

الفصل السابع

المحاسبة عن المخزون السلعي

المقدمة

تتطلب عملية تحديد وقياس المخزون السلعي عناية خاصة، لأنه يمثل أحد الموجودات المهمة في منشآت الأعمال التجارية والصناعية، كما تعد عملية بيعه المصدر الرئيس لإيرادات تلك المنشآت، ويكتسب المخزون أهميته من أهمية تأثيره الفاعل في هيكلية التقارير المالية السنوية لاسيما قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

1/7. مفهوم المحاسبة عن المخزون السلعي في المنشآت التجارية والصناعية

يمثل **المخزون السلعي** أحد بنود الموجودات المتداولة التي تحتفظ بها المنشآت بغرض بيعها، أو قد يتمثل بالمواد والبضائع التي تستخدم وتستهلك في إنتاج السلع المعدة للبيع، ويتكون المخزون في **المنشآت التجارية** من البضائع بغرض البيع أول وآخر المدة، وهي التي تشتري بغرض إعادة بيعها بحالتها، ويتم التقرير والإفصاح عنها بالتكلفة، أي بتكلفة البضاعة غير المباعة والمتبقية في مخازن المنشأة، وبالتالي فإنها ستظهر في القوائم المالية تحت مسمى واحد وهو (د/ تكلفة مخزون البضاعة). أما المخزون في **المنشآت الصناعية** فيتكون من مستلزمات الإنتاج (خامات رئيسة ومساعدة)، أي هو عبارة عن أصناف مشتتة بغرض تشغيلها في الإنتاج، لإن المنشآت الصناعية في العادة تعمل على إنتاج السلع ومن ثم بيعها للمنشآت التجارية، وبالتالي فإنه سيشتمل على ثلاثة أنواع من الحسابات هي: (د/ تكلفة مخزون المواد الأولية، د/ تكلفة مخزون الإنتاج تحت التشغيل، د/ تكلفة مخزون الإنتاج التام).

وبالنتيجة فإن د/ تكلفة المخزون السلعي سواء أكان في منشآت الأعمال التجارية أم الصناعية فإنه سيتم الإفصاح عنه في التقارير المالية، وقد تقدم هذا الإفصاح في الفصل الثاني من الكتاب، وبشكلٍ مختصر أخذ الصورة الآتية:

د/ التشغيل الجزئي لمنشأة صناعية		د/ المتاجرة الجزئي لمنشأة تجارية	
× تكلفة مخزون المواد الأولية 1/1	× المبيعات	× تكلفة بضاعة 12/31	× تكلفة بضاعة 1/1
× تكلفة مخزون المواد الأولية 12/31	× تكلفة الإنتاج تحت التشغيل 1/1		
× تكلفة الإنتاج تحت التشغيل 12/31			
د/ المتاجرة الجزئي لمنشأة صناعية			
	× تكلفة الإنتاج التام 1/1		
× تكلفة الإنتاج التام 12/31			

الميزانية الجزئية لمنشأة صناعية		الميزانية الجزئية لمنشأة تجارية	
الموجودات الثابتة		الموجودات المتداولة	
		×× النقدية	
الموجودات المتداولة		×× المدينون	
	×× النقدية	×× تكلفة مخزون بضاعة 12/31	
	×× المدينون		
	×× تكلفة مخزون المواد الأولية 12/31		
	×× تكلفة مخزون الإنتاج تحت التشغيل 12/31		
	×× تكلفة مخزون الإنتاج التام 12/31		

2/7. عناصر المخزون السلعي

يظهر المخزون السلعي في السجلات المحاسبية مقيماً بالتكلفة، مع مراعاة طبيعة ملكيته، لأن هناك عناصر تدخل تحت مضمونه وأخرى خارج نطاقه، فمن عناصره التي تثبت تكاليفها ضمن حسابه الخاص:

1. البضاعة المشتراة وسجلت مشتريات حتى ولو لم تصل للمخازن بعد.
2. البضاعة المشتراة بالطريق (عندما يكون شرط الشراء هو تسليم مخازن البائع).
3. البضاعة المباعة بالطريق (عندما يكون شرط البيع هو تسليم مخازن المشتري).
4. بضاعة الأمانة لدى الموزعين.

