

محاضرة حول: معيار المحاسبة الدولي رقم (2) IAS2 "المخزون Inventories"

مقدمة

يتناول المعيار وصف المعالجة المحاسبية للمخزون وبشكل أساسي تحديد مبلغ التكلفة التي يجب أن يعترف بها كأصل تحت مسمى المخزون، والذي يظهر ضمن الأصول في قائمة المركز المالي ويعترف به كمصروف في قائمة الدخل عندما يتم الاعتراف بالإيرادات المتعلقة ببيعه والذي يتم عند بيع ذلك المخزون.

يعرف المخزون على أنه مجموع السله التي تشتريها المنشأة بهدف بيعها أو تصنيعها في دورة النشاط العادي، وعادة ما يتكون في المنشآت التجارية من عنصر واحد فقط هو البضاعة الجاهزة، أما المخزون في المنشآت الصناعية فيتكون من العناصر الثلاثة التالية:

- المواد الخام التي تستخدم في عملية التصنيع Raw Materials
- البضاعة تحت التشغيل (أي التي لم يستكمل إنتاجها حتى إنتهاء الفترة المالية) Work in Process
- البضاعة تامة الصنع Finished Goods

وبما أن المخزون يمثل البضاعة المعدة للبيع خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة أي سيتحول إلى نقدية خلال فترة نقل عادة عن سنة فإنه يعد أحد المكونات الأساسية لأصول المتداولة كما يعتبر عنصرا أساسيا من مكونات رأس المال العامل.

هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى:

- وصف المعالجة المحاسبية للمخزون، حيث يوفر الإرشادات والقواعد التي تحدد تكلفة المخزون.
- وصف كيفية الاعتراف بالمخزون كأصل ثم كيفية الاعتراف به كمصروف لاحقا.
- بيان كيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون Net Realizable Value (NRV)
- توضيح أساليب قياس تكلفة المخزون.

نطاق المعيار

يغطي المعيار البضاعة تامة الصنع، البضاعة المعدة للبيع في العمليات العادية للمنشأة، البضاعة تحت التشغيل، والأدوات والمواد التي تستخدم في عملية الإنتاج(المواد الخام).

ولا يغطي مايلي:

- الاعمال قيد الإنشاء الناجمة عن عقود الغنشاء وعقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة والتي تعالج ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (11)"عقود الإنشاء"

- الأدوات المالية التي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (39) ومعيار الإبلاغ المالي رقم(9).

- الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي والإنتاج الزراعي حتى نقطة الحصاد والتي يتم المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم(41) "الزراعة".

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

- منتجي المنتجات الزراعية والحرجية والغنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلا إذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق وفق الممارسات المتبعة في تلك الصناعة، عندما يعترف بالتغير بصافي القيمة القابلة للتحقق في قائمة الدخل للفترة التي حدث بها التغير

- المنشآت التجارية ووسطاء بيع البضائع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع المقدرة، حيث يتم الاعتراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحا منها تكلفة بيع المخزون المقدرة في قائمة الدخل في فترة التغيير .

المبدأ الأساسي للمعيار

يتطلب المعيار تحديد قيمة البضاعة بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV) أيهما أقل.

التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار

المخزون: (تم التعرف عليه في الأعلى).

صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV)

هي سعر البيع المقدر في السياق الطبيعي أو الاعتيادي مطروحا منه التكاليف المقدرة لإتمام تصنيع السلعة والتكاليف الضرورية المتوقعة لإكمال البيع. أي أن **صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV) = سعر البيع المقدر - (تكلفة إكمال تصنيع السلعة + التكلفة الضرورية المقدرة لبيع السلعة).**

Fair Value القيمة العادلة

هي المبلغ الذي يمكن على أساسه مبادلة أصل أو تسوية إلتزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التنفيذ وعلى أساس تجاري من خلال عملية تبادل حقيقية.

