

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير
الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

الوحدة ١٣ - المخزون



مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ١٣ "المخزون" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩، مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون

لندن EC4M 6XH

المملكة المتحدة.

هاتف: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١٠

فاكس: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٣٠

فاكس الإصدارات: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)

ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢

هاتف: +٩٦٢-٦-٥١٠٠٩٠٠

فاكس: +٩٦٢-٦-٥١٠٠٩٠١

عمان-المملكة الأردنية الهاشمية

بريد إلكتروني: asca.jordan@tagi.com

موقع: www.ascasociety.org

This training material has been prepared by IFRS Foundation education staff. It has not been approved by the International Accounting Standards Board (IASB). The training material is designed to assist those training others to implement and consistently apply the IFRS for SMEs. For more information about the IFRS education initiative visit

<http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm> .

IFRS Foundation®
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

Right of use

Although the IFRS Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.

Copyright notice

All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IFRS Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trademarks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trademarks include, but are not limited to, the IFRS Foundation and IASB names and logos.

When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IFRS Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IFRS Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IFRS Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IFRS Foundation training materials will require a license in writing.

Please address publication and copyright matters to:
IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Arabic translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Arabic translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo, the IASB logo, the IFRS for SMEs logo, the 'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASB Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعيار الدولي إعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ١٣ " المخزون" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩، مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون

لندن EC4M 6XH

المملكة المتحدة.

هاتف: ٦٤١٠ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٦٤١١ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٧٣٠ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٧٤٩ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تصميم المادة التدريبية لمساعدة من يدرسون غيرهم على تنفيذ وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بشكل متناسق. وللمزيد من المعلومات حول مبادرة التعليم بشأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني <http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm>

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH، المملكة المتحدة.
هاتف: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (٠) +٤٤، فاكس: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (٠) +٤٤
بريد الكتروني info@ifrs.org، الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

حق الانتفاع

بالرغم من أن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تشجع استخدام هذه المادة التدريبية، بكاملها أو استخدام أجزاء، للغايات التعليمية، فيجب القيام بذلك وفقاً لشروط حقوق التأليف الواردة أدناه. نرجو أن تلاحظ أن استخدام هذه الوحدة من مادة التدريب لا يخضع لدفع أي رسوم.

حقوق التأليف

جميع الحقوق، بما فيها حقوق التأليف، الواردة في محتوى هذه الوحدة من المادة التدريبية مملوكة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ما لم تتم إعادة إنتاج الوحدة التدريبية بشكل جزئي أو كامل ليتم استخدامها في وثيقة مستقلة، فلا يجوز استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها. ولتجنب أية شكوك، يجب عدم استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها في حال استخدام كامل المادة التدريبية أو جزء منها لإدراجها في وثيقة أخرى. وتشمل هذه العلامات التجارية، على سبيل المثال لا الحصر، أسماء وشعارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية.

وعند نسخ أي مستخلص، بشكل كامل أو جزئي، من وحدة من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فينبغي ضمان شمول المستندات لإقرار حقوق تأليف بأن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو مصدر المادة التدريبية. وينبغي ضمان إعادة أي مستخلص يتم نسخه من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل دقيق ولا يستخدم في سياق مضلل. وينبغي الحصول على ترخيص خطي لأي استخدام آخر مقترح للمواد التدريبية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يرجى إرسال المسائل المتعلقة بالإصدارات وحقوق التأليف على العنوان التالي:

دائرة إصدارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH، المملكة المتحدة
هاتف: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (٠) +٤٤، فاكس: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (٠) +٤٤

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

لا تتحمل كل من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمؤلف والناشر مسؤولية أي خسارة تلحق بأي شخص يقوم أو يمتنع عن القيام بالاعتماد على المادة الواردة في هذا الإصدار سواء أكانت هذه الخسارة ناتجة عن إهمال أو غير ذلك.

لم توافق لجنة المراجعة التي عينتها مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الترجمة العربية لمادة التدريب لمؤسسة المعايير الدولية للشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم الواردة في هذا الإصدار.



“IAS Foundation”، “eIFRS”، “IAS”، “IASB”، “IAS Foundation”، “IASCF”، “IFRS for SMEs”، “IASs”، “IFRIC”، “IFRS”، “IFRSs”، “International Accounting Standards”، “International Financial Reporting Standards، هي علامات تجارية تخص مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

المحتويات

١	المقدمة
١	أهداف التعلم
٢	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
٢	مقدمة إلى المتطلبات
٣	المتطلبات والأمثلة
٣	نطاق هذا القسم
٦	قياس المخزون
٦	تكلفة المخزون
٦	تكلفة الشراء
٩	تكلفة التحويل
١٠	تخصيص مصاريف الإنتاج غير المباشرة
١١	المنتجات المشتركة والمنتجات الثانوية
١٣	التكاليف الأخرى المتضمنة في المخزون
١٥	التكاليف المستثناة من المخزون
١٦	تكلفة المخزون الخاص بمزود الخدمة
١٧	تكلفة الإنتاج الزراعي المحصود من الأصول البيولوجية
	أساليب قياس التكلفة مثل طريقة التكلفة المعيارية وطريقة التجزئة
١٨	وأحدث سعر شراء
١٩	معادلة التكلفة
٢٢	انخفاض قيمة المخزون
٢٣	الاعتراف كمصروف
٢٤	الإفصاحات
٢٦	التقديرات الهامة والأحكام الأخرى
٢٨	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
٢٩	اختبار المعرفة
٣٣	تطبيق المعرفة
٣٣	دراسة الحالة ١
٣٥	إجابة على دراسة الحالة ١
٣٧	دراسة الحالة ٢
٣٨	إجابة على دراسة الحالة ٢
٣٩	دراسة الحالة ٣
٤٠	إجابة على دراسة الحالة ٣

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تحديد المتطلبات التي تنطبق على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في يوليو ٢٠٠٩.

المقدمة

تركز هذه الوحدة على محاسبة المخزون وإعداد تقاريره وفقا للقسم ١٣ "المخزون" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتعرف هذه الوحدة المتعلم على الموضوع وترشده من خلال النص الرسمي وتطور فهمه للمتطلبات من خلال استخدام الأمثلة وتشير إلى موعد اقتضاء الأحكام الهامة واللازمة في محاسبة المخزون. علاوة على ذلك، تشمل الوحدة أسئلة مصممة لاختبار معرفة المتعلمين بالمتطلبات ودراسة الحالة لتطوير قدرتهم على محاسبة المخزون وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

أهداف التعلم

عند الانتهاء بنجاح من هذه الوحدة، ينبغي معرفة متطلبات إعداد التقارير المالية للمخزون وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. علاوة على ذلك، وخلال السير في دراسة الحالة التي تحاكي جوانب التطبيق العملي لتلك المعرفة، ينبغي تحسين الكفاءة لمحاسبة هذا المخزون وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. ينبغي على وجه التحديد:

- تمييز بنود المخزون عن أصول المنشأة الأخرى.
- تحديد الحالة التي تتأهل فيها بنود المخزون ليتم الاعتراف بها في البيانات المالية.
- قياس بنود المخزون عند الاعتراف الأولي واللاحق.
- تحديد الحالة التي يتأهل فيها بند المخزون ليتم الاعتراف ف به على أنه مصروف.
- عرض المخزون والإفصاح عنه في البيانات المالية.
- إظهار فهما للأحكام الهامة اللازمة في محاسبة المخزون.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
تهدف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى تطبيقه على البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة (انظر القسم ١ "المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم").

وتشمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم متطلبات إلزامية و مواد أخرى (غير إلزامية) تم نشرها معها.

وتشمل المواد غير الإلزامية:

- تمهيدا يوفر مقدمة عامة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ويشرح غايتها وتنظيمها وصلاحتها.
- إرشادات التنفيذ التي تشمل بيانات مالية توضيحية وقائمة تحقق للإفصاح.
- أساس الاستنتاجات الذي يلخص الاعتبارات الرئيسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية في الوصول إلى استنتاجاته في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- الآراء المعارضة لعضو مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي لم يوافق على نشر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

تعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزءا من المتطلبات الإلزامية.

يوجد ملحقات في القسم ٢١ "المخصصات والبنود المحتملة" والقسم ٢٢ "الالتزامات وحقوق الملكية" والقسم ٢٣ "الإيراد" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتعتبر هذه الملحقات إرشادات غير إلزامية .

مقدمة إلى المتطلبات

تهدف البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية في المركز المالي للمنشأة تعتبر مفيدة لمجموعة كبيرة من المستخدمين ممن ليسوا في وضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة حسب احتياجاتهم المعلوماتية في اتخاذ القرارات الاقتصادية. ويهدف القسم ١٣ إلى تبيين المعالجة المحاسبية للمخزون إضافة إلى متطلبات الإفصاح. تكون القضية الرئيسية فيما يتعلق بمحاسبة المخزون هي قيمة التكلفة التي ينبغي الاعتراف بها على أصل والتي ينبغي ترحيلها إلى أن يتم تقييد هذه التكاليف في الربح أو الخسارة (عادة عندما يتم الاعتراف بالإيرادات ذات الصلة). يقدم هذا القسم الإرشادات حول تحديد التكلفة والاعتراف باللاحق بها على أنها مصروف، بما في ذلك أي تخفيض على سعر البيع المقدر مطروحا منه تكلفة الإنجاز والبيع. ينبغي على المنشأة تقييم فيما إذا كان هنالك أي مؤشر على أن أي بند من المخزون ممكن أن يكون منخفض القيمة (أي تتجاوز القيمة المسجلة سعر البيع المقدر مطروحا منه تكاليف الإنجاز والبيع) في كل فترة إعداد تقارير. في حال تم إيجاد أي من هذه المؤشرات، يتم إخضاع بند المخزون ذلك إلى اختبار انخفاض القيمة. علاوة على ذلك، يقدم هذا القسم إرشادات حول معادلات التكلفة المستخدمة لقياس التكاليف المتكبدة في الوصول بالمخزون إلى موقعه ووضعها الحاليين.

المتطلبات والأمثلة

تم تحديد متطلبات القسم ١٣ من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم فيما يلي وتظليلها باللون الرمادي. وتعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزء من المتطلبات. وتكون في المرة الأولى التي تظهر فيها في القسم ١٣ بخط غامق. ولم يتم تظليل الملاحظات والأمثلة التي تم إدراجها من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتم عرض الملاحظات الأخرى لموظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بين أقواس بخط غامق ومائل. ولا تشكل الإضافات التي قام بها الموظفون جزء من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ولم تتم الموافقة عليها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

نطاق هذا القسم

- ١٣.١ يحدد هذا القسم المبادئ المتعلقة بالاعتراف بالمخزون وقياسه. يعتبر المخزون أصول:
- أ- مملوكة للبيع أثناء سياق الأعمال العادي؛ أو
 - ب- في عملية الإنتاج لمثل هذا البيع؛ أو
 - ج- على شكل مواد أو لوازم ليتم استهلاكها في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

ملاحظات

يعتبر المخزون أصول. يعتبر الأصل مورد تسيطر عليه المنشأة كنتيجة لأحداث سابقة والذي يكون من المتوقع أن تحصل المنشأة على منافع اقتصادية مستقبلية منه. يتم تصنيف مخزون المنشأة المصنعة كالآتي:

- أ- بضائع جاهزة - أصول مملوكة للبيع أثناء سياق الأعمال العادي؛ و
- ب- عمل قيد التنفيذ - أصول أثناء عملية الإنتاج لمثل هذا البيع؛ و
- ج- مواد استهلاكية - أصول على شكل لوازم ليتم استهلاكها أثناء عملية الإنتاج؛ و
- د- مواد خام - أصول على شكل مواد ليتم استهلاكها أثناء عملية الإنتاج.

ويكون من المتوقع أن يتم استهلاك المواد الاستهلاكية والمواد الخام في دورة المنشأة التشغيلية العادية.

وتكون البضائع الجاهزة مملوكة بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة.

يعتبر المخزون أصول متداولة (انظر الفقرة ٤.٥).

أمثلة - نطاق التطبيق

مثال ١ تتاجر منشأة ملكية تجارية (أي تشتري ملكية تجارية بهدف بيعها وكسب ربح منها في فترة قريبة).

تعتبر الملكية التجارية مخزون للمتاجر بالملكية. كما أنها أصول مملوكة للبيع أثناء سياق الأعمال العادي.

ملاحظة: لا تكون الأصول عقار استثماري (انظر القسم ١٦) ولا ممتلكات ومصانع ومعدات (انظر القسم ١٧) للمتاجر بالملكية.

مثال ٢ تتاجر منشأة برخص سيارات الأجرة القابلة للنقل.

تعتبر رخص سيارات الأجرة مخزون للمتاجر برخص سيارات الأجرة. كما أنها أصول مملوكة للبيع أثناء سياق الأعمال العادي.

ملاحظة: لا تتم محاسبة رخص سيارات الأجرة من قبل المتاجر بالرخص وفقا للقسم ١٨ "الأصول غير الملموسة عدا عن الشهرة" (انظر الفقرة ١٨.١).

مثال ٣ يقوم أحد تاجر النبيذ بتصنيع النبيذ من العنب المحصود من مزرعة العنب الخاصة به وذلك في دورة إنتاجية من ثلاث سنوات.

يعتبر العنب مخزونا اعتبارا من لحظة الحصاد إلى أن يتم إلغاء الاعتراف بزجاجات النبيذ من قبل تاجر النبيذ. كما ويكون العنب أساسيا في عملية الإنتاج للبيع.

ملاحظة: لا يعتبر عنب تاجر النبيذ مخزونا إلى أن يتم الحصاد _ وإنما يعتبر أصولا بيولوجية تتم محاسبتها وفقا للفقرة ٣٤.٢.

مثال ٤ تمتلك منشأة زيوت تشحيم يتم استهلاكها من قبل آلات المنشأة عند إنتاجها للبضائع.

تعتبر زيوت التشحيم مخزونا. كما أنها لوازم ينبغي استخدامها في عملية الإنتاج.

مثال ٥ تمتلك منشأة مبنى بهدف تأجيره لأطراف ثالثة مستقلة وبالتالي كسب الإيجارات منه بموجب عقد إيجار تشغيلي.

لا يعتبر المبنى مخزون. بل يعتبر عقار استثماري (أي أصل مملوك لكسب الإيجارات (انظر القسم ١٦ "العقار الاستثماري").

مثال ٦ تحافظ منشأة مصنعة للمواد الكيميائية على مصنع التصنيع الخاص بها باستخدام آلة تنظيف مصممة خصيصا (معدة بناء على الطلب) ومجموعة من الأدوات الشائعة ذات القيمة المنخفضة تم استهلاكها من متجر محلي للعدد والأدوات. ومن المتوقع استخدام الآلة المعدة بناء على الطلب من قبل المنشأة لعدة سنوات.

لا تعتبر المعدات بندا من المخزون. بل إنها معدات تتم محاسبتها وفقا للقسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات".

لا تقتصر أدوات الخدمة الأخرى على متطلبات الخدمة الخاصة بمصنع المنشأة. كما وتعد مخزونا ضمن نطاق القسم ١٣ - لوازم سيتم استخدامها في عملية الإنتاج.

١٣.٢ ينطبق هذا القسم على المخزون جميعه عدا عن:

- أ- العمل قيد الإنجاز الناتج بموجب عقود البناء بما في ذلك عقود الخدمة ذات الصلة المباشرة (انظر القسم ٢٣ "الإيراد").
- ب- الأدوات المالية (انظر القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية" وانظر القسم ١٢ "قضايا الأدوات المالية الأخرى").
- ج- الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي والإنتاج الزراعي وقت الحصاد (انظر القسم ٣٤ "الأنشطة المتخصصة").

