأكد من الحل نطبق المعادلة التالية:

● تكلفة الوحدات المتاحة للبيع = تكلفة الوحدات المباعة + تكلفة وحدات مخزون آخر المدة

$$٤٤٢٥ + ١٦٠٥٠ = ٢٠٤٧٥$$

طريقة الداخل أخيراً خارج أولاً (LIFO):

- تقوم هذه الطريقة على فرض أن الصرف من المستودعات للبيع أو للإنتاج يتم مما تم استلامه أخيراً، وبذلك تكون تكلفة البضاعة المباعة من الوحدات التي استلمت أخيراً حتى تستكمل الكمية المباعة، وعليه فإن المخزون السلعي يتكون مما تم نقله من عام سابق وما تم شراؤه أولاً.
- في هذه الطريقة نبدأ بتكلفة الوحدات المباعة وذلك بالتحرك من أسفل لأعلى ونتوقف حتى نصل لعدد الوحدات المباعة. (٢٨٠٠ وحدة) كما في المثال السابق.
- نطبق المثال السابق ولكن بطريقة الداخل أخيراً خارج أولاً (LIFO).

مثال :

- بلغت البضاعة المتوفرة للبيع في إحدى المنشآت خلال عام ١٤١٩ هـ (٣٥٠٠ وحدة)، وبجرد المخزون السلعي في ٣٠ / ١٢ وجد (٧٠٠ وحدة)

بيان	التاريخ	عدد الوحدات	سعر الوحدة	التكلفة
مخزون ١/١		٤٠٠ وحدة		١٦٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/٢/١ هـ	١١٠٠ وحدة	٦ ريال / وحدة	٦٦٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/٥/١ هـ	١٠٠٠ وحدة	٥,٥ ريال / وحدة	٥٥٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/١٠/١ هـ	٥٠٠ وحدة	٦,٥ ريال / وحدة	٣٢٥٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/١٢/١ هـ	٥٠٠ وحدة	٦,٢٥ ريال / وحدة	٣١٢٥ ريال
الإجمالي (عدد الوحدات المتاحة للبيع)		٣٥٠٠ وحدة		٢٠٠٧٥ ريال

تكلفة المخزون السلعي آخر المدة
(٧٠٠ وحدة)

التكلفة	سعر الوحدة	عدد الوحدات	التاريخ	البيان
١٦٠٠		٤٠٠	١/١	مخزون
١٨٠٠	٦	٣٠٠	٢/١	مشتريات
٣٤٠٠ ريال		٧٠٠ وحدة		الإجمالي

تكلفة البضاعة المباعة (٢٨٠٠ وحدة)

التكلفة	سعر الوحدة	عدد الوحدات	التاريخ	البيان
٣١٢٥	٦,٢٥	٥٠٠	١٢/١	مشتريات
٣٢٥٠	٦,٥	٥٠٠	١٠/١	مشتريات
٥٥٠٠	٥,٥	١٠٠٠	٥/١	مشتريات
٤٨٠٠	٦	٨٠٠	٢/١	مشتريات
١٦٦٧٥ ريال		٢٨٠٠ وحدة		الإجمالي

للتأكد من الحل نطبق المعادلة التالية:

● تكلفة الوحدات المتاحة للبيع = تكلفة الوحدات المباعة + تكلفة وحدات مخزون آخر المدة

● $3400 + 16675 = 20075$

طريقة المتوسط المرجح:

- تقوم هذه الطريقة على افتراض أن الصرف من المستودعات للبيع أو الإنتاج غير مقيد بتسلسل معين، وأن تحديد تكلفة البضاعة المباعة ومخزون آخر المدة يتم على أساس متوسط تكلفة وحدة البضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة المحاسبية.
- المتوسط المرجح = تكلفة الوحدات المتاحة للبيع / عدد الوحدات المتاحة للبيع.
- تكلفة الوحدات المباعة = المتوسط المرجح * عدد الوحدات المباعة
- تكلفة مخزون آخر المدة = المتوسط المرجح * عدد وحدات مخزون آخر المدة.

مثال :

- بلغت البضاعة المتوفرة للبيع في إحدى المنشآت خلال عام ١٤١٩ هـ (٣٥٠٠ وحدة)، وبجرد المخزون السلعي في ٣٠ / ١٢ وجد (٧٠٠ وحدة)

بيان	التاريخ	عدد الوحدات	سعر الوحدة	التكلفة
مخزون ١/١		٤٠٠ وحدة		١٧٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/٢/١ هـ	١١٠٠ وحدة	٦ ريال / وحدة	٦٦٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/٥/١ هـ	١٠٠٠ وحدة	٥,٥ ريال / وحدة	٥٥٠٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/١٠/١ هـ	٥٠٠ وحدة	٦,٥ ريال / وحدة	٣٢٥٠ ريال
مشتريات	١٤١٩/١٢/١ هـ	٥٠٠ وحدة	٦,٢٥ ريال / وحدة	٣١٢٥ ريال
الإجمالي (عدد الوحدات المتاحة للبيع)		٣٥٠٠ وحدة		٢٠١٧٥ ريال