في حين تتحدد العناصر التي لا تدخل ضمن حسابه بـ:

1. بضاعة تحت الاستلام ولم تسجل مشتريات.
2. بضاعة مباعة موجودة بالمخازن لم تسلم للعملاء بعد.
3. بضاعة الأمانة التابعة للغير.

أما التكاليف التي يشتمل عليها المخزون فتحدد بـ: (ثمن الشراء المثبت في فاتورة الجهاز، مصاريف النقل حتى وصول المشتريات للمخازن، الرسوم الجمركية ومصاريف التخليص الجمركي والفحص عند الشراء من الخارج).

ولأغراض الجرد الذي يمارس على المخزون في منشآت الأعمال، يمكن القول إن بإمكانية المنشأة اعتماد أحد نظامي الجرد المتعارف عليهما وهما نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر.

3/7. المحاسبة عن المخزون السلعي وفقاً لنظام الجرد الدوري

يستخدم هذا النظام في المنشآت التي تتعامل بالبضائع ذات الأعداد الكبيرة والمتنوعة والأسعار المحدودة، ويتطلب قيام المنشأة بعملية جرد البضاعة الموجودة

- في مخازنها **بشكل فعلي** ولو لمرة واحدة في نهاية السنة وذلك لتحديد تكلفتها في هذا التاريخ (بضاعة آخر المدة)، وفي ضوء هذه التكلفة (أي تكلفة بضاعة آخر المدة) يتم تحديد تكلفة البضاعة المباعة، ولهذا الغرض تستخدم المنشأة الحسابات الآتية:
1. د/ مخزون البضاعة: ويشتمل على تكلفة بضاعة أول وآخر المدة.
 2. د/ المشتريات والحسابات المتعلقة بها: ويشتمل على تكلفة البضاعة المشتراة خلال السنة، فضلاً عن حساب المردودات والمسموحات الخاصة بها والخصم المكتسب.
 3. د/ المبيعات والحسابات المتعلقة بها: ويشتمل على قيمة البضاعة المباعة خلال السنة، فضلاً عن حساب المردودات والمسموحات الخاصة بها والخصم المسموح به. ومن المعلوم أن المعالجات المحاسبية لعمليات الشراء والبيع التي تقوم بها المنشأة سيكون باعتماد هذه الحسابات وتأخذ الصيغ الآتية:

قيد البيع	قيد الشراء
من د/ الصندوق أو المدينون ×××	من د/ المشتريات ×××
إلى د/ المبيعات ×××	إلى د/ الصندوق أو الدائنون ×××
قيد مردودات ومسموحات المبيعات	قيد مردودات ومسموحات المشتريات
من د/ مردودات أو مسموحات المبيعات ×××	من د/ الصندوق أو الدائنون ×××
إلى د/ الصندوق أو المدينون ×××	إلى د/ مردودات أو مسموحات المشتريات ×××

وبالتالي فإن أرصدة هذه الحسابات لاسيما المتعلقة بمشتريات البضاعة ومخزونها في آخر المدة سيكون لها الدور الرئيس في تحديد أو احتساب تكلفة البضاعة المباعة في نهاية السنة المالية، ويظهر ذلك واضحاً من المعادلة الآتية:

تكلفة بضاعة أول المدة	+
صافي تكلفة المشتريات	
تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
(تكلفة بضاعة آخر المدة)	
تكلفة البضاعة المباعة	

4/7. المحاسبة عن المخزون السلعي وفقاً لنظام الجرد المستمر

يستخدم هذا النظام في المنشآت التي تتعامل بالبضائع ذات الأعداد القليلة ومحدودة التنوع والأسعار المرتفعة، وبموجبه يمكن تحديد رصيد البضاعة وقيمتها ومن ثم تكلفة المبيعات أولاً بأول عند كل عملية زيادة أو نقصان في مخزونها ودون الحاجة إلى عملية الجرد الفعلي.