١٣.٣ لا ينطبق هذا القسم على قياس المخزون الذي يملكه أي من:

- أ- منتجي المنتجات الزراعية والحرجية والإنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلى الحد الذي يتم فيه قياسهم بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع خلال الربح أو الخسارة؛ أو
- ب- وسطاء وتجار السلع الذين يقيسون المخزون الخاص بهم بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع خلال الربح أو الخسارة.

ملاحظات

تحدد الفقرة ٣٤.٥ أنه ينبغي على المنشأة، وقت الحصاد، أن تقيس الإنتاج الزراعي المحصود من أصولها البيولوجية بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع المقدرة. يعتبر هذا القياس تكلفة المخزون (انظر الفقرة ١٣.١٥ لغرض محاسبة الإنتاج الزراعي وفقا للقسم ١٣ (انظر الفقرة ١٣.٤)).

يوجد سوق نشط لبعض الإنتاج الزراعي إضافة إلى خطر ضئيل يتمثل بعدم إمكانية بيع إنتاج المزارع. إذا اتبع المزارع الذي يمتلك مثل هذا الإنتاج طريقة قياس الإنتاج الزراعي بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، يقوم المزارع بمحاسبة مخزون الإنتاج الزراعي بالقيمة العادلة مطروحا منه تكاليف البيع مع الأخذ بالاعتبار التغيرات في القيمة العادلة المتضمنة في ربح أو خسارة الفترة التي حدث فيها تغيرات القيمة (انظر الفقرة ١٣.٣ (أ)).

يشترى أو يبيع التجار الوسطاء (والذي يطلق عليهم أحيانا السماسرة) السلع (على سبيل المثال القهوة والحبوب والسكر والنفط الخام والذهب) للآخرين لحسابهم الخاص. يمتلك التاجر الوسيط للسلع مخزونا يتم استملاكه بشكل أساسي لأغراض البيع في المستقبل القريب ولتحقيق الأرباح من تقلبات الأسعار أو هامش ربح التجار الوسطاء. يقيس التجار الوسطاء للسلع مخزونهم بشكل متكرر بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع وذلك لعكس الجوهر الاقتصادي لهذه المعاملات. وفي مثل هذه الحالات يتعين أن يتم قياس المخزون بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع مع الأخذ بالاعتبار التغيرات في القيمة العادلة المتضمنة في ربح أو خسارة الفترة التي يحدث فيها تغيرات القيمة.

أمثلة - نطاق التطبيق

مثال ٧ استملك أحد التجار الوسطاء للسلع ٦٠٠ طن من القمح متوقعا بيع القمح خلال فترة قصيرة. يقيس التاجر الوسيط عادة هذا المخزون بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع.

يتعين على التاجر الوسيط للسلع محاسبة المخزون بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع مع الأخذ بالاعتبار التغيرات في القيمة العادلة المتضمنة في ربح أو خسارة الفترة التي حدث فيها تغيرات القيمة.

مثال ٨ الحقائق هي نفسها في المثال ٧ أعلاه. ولكن يقيس التاجر الوسيط، في هذا المثال، المخزون بالتكلفة.

يتعين محاسبة مخزون التاجر الوسيط بقيمة تقل عن التكلفة وسعر البيع المقدر مطروحا منهم تكلفة البيع (انظر الفقرة ١٣.٤).

مثال ٩ يعتقد أحد مزارعي الجوز أن سعر الجوز سيرتفع بشكل كبير خلال الأشهر التي تتبع حصاد المحصول. يخزن المزارع الجوز المحصود لمدة ثلاثة أشهر من الحصاد وذلك انتظارا لفرض أسعار أعلى. يقيس المزارع المخزون بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع.

يتعين على المزارع محاسبة مخزون الجوز المحصود بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع مع الأخذ بالاعتبار التغيرات في القيمة العادلة التي يتم شملها في ربح أو خسارة الفترة التي يحدث فيها تغيرات القيمة (انظر الفقرة ١٣.٣ (أ)).

قياس المخزون

١٣.٤ ينبغي على المنشأة قياس المخزون بالقيمة الأقل من التكلفة [ارجع: الفقرات ١٣.٥ - ١٣.٨] وسعر البيع المقدر مطروحا منه تكاليف الإنجاز والبيع [ارجع: الفقرة ١٣.١٩ والفقرات ٢٧.٢ - ٢٧.٤].

تكلفة المخزون

١٣.٥ ينبغي على المنشأة أن تشمل جميع تكاليف الشراء [ارجع: الفقرتين ١٣.٦ و ١٣.٧] وتكاليف التحويل [ارجع الفقرات ١٣.٨ - ١٣.١٠] والتكاليف الأخرى [ارجع: الفقرتين ١٣.١١ و ١٣.١٢] المتكبدة في الوصول بالمخزون إلى موقعه ووضع الحالين في تكلفة المخزون.

تكاليف الشراء

١٣.٦ تشمل تكاليف شراء المخزون سعر الشراء ورسوم الاستيراد والضرائب الأخرى (عدا عن تلك القابلة للاسترداد لاحقا من قبل المنشأة من السلطات الضريبية) وتكلفة النقل وسعر المناولة والتكاليف الأخرى المنسوبة مباشرة إلى عملية استملاك البضائع الجاهزة والمواد والخدمات. يتم اقتطاع الخصومات التجارية والتخفيضات والبنود الأخرى المماثلة عند تحديد تكاليف الشراء.

ملاحظات

تكلفة المخزون = تكاليف الشراء + تكاليف التحويل + التكاليف الأخرى.

تكاليف الشراء = سعر الشراء + رسوم الاستيراد + الضرائب الأخرى (غير القابلة للاسترداد بطبيعتها) + التكاليف الأخرى المباشرة.

تكاليف التحويل = التكاليف المباشرة + التكاليف غير المباشرة (مصارييف الإنتاج غير المباشرة المخصصة).

مصاريف الإنتاج غير المباشرة والمخصصة = مصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة + مصاريف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة.

لا تشكل مصاريف الإنتاج غير المباشرة وغير المخصصة جزءاً من تكلفة المخزون. كما يتم الاعتراف بها على أنها مصروف عند تحديد ربح أو خسارة (انظر الفقرة ١٣.٩) الفترة التي يتم تكبدها فيها.

أمثلة - تكاليف الشراء

مثال ١٠ استورد أحد بائعي التجزئة بضائع بتكلفة تبلغ ١٣٠ وحدة عملة^١ وتشمل هذه التكلفة رسوم استيراد غير قابلة للاسترداد قيمتها ٢٠ وحدة عملة وضرائب شراء قابلة للاسترداد قيمتها ١٠ وحدة عملة. تم نقل مخاطر ومكافآت ملكية البضائع المستوردة إلى بائع التجزئة على مجموعة من البضائع من مستودع ميناء. كان بائع التجزئة ملزماً على الدفع مقابل البضائع عند التحصيل. تكبد بائع التجزئة تكاليف نقل البضائع إلى متاجر البيع بالتجزئة والبالغة قيمتها ٥ وحدة عملة إضافة إلى ٢ وحدة عملة تكبدها عند تسليمه البضائع لعملائه. كما وتم تكبد ما قيمته ٣ وحدة عملة عند بيع البضائع.

تبلغ تكلفة الشراء ١٢٥ وحدة عملة. وتتضمن تكلفة الشراء هذه التكاليف التي تم تكبدها عند جلب البضائع لمواقع بيعها، أي سعر شراء بقيمة ١٠٠ وحدة عملة (أي ١٣٠ وحدة عملة مطروحا منها رسوم استيراد بقيمة ٢٠ وحدة عملة مطروحا منهم ضرائب شراء بقيمة ١٠ وحدة عملة)، ورسوم استيراد غير قابلة للاسترداد (٢٠ وحدة عملة) وتكاليف نقل لمتاجر البيع بالتجزئة (٥ وحدة عملة).

ملاحظة: تستنتي تكلفة الشراء ضرائب الشراء القابلة للاسترداد والمدفوعة على عملية استملاك البضائع كما سيتم رد ما قيمته ١٠ وحدة عملة لبائع التجزئة. كما تستنتي مصاريف البيع المنكبة (أي تكاليف التسليم والتي قيمتها ٢ وحدة عملة وتكاليف البيع الأخرى والتي قيمتها ٣ وحدة عملة).

مثال ١١ يشتري أحد بائعي التجزئة بضائع مسعرة بقيمة ٥٠٠ وحدة عملة للوحدة. ولكن يمنح المورد بائع التجزئة خصم بنسبة ٢٠% على الطلبات التي تكون من ١٠٠ وحدة أو أكثر. يشتري بائع التجزئة ١٠٠ وحدة في طلب واحد.

يقيس بائع التجزئة تكلفة المخزون بقيمة تبلغ ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة [أي ١٠٠ وحدة × (٥٠٠ وحدة عملة كسعر القائمة مطروحا من الناتج ٢٠% من ٥٠٠ وحدة عملة كخصم الجملة)].

مثال ١٢ يشتري أحد بائعي التجزئة بضائع مسعرة بقيمة ٥٠٠ وحدة عملة للوحدة. ولكن يمنح المورد بائع التجزئة خصم بنسبة ٢٠% على الطلبات التي تكون من ١٠٠ وحدة أو أكثر. وعلاوة على ذلك، عندما يشتري بائع التجزئة ما يعادل ١.٠٠٠ وحدة أو أكثر في سنة تقويمية، يمنح المورد بائع التجزئة خصم جملة إضافي بنسبة ١٠% من السعر المحدد في قائمة الأسعار. ينطبق خصم الجملة الإضافي على جميع الوحدات التي تم استملاكها من قبل بائع التجزئة خلال السنة التقويمية.

يشتري بائع التجزئة في ١ يناير ٢٠×١ من المورد ١.٠٠٠ وحدة في طلب واحد.

١ في هذا المثال، وفي كافة الأمثلة الأخرى في هذه الوحدة، يتم تسمية المبالغ النقدية بوحدات العملة.

يقيس بائع التجزئة تكلفة المخزون بقيمة تبلغ ٣٥٠.٠٠٠ وحدة عملة [أي ١.٠٠٠ وحدة × (٥٠٠ وحدة عملة كسعر مسجل في قائمة الأسعار مطروحا من الناتج ٣٠% من خصم الجملة البالغ ٥٠٠ وحدة عملة)].

مثال ١٣ الحقائق هي نفسها في المثال ١٢ أعلاه. ولكن اشترت المنشأة، في هذا المثال، ٨٠٠ وحدة من المورد في ١ يناير ٢٠×١. وبما أن الإدارة تعتبر أنه من غير المرجح أن تقوم المنشأة بشراء ٥٠٠ وحدة أخرى أو أكثر من المورد نفس في عام ٢٠×١، قاست المنشأة المخزون بشكل أولي بقيمة تبلغ ٣٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٨٠٠ وحدة × ٥٠٠ وحدة لكل وحدة × ٨٠%).

اشترت المنشأة ٢٠٠ وحدة إضافية من المورد في ٢٤ ديسمبر ٢٠×١. وكانت ١٥٠ وحدة من التي استملكها المنشأة من المورد غير مباع (أي في المخزون) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ من قبل بائع التجزئة.

يقيس بائع التجزئة تكلفة المخزون الذي تم استملاكه من المورد خلال عام ٢٠×١ بقيمة تبلغ ٣٥٠.٠٠٠ وحدة عملة [أي ١.٠٠٠ وحدة × (٥٠٠ وحدة عملة كسعر القائمة مطروحا منها ٣٠% (٥٠٠ وحدة عملة) كخصم الجملة)]، وذلك لأن جميع الوحدات التي تم شراؤها في العام حصلت على خصم كامل بنسبة ٣٠%.

يعترف بائع التجزئة بالمصروف (تكلفة المبيعات) البالغ ٢٩٧.٥٠٠ وحدة عملة [أي ٨٥٠ وحدة مباع × (٥٠٠ وحدة عملة كسعر القائمة مطروحا منها ٣٠% (٥٠٠ وحدة عملة) كخصم الجملة)] في الربح أو الخسارة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. كما ويعترف بالأصل (المخزون) البالغة قيمته ٥٢.٥٠٠ وحدة عملة [أي ١٥٠ وحدة غير مباع × (٥٠٠ وحدة عملة مطروحا منها ٣٠% (٥٠٠ وحدة عملة) كخصم)] في بياناتها للمركز المالي في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

مثال ١٤ يشتري أحد بائعي التجزئة في ١ نوفمبر ٢٠×١ من المورد ٩٠ وحدة من البضاعة مقابل ٥٠٠ وحدة عملة لكل وحدة بدين دون فائدة مدته ٦٠ يوما (فترات الدين العادية). منح المورد بائع التجزئة لتشجيع التسديد المبكر خصم تسديد مبكر بنسبة ١٠% ليقوم بالتسديد خلال ٣٠ يوما من بيع البضائع.

دفع بائع التجزئة في ٣٠ نوفمبر ٢٠×١ ما قيمته ٤٠٠.٥٠٠ وحدة عملة لتسديد المبلغ مستحق الدفع عن التسعين وحدة التي تم شراؤها من المورد.

يقيس بائع التجزئة تكلفة المخزون بقيمة تبلغ ٤٠٠.٥٠٠ وحدة عملة [أي ١٠٠ وحدة × (٥٠٠ وحدة عملة كسعر القائمة مطروحا منها ١٠% (٥٠٠ وحدة عملة) كخصم سداد مبكر)].

مثال ١٥ دفع أحد بائعي التجزئة ١٠٠ وحدة عملة مقابل بضائع ويتضمن ما دفعه ٥ وحدة عملة مقابل تسليم البضائع لواحد من متاجر البيع بالتجزئة الخاصة به (المتجر (أ)).

يبلغ سعر الشراء ١٠٠ وحدة عملة بما في ذلك تكاليف متكبدة في جلب البضائع لموقع بيعها أي المتجر (أ)) والتي تبلغ قيمتها ٥ وحدة عملة.

١٣.٧ يمكن للمنشأة أن تشتري المخزون على فترات سداد مؤجلة. في بعض الحالات، يشمل الترتيب على نحو فعال عنصر تمويل غير معلن عنه، على سبيل المثال، فرق بين سعر الشراء لفترات الدين العادية وقيمة السداد المؤجل. وفي هذه الحالات، يتم الاعتراف بالفرق على أنه مصروف فائدة خلال فترة التمويل كما ولا يتم إضافته إلى تكلفة المخزون.

ملاحظات

تكفل هذه الفقرة أن لا يكون المخزون عالي السعر وذلك بتضمين تكلفة الفائدة الملازمة لترتيب الشراء في تكلفة المخزون.

أمثلة - تكاليف الشراء

مثال ١٦ استمكت منشأة بند من المخزون مقابل ٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة بدين دون فائدة مدته عامين.

يكون البند المطابق له متاحا في السوق نفسه بقيمة تبلغ ١.٦٥٤.٠٠٠ وحدة عملة في حال تم الدفع خلال ٣٠ يوما من تاريخ الشراء (أي فترات الدين العادية).

تبلغ تكلفة المخزون ١.٦٥٤.٠٠٠ وحدة عملة (أي سعر الشراء لفترات الدين العادية).

مثال ١٧ استمكت منشأة بند من المخزون مقابل ٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة بدين دون فائدة مدته عامين.

تكون نسبة معدل الخصم المناسب ١٠% سنويا.

تبلغ تكلفة المخزون ١.٦٥٢.٨٩٣ وحدة عملة (أي القيمة الحالية للدفعة المستقبلية).

العملية الحسابية: ٢.٠٠٠.٠٠٠ كدفعة مستقبلية ÷ (١.١)^٢.