بتطبيق المثال السابق :

- المتوسط المرجح = $3500 / 20175 = 0,76$ ريال / وحدة
- تكلفة الوحدات المباعة = $2800 * 0,76 = 16140$ ريال
- تكلفة مخزون آخر المدة = $700 * 0,76 = 4035$ ريال

● للتأكد من الحل :

● تكلفة الوحدات المتاحة للبيع = تكلفة الوحدات المباعة + تكلفة وحدات مخزون آخر المدة

$$4035 + 16140 = 20175$$

مقارنة بين الطرق الثلاث الأخيرة:

• طريقة المتوسط المرجح أفضل والأسباب:

٥. تذيب الفرق الملحوظ بين أسعار وحدات مخزون آخر المدة وبين أسعار الوحدات التي ساهمت في تكلفة البضاعة المباعة.

٤. لا تتطلب جهداً في إمساك سجلات المخزون السلعي وضبط حركة انسياب البضائع.

• طريقة الداخل أولاً خارج أولاً (FIFO)

٥. تتفق مع التتابع المنطقي للأمر.

٤. لكن لا ترتبط بين تكلفة المبيعات وبين الأسعار السائدة في السوق وقت البيع

تابع مقارنة بين الطرق الثلاث الأخيرة:

- طريقة الداخل أخيراً خارج أولاً (LIFO):
- تظهر تكلفة البضاعة المباعة بسعر يقترب من السعر السوقي مما يجعل التكلفة ذات معنى.
- إلا أن المخزون السلعي يظهر بتكاليف تختلف بين الأسعار السائدة بشكل ملحوظ.

تقييم المخزون السلعي:

- القيمة التي يظهر بها المخزون السلعي في القوائم المالية هي التكلفة أو السوق أيهما أقل.
- وذلك بأن تحدد تكلفة المخزون بأي من الطرق المذكورة ثم تقارن بالقيمة السوقية للمخزون السلعي وتؤخذ القيمة الأقل من القيمتين لتظهر في القوائم المالية. (وهذا ما تقرره معايير المحاسبة المتعارف عليها)

مالمقصود بالقيمة السوقية؟

هي القيمة الاستبدالية أي ما يجب إنفاقه للحصول على وحدات المخزون السلعي. أو هي صافي القيمة البيعية للمخزون السلعي

للشركة الحرية في تطبيق مبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل وفقا
الطريقة التي تراها ملائمة ، ومن هذه الطرق :

٥. المقارنة بين **تكلفة كل صنف** من أصناف المخزون بالقيمة السوقية وتقييم ذلك الصنف على أساس القيمة الأقل.

٦. **تقسيم المخزون إلى مجموعات** محددة ومعروفة تتضمن كل منها عدة أصناف والمقارنة بين تكلفة كل مجموعة وقيمتها السوقية وتقييم المخزون على أساس القيمة الأقل لكل مجموعة.

٧. المقارنة بين **تكلفة المخزون السلعي ككل** وقيمته السوقية وتقديمه على أساس القيمة الأقل.

المخزون السلعي ومبادئ الحيطة والحذر والثبات :

- يجب الثبات في تطبيق السياسات المحاسبية عند معالجة المخزون السلعي .
- يمكن التجاوز عن مبدأ الثبات بشرط توضيح أسباب التغيير وأثره على القوائم المالية ..
- يجب على المنشأة أن تفصح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في تقييم المخزون السلعي وعن الفرق بين قيمة البضاعة المباعة وقيمة مخزون آخر المدة محسوبتان على أساس الطريقة المتبعة (FIFO, LIFO) وطريقة المتوسط المرجح ، كما يجب أن تفصح عن الأسباب التي أدت إلى عدولها عن الطريقة التي تستخدمها ..

الإفصاح عن المخزون السلعي في القوائم الماليه :

• وفقا لمعيار العرض والإفصاح العام يجب أن تفصح القوائم الماليه عن :

- ١- السياسات المحاسبية المستخدمه في تقييم المخزون وطريقة التكلفة المستخدمه.
- ٢- المخزون المدرج بسعر السوق .
- ٣- مبلغ المخزون المدرج في القوائم الماليه ومقدم كرهن لسداد إلتزامات على المنشأة.
- ٤- الفرق بين قيمة البضاعة (بالطريقه المتبعة) وطريقه المتوسط المرجح.
- ٥- الظروف التي أدت الى عدول المنشأة عن الطريقه التي تستخدمها .