ووفقاً لهذا النظام أيضاً يتم تسجيل تغيرات المخزون في حساب المخزون مباشرةً وبصورة مستمرة، بمعنى أن كل المشتريات والمبيعات تسجل في د/ المخزون عند حدوثها.

ويتطلب هذا النظام ما يأتي:

1. اختيار طريقة واحدة لحساب تكلفة البضاعة المباعة كأن تكون طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً أو طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً أو المعدل الموزون... الخ.
 2. استخدام الحسابات الآتية:
 - د/ مراقبة المخزون السلعي: للحصول على قيمة المخزون أولاً بأول وبالاعتماد على ما يسمى ببطاقة الصنف.
 - د/ المبيعات: أي مبيعات البضاعة.
 - د/ تكلفة البضاعة المباعة: ويمكن تحديدها من خلال بطاقة الصنف.
- أما المعالجات المحاسبية وفقاً لهذا النظام فستأخذ الصيغ الآتية:

1. قيد الشراء: إثبات مشتريات البضاعة أو مشتريات المواد الخام ومصاريف نقلها بالجانب المدين من د/ المخزون بدلاً من د/ المشتريات.	xxx من د/ المخزون	xxx إلى د/ الصندوق أو الدائنون
2. قيد مردودات المشتريات ومسموحاتها: إثبات مردودات المشتريات ومسموحاتها في د/ المخزون بدلاً من تسجيلها في حسابات مستقلة.	xxx من د/ الصندوق أو الدائنون	xxx إلى د/ المخزون
3. قيد البيع: إثبات المبيعات بقيددين		
القيد الأول: بسعر البيع (عدد الوحدات المباعة × سعر بيع الوحدة)		
	xxx من د/ الصندوق أو المدينون	xxx إلى د/ المبيعات
القيد الثاني: بسعر التكلفة (عدد الوحدات المباعة × تكلفة الوحدة الواحدة)		
	xxx من د/ تكلفة البضاعة المباعة	xxx إلى د/ المخزون

مثال رقم (1):

فيما يلي بعض العمليات التي قامت بها شركة الفيحاء التجارية خلال العام 2018، علماً أن جميع العمليات تمت على الحساب.

البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
مخزون أول المدة	800	5	4000 دينار تكلفة البضاعة
المشتريات	3200	5	16000 دينار تكلفة الشراء
المبيعات	3000	8	24000 دينار قيمة المبيعات
مخزون آخر المدة	1000	5	5000 دينار تكلفة البضاعة

المطلوب:

أولاً. إثبات القيود المحاسبية وفقاً لنظام الجرد الدوري والجرد المستمر وقيود القفل.
ثانياً. بافتراض المنشأة تعتمد نظام الجرد المستمر، وقد اكتشفت أن هناك فرقاً بين رصيد ح/ المخزون الدفترى البالغ 1000 دينار والمخزون الفعلي البالغ 600 دينار، بمعنى أن الفرق هو 400 دينار، المطلوب قيد تعديل الرصيد الدفترى.

الحل:

أولاً. القيود المحاسبية وقيود القفل:	
نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
قيد الشراء	قيد الشراء
16000 من ح/ المخزون	16000 من ح/ المشتريات
16000 إلى ح/ الدائنون	16000 إلى ح/ الدائنون
قيد البيع (القيد الأول بالقيمة)	قيد البيع
24000 من ح/ المدينون	24000 من ح/ المدينون
24000 إلى ح/ المبيعات	24000 إلى ح/ المبيعات
قيد البيع (القيد الثاني بالتكلفة)	
تكلفة البضاعة المباعة = $5 \times 3000 = 15000$	
15000 من ح/ تكلفة البضاعة المباعة	لا يسجل قيد
15000 إلى ح/ المخزون	
	قيد إثبات بضاعة آخر المدة
	5000 من ح/ بضاعة آخر المدة
	5000 إلى ح/ المتاجرة
	قيد قفل بضاعة أول المدة والمشتريات
	20000 من ح/ المتاجرة
	20000 إلى مذكورين
	4000 ح/ بضاعة أول المدة
	16000 ح/ المشتريات
لا يسجل قيد	