تكاليف التحويل

١٣.٨ تشمل تكاليف تحويل المخزون التكاليف المتصلة مباشرة بوحدات الإنتاج مثل الأيدي العاملة المباشرة. كما وتشمل تخصيص منظم لمصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التي يتم تكبدها عند تحويل المواد إلى بضائع جاهزة. تكون مصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة هي تكاليف الإنتاج غير المباشرة التي تبقى ثابتة نسبيا بغض النظر عن حجم الإنتاج، مثل استهلاك وصيانة مباني ومعدات المصنع، وتكلفة إدارة وتنظيم المصنع. تكون مصاريف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة هي تكاليف الإنتاج غير المباشرة التي تختلف بشكل مباشر، أو شبه مباشر، باختلاف حجم الإنتاج، مثل المواد غير المباشرة والأيدي العاملة غير المباشرة.

ملاحظات

يتم تبيين تخصيص المصاريف غير المباشرة في الفقرة ١٣.٩.

تكاليف التحويل = تكاليف الإنتاج المباشرة + مصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة + مصاريف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة.

مثال - تكاليف التحويل

مثال ١٨ تصنع منشأة طوب لاستخدامه في بناء وحدات سكنية، تتضمن عملية التصنيع جمع أجزاء محددة من المواد الخام (أي الرمال والرماد والإسمنت والمياه) في عملية خلط. يتم وضع الخليط بعد ذلك في قوالب قابلة لإعادة الاستخدام. يتم نقل الطوب المتصلب من القوالب بعد انتظار ثلاثة أيام. وبعد ذلك يخضع الطوب للتجفيف في غرفة تجفيف لمدة أسبوعين قبل أن تصبح جاهزة للبيع. يتم بعد ذلك تخزين الطوب الجاف في مخزن البضائع الجاهزة. يتم تخزين المواد الخام الجافة في مساحة مجاورة لمنطقة الإنتاج وذلك لتسهيل الوصول لها. تعتبر عملية الخلط عملية ميكانيكية. ويتم استخدام رافعة ذات واجهة أمامية يتم تشغيلها يدويا لإضافة المواد الجافة (أي الرمل والرماد والإسمنت) إلى آلة الخلط التي ييتم تشغيلها

من قبل مشغل مخصص. يكون عاملو المصنعين موظفين بدوام كامل في المنشأة، كما ويتم دفع أجورهم بأجر سنوي ثابت. يتم توظيف العمال العرضيين لإزالة الطوب من القوالب. كما ويتم دفع رسوم ثابتة على كل طوبة يقومون بإزالتها من القوالب. كما وهناك مديرين قامت المنشأة بتوظيفهما. يشرف مدير العمليات على المصنع بينما يكون مدير الشؤون الإدارية مسؤولاً عن الإدارة والتمويل والمبيعات.

تقوم المنشأة بالتشغيل من المباني المستأجرة مقابل إيجارات سنوية ثابتة. كما وتمول المنشأة عملية استملاك معدتها من خلال قرض ثابت المدة وتتحمل عليه فائدة نسبتها ٨% سنوياً.

تشمل تكاليف التحويل التكاليف المباشرة ومصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة ومصاريف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة.

تشمل التكاليف المباشرة في عملية تصنيع الطوب تكاليف المواد الخام (أي الرمل والرماد والإسمنت والمياه) و تكاليف العمال العرضيين الذين يقومون بإزالة الطوب من القوالب.

تشمل مصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة: إيجارات منطقة الإنتاج (بما في ذلك المساحة التي يتم تخزين المواد الخام الجافة فيها وغرفة التجفيف ولكن باستثناء مخزن البضائع الجاهزة)؛ وتكلفة مشغلي الآلة (على سبيل المثال الراتب والمنافع)، وتكلفة مدير العمليات (أي الراتب والمنافع) واستهلاك معدات التصنيع (أي الرافعة ذات الواجهة الأمامية وآلة الخلط والقوالب).

لا تعتبر الفائدة على القرض تكلفة إنتاج. بل تعتبر تكلفة تمويل ويتم الاعتراف بها على أنها مصروف في الربح أو الخسارة (انظر الفقرة ٢٥.٢).

لا تعتبر تكلفة مدير الشؤون الإدارية تكلفة إنتاج - يكون هذا المدير مختصاً بأنشطة البيع والشؤون الإدارية غير المتعلقة بالمصنع.

تخصيص مصاريف الإنتاج غير المباشرة

١٣.٩ ينبغي على المنشأة تخصيص مصاريف إنتاج غير مباشرة ثابتة لتكاليف التحويل بناء على طاقة مرافق الإنتاج العادية. تكون الطاقة العادية هي الإنتاج الذي يكون من المتوقع تحقيقه في المتوسط خلال فترات أو مواسم تحت ظروف عادية، مع الأخذ بالاعتبار الطاقة الناتجة عن الصيانة المخطط لها. يمكن استخدام المستوى الفعلي للإنتاج في حال كانت تقارب الطاقة العادية. لا تزداد قيمة المصروفات غير المباشرة الثابتة والمخصصة لكل وحدة من الإنتاج كنتيجة لانخفاض الإنتاج أو المصنع غير العامل. يتم الاعتراف بالمصاريف غير المباشرة غير المخصصة على أنها مصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها. وفي فترات الإنتاج العالي غير العادي، يتم تخفيض قيمة المصروفات غير المباشرة الثابتة المخصصة لكل وحدة من الإنتاج ولذلك لا يتم قياس المخزون بقيمة أعلى من التكلفة. يتم تخصيص المصروفات غير المباشرة المتغيرة لكل وحدة من الإنتاج على أساس الاستخدام الفعلي لمرافق الإنتاج.

ملاحظات

تتم محاسبة المصاريف غير المباشرة وغير المتعلقة بالإنتاج كتلك المنكبة في الأنشطة الإدارية على أنها مصاريف في الفترة التي تم تكبدها فيها (انظر الفقرة ١٣.١٣ (ج)).

أمثلة - تخصيص المصاريف غير المباشرة

مثال ١٩ تكبدت منشأة مصاريف إنتاج غير مباشرة ثابتة تبلغ قيمتها ٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة خلال فترة من شهر واحد وهي الفترة التي صنعت فيها المنشأة ٢٥٠.٠٠٠ وحدة من الإنتاج. عند التشغيل بالطاقة العادية، تصنع المنشأة ٢٥٠.٠٠٠ وحدة من الإنتاج شهرياً.

تخصص المنشأة تكلفة المصاريف غير المباشرة الثابتة بقيمة تبلغ ٣.٦ وحدة عملة لكل وحدة يتم إنتاجها خلال الشهر.

١ لعملية الحسابية: ٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كمصاريف إنتاج غير مباشرة ثابتة ÷ ٢٥٠.٠٠٠ وحدة (أي الطاقة العادية) = ٣.٦ لكل وحدة يتم إنتاجها.

مثال ٢٠ الحقائق هي نفسها في المثال ١٩. ولكن صنعت المنشأة، في هذا المثال، ٢٠٠.٠٠٠ وحدة من الإنتاج خلال الشهر.

تخصص المنشأة تكلفة المصاريف غير المباشرة الثابتة بقيمة ٣.٦ وحدة عملة لكل وحدة تم إنتاجها خلال الشهر. ستبلغ قيمة مصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة المخصصة ما قيمته ٧٢٠.٠٠٠ وحدة عملة أي ٢٠٠.٠٠٠ وحدة تم إنتاجها × ٣.٦ وحدة عملة كسعر تخصيص بناء على معدل الإنتاج العادي (انظر المثال ١ أعلاه).

يتعين الاعتراف بمصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة غير المخصصة والتي قيمتها ١٨٠.٠٠٠ وحدة عملة على أنها مصروف في الربح أو الخسارة. العملية الحسابية: ٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة متكبدة مطروحاً منها ٧٢٠.٠٠٠ وحدة عملة مخصصة للمخزون.

مثال ٢١ الحقائق هي نفسها في المثال ١٩. ولكن صنعت المنشأة، في هذا المثال، ٣٠٠.٠٠٠ وحدة خلال الشهر. يعتبر مستوى الإنتاج هذا مستوى عال بشكل غير عادي.

تخصص المنشأة تكلفة المصاريف غير المباشرة الثابتة بقيمة تبلغ ٣ وحدة عملة لكل وحدة تم إنتاجها خلال الشهر. العملية الحسابية: ٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٣٠٠.٠٠٠ وحدة (الإنتاج الفعلي) = ٣ وحدة عملة لكل وحدة تم إنتاجها.

ملاحظة: في الفترات التي تكون نسبة الإنتاج فيها عالية بشكل غير عادي، يتم تخفيض قيمة المصاريف غير المباشرة الثابتة المخصصة لكل وحدة من الإنتاج ولذلك لا يتم قياس المخزون بالتكلفة أعلاه.

المنتجات المشتركة والمنتجات الثانوية

١٣.١٠ يمكن أن تؤدي عملية الإنتاج إلى إنتاج أكثر من منتج واحد في الوقت نفسه. وتكون هذه هي الحالة، على سبيل المثال، عندما يتم إنتاج منتجات مشتركة أو عندما يكون هناك منتج رئيسي ومنتج ثانوي. عندما لا يمكن تحديد تكاليف المواد الخام والتحويل لكل من المنتجات بشكل منفصل، ينبغي على المنشأة تخصيص التكاليف بين المنتجات على أساس منطقي وملائم. يمكن أن يقوم التخصيص، على سبيل المثال، على قيم المبيعات النسبية لكل منتج سواء في مرحلة عملية الإنتاج التي تصبح المنتجات بها قابلة للتحديد بشكل منفصل أو عند الانتهاء من عملية الإنتاج. وتكون أغلب المنتجات الثانوية، بطبيعتها، غير جوهرية. وعندما تكون هذه هي الحالة، ينبغي على المنشأة قياسها بسعر البيع مطروحاً منه تكاليف الإنجاز والبيع كما وينبغي عليها اقتطاع هذه القيمة من تكلفة المنتج الرئيسي. ونتيجة لذلك، لا تختلف القيمة المسجلة للمنتج الرئيسي بشكل جوهري عن تكلفته.

أمثلة - المنتجات المشتركة والثانوية

مثال ٢٢ تصنع منشأة المادة الكيميائية "أ" ليتم استخدامها في قطاع الزراعة. تتطلب عملية الإنتاج خلط المواد الكيميائية الأساسية وتقتضي بعد ذلك عملية استحقاق يتم فيها إنتاج المنتج "أ" و المنتج الثانوي "ب".

تبلغ التكاليف الإجمالية لدورة الإنتاج (أي بما في ذلك التكاليف المباشرة وتخصيص المصاريف غير المباشرة) ما قيمته ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة.
تنتج كل دورة إنتاج:

• ٥.٠٠٠ لتر من المنتج (أ)، قيمة المبيعات = ٢٥٠.٠٠٠ وحدة عملة.

• ١.٠٠٠ لتر من (المنتج الثانوي) (ج)، قيمة المبيعات = ٢.٠٠٠ وحدة عملة.

تقوم المنشأة بحاسبة المنتج الثانوي باقتطاع سعر البيع الخاص بها من تكلفة المنتج الرئيسي. في هذا المثال، تكون تكاليف إنجاز وبيع المنتج الثانوي قليلة لا تستحق الذكر كما ويتم تجاهلها. تكون تكلفة كل لتر تم إنتاجه من (أ) (المنتج) ما قيمته ١٩.٦٠. العملية الحسابية: (١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف إجمالية مطروحا منها ٢.٠٠٠ وحدة عملة كسعر بيع للمنتج (ج)) ÷ ٥.٠٠٠ لتر من المنتج (أ) الذي تم إنتاجه = ١٩.٦٠ وحدة عملة.

مثال ٢٣ الحقائق هي نفسها في المثال ٢٢. ولكن، في هذا المثال، بدلا من وجود منتج ثانوي يوجد هناك منتج مشترك (ب) ناتج عن عملية الاستحقاق. علاوة على ذلك، تبلغ التكاليف الإجمالية (بما في ذلك التكاليف المباشرة وتخصيص المصاريف غير المباشرة) لدورة الإنتاج ما قيمته ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

تنتج كل دورة إنتاج:

• ٥.٠٠٠ لتر من المنتج (أ)، قيمة المبيعات = ٢٥٠.٠٠٠ وحدة عملة

• ٤.٠٠٠ لتر من المنتج (ب)، قيمة المبيعات = ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

تخصص المنشأة تكاليف العملية المشتركة للمنتجات التي تم إنتاجها على أساس قيم مبيعاتها النسبية. تبلغ تكلفة كل لتر تم إنتاجه من المنتج (أ) والمنتج (ب) ما قيمته ٢٣.٠٠٨ وحدة عملة و ٤٦.١٥ وحدة عملة على التوالي.

العملية الحسابية (المنتج (أ)): ٢٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كسعر بيع للمنتج (أ) ÷ ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة كسعر بيع لمنتجات دورة الإنتاج × ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كإجمالي تكاليف الإنتاج المشترك = ١١٥.٣٨٥ كتكلفة لما يعادل ٥.٠٠٠ لتر من المنتج (أ). ١١٥.٣٨٥ وحدة عملة ÷ ٥.٠٠٠ لتر = ٢٣.٠٠٨ وحدة عملة لكل لتر من المنتج (أ).

العملية الحسابية (المنتج (ب)): ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كسعر بيع للمنتج (ب) ÷ ٦٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كسعر بيع لمنتجات دورة الإنتاج × ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كإجمالي تكاليف الإنتاج المشترك = ١٨٤.٦١٥ وحدة عملة كتكلفة لما يعادل ٤.٠٠٠ لتر من المنتج (ب). ١٨٤.٦١٥ وحدة عملة ÷ ٤.٠٠٠ لتر = ٤٦.١٥ لكل لتر من المنتج (ب).

مثال ٢٤ الحقائق هي نفسها في المثال ٢٢. ولكن تنتج عملية الاستحقاق، في هذا المثال، المنتجين

(أ) و (ب) و المنتج الثانوي (ج).

تبلغ التكلفة الإجمالية (بما في ذلك التكاليف المباشرة وتخصيص المصاريف غير المباشرة) لدورة الإنتاج ما قيمته ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

تقوم المنشأة بحاسبة المنتج الثانوي باقتطاع سعر البيع الخاص به من تكلفة المنتجات الرئيسية. في هذا المثال، تكون تكاليف إنجاز وبيع المنتج الثانوي ضئيلة ولا تستحق الذكر كما ويتم تجاهلها.

تنتج كل دورة إنتاج:

- ٥.٠٠٠ لتر من المنتج (أ)، قيمة المبيعات = ٢٥٠.٠٠٠ وحدة عملة
- ٤.٠٠٠ لتر من المنتج (ب)، قيمة المبيعات = ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
- ١.٠٠٠ لتر من المنتج الثانوي (ج)، قيمة المبيعات = ٢.٠٠٠ وحدة عملة

تبلغ تكلفة كل لتر من المنتج (أ) والمنتج (ب) ما قيمته ٢٢.٩٢ وحدة عملة و ٤٥.٨٥ وحدة عملة على التوالي.

العملية الحسابية (المنتج (أ)):

٢٥٠.٠٠٠ وحدة عملة (سعر البيع للمنتج (أ)) \div ٦٥٠.٠٠٠ وحدة عملة [سعر البيع لنتاج الدورة الإنتاجية (باستثناء قيمة مبيعات المنتج الثانوي)] = ٠.٣٨٤٦٢ (النسبة النسبية للمبيعات).
 ٠.٣٨٤٦٢ (النسبة النسبية للمبيعات \times ٢٩٨.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف إجمالية (٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة للعملية المشتركة مطروحا منها ٢.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة المبيعات للمنتج الثانوي (ج)) = ١١٤.٦١٥ وحدة عملة.