متطلبات المعيار الرئيسية

أولاً- **مكونات تكلفة المخزون:** يجب أن تتضمن تكلفة المخزون جميع التكاليف المنفقة حتى يصبح المخزون جاهز ومعد للبيع وتتمثل في مايلي:

- **تكاليف الشراء وتوصيل المخزون** (ثمن الشراء مطروحا منه خصم المشتريات ومردودات المشتريات، الرسوم الجمركية والضرائب غير القابلة للاسترداد، مصاريف النقل والتحميل والتنزيل والتخليص وأية مصاريف أخرى مباشرة تتعلق بعملية الشراء).
 - **تكاليف تحويل المواد الخام إلى سلع جاهزة أو شبه جاهزة:** يظهر هذا النوع من التكاليف في المنشآت الصناعية وتتمثل في (التكاليف الصناعية الثابتة والمتغيرة المباشرة وغير مباشرة)
- التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون (يتم معالجتها ضمن المصاريف)**

- **التلف غير الطبيعي،** أما التلف العادي فيعتبر جزءا من تكلفة المخزون.
- **تكاليف التخزين،** إلا إذا تطلب الإنتاج عملية تخزين خاصة خلال مرور الإنتاج بعدة مراحل إنتاجية.
- **المصاريف الإدارية غير المرتبطة بالإنتاج.**
- **تكاليف البيع والتسويق.**
- **فروقات العملة الأجنبية الناتجة عن التغير في سعر الصرف** المتعلق بشراء البضاعة أو المواد الخام بعملة أجنبية وتسديد قيمتها لاحقا.
- **تكاليف الاقتراض أو التمويل** فعند شراء المخزون بشروط السداد الآجل بحيث تكون فترة السداد أطول من الفترة العادية للسداد ويتضمن السعر زيادة عن السعر العادي للشرا عن يعتبر الفرق بين سعر الشراء

بموجب شروط البيع العادية والمبلغ المدفوع، مصروف فائدة يحمل على مدة تأجيل الدفع ، مع الإشارة إلى وجود حالات تسمح برسملة تكاليف الاقتراض في تكلفة المخزون والواردة ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم 23 " تكاليف الاقتراض".

الطرق الافتراضية لتحديد تكلفة المخزون وهي:

أوجب المعيار استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً **FIFO(First-in,First-out)** أو طريقة المتوسط المرجح **WA(Weighted Average)** لتحديد تكلفة المخزون، في حين لم يسمح المعيار باستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً **LIFO(Last-in,First-out)** والتي كان يسمح باستخدامها قبل 2003 وذلك كون هذه الطريقة لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة والتي تعتبر الاتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

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

تتطلب طريقة المتوسط المرجح إعادة احتساب متوسط تكلفة المخزون عند كل عملية شراء جديدة أو على أساس دوري وفق نظام الجرد المستخدم في المنشأة.

يجب استخدام نفس أسلوب وطريقة تحديد تكلفة المخزون لكل مجموعة من بنود المخزون تتشابه في طبيعتها ومجال استخدامها. إلا أنه يمكن استخدام طرق وأساليب مختلفة لمجموعات المخزون المختلف. لا يجوز استخدام طرق مختلفة من طرق تحديد تكلفة المخزون بسبب الاختلاف في الموقع الجغرافي للمخزون أو بسبب اختلاف قوانين الضريبة من منطقة لأخرى.

متطلبات الإفصاح

يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم(2) المخزون الإفصاح عما يلي:

- السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة تحديد تكلفة المخزون.
- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون وحسب التصنيفات الملائمة للمنشأة.
- القيمة المدرجة (الدفترية) للمخزون المسجلة بالقيمة العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة حتى نقطة البيع.
- مقدار المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة.
- مبلغ أي تخفيض لقيمة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة.

- أي مبلغ يمثل استعادة تخفيض المخزون والذي تم الاعتراف به كتخفيض لمبلغ (المخزون المعترف به كمصروف) في الفترة التي حصل فيها العكس (استعادة التخفيض).
- الظروف التي تتطلب عكس (استعادة) تخفيض قيمة المخزون.
- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون المرهون كضمان لإلتزام على المنشأة.