قيد قفل المبيعات	قيد قفل المبيعات
24000 من د/ المبيعات	24000 من د/ المبيعات
24000 إلى د/ المتاجرة	24000 إلى د/ المتاجرة
قيد قفل تكلفة البضاعة المباعة	تحديد تكلفة البضاعة المباعة:
15000 من د/ المتاجرة	4000 تكلفة بضاعة أول المدة
15000 إلى د/ تكلفة البضاعة المباعة	16000 + صافي تكلفة المشتريات
	20000 تكلفة البضاعة المعدة للبيع
	(5000) - (تكلفة بضاعة آخر المدة)
	15000 تكلفة البضاعة المباعة
ثانياً. قيد تعديل رصيد د/ المخزون الدفترية:	
400 من د/ نقص في المخزون	ملحوظة:
400 إلى د/ المخزون	يتمثل الفائض أو العجز في المخزون في ظل نظام
قيد قفل النقص في د/ أ.خ	الجرد المستمر حصراً بالخطأ في تقدير تكلفة
400 من د/ أ.خ	البضاعة المباعة، أو لغيرها من الأسباب، ويقفل
400 إلى د/ نقص في المخزون	الخطأ بالنقص أو الزيادة في د/ أ.خ.

5/7. طرق تقييم (تسعير) المخزون السلعي

يكمن الهدف الرئيس من عملية تقييم المخزون السلعي المتبقي في المخازن (أي تكلفة مخزون آخر المدة) في تحديد نتيجة نشاط المنشأة من ربح أو خسارة، وذلك من خلال مقابلة إيرادات الفترة بتكاليفها عبر تجزئة تكلفة البضاعة المعدة للبيع إلى قسمين، الأول يتمثل بتكلفة البضاعة المباعة والتي ستُقابل بمبيعات الفترة الحالية، والثاني يتمثل بتكلفة مخزون آخر المدة والتي سترحل إلى الفترة التالية.

وتتطلب عملية التقييم هذه خطوتين رئيسيتين هما الجرد الفعلي للمخزون ومن ثم تسعيره، ولهذا الغرض أي لغرض تقييم المخزون السلعي يوجد العديد من الطرق التي يمكن لمنشآت الأعمال اعتمادها سواءً أكان نظام جرد المخزون هو الجرد الدوري أم الجرد المستمر، وهذه الطرق هي:

أولاً. طريقة التمييز الفعلي للوحدات:

تتطلب هذه الطريقة تمييز كل وحدة مباعة وكل وحدة متبقية في المخازن، بحيث تدرج تكاليف الوحدات المباعة ضمن تكاليف البضاعة المباعة، في حين تدرج تكاليف الوحدات غير المباعة ضمن تكلفة المخزون، ولا تستخدم هذه الطريقة إلا مع الحالات التي يمكن فيها عملياً إجراء فصل مادي بين عمليات الشراء

المختلفة، بمعنى أنه يمكن تطبيقها بنجاح في الحالات التي يتم فيها تداول أعداد صغيرة نسبياً من البنود وذات تكاليف عالية بحيث يسهل تمييزها عن بعضها. لكن في العادة تتنوع وتتعدد وحدات المخزون في الواقع العملي، مما يجعل اعتماد هذه الطريقة في تقييم المخزون السلعي يكون صعباً للغاية.

ثانياً. طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (First In, First Out: FIFO)

تقوم هذه الطريقة على أساس أن البضاعة التي يتم شراؤها أولاً يتم بيعها أولاً، وبالتالي فإن بضاعة آخر المدة ستقيم بأحدث سعر شراء لأنها أحدث بضاعة مشتراة.

ثالثاً. طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً: (Last In, First Out: LIFO)

تقوم هذه الطريقة على أساس أن البضاعة التي يتم شراؤها أخيراً يتم بيعها أولاً، وبالتالي فإن بضاعة آخر المدة ستقيم بأقدم سعر شراء لأنها أقدم بضاعة مشتراة.