تكلفة ما يعادل ٥.٠٠٠ لتر من المنتج (أ) = ١١٤.٦١٥ وحدة عملة \div ٥.٠٠٠ لتر = ٢٢.٩٢ وحدة عملة كتكلفة لكل لتر.

العملية الحسابية (المنتج (ب)):

٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (سعر البيع للمنتج (ب)) \div ٦٥٠.٠٠٠ وحدة عملة [سعر البيع لنتاج الدورة الإنتاجية (باستثناء قيمة مبيعات المنتج الثانوي)] = ٠.٦١٥٣٨ (النسبة النسبية للمبيعات).
 ٠.٦١٥٣٨ (النسبة النسبية للمبيعات \times ٢٩٨.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف إجمالية (٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة للعملية المشتركة مطروحا منها ٢.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة المبيعات للمنتج الثانوي (ج)) = ١٣٨.٣٨٥ وحدة عملة.

تكلفة ما يعادل ٤.٠٠٠ لتر من المنتج (ب) = ١٣٨.٣٨٥ وحدة عملة \div ٤.٠٠٠ لتر = ٤٥.٨٥ وحدة عملة كتكلفة لكل لتر.

التكاليف الأخرى المتضمنة في المخزون

١٣.١١ ينبغي على المنشأة أن تشمل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون بالقدر الذي يتم تكبدها فيه عند الوصول بالمخزون لموقعه ووضع الحالين.

أمثلة - التكاليف الأخرى

مثال ٢٥ تصنع منشأة أقلام مغلفة بشكل فردي.

تشمل تكلفة المخزون تكلفة تصنيع الأقلام وتكلفة تغليفها الفردي الذي يتم عرضها للبيع فيه.

مثال ٢٦ وافقت المنشأة في ١ يناير ٢٠×١ على تصنيع ٧.٠٠٠ هدية تجارية معدة حسب الطلب.

اشترت المنشأة في ٣ يناير ٢٠×١ مواد خام مقابل ٥٥٠.٠٠٠ وحدة عملة وذلك ليتم استهلاكها في عملية الإنتاج، ويشمل المبلغ ضرائب شراء قابلة للاسترداد تبلغ قيمتها ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة. تم تمويل سعر الشراء من خلال الحصول على قرض بقيمة ٥٥٥.٠٠٠ وحدة عملة (بما في ذلك رسوم الحصول على القرض والبالغة ٥.٠٠٠ وحدة عملة). يتم ضمان القرض من خلال المخزون.

صممت المنشأة خلال شهر يناير ٢٠×١ الهدايا التجارية للعميل.

شملت تكاليف التصميم:

- تكلفة مصمم خارجي = ٧.٠٠٠ وحدة عملة
 - الأيدي العاملة = ٣.٠٠٠ وحدة عملة
- طور فريق الإنتاج الخاص بالمنشأة في فبراير ٢٠×١ أسلوب تصنيع كما وقام بتعديلات إضافية لازمة لجعل المخزون خاضعا للشروط المحددة في الاتفاقية. تم تكبد التكاليف الآتية في مرحلة الاختبار:
- المواد، مطروحا منها المبلغ ٣.٠٠٠ وحدة عملة والذي يتم استرداده من بيع الناتج التالف = ٢١.٠٠٠ وحدة عملة.
 - الأيدي العاملة = ١١.٠٠٠ وحدة عملة
 - استهلاك المصنع الذي تم استخدامه للقيام بالتعديلات = ٥.٠٠٠ وحدة عملة
- تكبدت المنشأة خلال شهر فبراير ٢٠×١ التكاليف الإضافية الآتية في تصنيع الهدايا التجارية المخصصة:
- المواد الاستهلاكية = ٥٥.٠٠٠ وحدة عملة
 - الأيدي العاملة = ٦٥.٠٠٠ وحدة عملة
 - استهلاك المصنع الذي تم استخدامه للقيام بالتعديلات = ١٥.٠٠٠ وحدة عملة
- كانت الهدايا التجارية المخصصة جاهزة للبيع في ١ مارس ٢٠×١. وعند تطوير وتصنيع الهدايا التجارية لم يحدث أي هدر غير عادي.

كم تبلغ تكلفة المخزون؟

الوصف	العملية الحسابية أو السبب	وحدة عملة	الإشارة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
تكاليف الشراء	سعر شراء المواد الخام - ٥٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كسعر الشراء (بما في ذلك ضرائب الشراء القابلة للاسترداد والبالغة ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة)	٥٠٠.٠٠٠	١٣.١٦
رسوم الحصول على القرض	مشمولة في قياس الالتزام	-	١١.١٨
تكاليف الشراء	سعر شراء المواد الاستهلاكية	٥٥.٠٠٠	١٣.٦
تكاليف التحويل	التكاليف المباشرة - الأيدي العاملة	٦٥.٠٠٠	١٣.٨
مصاريف الإنتاج غير المباشرة	التكاليف الثابتة - الاستهلاك	١٥.٠٠٠	١٣.٩
مصاريف الإنتاج غير المباشرة	تكاليف تصميم المنتج لعميل محدد	١٠.٠٠٠	١٣.٩
التكاليف الأخرى	(أ)	٣٧.٠٠٠	١٣.١١
تكاليف الاقتراض	معترف بها على أنها مصروف في الربح أو الخسارة	-	٢٥.٢
التكلفة الإجمالية للمخزون		٦٨٢.٠٠٠	

(أ) تكاليف اختبار المنتج المصمم لعميل محدد بمواد تبلغ قيمتها ٢١.٠٠٠ وحدة عملة (أي صافي المبلغ ٣.٠٠٠ وحدة عملة مستردة من بيع الناتج القابل للتدوير) + ١١.٠٠٠ وحدة عملة للعمال + ٥.٠٠٠ وحدة عملة كاستهلاك.

١٣.١٢ تنص الفقرة ١٢.١٩ (ب) على أن التغيير في القيمة العادلة لأداة التحوط في التحوط لخطر سعر الفائدة الثابت أو لخطر سعر السلع للمملوكة يقوم، في بعض الحالات، بتغيير القيمة المسجلة للسلع.

ملاحظات

في حال تم تلبية المعيار المحدد (انظر الفقرة ١٢.١٦)، يمكن للمنشأة تحديد علاقة التحوط بين أدوات التحوط والبنود المحوطة على هذا النحو للتأهيل لمحاسبة التحوط. تسمح محاسبة التحوط بالاعتراف بالربح أو الخسارة المترتبة على أدوات التحوط أو بنود التحوط في الربح أو الخسارة في الوقت نفسه.

في حال تم تلبية الشروط الواردة في الفقرة ١٢.١٦، تقوم المنشأة بمحاسبة خطرها المحوطة لخطر سعر السلع التي تملكها وفقا للفقرة ١٢.١٩. تحدد الفقرة ١٢.١٩ أنه ينبغي على المنشأة:

- أ- الاعتراف بأدوات التحوط على أنها أصل أو التزام والاعتراف بالتغيير في القيمة العادلة لأدوات التحوط في الربح أو الخسارة، و
 - ب- الاعتراف بالتغيير في القيمة العادلة للبنود المحوطة ذات الصلة بالخطر المحوطة في الربح أو الخسارة والاعتراف به على أنه تعديل للقيمة المسجلة للبنود المحوطة.
- يتم تبيين المحاسبة المحوطة بالتفصيل في القسم ١٢ "قضايا الأدوات المالية الأخرى".

التكاليف المستثنية من المخزون

١٣.١٣ ومن الأمثلة على التكاليف المستثناة من تكلفة المخزون والمعترف بها على أنها مصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها ما يلي:

- أ- التكاليف غير العادية الناتجة عن إهدار المواد والأيدي العاملة وغيرها من تكاليف الإنتاج.
- ب- تكاليف التخزين، ما لم تكن تلك التكاليف لازمة خلال عملية الإنتاج قبل البدء بمرحلة إنتاج أخرى.
- ج- المصاريف الإدارية غير المباشرة التي لا تسهم بالوصول بالمخزون لموقعه ووضع الحالين.
- د- تكاليف البيع.

أمثلة - التكاليف المستثنية من المخزون

مثال ٢٧ تصنع منشأة أغطية قطنية. تبلغ التكاليف الإجمالية في كل دورة إنتاجية ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة بما في ذلك تكلفة خسارة عادية تبلغ ٢.٠٠٠ وحدة عملة. تسبب ضعف الرقابة التشغيلية عندما كان المدير المالك في المستشفى بعيدا عن المصنع بزيادة الخسارة الناتجة عن إهدار المواد الخام بحيث بلغت ما قيمته ٧.٠٠٠ وحدة عملة لكل دورة إنتاجية.

لا يتم شمل تكلفة الخسارة غير العادية البالغة ٥.٠٠٠ وحدة عملة (٧.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها ٢.٠٠٠ وحدة عملة) في تكلفة المخزون ولكن لا يتم الاعتراف بها على أنها مصروف.

مثال ٢٨ تخزين منشأة بضائعها الجاهزة في مستودع مستأجر.

لا يتم شمل مصروف الإيجار في تكلفة المخزون وذلك لأنه لا يتم تخصيص تكاليف التخزين هذه بعد الإنتاج للمخزون - لا يكون لتكاليف المستودع أي علاقة بجلب المخزون لموقع وحالة البيع. مثال ٢٩ استأجرت منشأة طابقين من مبنى. لا يعمل في الطابق الأول سوى موظفي الإنتاج. يعمل موظفو الإدارة في نصف الطابق الثاني بينما يعمل فريق المبيعات في النصف الآخر.

- يتم شمل مصروف استئجار الطابق الأول في تكلفة المخزون.
ولا يتم شمل مصروف استئجار الطابق الثاني في تكلفة المخزون.
يتم استثناء المصاريف الإدارية غير المباشرة وتكاليف البيع التي لا تسهم في الوصول بالمخزون إلى موقعه ووضع الحالين من تكلفة المخزون (انظر الفقرة ١٣.١٣ (ج) و(د)).
- مثال ٣٠** تكبد أحد بائعي التجزئة تكاليف موظفين بقيمة ١٠.٠٠٠ وحدة عملة لموظفي المبيعات و ٥.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف دعائية وإعلان.
تعتبر رواتب موظفي المبيعات وتكاليف الدعاية والإعلان تكاليف بيع. ولا يتم شمل تكاليف البيع في تكلفة المخزون.
- مثال ٣١** لدى أحد بائعي التجزئة أربع سيارات. يتم استخدام السيارة (١) لجلب البضائع من الموردين لمتاجر البيع بالتجزئة الخاصة به. تستخدم السيارة (٢) كمتجر للبيع بالتجزئة على جانب الطريق. وتستخدم السيارة (٣) لتسليم البضائع للعملاء. كما وتستخدم السيارة (٤) من قبل البائعين المتجولين لزيارة العملاء المحتملين.
يتم شمل استهلاك وصيانة السيارة (١) في تكلفة المخزون الذي تقوم بنقله من موردي المنشأة إلى متاجر البيع بالتجزئة.
لا يشكل كل من استهلاك وصيانة السيارات الأخرى جزءاً من تكلفة المخزون. بل يتم اعتبارها مصاريف بيع.

تكلفة مخزون مزودو الخدمات

١٣.١٤ يقوم مزودو الخدمات إلى الحد الذي يمتلكون به مخزون ما بقياس ذلك المخزون بتكاليف إنتاجهم. تتكون هذه التكاليف بشكل رئيسي من تكاليف العمال وغيرها من تكاليف الموظفين المنخرطين بتقديم الخدمات بما في ذلك موظفو الإشراف والمصاريف المنسوبة غير المباشرة. لا يتم شمل تكاليف العمال وغيرها من التكاليف المتعلقة بالمبيعات وموظفي الإدارة العامة ولكن يتم الاعتراف بهم على أنهم مصاريف في الفترة التي يتم تكبدها فيها. لا تشمل تكلفة مخزون مزودو الخدمة هوامش الربح أو المصاريف غير المباشرة وغير المنسوبة التي يتم أخذها بالاعتبار عند تحديد الأسعار التي يفرضها مزودو الخدمة.

ملاحظات

فيما يخص المنشآت الخدمية، يمكن اعتبار مخزون الخدمة عمل قيد الإنجاز عند التسليم (على سبيل المثال التقرير أو التحليل الذي يتم تسجيله في حساب عقود الخدمة). يمكن شمل الأيدي العاملة المباشرة وغيرها من تكاليف الموظفين المنخرطين في تقديم الخدمة، إضافة إلى المصاريف غير المباشرة المخصصة في بند مخزون الخدمة.

تكلفة الإنتاج الزراعي المحصود من الأصول البيولوجية

١٣.١٥ يتطلب القسم ٣٤ قياس المخزون الذي يضم الإنتاج الزراعي الذي حصده المنشأة من أصولها البيولوجية عند الاعتراف الأولي بقيمتهم العادلة مطروحاً منهم تكاليف البيع المقدرة وقت الحصاد. وتصبح القيمة الناتجة هي تكلفة المخزون في ذلك اليوم لأغراض تطبيق هذا القسم.

ملاحظات

ينبغي على المنشأة وفقاً للفقرة ٣٤.٥، وقت الحصاد، قياس الإنتاج الزراعي المحصود من أصولها البيولوجية بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع المقدرة. يعتبر هذا القياس تكلفة المخزون لغرض محاسبة الإنتاج الزراعي وفقاً للقسم ١٣ (انظر الفقرة ١٣.٤).

يقوم المزارع بإتباع طريقة قياس الإنتاج الزراعي بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع مع الأخذ بالاعتبار التغيرات في القيمة العادلة التي يتم شملها في ربح أو خسارة الفترة التي ينبغي فيها، وفقاً للفقرة ١٣.٣ (أ)، قياس تغيرات القيمة لهذا المخزون في تلك الطريقة.

أمثلة - الإنتاج الزراعي والأصول البيولوجية

مثال ٣٢ يقوم أحد تجار النبيذ بتصنيع النبيذ من العنب المحصود من مزرعة العنب الخاصة به وذلك في دورة إنتاجية من ثلاث سنوات. تباع المنشأة كل سنة ما يقارب ٢٠% من العنب المحصود لبائعي التجزئة المحليين في سوق عنب المائدة. يزرع بائع النبيذ نوع واحد فقط من العنب.

يعتبر النبيذ أصول بيولوجية تتم محاسبتها وفقاً للفقرة ٣٤.٢. ولا يعتبر عنب تاجر النبيذ مخزونا إلى أن يتم الحصاد _ وإنما يعتبر أصول بيولوجية (النبيذ) تتم محاسبتها وفقاً للفقرة ٣٤.٥.

بخس النظر عن الاستعمال المقصود (أي عنب النبيذ أو المائدة)، يعتبر العنب وقت الحصاد مخزونا تتم محاسبته وفقاً لهذا القسم. وعند الاعتراف الأولي يتم تسجيل العنب كالمخزون (أي عند الحصاد) بالقيمة العادلة مطروحاً منه تكاليف البيع المقدرة. وفي هذه الحالة، يمكن تحديد التكلفة بالرجوع إلى سوق عنب المائدة الذي تشارك به المنشأة.

مثال ٣٣ ينتج أحد صانعي الجبن الجبن باستخدام حليب من عمليات صناعة الألبان الخاصة به.

تعتبر الأبقار التي تنتج الألبان أصول بيولوجية تتم محاسبتها وفقاً للفقرة ٣٤.٢. لا يعتبر الحليب مخزونا إلى أن يتم الحصاد (الحلب) - بل يتم اعتباره جزءاً من الأصول البيولوجية (البقر) التي تتم محاسبتها وفقاً للفقرة ٣٤.٢.

