

المحاضرة الثالثة: المعيار المحاسبي الدولي (IAS 2) "المخزون"

1- نبذة تاريخية عن المعيار

في عام 2001 تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) المعيار المحاسبي الدولي (IAS 2) "المخزون" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC)، وقد حل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي (IAS 2) "تقييم وعرض المخزون في سياق نظام التكلفة التاريخية" الصادر في أكتوبر 1975.

2- هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى:

- ✓ وصف المعالجة المحاسبية للمخزون تحت نظام التكلفة التاريخية.
- ✓ كيفية الاعتراف بالمخزون كأصل ثم كيفية الاعتراف به كمصروف لاحقاً.
- ✓ كيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV).
- ✓ توضيح أساليب قياس تكلفة المخزون.

3- نطاق المعيار

يغطي هذا المعيار المنتجات التامة الصنع والبضاعة المعدة للبيع في العمليات العادية للمؤسسة والمنتجات نصف المصنعة والأدوات والمواد التي تستخدم في عملية الإنتاج (المواد الخام)، وعليه يمكن القول أن هذا المعيار يطبق على جميع المخزونات باستثناء:

- ✓ الأدوات المالية والتي يتم معالجتها بموجب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 32) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 9).
- ✓ الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي، والإنتاج الزراعي (IAS 41).

4- المصطلحات والعبارات:

- **المخزون:** هو مجموع السلع أو المواد الأولية التي تشتريها المؤسسة بغرض بيعها أو بإعادة تدويرها أو تصنيعها في دورة النشاط العادي للمؤسسة.
- **صافي القيمة القابلة للتحقق:** هو سعر البيع المقدر في السياق الطبيعي أو الاعتيادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة لإتمام عملية تصنيع السلعة والتكاليف الضرورية المتوقعة لإكمال البيع أي أن:

صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV) = سعر البيع المقدر - (تكلفة إكمال تصنيع السلعة + التكلفة المقدرة لبيع السلعة)

- **القيمة العادلة:** هو سعر البيع الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو دفعه لتحويل التزام في معاملة تجارية في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

5- المبدأ الأساسي للمعيار: يتطلب المعيار المحاسبي الدولي تحديد قيمة البضاعة بالتكلفة أو بصافي قيمتها القابلة للتحقق

أيهما أقل.

6- مكونات تكلفة المخزون:

أولاً: تكاليف الشراء وتوصيل المخزون للمؤسسة ويتضمن ما يلي:

- ✓ ثمن الشراء مطروحاً منه خصم المشتريات ومردودات المشتريات؛
- ✓ الرسوم الجمركية والضرائب غير القابلة للاسترجاع؛
- ✓ مصاريف نقل وتحميل وتنزيل وأي مصاريف أخرى مباشرة تعزى إلى عملية الشراء بشكل مباشر.

ثانياً: تكاليف تحويل المواد الأولية إلى منتجات جاهزة للبيع أو نصف مصنعة:

- ✓ التكاليف الصناعية الثابتة والمتغيرة المباشرة وغير المباشرة؛
- ✓ في حالة وجود عدة منتجات تنتج من عمليات انتاج واحدة (أي التكاليف لا يمكن فصلها بشكل واضح لكل منتج) ففي هذه الحالة يتوجب توزيع التكاليف على المنتجات بطريقة منطقية ويتوجب الانتظام في عملية التوزيع؛
- ✓ في حالة وجود منتجات ثانوية ذات أهمية نسبية متدنية، حيث يتم تقدير القيمة القابلة للتحقق لهذه المنتجات ويتم طرح تلك القيمة من تكلفة المنتجات الرئيسية.

7- التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون:

- ✓ التلف غير الطبيعي، أم التلف الطبيعي (العادي) يعتبر جزءاً 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 جراء التغير في سعر الصرف.
- ✓ تكاليف الاقتراض.

8- أساليب قياس تكلفة المخزون:

- إعتمد المعيار ثلاثة أساليب لقياس تكلفة المخزون وهي:
- التكلفة الفعلية المنفقة (والتي تعتبر الأساس في قياس تكلفة المخزون)؛
- أجاز المعيار استخدام التكاليف المعيارية (التقديرية)؛
- طريقة التجزئة (تستخدم في مؤسسات بيع التجزئة والتي توجد بها عدد كبير من الأصناف).

9- طرق تحديد تكلفة المخزون:

- اعتمد المعيار ثلاثة طرق لتحديد تكلفة المخزون هي:
- طريقة التمييز المحدد (الحصر الفعلي): يتوجب استخدام طريقة التمييز المحدد لتحديد تكلفة المخزون في حالة كون مجموعة من عناصر المخزون تشتري وتستعمل لمنتج أو منتجات محددة ولا يوجد تداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة.

▪ طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً (FIFO): حيث أن المخزون الذي تم شراؤه أو تصنيعه في البداية هو الذي يتم بيعه في البداية.

▪ طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة: عند كل عملية شراء على أساس دوري وفق نظام الجرد المستخدم في المؤسسة.

ملاحظة: لا يسمح المعيار المحاسبي الدولي (IAS 2) باستخدام طريقة الوارد أخير صادر أولاً (LIFO)

10- تقييم المخزون: يتطلب المعيار تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، وعند انخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصروف هبوط أسعار المخزون ويعترف به في قائمة الدخل.

11- الاعتراف بالمخزون كمصروف: عندما يباع المخزون يجب الاعتراف بالقيمة المدرجة لهذا المخزون كمصروف في الفترة التي يتم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به، أما مبلغ تخفيض المخزون إلى افي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون فيجب الاعتراف بها كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة، أما بالنسبة للعكس والذي ينشأ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق، فيجب الاعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة التي حصل فيها العكس.

12- المكونات المادي لمخزون آخر مدة: مخزون آخر مدة يشمل على ما يلي:

- ✓ البضاعة المملوكة للمؤسسة والموجودة بمخازنها ومصانعها ومعارضها.
- ✓ البضاعة المملوكة للمؤسسة ولكنها بحوزة الوكلاء (برسم البيع) وتسمى هذه المؤسسة الموكل للبضاعة) أما البضاعة تسمى بضاعة الأمانة.
- ✓ البضاعة الموجودة بمخازن الاستيداع الجمركية التي قامت المؤسسة بشراؤها ولكنها لم تتمكن من سحبها من الجمرك.
- أما البضاعة التي لا تدرج ضمن مخزون آخر مدة ما يلي:
- ✓ البضاعة المباعة والتي لا تزال في مخازنها حتى نهاية الفترة المالية.
- ✓ البضاعة التي تعود ملكيتها للغير لكنها موجودة بمخازن المؤسسة.

13- متطلبات الإفصاح: يجب أن تفصح المؤسسة على ما يلي:

- ✓ السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة تحديد تكلفة المخزون.
- ✓ القيمة الدفترية المسجلة للمخزون وحسب التصنيفات الملائمة للمؤسسة.
- ✓ مقدار لمخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة.
- ✓ أي مبلغ تخفيض لقيمة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة.
- ✓ أي مبلغ يمثل استعادة تخفيض للمخزون.
- ✓ الظروف أو الأحداث التي أدت إلى عكس تنزيل المخزون.