رابعاً. طريقة متوسط التكلفة (Average Cost: AC)

يحتسب متوسط تكلفة الوحدة من المعادلة الآتية:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{\text{إجمالي تكلفة البضاعة المعدة للبيع}}{\text{إجمالي كمية البضاعة المعدة للبيع}}$$

وتعتمد هذه الطريقة في تحديد كل من تكلفة بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة وكما يأتي:

$$\text{تكلفة بضاعة آخر المدة} = \text{متوسط تكلفة الوحدة} \times \text{عدد وحدات آخر المدة}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = \text{متوسط تكلفة الوحدة} \times \text{عدد الوحدات المباعة}$$

ويطلق على هذه الطريقة عند اتباع نظام الجرد الدوري بطريقة المتوسط المرجح الموزون، بينما يطلق عليها عند اتباع نظام الجرد المستمر بطريقة المتوسط المتحرك.

مثال رقم (2):

فيما يلي العمليات التي تمت على المخزون السلعي في إحدى المنشآت التجارية خلال شهر كانون الثاني من العام 2018.

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	مخزون بضاعة أول المدة	2000	4	8000 دينار
1/10	بضاعة مشتترة	6000	5	30000 دينار
1/20	بضاعة مباعة	4000	--	--
1/30	بضاعة مشتترة	2000	6	12000 دينار
	مخزون بضاعة آخر المدة	6000	--	--

المطلوب:

أولاً. تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة وفقاً لطريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً، في حالة اتباع المنشأة لـ (1. نظام الجرد الدوري، 2. نظام الجرد المستمر).

ثانياً. تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة وفقاً لطريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً، في حالة اتباع المنشأة لـ (1. نظام الجرد الدوري، 2. نظام الجرد المستمر).

ثالثاً. تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة وفقاً لطريقة المتوسط المرجح الموزون، في حالة اتباع المنشأة نظام الجرد الدوري، وطريقة المتوسط المتحرك في حالة اتباع المنشأة نظام الجرد المستمر.

الحل:

أولاً. طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً

1. طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (نظام الجرد الدوري)

وبموجبها فإن البضاعة التي يتم شراؤها أولاً يتم بيعها أولاً، وعليه تقيّم بضاعة آخر المدة بأحدث سعر شراء لأنها أحدث بضاعة مشتترة، بمعنى أن احتساب تكلفة بضاعة آخر المدة سيتم عن طريق أخذ تكلفة أحدث المشتريات والعودة إلى الوراء حتى يتم استكمال كل الوحدات المخزونة وكما يأتي:

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/30	بضاعة مشتترة	2000	6	12000 دينار
1/10	بضاعة مشتترة	4000	5	20000 دينار
	مخزون بضاعة آخر المدة	6000	--	32000 دينار

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:			
(12000 + 30000)	8000	تكلفة بضاعة أول المدة	+
	42000	صافي تكلفة المشتريات	
	50000	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(32000)	(تكلفة بضاعة آخر المدة)	
18000	تكلفة البضاعة المباعة		

2. طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (نظام الجرد المستمر)

في ظل استخدام نظام الجرد المستمر بالكميات والمبالغ، يتم ربط التكلفة بكل عملية وكما يأتي:

التاريخ	وحدات مشتراة			وحدات مباعة			الرصيد	
	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	سعر	قيمة
1/1							4	8000
1/10	6000	5	30000				5	30000
								38000
1/20				2000	4	8000	5	20000
				2000	5	10000		
				4000		18000		
1/30	2000	6	12000				6	12000
								32000
								6000

يلاحظ من هذه البيانات أن تكلفة بضاعة آخر المدة (32000) دينار هي نفسها في النظامين (الجرد الدوري والمستمر)، كما أن تكلفة البضاعة المباعة (18000) دينار هي نفسها أيضاً.