يعتبر الحليب مخزونا عند الحصاد (الحلب) وتتم محاسبته وفقاً لهذا القسم. وعند الاعتراف الأولي (عند الحصاد) سيتم تسجيل الحليب كالمخزون بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع المقدرة وفقاً للفقرة ٣٤.٥. وفي هذه الحالة، يمكن تحديد التكلفة بالرجوع لسوق الحليب الذي يبيع فيه منتجو الألبان الحليب الذي يملكونه.

مثال ٣٤ يعتقد أحد مزارعي الجوز أن سعر الجوز سيرتفع بشكل كبير خلال الأشهر التي تتبع حصاد المحصول. يخزن المزارع الجوز المحصود لمدة ثلاث أشهر من الحصاد.

وفقاً للفقرة ٣٤.٥، يتم قياس الجوز (الإنتاج الزراعي) المحصود من الأصول البيولوجية للمنشأة بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع عند الحصاد.

السيناريو ١ - يقيس المزارع المخزون بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

تمت محاسبة مخزون المزارع من الجوز المحصود في هذا السيناريو، بعد الاعتراف الأولي، بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع مع الأخذ بالاعتبار التغيرات في القيمة العادلة التي يتم شملها في ربح أو خسارة الفترة التي تحدث فيها تغيرات القيمة.

السيناريو ٢ - لا يقيس المزارع المخزون بالقيمة العادلة.

ينعین قياس مخزون المزارع من الجوز المحصود في هذا السيناريو، بعد الاعتراف الأولي، بالقيمة الأقل من التكلفة (أي القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع وقت الحصاد) وسعر البيع مطروحا منه تكاليف البيع في تاريخ إعداد التقارير (انظر الفقرة ١٣.٤). يتم تسجيل الجوز عند الاعتراف الأولي كالمخزون (أي وقت الحصاد) بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع المقدرة.

أساليب قياس التكلفة مثل طريقة التكلفة المعيارية وطريقة التجزئة وأحدث سعر شراء

١٣.١٦ يمكن للمنشأة أن تستخدم أساليب مثل طريقة التكلفة المعيارية أو طريقة التجزئة أو أحدث سعر شراء لقياس تكلفة المخزون في حال قاربت قيمة الناتج التكلفة. تأخذ التكاليف المعيارية بالاعتبار مستويات المواد العادية واللوازم والأيدي العاملة والفاعلية واستخدام القدرة. كما ويتم مراجعتها بانتظام ويتم تنقيحها، عند الضرورة في ظل الظروف الحالية. تقيس طريقة التجزئة التكلفة من خلال تخفيض قيمة مبيعات المخزون بنسبة مناسبة من هامش الربح الإجمالي.

ملاحظات

يتم السماح للمنشأة بقياس تكلفة المخزون بتطبيق طريقة التكلفة المعيارية أو طريقة التجزئة أو أحدث سعر شراء ولكن على شرط أن لا يكون الفرق بين التكلفة المحسوبة وتكلفة المخزون الفعلية، التي يتم قياسها وفقا للفقرات ١٣.٥ - ١٣.١٥ و ١٣.١٨، فرقا جوهريا.

تعتبر حذفات البنود وبياناتها الخاطئة هامة في حال كان بإمكانها التأثير، بشكل منفرد أو جماعي، على القرارات الاقتصادية للمستخدمين والتي يتم اتخاذها بناء على البيانات المالية. تعتمد الأهمية النسبية على حجم وطبيعة الحذفات والبيانات الخاطئة التي تم إصدارها في ظل الظروف المحيطة. يمكن أن يكون حجم البند أو طبيعته، أو كليهما، العامل المحدد.

أمثلة - أساليب قياس التكلفة

مثال ٣٥ تصنع منشأة صيدلانية أدوية. تستخدم المنشأة نموذج التكلفة المعيارية لأغراض المحاسبة الإدارية.

يمكن استخدام التكلفة المعيارية المحسوبة لأغراض المحاسبة الإدارية في البيانات المالية للأغراض العامة للمنشأة في حال قاربت قيمة التكلفة المعيارية تكلفة المخزون الفعلية، التي يتم قياسها وفقا للفقرات ١٣.٥ - ١٣.١٥ و ١٣.١٧ و ١٣.١٨.

مثال ٣٦ يبيع أحد العاملين في مجال الأطعمة السريعة المشروبات الغازية ببيع على التكلفة تبلغ نسبته ١٥٠% (أو، بعبارة أخرى، بتحقيق هامش ربح إجمالي تبلغ نسبته ٦٠%).

يمكن لبائع الأطعمة السريعة بالتجزئة حساب تكلفة مخزونه لأغراض إعداد التقارير في بياناتها المالية للأغراض العامة باستخدام طريقة التجزئة (على سبيل المثال باقتطاع هامش الربح الإجمالي ٦٠%) من قيمة المخزون بالتجزئة. في هذا المثال، تقارب قيمة تكلفة المشروبات الغازية المحددة باستخدام طريقة التجزئة التكلفة المحددة باستخدام معادلة المتوسط المرجح للتكلفة.

مثال ٣٧ الحقائق هي نفسها في المثال ٣٦. ولكن، في هذا المثال، ونظرا لحدوث إضراب صناعي في المورد الذي يأخذ منه بائع التجزئة المشروبات الغازية بانتظام، استملك بائع الأطعمة السريعة بالتجزئة في الأسبوع الذي يسبق نهاية فترة إعداد التقارير المشروبات الغازية من موردين بدلاء آخرين بأسعار أعلى. قررت المنشأة أن لا تباع عملاتها بأسعار أعلى (أي أنها تبيع وإلى حد كبير ما يقل عن ١٥٠% من الربح المتوقع على تكلفة بيع ذلك المخزون).

يمكن لبائع الأطعمة السريعة بالتجزئة حساب تكلفة مخزونه لأغراض إعداد التقارير في بياناته المالية للأغراض العامة باقتطاع هامش الربح الإجمالي (٦٠%) من سعر البيع (أي بتطبيق طريقة التجزئة لقياس التكلفة). ولكن سيقوم بتعديل التكلفة لوحدات المخزون المكتسبة من الموردين غير المنتظمين إلى أحدث أسعار الشراء، في حال كانت جوهرية.

معادلات التكلفة

١٣.١٧ ينبغي على المنشأة قياس تكلفة مخزون البنود التي تكون عادة غير قابلة للتبادل والبضائع والخدمات المنتجة والمخصصة لمشاريع محددة باستخدام تحديد معين لتكاليفه الفردية.

ملاحظات

يقصد بالتحديد المعين للتكاليف أن التكاليف المحددة تكون منسوبة إلى بنود المخزون المحددة. ويعتبر هذا المعالجة المناسبة للبنود المخصصة لمشروع محدد بغض النظر عما إذا قد تم شراؤها أو إنتاجها.

ولكن لا يعتبر التحديد المعين للتكاليف مناسباً عندما يكون هنالك أعداد كبيرة من بنود المخزون التي تكون غير قابلة للتبادل عادة. وفي مثل هذه الظروف، يمكن استخدام طريقة تحديد تلك البنود المتبقية في المخزون للحصول على تأثيرات محددة مسبقاً على الربح أو الخسارة.

يتطلب تحديد ما إذا كانت البنود قابلة للتبديل حكماً. وبشكل عام يتم إجراء تقييم لتحديد فيما إذا كان من الممكن تبادل بنود المخزون مع بعضهم البعض دون إحداث فرق (على سبيل المثال بنود متجانسة أو بنود لا يمكن تمييزها عن بعضها البعض).

مثال - معادلات التكلفة

مثال ٣٨ بنى أحد مصنعي اليخوت الفاخرة يخوتاً مخصصة وفقاً لمواصفات حددها العميل. لدى المنشأة القدرة على تصنيع ثلاثة يخوت في الوقت نفسه في مصنع السفن الخاص بها. يتم تصنيع المواد الخام الأساسية بشكل متبادل بين جميع اليخوت التي يجري تصنيعها في المخزن العام. يتم تخزين المواد المحددة لتصنيع يخت معين في مخزن منفصل مخصص لتخزين المواد التي تم تحديدها لذلك اليخت.

يتم تحديد تكلفة المواد القابلة للتبادل والمخزنة في المخزن العام باستخدام واحد من معادلات التكلفة المحددة في الفقرة ١٣.١٨.

يتم تحديد تكلفة المواد المحددة ليخت معين والمخزنة بشكل منفصل في مخزن ذلك اليخت باستخدام طريقة تحديد معينة. إضافة إلى ذلك، يتم تحديد تكلفة مخزون البضاعة الجاهزة من اليخوت باستخدام طريقة تحديد معينة.

١٣.١٨ ينبغي على المنشأة قياس تكلفة المخزون، عدا عن تلك التي تم تناولها في الفقرة ١٣.١٧، باستخدام معادلة الوارد أولاً أو صادر أولاً أو معادلة المتوسط المرجح للتكلفة. ينبغي على المنشأة استخدام معادلة التكلفة نفسها لكامل مخزون المنشأة الذي له طبيعة أو استخدامات مماثلة. وفيما يخص المخزون الذي له طبيعة واستخدامات مختلفة، يمكن تبرير استخدام معادلات مختلفة. لا يتم السماح باستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ملاحظات

تقرر المنشأة قياس تكلفة المخزون باستخدام معادلة الوارد أولاً أو صادر أولاً أو بمعادلة المتوسط المرجح للتكلفة اعتماداً على اختيارها للطريقة التي تؤدي إلى عرض بياناتها المالية بشكل عادل.

تفترض معادلة الوارد أولاً أو صادر أولاً أن بنود المخزون التي تم شراؤها أو إنتاجها أولاً يتم بيعها أولاً، وبالتالي تكون البنود المتبقية في المخزون في نهاية الفترة هي تلك التي تم شراؤها أو إنتاجها مؤخراً.

ووفقاً لمعادلة المتوسط المرجح للتكلفة، يتم تحديد تكلفة كل بند من المتوسط المرجح لتكلفة البنود المماثلة في بداية الفترة وتكلفة البنود المماثلة التي تم شراؤها أو إنتاجها خلال الفترة. يمكن حساب المتوسط بشكل دوري أو فور الحصول على شحنة إضافية، وذلك بناءً على ظروف المنشأة.

لا يمكن قياس تكلفة المخزون باستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً. تتعامل طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً مع البنود الأحدث على أنها البنود التي يتم بيعها أولاً، وبالتالي يتم اعتبار البنود المتبقية في المخزون كما لو كانت هي البنود الأقدم. وهذه الطريقة لا تعد قياس موثوق لتدفقات المخزون الفعلية.

أمثلة - معدلات الوارد أولاً وصادر أولاً ومتوسط التكلفة

مثال ٣٩ تبين منشأة أسلاك ليفية. كما وتقيس تكلفة المخزون باستخدام طريقة الوارد أولاً أو صادر أولاً. حدثت التغييرات الآتية على المخزون في عام ٢٠٠٥.

التاريخ	الوصف	الوحدات	التكلفة الإجمالية وحدة عملة	التكلفة لكل وحدة وحدة عملة
١ يناير	رصيد افتتاحي	١.٠٠٠	١٠.٠٠٠	١٠
٢ فبراير	مباع	(٢٠٠)	؟	؟
٢٥ فبراير	مشتري	٤٠٠	٦.٠٠٠	١٥
٢ مارس	مشتري	٢٠٠	٤.٠٠٠	٢٠
٢٥ مارس	مباع	(٩٠٠)	؟	؟
		٥٠٠		

المخزون الختامي

وباستخدام معادلة الوارد أولاً أو صادر أولاً للتكلفة يتم تحديد تكلفة المخزون المباع في الفترة وتكلفة المخزون المحفوظ به في نهاية الفترة بالقيم البالغة ١١.٥٠٠ وحدة عملة (أي ٢.٠٠٠ وحدة عملة (أ) + ٩.٥٠٠ وحدة عملة (ب)) و ٨.٥٠٠ وحدة عملة على التوالي وذلك إذا افترضنا أن الوحدات التي تم شراؤها أولاً تم بيعها أولاً، كالآتي:

التاريخ	الوصف	الوحدات	التكلفة لكل وحدة وحدة عملة	تكلفة البضائع المباعة
١ يناير	رصيد افتتاحي	١.٠٠٠	١٠	١٠.٠٠٠

٢٠.٠٠٠ ^(أ)	(٢٠.٠٠٠)		(٢٠٠)	البيع	٢ فبراير
	٨.٠٠٠	١٠	٨٠٠	الموازنة	
	٦.٠٠٠	١٥	٤٠٠	الشراء	٢٥ فبراير
	٤.٠٠٠	٢٠	٢٠٠	الشراء	٢ مارس
٩.٥٠٠ ^(ب)	(٩.٥٠٠)		(٩٠٠)	البيع	٢٥ مارس
	٨.٥٠٠		٥٠٠	الموازنة	
ويكون التحليل كالاتي:					
	٤.٥٠٠	١٥	٣٠٠		
	٤.٠٠٠	٢٠	٢٠٠		

(أ) ٢٠٠ وحدة × ١٠ وحدة عملة لكل وحدة

(ب) (٨٠٠ وحدة × ١٠ وحدة عملة لكل وحدة) + (١٠٠ وحدة × ١٥ وحدة عملة لكل وحدة)

مثال ٤٠ الحقائق هي نفسها في المثال ٣٩. ولكن تخصص المنشأة، في هذا المثال، تكلفة المخزون باستخدام معادلة المتوسط المرجح للتكلفة المحسوبة عند استلام كل شحنة إضافية.

يتم باستخدام معادلة المتوسط المرجح للتكلفة (المحسوبة كلما تم الحصول على شحنة إضافية) تحديد تكلفة المخزون المباع في الفترة وتكلفة المخزون المحتفظ به في نهاية الفترة بقيم تبلغ ١٣.٥٧٤ وحدة عملة (أي ٢.٠٠٠ وحدة عملة^(أ) + ١١.٥٧٤^(ب) وحدة عملة) و ٦.٤٣٠ وحدة عملة على التوالي، عند استلام كل شحنة إضافية، كالاتي:

التاريخ	الوصف	الوحدات	التكلفة لكل وحدة (وحدة عملة)	تكلفة المخزون (وحدة عملة)	تكلفة البضائع المباعة (وحدة عملة)
١ يناير	رصيد افتتاحي	١.٠٠٠	١٠	١٠.٠٠٠	
٢ فبراير	البيع	(٢٠٠)		(٢.٠٠٠) ^(أ)	٢.٠٠٠
	الموازنة	٨٠٠	١٠	٨.٠٠٠	
٢٥ فبراير	الشراء	٤٠٠	١٥	٦.٠٠٠	
٢ مارس	الشراء	٢٠٠	٢٠	٤.٠٠٠	
	متوسط التكلفة	١.٤٠٠	١٢.٨٦ ^(ب)	١٨.٠٠٠	
٢٥ مارس	البيع	(٩٠٠)		(١١.٥٧٤) ^(ج)	١١.٥٧٤
		٥٠٠	١٢.٨٦	٦.٤٣٠	١٣.٥٧٤

مخزون آخر المدة/
تكلفة البضائع المباعة

(أ) ٢٠٠ وحدة × ١٠ وحدة عملة لكل وحدة = ٢.٠٠٠ وحدة عملة.

(ب) ١٨.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ١.٤٠٠ وحدة = ١٢.٨٦ لكل وحدة.

(ج) ٩٠٠ وحدة × ١٢.٨٦ وحدة عملة = ١١.٥٧٤.

مثال ٤١: الحقائق هي نفسها في المثال ٣٩ أعلاه. ولكن تخصص المنشأة، في هذا المثال، تكلفة المخزون باستخدام معادلة المتوسط المرجح للتكلفة المحسوبة في نهاية الفترة (أي طريقة دورية).

وباستخدام معادلة المتوسط المرجح للتكلفة (المحسوبة الطريقة الدورية)، تبلغ تكلفة المخزون المباع في الفترة وتكلفة المخزون المحتفظ به في نهاية الفترة ما قيمته ١٣.٧٥٠^(ب) و ٦.٢٥٠ وحدة عملة على التوالي، كالآتي:-

التاريخ	الوصف	الوحدات	التكلفة لكل وحدة	تكلفة المخزون	تكلفة البضائع المباعة
١ يناير	الرصيد الافتتاحي	١.٠٠٠	١٠	١٠.٠٠٠	
٢٥ فبراير	الشراء	٤٠٠	١٥	٦.٠٠٠	
٢ مارس	الشراء	٢٠٠	٢٠	٤.٠٠٠	
	مجموع البضائع المتاحة للبيع في الفترة	١.٦٠٠	١٢.٥٠ ^(أ)	٢٠.٠٠٠	
	مجموع البضائع المباعة في الفترة	(١.١٠٠)	١٢.٥٠	(١٣.٧٥٠) ^(ب)	١٣.٧٥٠
	المخزون الختامي	٥٠٠	١٢.٥٠	٦.٢٥٠ ^(ب)	

(أ) ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ١.٦٠٠ وحدة = ١٢.٥٠ وحدة عملة كتكلفة لكل وحدة.

(ب) ١.١٠٠ وحدة عملة × ١٢.٥٠ وحدة عملة = ١٣.٧٥٠ وحدة عملة كتكلفة للبضائع المباعة في الفترة.

(ج) ٥٠٠ وحدة × ١٢.٥٠ = ٦.٢٥٠ كتكلفة للمخزون المحتفظ به في نهاية الفترة.

انخفاض قيمة المخزون

١٣.١٩ تتطلب الفقرات ٢٧.٢ من المنشأة أن تقوم في نهاية كل فترة إعداد تقارير بتقييم فيما إذا كان أي من المخزون منخفض القيمة، أي تكون القيمة المسجلة غير مستردة بالكامل (على سبيل المثال بسبب ضرر أو تقادم أو انخفاض في أسعار البيع). في حال كان أحد بنود المخزون (أو مجموعة من البنود) منخفض القيمة، تتطلب تلك الفقرات من المنشأة قياس المخزون بسعر الشراء الخاص به مطروحا منه تكاليف الإنجاز والبيع كما وتتطلب منها الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة، وتتطلب تلك الفقرات أيضا إبطال انخفاض القيمة

السابق في بعض الظروف.

ملاحظات

انظر الأمثلة الواردة أدنى الفقرات ٢٧.٢-٢٧.٤ من القسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول" للحصول على أمثلة حول كيفية محاسبة انخفاض قيمة المخزون.

الاعتراف كمصرف

١٣.٢٠ ينبغي على المنشأة عند بيع المخزون الاعتراف بالقيمة المسجلة لذلك المخزون على أنها مصرف في الفترة التي يتم فيها الاعتراف بالإيراد ذي الصلة.

ملاحظات

انظر الفقرات ٢٣.١٠-٢٣.١٣ لمعرفة متطلبات الاعتراف بالإيراد الذي تم الحصول عليه من بيع البضائع.

أمثلة - الاعتراف بالمصرف

مثال ٤٢ باع أحد مصنعي الآلات في ١٤ ديسمبر ٢٠٠٥ بند من الآلات التي قامت بتصنيعها في ٢٠٠٥ لعمل مقابل ما قيمته ٨.٠٠٠ وحدة عملة نقداً. بلغت تكلفة الآلة ما قيمته ٥.٥٠٠ وحدة عملة. استلم العميل المخزون مباشرة.

ويتعين على المنشأة في ١٤ ديسمبر ٢٠٠٥ عندما تم نقل مخاطر ومكافآت الملكية إلى المشتري أن تقوم بالاعتراف بالقيمة المسجلة للمخزون على أنها مصرف، على فرض أن جميع الشروط الأخرى الواردة في الفقرة ٢٣.١٠ مستوفاة.

ويتم القيام بالقيود الآتية:

تاريخ بيع الآلة (المخزون)

منه	المخزون (أصل)	٥.٥٠٠ وحدة عملة
له	النقد (أصل)	٥.٥٠٠ وحدة عملة
للاعتراف بشراء البضائع.		

١٤ ديسمبر ٢٠٠٥

منه	النقد (أصل)	٨.٠٠٠ وحدة عملة
له	الإيراد (الربح أو الخسارة)	٨.٠٠٠ وحدة عملة
للاعتراف ببيع البضائع.		

منه	تكلفة البضائع المباعة	٥.٥٠٠ وحدة عملة
	(الربح أو الخسارة)	
له	المخزون (أصل)	
لإلغاء الاعتراف بالمخزون المباع.		

مثال ٤٣ تصنع أحد المنشآت أقلام. وقد دمر حريق في عام ٢٠٠١ بضائع جاهزة تكلفتها ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. لا تمتلك المنشأة تأمين ضد الحرائق.

ينعین الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة البالغة ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول"، على أنها خسارة في الربح أو الخسارة في الفترة التي حدث فيها الحريق. لاحظ أنه لم يتم بيع المخزون في هذا المثال.

١٣.٢١ يمكن تخصيص بعض من المخزون لحسابات أصول أخرى، على سبيل المثال، مخزون يتم استخدامه كعنصر من الممتلكات والمصانع والمعدات المبنية ذاتيا. يتم محاسبة المخزون المخصص لأصل آخر بهذه الطريقة بشكل لاحق وفقا للقسم ذي الصلة بذلك النوع من الأصول من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

أمثلة - تخصيص المخزون لحسابات أصول أخرى

مثال ٤٤ يمتلك أحد مصنعي المحامل التجارية مخزن للمحامل ذاتية التصنيع المصممة خصيصا (حسب الطلب) والخاصة بالآلات الثقيلة التي يملكها (أي لا يكون هنالك استخدام بديل للمحامل).

يتم الاعتراف بالمحامل المصممة خصيصا بشكل أولي على أنها معدات (وليس مخزون). وبعد الاعتراف الأولي، عندما يتم استهلاك المحامل المصممة خصيصا في عملية الإنتاج، تشكل القيمة المسجلة للمحامل المصممة خصيصا جزءا من تكلفة مخزون المحامل التجارية (أي يشكل استهلاك المحامل المصممة خصيصا جزءا من تكلفة مخزون المحامل التجارية). وبالتالي يتم الاعتراف بالمحامل المصممة خصيصا على أنها مصروف في الربح أو الخسارة عندما يتم الاعتراف بالإيراد الذي تم الحصول عليه من بيع المحامل التجارية^٢ (انظر القسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات).

مثال ٤٥ تصنع منشأة مطارق لتقوم ببيعها لعملائها. ولكنها تستخدم بعض المطارق التي تنتجها كمعدات في عملية الإنتاج الخاصة بها.

يتم الاعتراف بالمطارق المصنعة لغرض الاستخدام في عملية التصنيع عند الاعتراف الأولي على أنها معدات (وليس مخزون). وتشكل القيمة المسجلة لتلك المطارق جزءا من تكلفة مخزون المطارق عندما يتم استهلاكهم في عملية الإنتاج (أي يشكل استهلاك المطارق التي تعتبر من المعدات جزءا من تكلفة مخزون المطارق). وبالتالي يتم الاعتراف بالمطارق التي تعتبر من المعدات على أنها مصروف عندما يتم الاعتراف بالإيراد الذي يتم الحصول عليه من بيع مخزون المطارق^٣.

الإفصاحات

١٣.٢٢ ينبغي على المنشأة الإفصاح عن الآتي:

- السياسات المحاسبية التي يتم اعتمادها عند قياس المخزون، بما في ذلك معادلة التكلفة المستخدمة.
- إجمالي القيمة المسجلة للمخزون والقيمة المسجلة في التصنيفات المناسبة للمنشأة.
- قيمة المخزون المعترف بها على أنها مصروف خلال الفترة.
- خسائر انخفاض القيمة التي تم الإعتراف بها أو إلغاء الاعتراف بها في الربح أو الخسارة

^٢ على فرض أن المخزون يكون غير منخفض القيمة قبل أن يتم بيعه.

^٣ على فرض أن المخزون يكون غير منخفض القيمة قبل أن يتم بيعه.

وفقاً للقسم ٢٧.

٥. إجمالي القيمة المسجلة للمخزون المرهون على أنه ضمان على الوفاء بالالتزامات.

أمثلة _ الإفصاحات

مثال ٤٦ مقتطف من الملاحظات الملحقة بالبيانات المالية للمنشأة (أ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢:

ملاحظة ١ السياسات المحاسبية

المخزون

يتم قياس المخزون بالقيمة الأقل من التكلفة وسعر البيع المقدر مطروحاً منه تكاليف الإنجاز والبيع. يتم حساب تكلفة الإنتاج القابل للتلف باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً. يتم استخدام معادلة المتوسط المرجح للتكلفة لجميع المخزونات الأخرى.

ملاحظة ١٠ المخزون

٢٠٠١	٢٠٠٢	
وحدة	وحدة عملة	
عملة		
١٥.٠٠٠	١٠.٠٠٠	البضائع الجاهزة
٥٠٠	١.٠٠٠	العمل قيد التنفيذ
١٨.٠٠٠	٢٠.٠٠٠	المواد الاستهلاكية
٦٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠	المواد الخام
٩٣.٥٠٠	٩١.٠٠٠	إجمالي القيمة المسجلة

تبلغ تكلفة البضائع المباعة خلال عام ٢٠٠٢ ما قيمته ٨٤٥.٠٠٠ وحدة عملة (٢٠٠١: ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة). وتشمل هذه التكلفة خسارة انخفاض قيمة المواد الخام التي تضررت بفعل الفيضانات والتي تبلغ قيمتها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة (٢٠٠١: صفر).

وفي ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ كان ما قيمته ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة (٢٠٠١: ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة) من مواد المنشأة الخام مرهوناً كضمان على قرض من البنك (أ) بقيمة ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة.

التقديرات الهامة والأحكام الأخرى

يقتضي تطبيق متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على المعاملات والأحداث غالباً إصدار الأحكام. وتعتبر المعلومات حول الأحكام الهامة والمصادر الرئيسية لشكوك التقديرات مفيدة في تقييم مركز المنشأة المالية وأدائها وتدفعاتها النقدية.

ونتيجة لذلك، ووفقاً للفقرة ٨.٦، يجب أن تفصح المنشأة عن الأحكام التي قامت بها الإدارة خلال عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة والتي لها أعظم الأثر على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية.

علاوة على ذلك، ووفقاً للفقرة ٨.٧، يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات حول الافتراضات المهمة المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى لشكوك التقديرات في تاريخ إعداد التقارير، والتي لها مخاطر هامة لأنها يمكن أن تتسبب بإصدار تعديل هام على القيم المسجلة للأصول والالتزامات خلال السنة المالية القادمة. وتقتضي الأقسام الأخرى من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الإفصاح عن معلومات حول أحكام وشكوك تقديرات معينة.

التصنيف

يعتبر المخزون أصول يتم الاحتفاظ بها لبيعها في سياق الأعمال العادي أو أصول في عملية الإنتاج لمثل هذا البيع أو أصول على شكل مواد أو لوازم ليتم استهلاكها في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات. وفي بعض الحالات يكون هنالك بعض الصعوبات في تحديد فيما إذا كان الأصل بنداً من المخزون. ولكن يتعين إصدار حكماً هاماً لتصنيف بعض بنود المخزون. على سبيل المثال:

- يتم تصنيف قطع الغيار عادة على أنها مخزون. ولكن تعتبر قطع الغيار الرئيسية ممتلكات ومصانع ومعدات عندما تتوقع المنشأة استخدامها في فترات متعددة. وعلى نحو مماثل، إذا كان بالإمكان استخدام قطع الغيار فقط فيما يتعلق ببند من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات، فبالتالي يتم اعتبارها ممتلكات ومصانع ومعدات. وعلاوة على ذلك، يتعين القيام بإعادة التصنيف عندما يتغير الغرض الذي يتم الاحتفاظ بالممتلكات الثابتة لأجله.

القياس

ينبغي على المنشأة قياس المخزون بقيمة تقل عن التكلفة وسعر البيع المقدر مطروحاً منهم تكاليف الإنجاز والبيع. وفي بعض الحالات، يتم مواجهة بعض الصعوبات عند قياس تكلفة المخزون. ولكن يتعين إصدار حكماً هاماً لقياس بعض بنود المخزون. على سبيل المثال، يمكن أن يتعين إصدار حكماً عند:

- تحديد القدر الذي يتم فيه شمل المصاريف غير المباشرة والتكاليف الأخرى في المخزون.
- تحديد القدرة الطبيعية لتخصيص مصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابت (انظر الفقرة ١٣.٩).
- تحديد قيمة بنود معينة من مصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة (على سبيل المثال استهلاك الممتلكات والمصانع والمعدات (انظر القسم ١٧)).
- التفريق بين مستويات الهدر العادي والهدر غير العادي. (انظر الفقرة ١٣.١٠ (أ)).
- تحديد الأساس الأكثر ملاءمة لتخصيص تكلفة المنتجات المشتركة، على وجه التحديد عندما لا يكون هنالك سوق للمنتجات المشتركة عند الفصل، وفي حالة المنتجات المشتركة المتعددة، عندما يتم إخراج بعض المنتجات المشتركة من عملية الإنتاج المشتركة عند مراحل مختلفة (انظر الفقرة ١٣.١٠).

- ووفقا لما تم مناقشته في القسم ٢٧، يمكن أن تشمل الأحكام الهامة عند محاسبة انخفاض قيمة المخزون:
- تقييم فيما إذا كان هنالك أي مؤشر على انخفاض قيمة أي بند من المخزون.
 - عندما يكون هنالك مؤشر على انخفاض قيمة المخزون - تحديد سعر البيع مطروحا منه تكلفة إنجاز وبيع المخزون.

مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة

تشمل النبذة عالية المستوى للفروقات بين المتطلبات في ٩ يوليو ٢٠٠٩ لمحاسبة المخزون وإعداد تقاريره وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون") المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (انظر القسم ١٣ "المخزون"):

- صياغة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بلغة سهلة وتشمل إرشادات أقل بصورة جوهرية حول كيفية تطبيق المبادئ.
- يقتضي معيار المحاسبة الدولي ٢٣ "تكاليف الاقتراض" رسملة تكاليف الاقتراض المنسوبة بشكل مباشر إلى عملية الاستملاك أو إنتاج أصل مؤهل (بما في ذلك بعض المخزونات) كجزء من تكلفة الأصل. ولأغراض المنفعة مقابل التكاليف، يقتضي القسم ٢٥ "تكاليف الاقتراض" من المعايير الدولية إعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم أن يتم إضافة هذه التكاليف على المصروف.

اختبار المعرفة

اختبار للمعرفة بمتطلبات محاسبة المخزون وإعداد تقاريره وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال الإجابة على الأسئلة التالية.

بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقاً للإجابات الواردة بعد الاختبار. يرجى افتراض أن كافة المبالغ عبارة عن مبالغ جوهرية.

ضع إشارة على المربع بجانب العبارة الصحيحة

السؤال ١

يتم تعريف المخزون على أنه:

<input type="checkbox"/>	أ-	أصول يتم الاحتفاظ بها لبيعها في سياق الأعمال العادي، أو في عملية الإنتاج لهذا البيع أو أصول على شكل مواد أو لوازم ليتم استهلاكها في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.
<input type="checkbox"/>	ب-	أصول يتم الاحتفاظ بها لبيعها أو أصول في عملية الإنتاج أو أصول على شكل مواد أو لوازم ليتم استهلاكها في عملية الإنتاج.
<input type="checkbox"/>	ج-	أصول ملموسة يتم الاحتفاظ بها لبيعها في سياق الأعمال العادي، أو في عملية الإنتاج لهذا البيع أو أصول على شكل مواد أو لوازم ليتم استهلاكها في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

السؤال ٢

يتعين قياس المخزون ب:

<input type="checkbox"/>	أ-	التكلفة.
<input type="checkbox"/>	ب-	القيمة الأقل من التكلفة وسعر البيع المقدر مطروحاً منه تكاليف الإنجاز والبيع.
<input type="checkbox"/>	ج-	القيمة الأقل من التكلفة والقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الإنجاز والبيع.