ثانياً. طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً

1. طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً (نظام الجرد الدوري)

وبموجبها فإن البضاعة التي يتم شراؤها أخيراً يتم بيعها أولاً، وعليه تقيم بضاعة آخر المدة بأقدم سعر شراء لأنها أقدم بضاعة مشتراة، بمعنى أن احتساب تكلفة بضاعة آخر المدة سيتم عن طريق أخذ تكلفة أقدم المشتريات ثم التي تليها حتى يتم استكمال كل الوحدات المخزونة وكما يأتي:

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	بضاعة 1/1	2000	4	8000 دينار
1/10	بضاعة مشتراة	4000	5	20000 دينار
	مخزون بضاعة آخر المدة	6000	--	28000 دينار

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:			
(12000 + 30000)	8000	تكلفة بضاعة أول المدة	+
	42000	صافي تكلفة المشتريات	
	50000	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(28000)	(تكلفة بضاعة آخر المدة)	
	22000	تكلفة البضاعة المباعة	

2. طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً (نظام الجرد المستمر)

التاريخ	وحدات مشتراة			وحدات مباعة			الرصيد	
	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	سعر	قيمة
1/1							4	8000
1/10	6000	5	30000				4	8000
							5	30000
								38000
1/20				4000	5	20000	4	8000
							5	10000
								18000
1/30	2000	6	12000				4	8000
							5	10000
							6	12000
								30000

يلاحظ من هذه البيانات أن تكلفة بضاعة آخر المدة في ظل نظام الجرد الدوري هي (28000) دينار وفي ظل نظام الجرد المستمر هي (30000) دينار، كما أن تكلفة البضاعة المباعة في ظل نظام الجرد الدوري هي (22000) دينار وفي ظل نظام الجرد المستمر هي (20000) دينار، ويعود سبب هذا الاختلاف إلى أنه في الحالة الأولى (الجرد الدوري) يتم مقابلة جملة مبيعات الشهر بجملة المشتريات خلال الشهر عند اعتماد طريقة (LIFO)، بينما في الحالة الثانية (الجرد المستمر) يتم مقابلة كل عملية مبيعات بالمشتريات السابقة عنها مباشرة، ففي الواقع

تفترض طريقة (الجرد الدوري) أن تكلفة البضاعة التي لم تكن قد تم شراؤها حتى 1/30 كانت مدرجة ضمن المباع بتاريخ 1/19.

ثالثاً. طريقة متوسط التكلفة

1. طريقة المتوسط المرجح الموزون (نظام الجرد الدوري)

وبموجبها يتم تحديد بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة كما يأتي:

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	مخزون بضاعة أول المدة	2000	4	8000 دينار
1/10	بضاعة مشتراة	6000	5	30000 دينار
1/30	بضاعة مشتراة	2000	6	12000 دينار
	البضاعة المعدة للبيع	10000	--	50000 دينار

وعليه فإن متوسط تكلفة الوحدة =

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{\text{إجمالي تكلفة البضاعة المعدة للبيع}}{\text{إجمالي كمية البضاعة المعدة للبيع}}$$

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{50000 \text{ دينار}}{10000 \text{ وحدة}} = 5 \text{ دينار/وحدة}$$

تكلفة بضاعة آخر المدة = 6000 وحدة × 5 د/وحدة = 30000 دينار

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:		
-	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	50000
	(تكلفة بضاعة آخر المدة)	(30000)
	تكلفة البضاعة المباعة	20000

2. طريقة المتوسط المتحرك (نظام الجرد المستمر)

وبموجبها يتم حساب متوسط تكلفة جديد للوحدة مع كل عملية شراء وكما يأتي:

التاريخ	وحدات مشتراة			وحدات مباعة أو صادرة			الرصيد	
	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	سعر	قيمة
1/1							4	8000
1/10	6000	5	30000				4.75	38000
1/20				4000	4.75	19000	4.75	19000
1/30	2000	6	12000				5.2	31000

مثال رقم (3):

فيما يلي العمليات التي تمت على المخزون السلعي في منشأة الجزيرة التجارية خلال العام 2018، علماً أن المنشأة تعتمد نظام **الجرد الدوري**.