السؤال ٣

تكون تكلفة المخزون مجموع:

<input type="checkbox"/>	أ-	تكاليف الشراء وتكاليف التحويل.
<input type="checkbox"/>	ب-	التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة وغيرها من التكاليف (مصاريف الإنتاج غير المباشرة والمخصصة).
<input type="checkbox"/>	ج-	تكاليف الشراء وتكاليف التحويل (على سبيل المثال مصاريف الإنتاج غير المباشرة والمخصصة) وغيرها من التكاليف المتكبدة في الوصول بالمخزون إلى موقعه ووضع الحالين.

السؤال ٤

لا تشمل تكلفة المخزون:-

<input type="checkbox"/>	أ- رواتب موظفي المصنع.
<input type="checkbox"/>	ب- تكلفة التخزين اللازمة في عملية الإنتاج قبل بدء مرحلة إنتاج أخرى وتكاليف البيع.
<input type="checkbox"/>	ج- كميات غير عادية من المواد التالفة وتكاليف البيع.

السؤال ٥

يتعين على المنشأة تحديد تكلفة المخزون من خلال:

<input type="checkbox"/>	أ- استخدام معادلة الوارد أخيرا صادر أولا للتكلفة.
<input type="checkbox"/>	ب- استخدام تحديد معين للتكاليف الفردية للمخزون الذي لا يكون قابلا للتبادل عادة و، للمخزون الذي يكون قابلا للتبادل عادة، طريقة الوارد أولا صادر أولا أو معادلة المتوسط المرجح للتكلفة.
<input type="checkbox"/>	ج- استخدام تحديد معين للتكاليف الفردية للمخزون الذي يكون قابلا للتبادل عادة و، للمخزون الذي لا يكون قابلا للتبادل عادة، طريقة الوارد أولا صادر أولا أو معادلة المتوسط المرجح للتكلفة.

السؤال ٦

تعتبر المواد الاستهلاكية (أي اللوازم التي سيتم استهلاكها في عملية الإنتاج):

<input type="checkbox"/>	أ- المخزون.
<input type="checkbox"/>	ب- الممتلكات والمصانع والمعدات (انظر القسم ١٧).
<input type="checkbox"/>	ج- العقار الاستثماري (انظر القسم ١٦).
<input type="checkbox"/>	د- الأصول غير الملموسة (انظر القسم ١٨).

السؤال ٧

استمكت منشأة في ١ يناير ٢٠×١ بضائع لبيعها في سياق الأعمال العادي مقابل ما قيمته ١٠٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة، ويشمل المبلغ ضرائب شراء قابلة للاسترداد قيمتها ٥٠٠٠٠ وحدة عملة. يبيع المورد عادة البضائع بدين لا فائدة عليه ومدته ٣٠ يوما. ولكن، كعرض خاص، تنص اتفاقية شراء هذه البضائع على أن يتم الدفع بشكل كامل في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. تم تكبد رسوم نقل قيمتها ٢٠٠٠٠ وحدة عملة عند استملاك البضائع: وكان من المقرر دفع هذه الرسوم في ١ يناير ٢٠×١. يكون سعر الخصم المناسب ما نسبته ١٠% سنويا.

ينبغي على المنشأة قياس تكلفة المخزون بما قيمته:

<input type="checkbox"/>	أ- ١٠٢.٠٠٠ وحدة عملة.
<input type="checkbox"/>	ب- ٩٧.٠٠٠ وحدة عملة.
<input type="checkbox"/>	ج- ٨٨.٣٦٤ وحدة عملة.
<input type="checkbox"/>	د- ١٠٧.٠٠٠ وحدة عملة.

السؤال ٨

في ١ يناير ٢٠١١، استمكت منشأة ١٠٠ وحدة من البضائع التي يتم بيعها في سياق الأعمال العادي وذلك مقابل ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. تم استملاك ٢٠ وحدة إضافية في ١ مارس ٢٠١١ وذلك مقابل ٢٠.٤٠٠ وحدة عملة. وفي ١ آب ٢٠١١ تم بيع ٣٠ وحدة مقابل ٣٣.٠٠٠ وحدة عملة. حددت المنشأة تكلفة المخزون باستخدام معادلة الوارد أولاً صادر أولاً للتكلفة.

يتعين على المنشأة في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ قياس القيمة العادلة لما يعادل ٩٠ وحدة من البضائع بالقيمة البالغة:-

<input type="checkbox"/>	أ-	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
<input type="checkbox"/>	ب-	٩٠.٠٠٠ وحدة عملة.
<input type="checkbox"/>	ج-	٩٠.٤٠٠ وحدة عملة.
<input type="checkbox"/>	د-	٩١.٨٠٠ وحدة عملة.

السؤال ٩

يسعى أحد بائعي التجزئة الذي يقوم ببيع منتجات قابلة للتلف إلى تفادي التقادم وذلك من خلال ترتيب المنتجات بطريقة تدفع العميل إلى شراء المخزون الأقدم أولاً. تكون معادلة التكلفة التي تعتبر أكثر ملاءمة للمنشأة معادلة:

<input type="checkbox"/>	أ-	الوارد أولاً صادر أولاً.
<input type="checkbox"/>	ب-	الوارد أخيراً صادر أولاً.
<input type="checkbox"/>	ج-	المتوسط المرجح للتكلفة.
<input type="checkbox"/>	د-	التحديد المعين.

السؤال ١٠

يتعين على أحد مطوري العقارات تصنيف العقارات التي يملكها بهدف بيعها في سياق الأعمال العادي على أنها:

<input type="checkbox"/>	أ-	مخزون.
<input type="checkbox"/>	ب-	ممتلكات ومصانع ومعدات.
<input type="checkbox"/>	ج-	أصل مالي.
<input type="checkbox"/>	د-	عقار استثماري.

الإجابات

- س١: (أ) انظر الفقرة ١٣.١
- س٢: (ب) انظر الفقرة ١٣.٤
- س٣: (ج) انظر الفقرة ١٣.٥
- س٤: (ج) انظر الفقرة ١٣.١٣
- س٥: (ب) انظر الفقرة ١٣.١٧ و ١٣.١٨
- س٦: (أ) انظر الفقرة ١٣.١ (ج)
- س٧: (ج) العملية الحسابية: (١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة - ٥٠٠٠٠ وحدة عملة) \div ١.١ = ٨٦.٣٦٤ وحدة عملة. ٨٦.٣٦٤ وحدة عملة + ٢٠٠٠٠ وحدة عملة = ١٠٦.٣٦٤ وحدة عملة.
- س٨: (ج) العملية الحسابية: ٧٠ وحدة \times ١.٠٠٠٠ وحدة لكل وحدة = ٧٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة الوحدات المتبقية التي تم شراؤها في ١ يناير).
- س٩: (أ) انظر الفقرات ١٣.١٨
- س١٠: (أ) انظر الفقرة ١٣.١ (أ)

تطبيق المعرفة

تطبيق المعرفة على متطلبات محاسبة المخزون وإعداد تقاريره وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال حل دراسة الحالة أدناه.

بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقاً للإجابات الواردة بعد الاختبار.

دراسة الحالة ١

بدأت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) عمليات إنتاجها في عام ٢٠٠١. كما وتكبدت في عام ٢٠٠١ النفقات الآتية لشراء المواد اللازمة لإنتاج منتجاتها:

- سعر شراء المواد الخام = ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
- رسوم استيراد وضرائب شراء أخرى غير قابلة للاسترداد = ٨.٠٠٠ وحدة عملة
- ضرائب شراء قابلة للاسترداد = ١.٠٠٠ وحدة عملة
- تكاليف الشحن لجلب البضائع من المورد إلى مخزن المواد الخام في المصنع = ٣.٠٠٠ وحدة عملة
- تكاليف تفريغ المواد في مخزن المواد الخام = ٢٠ وحدة عملة
- التعبئة والتغليف = ٢.٠٠٠ وحدة عملة

قبضت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ خصم جملة من المورد بقيمة ٥٣٠ وحدة عملة وذلك مقابل الشراء بمبلغ يزيد عن ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة من المورد خلال العام.

تكبدت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) التكاليف الإضافية الآتية في الدورة الإنتاجية:

- رواتب العمال الذين يديرون الآلات في المصنع = ٥.٠٠٠ وحدة عملة
- راتب المشرف على المصنع
- قيمة استهلاك مبنى ومعدات المصنع المستخدمة في عملية الإنتاج = ٦٠٠ وحدة عملة
- المواد الاستهلاكية المستخدمة في عملية الإنتاج = ٢٠٠ وحدة عملة
- قيمة استهلاك السيارة المستخدمة في نقل البضائع من مخزن المواد الخام إلى الطابق الذي توجد فيه الآلة = ٤٠٠ وحدة عملة
- رسوم استخدام الكهرباء في المصنع = ٣٠٠ وحدة عملة
- إيجارات المصنع = ١.٠٠٠ وحدة عملة
- قيمة استهلاك وصيانة سيارة المنشأة المستخدمة من قبل المشرف على المصنع (٥٠% للاستخدام الرسمي و ٥٠% للاستخدام الشخصي) = ٢٠٠ وحدة عملة. يعتبر الاستخدام الخاص للسيارة منفعة للموظفين.

تكبدت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) خلال عام ٢٠٠١ المصاريف الإدارية الآتية:

- قيمة استهلاك مبنى الإدارة = ٥٠٠ وحدة عملة
- قيمة استهلاك وصيانة السيارات المستخدمة من قبل الموظفين الإداريين = ١٥٠ وحدة عملة
- رواتب موظفي الإدارة = ٣.٠٥٠ وحدة عملة

تكون ما نسبته ٢٠% من المصاريف الإدارية منسوبة إلى إدارة المصنع. بينما تكون النسبة المتبقية من المصاريف الإدارية، في نسب متساوية، منسوبة إلى المبيعات والعمليات غير الإنتاجية الأخرى (على سبيل المثال أقسام التمويل والضريبة وسكرتارية الشركة).

تكدت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) مصاريف البيع الآتية:

- تكاليف الدعاية والإعلان = ٣٠٠ وحدة عملة
- قيمة استهلاك وصيانة السيارات المستخدمة من قبل موظفي المبيعات = ١٠٠ وحدة عملة
- رواتب موظفي الإدارة = ٦.٠٠٠ وحدة عملة

قم بإعداد قيود محاسبية لتسجيل تكلفة المخزون في السجلات المحاسبية للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ).

الإجابة على دراسة الحالة ١

خلال عام ٢٠×١

٤٢.٤٩٠ وحدة عملة (أ)	المخزون	منه
٤٢.٤٩٠ وحدة عملة	النقد	له

للاعترا ف بتكلفة المواد الخام المشتراة.

١١.٢٤٠ وحدة عملة (ب)	المخزون	منه
٥.٠٠٠ وحدة عملة	النقد (تكلفة الأيدي العاملة المباشرة)	له
٦٠٠ وحدة عملة	الممتلكات والمصانع والمعدات	له
٤٠٠ وحدة عملة	(الاستهلاك المتراكم - معدات المصنع)	له
٣٠٠ وحدة عملة	الممتلكات والمصانع والمعدات	له
٢٠٠ وحدة عملة	(الاستهلاك المتراكم - سيارة تسليم المواد الخام)	له
٣.٠٠٠ وحدة عملة	النقد (تكلفة الكهرباء المستخدمة)	له
١.٠٠٠ وحدة عملة	الممتلكات والمصانع والمعدات	له
٦١٠ وحدة عملة	(الاستهلاك المتراكم - سيارة المشرف على المصنع)	له
١٠٠ وحدة عملة	النقد (رواتب إدارة المصنع)	له
٣٠ وحدة عملة	النقد (إيجارات المصنع)	له
	النقد (رواتب الإدارة المنسوبة إلى المصنع)	له
	الممتلكات والمصانع والمعدات (الجزء المنسوب من	له
	الاستهلاك المتراكم - مبنى الإدارة)	له
	الممتلكات والمصانع والمعدات (الجزء المنسوب من	له
	الاستهلاك المتراكم - سيارات الإدارة)	له

للاعترا ف بتكاليف التحويل.

٢٠٠ وحدة عملة (ب)	المخزون	منه
٢٠٠ وحدة عملة	المخزون (المواد الاستهلاكية)	له

للاعترا ف بتكاليف المواد الاستهلاكية المستهلكة.

لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية أدناه جزءا من الإجابة على دراسة الحالة هذه:

التكلفة الإجمالية للمخزون = تكاليف الشراء = تكاليف التحويل = ٥٣.٩٣٠ وحدة عملة (أ)
 ٤٢.٤٩٠ وحدة عملة + ١١.٢٤٠ وحدة عملة + ٢٠٠ وحدة عملة
 تكاليف الشراء = ٤٢.٤٩٠ وحدة عملة (١). ارجع إلى الفقرتين ١٣.٦ و ١٣.٧ من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
 تكاليف التحويل = ١١.٤٤٠ (ب). ارجع إلى الفقرة ١٣.٨ من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

(أ)	تصنيف تكاليف الشراء - شراء المواد الخام لاستخدامها في عملية الإنتاج.
٣٠.٠٠٠	سعر الشراء
٨.٠٠٠	رسوم الاستيراد، عمولات الصرف الأجنبي
٣.٠٠٠	تكاليف الشحن لجلب البضائع إلى سقيفة المصنع
٢٠	تكلفة تفريغ المواد الخام في المخزن

٢.٠٠٠	التعبئة والتغليف	
(٥٣٠)	مطروحا منهم: الخصومات والحسومات	
	والمعونات التجارية	
٤٢.٤٩٠	سعر الشراء	
	(لا تشكل الضرائب القابلة للاسترداد جزءا من	
	تكلفة المخزون)	
	تصنيف تكاليف التحويل - المخزون المرسل إلى المصنع لعملية الإنتاج الأولية.	(ب)
٥.٠٠٠	الأيدي العاملة المباشرة	
	مصاريق الإنتاج غير المباشرة الثابتة	
٦٠٠	استهلاك وصيانة معدات المصنع	
٤٠٠	استهلاك السيارة المستخدمة لنقل البضائع	
٢٠٠ (ج)	استهلاك السيارة المستخدمة من قبل المشرفين	
	على المصنع	
٣٠٠	استخدام الكهرباء في المصنع	
٣.٠٠٠	إدارة المصنع	
١.٠٠٠	إيجارات المصنع	
	٢٠% من استهلاك مبنى الإدارة	
	٢٠% من استهلاك سيارات الإدارة	
	٢٠% من تكاليف موظفي الإدارة	
	مصاريق الإنتاج غير المباشرة المتغيرة	
٢٠٠	المواد غير المباشرة - المواد الاستهلاكية	
١١.٤٤٠	(=) تكلفة التحويل	
	يتم شمل التكلفة الإجمالية لسيارة المشرف على المصنع وذلك لأن استخدام السيارة يعتبر	(ج)
	جزءا من الأجر الإجمالي بغض النظر عن الاستخدام.	

دراسة الحالة ٢

تصنع المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) ثلاثة منتجات - المنتجات (أ) و(ب) و(ج). يتم إنتاج المنتجات الثلاثة بالوقت نفسه في عملية إنتاج واحدة. ولكن يتطلب المنتجين (أ) و(ب) المزيد من عمليات التصنيع بعد العملية المشتركة قبل أن يصبحان جاهزين للبيع:

وحدة عملة

التكاليف المتكبدة خلال عملية الإنتاج المشتركة:

١٢٠.٠٠٠	المواد الخام
١٠.٠٠٠	المواد الاستهلاكية
٥٠.٠٠٠	تكاليف الأيدي العاملة المباشرة
٤٥.٠٠٠	مصاريف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة
٢٢٥.٠٠٠	
٥٥.٠٠٠	مصاريف الإنتاج غير المباشرة الثابتة المخصصة على أساس استخدام الخدمات:

التكاليف المتكبدة بعد عملية الإنتاج المشتركة:

١٠.٠٠٠	المنتج (أ)
١٢.٠٠٠	المنتج (ب)

الوحدات المنتجة

٤٠٠	المنتج (أ)
٤٠٠	المنتج (ب)
٣٥٠	المنتج (ج)

القيمة الإجمالية لمبيعات الوحدات المنتجة جميعها

١٢٠.٠٠٠	المنتج (أ)
١٤٠.٠٠٠	المنتج (ب)
٧٠.٠٠٠	المنتج (ج)

حدد تكلفة كل وحدة من المنتجات (أ) و(ب) و(ج).

الإجابة على دراسة الحالة ٢

تخصص المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) التكاليف المشتركة على قيمة المبيعات النسبية لكل منتج عند اكتمال عملية الإنتاج مطروحا منها تكاليف إنجاز كل منتج بعد عملية الإنتاج المشتركة^٤.

المجموع	المنتج (أ)	المنتج (ب)	المنتج (ج)	
	٤٠٠	٤٠٠	٣٥٠	الوحدات المنتجة
٣٣٠.٠٠٠	١٢٠.٠٠٠	١٤٠.٠٠٠	٧٠.٠٠٠	قيمة البيع للوحدات المنتجة
(٢٢.٠٠٠)	(١٠٠.٠٠٠)	(١٢.٠٠٠)	-	مطروحا منها: تكلفة التصنيع بعد عملية الإنتاج المشتركة
٣٠٨.٠٠٠	١١٠.٠٠٠	١٢٨.٠٠٠	٧٠.٠٠٠	قيمة المبيعات مطروحا منها تكاليف عمليات التصنيع الإضافية بعد العملية المشتركة
٢٨٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠ ^(١)	١١٦.٣٦٤ ^(ب)	٦٣.٦٣٦ ^(ج)	تقسيم التكاليف المشتركة على قيم المبيعات النسبية مطروحا منها تكاليف الإنجاز عند نقطة الانقسام
٢٢.٠٠٠	١٠.٠٠٠	١٢.٠٠٠	-	تكلفة الإنتاج بعد العملية المشتركة
٣٠٢.٠٠٠	١١٠.٠٠٠	١٢٨.٣٦٤	٦٣.٦٣٦	تكلفة البضائع الجاهزة المنتجة
	٤٠٠	٤٠٠	٣٥٠	عدد الوحدات المنتجة
	٢٧٥.٠٠	٣٢٠.٩١	١٨١.٨٢	تكلفة كل وحدة منتجة

لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية جزءا من الإجابة على دراسة الحالة هذه:

$$(١) ٢٨٠.٠٠٠ \times \text{وحدة عملة} = (١١٠.٠٠٠ / \text{وحدة عملة} / ٣٠٨.٠٠٠ \text{ وحدة عملة}) = ١٠٠.٠٠٠ \text{ وحدة عملة}$$

$$(ب) ٢٨٠.٠٠٠ \times \text{وحدة عملة} = (١٢٨.٠٠٠ / \text{وحدة عملة} / ٣٠٨.٠٠٠ \text{ وحدة عملة}) = ١١٦.٣٦٣ \text{ وحدة عملة}$$

$$(ج) ٢٨٠.٠٠٠ \times \text{وحدة عملة} = (٧٠.٠٠٠ / \text{وحدة عملة} / ٣٠٨.٠٠٠ \text{ وحدة عملة}) = ٦٣.٦٣٦ \text{ وحدة عملة}$$

^٤ تكون الأسس المنطقية الأخرى لتخصيص التكاليف المشتركة بين المنتجات مقبولة أيضا شريطة أن تطبق المنشأة الأساس باستمرار.

دراسة الحالة ٣

بدأت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ض) في ١ يناير ٢٠٠٧ ببيع المنتج (خ) بالتجزئة. تكون مشتريات المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ض) ومبيعاتها من المنتج (خ) خلال العام ٢٠٠٧ كالتالي:

المبيعات		المشتريات		الوحدات	التاريخ
الإيراد	وحدات البيع	التكلفة	تكلفة كل وحدة		
		وحدة عملة	وحدة عملة		
		٥٠.٠٠٠	١٠	٥.٠٠٠	١ يناير
		٢٢.٠٠٠	١١	٢.٠٠٠	١ فبراير
٢٤.٠٠٠	٢.٠٠٠				٢٨ فبراير
		٣٣.٠٠٠	١١	٣.٠٠٠	١ مارس
		٣٠.٠٠٠	١٢	٢.٥٠٠	١ أبريل
٧٠.٠٠٠	٥.٠٠٠				٣٠ أبريل
٥٢.٠٠٠	٤.٠٠٠				٣٠ يونيو
		٧٥.٠٠٠	١٢.٥	٦.٠٠٠	١ يوليو
		٣٣.٧٥٠	١٣.٥	٢.٥٠٠	١ أغسطس
٣٩.٠٠٠	٣.٠٠٠				٣١ أغسطس
١٦.٠٠٠	١.٠٠٠				٣١ أكتوبر
		٤٢.٠٠٠	١٤	٣.٠٠٠	١ نوفمبر
١٠٠.٠٠٠	٥.٠٠٠				٣١ ديسمبر

حدد تكلفة المخزون لكل من المبيعات التي تمت خلال العام ٢٠٠٧ وتكلفة أصول المخزون في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧ بموجب كل واحدة من معادلات التكلفة الآتية:

الجزء (أ): الوارد أولاً صادر أولاً

الجزء (ب): المتوسط المرجح (محسوبا كمتوسط مرجح متحرك).

إجابة على دراسة الحالة ٣ - الجزء أ

الوارد أولاً صادر أولاً	المشتراة/ (المباع) الوحدات	التكلفة وحدة عملة	تكلفة كل وحدة وحدة عملة	تكلفة المخزون المباع وحدة عملة	القيمة المسجلة للمخزون وحدة عملة
١ يناير	٥.٠٠٠	٥٠.٠٠٠	١٠		٥٠.٠٠٠
١ فبراير	٢.٠٠٠	٢٢.٠٠٠	١١		٧٢.٠٠٠
٢٨ فبراير	(٢.٠٠٠)		١٠	(أ) ٢٠.٠٠٠	٥٢.٠٠٠
١ مارس	٣.٠٠٠	٣٣.٠٠٠	١١		٨٥.٠٠٠
١ أبريل	٢.٥٠٠	٣٠.٠٠٠	١٢		١١٥.٠٠٠
٣٠ أبريل	(٥.٠٠٠)		١٠ لما عدده ٣.٠٠٠ وحدة ١١ لما عدده ٢.٠٠٠ وحدة	(ب) ٥٢.٠٠٠	٦٣.٠٠٠
٣٠ يونيو	(٤.٠٠٠)		١١ لما عدده ٣.٠٠٠ وحدة ١٢ لما عدده ١.٠٠٠ وحدة	(ج) ٤٥.٠٠٠	١٨.٠٠٠
١ يوليو	٦.٠٠٠	٧٥.٠٠٠	١٢.٥		٩٣.٠٠٠
١ أغسطس	٢.٥٠٠	٣٣.٧٥٠	١٣.٥		١٢٦.٧٥٠
٣١ أغسطس	(٣.٠٠٠)		١٢ لما عدده ١.٥٠٠ وحدة ١٢.٥ لما عدده ١.٥٠٠ وحدة	(د) ٣٦.٧٥٠	٩٠.٠٠٠
٣١ أكتوبر	(١.٠٠٠)		١٢.٥	(هـ) ١٢.٥٠٠	٧٧.٥٠٠
١ نوفمبر	٣.٠٠٠	٤٢.٠٠٠	١٤		١١٩.٥٠٠
٣١ ديسمبر	٥.٠٠٠		١٢.٥ لما عدده ٣.٥٠٠ وحدة ١٣.٥ لما عدده ١.٥٠٠ وحدة	(و) ٦٤.٠٠٠	٥٥.٥٠٠

يبلغ رصيد الإقفال لما عدده ٤.٠٠٠ وحدة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧ ما قيمته ٥٥.٥٠٠ وحدة عملة (١.٠٠٠ وحدة \times ١٣.٥ وحدة عملة لكل وحدة + ٣.٠٠٠ \times ١٤ وحدة عملة لكل وحدة) عل أساس الوارد أولاً صادر أولاً.

لا تشكل العمليات الحسابية والتوضيحات أدناه جزءاً من الإجابة على دراسة الحالة هذه:

- تم استملاك ٢.٠٠٠ وحدة من الوحدات المباعة في ١ يناير بتكلفة تبلغ ١٠ وحدة عملة لكل وحدة.
- تم استملاك ٣.٠٠٠ وحدة من الوحدات المباعة في ١ يناير بتكلفة تبلغ ١٠ وحدة عملة لكل وحدة كما وتم استملاك الوحدات الأخرى المباعة والتي عددها ٢.٠٠٠ وحدة في ١ فبراير بتكلفة تبلغ ١١ وحدة عملة لكل وحدة.
- تم استملاك ٣.٠٠٠ وحدة من الوحدات المباعة في ١ مارس بتكلفة تبلغ ١١ وحدة عملة لكل وحدة كما وتم استملاك الوحدات الأخرى المباعة والتي عددها ١.٠٠٠ وحدة في ١ أبريل بتكلفة تبلغ ١٢ وحدة عملة لكل وحدة.
- تم استملاك ١.٥٠٠ وحدة من الوحدات المباعة في ١ أبريل بتكلفة تبلغ ١٢ وحدة عملة لكل وحدة كما وتم استملاك الوحدات الأخرى المباعة والتي عددها ١.٥٠٠ وحدة في ١ يوليو بتكلفة تبلغ ١٢.٥ وحدة عملة لكل وحدة.

- لكل وحدة.
- (د) تم استملاك ١.٠٠٠ وحدة من الوحدات المباعة في ١ يوليو بتكلفة تبلغ ١٢.٥ وحدة عملة لكل وحدة.
- (هـ) تم استملاك ٣.٥٠٠ وحدة من الوحدات المباعة في ١ يوليو بتكلفة تبلغ ١٢.٥ وحدة عملة لكل وحدة كما وتم استملاك الوحدات الأخرى المباعة والتي عددها ١.٥٠٠ وحدة في ١ أغسطس بتكلفة تبلغ ١٣.٥ وحدة عملة لكل وحدة.

إجابة على دراسة الحالة ٣ - الجزء ب

أساس المتوسط المرجح (المتوسط المرجح المتحرك)

التكلفة المتوسطة للوحدات في المخزون الختامي	الوحدات الختامية	التكلفة التراكمية للوحدات في المخزون الختامي		التكلفة	المشتري/(المباع)	
وحدة عملة	الوحدات	وحدة عملة		وحدة عملة	الوحدات	
١٠	٥.٠٠٠	٥٠.٠٠٠		٥٠.٠٠٠	٥.٠٠٠	١ يناير
١٠.٢٨٥٧	٧.٠٠٠	٧٢.٠٠٠		٢٢.٠٠٠	٢.٠٠٠	١ فبراير
١٠.٢٨٥٧	٥.٠٠٠	٥١.٤٢٩	(أ)	(٢٠.٥٧١)	(٢.٠٠٠)	٢٨ فبراير
١٠.٥٥٣٦	٨.٠٠٠	٨٤.٤٢٩		٣٣.٠٠٠	٣.٠٠٠	١ مارس
١٠.٨٩٨	١٠.٥٠٠	١١٤.٤٢٩		٣٠.٠٠٠	٢.٥٠٠	١ أبريل
١٠.٨٩٨	٥.٥٠٠	٥٩.٩٣٩	(ب)	(٥٤.٤٩٠)	(٥.٠٠٠)	٣٠ أبريل
١٠.٨٩٨	١.٥٠٠	١٦.٣٤٧	(ج)	(٤٣.٥٩٢)	(٤.٠٠٠)	٣٠ يونيو
١٢.١٧٩٦	٧.٥٠٠	٩١.٣٤٧		٧٥.٠٠٠	٦.٠٠٠	١ يوليو
١٢.٥٠٩٧	١٠.٠٠٠	١٢٥.٠٩٧		٣٣.٧٥٠	٢.٥٠٠	١ أغسطس
١٢.٥٠٩٧	٧.٠٠٠	٨٧.٥٦٨	(د)	(٣٧.٥٢٩)	(٣.٠٠٠)	٣١ أغسطس
١٢.٥٠٩٧	٦.٠٠٠	٧٥.٠٥٨	(هـ)	(١٢.٥١٠)	(١.٠٠٠)	٣١ أكتوبر
١٣.٠٠٦٤	٩.٠٠٠	١١٧.٠٥٨		٤٢.٠٠٠	٣.٠٠٠	١ نوفمبر
١٣.٠٠٦٤	٤.٠٠٠	٥٢.٠٢٦	(و)	(٦٥.٠٣٢)	(٥.٠٠٠)	٣١ ديسمبر
ويكون الرصيد الختامي لما عدده ٤.٠٠٠ وحدة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧ ما قيمته ٥٢.٠٢٦ وحدة عملة على أساس المتوسط المتحرك.						

لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية أدناه جزءاً من الإجابة على دراسة الحالة هذه:

- (أ) $(٢٠.٥٧١) = ٢.٠٠٠ \text{ وحدة} \times ١٠.٢٨٥٧ \text{ وحدة عملة لكل وحدة.}$
- (ب) $(٥٤.٤٩٠) = ٥.٠٠٠ \text{ وحدة} \times ١٠.٨٩٨ \text{ وحدة عملة لكل وحدة.}$
- (ج) $(٤٣.٥٩٢) = ٤.٠٠٠ \text{ وحدة} \times ١٠.٨٩٨ \text{ وحدة عملة لكل وحدة.}$
- (د) $(٣٧.٥٢٩) = ٣.٠٠٠ \text{ وحدة} \times ١٢.٥٠٩٧ \text{ وحدة عملة لكل وحدة.}$
- (هـ) $(١٢.٥١٠) = ١.٠٠٠ \text{ وحدة} \times ١٢.٥٠٩٧ \text{ وحدة عملة لكل وحدة.}$
- (و) $(٦٥.٠٣٢) = ٥.٠٠٠ \text{ وحدة} \times ١٣.٠٠٦٤ \text{ وحدة عملة لكل وحدة.}$

سجل المراجعة

المراجعة التحريرية	مراجعة أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية	مراجعة شريك التدقيق	مراجعة الأعمال	مراجعة شريك التدقيق	مراجعة الطاقم الفني	مراجعة موظفي المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	مراجعة التعليم	
×	×	×	×	×	×	×	×	المقدمة
×	×	×	×	×	×	×	×	توضيح المتطلبات
×	×	×	×	×	×	×	×	التقديرات الهامة والأحكام
×	×	×	×	×	×	×	×	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
×	×	×	×	×	×	×	×	اختبار المعرفة
×	×	×	×	×	×	×	×	تطبيق المعرفة - دراسة الحالة ١
×	×	×	×	×	×	×	×	تطبيق المعرفة - دراسة الحالة ٢
×	×	×	×	×	×	×	×	تطبيق المعرفة - دراسة الحالة ٣