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	مخزون بضاعة أول المدة	700	30	21000 دينار
4/1	بضاعة مشتراة	600	40	24000 دينار
8/1	بضاعة مشتراة	900	50	45000 دينار
11/1	بضاعة مشتراة	800	60	48000 دينار
11/30	بضاعة مباعة	2000	100	200000 دينار
12/31	مخزون بضاعة آخر المدة	1000	--	--

المطلوب:

أولاً. إجراء العمليات الآتية في ظل كل من طريقة (FIFO, LIFO, AC):

1. تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة.
2. اثبات تكلفة بضاعة آخر المدة في دفتر اليومية.
3. تصوير ح/المتاجرة وقائمة الدخل.

ثانياً. إجراء المقارنة بين تكلفة بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة ومجمل الربح وفقاً للطرق الثلاثة.

الحل:

1. تحديد تكلفة مخزون بضاعة 12/31 وتكلفة البضاعة المباعة بطريقة (FIFO)

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
11/1	بضاعة مشتراة	800	60	48000 دينار
8/1	بضاعة مشتراة	200	50	10000 دينار
12/31	مخزون بضاعة آخر المدة	1000	--	58000 دينار

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:

	21000	تكلفة بضاعة أول المدة	+
(48000 + 45000 + 24000)	117000	صافي تكلفة المشتريات	
	138000	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(58000)	(تكلفة بضاعة آخر المدة)	
	80000	تكلفة البضاعة المباعة	

إثبات بضاعة آخر المدة	
58000	من ح/ بضاعة آخر المدة
58000	إلى ح/ المتاجرة
ح/ المتاجرة	
200000	المبيعات
58000	تكلفة بضاعة 12/31
21000	تكلفة بضاعة 1/1
117000	المشتريات
120000	مجم الربح
285000	
120000	مجم الربح

قائمة الدخل			
200000		المبيعات	
	21000	تكلفة بضاعة 1/1	+
	117000	تكلفة المشتريات	
	138000	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(58000)	تكلفة بضاعة 12/31	
(80000)		تكلفة البضاعة المباعة	
120000		مجم الربح	

2. تحديد تكلفة مخزون بضاعة 12/31 وتكلفة البضاعة المباعة بطريقة (LIFO)

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	مخزون بضاعة أول المدة	700	30	21000 دينار
4/1	بضاعة مشتراة	300	40	12000 دينار
12/31	مخزون بضاعة آخر المدة	1000	--	33000 دينار

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:			
	21000	تكلفة بضاعة أول المدة	+
(48000 + 45000 + 24000)	117000	صافي تكلفة المشتريات	
	138000	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(33000)	(تكلفة بضاعة آخر المدة)	
	105000	تكلفة البضاعة المباعة	

إثبات بضاعة آخر المدة	
33000	من ح/ بضاعة آخر المدة
33000	إلى ح/ المتاجرة
ح/ المتاجرة	
200000	المبيعات
33000	تكلفة بضاعة 12/31
21000	تكلفة بضاعة 1/1
117000	المشتريات
95000	مجمّل الربح
233000	
233000	
95000	مجمّل الربح

قائمة الدخل			
200000		المبيعات	
	21000	تكلفة بضاعة 1/1	+
	117000	تكلفة المشتريات	
	138000	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(33000)	تكلفة بضاعة 12/31	
(105000)		تكلفة البضاعة المباعة	
95000		مجمّل الربح	

3. تحديد تكلفة مخزون بضاعة 12/31 وتكلفة البضاعة المباعة بطريقة (AC)

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	مخزون بضاعة أول المدة	700	30	21000 دينار
4/1	بضاعة مشتراة	600	40	24000 دينار
8/1	بضاعة مشتراة	900	50	45000 دينار
11/1	بضاعة مشتراة	800	60	48000 دينار
	البضاعة المعدة للبيع	3000	--	138000 دينار

وعليه فإن متوسط تكلفة الوحدة =

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{\text{إجمالي تكلفة البضاعة المعدة للبيع}}{\text{إجمالي كمية البضاعة المعدة للبيع}}$$

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{138000 \text{ دينار}}{3000 \text{ وحدة}} = 46 \text{ دينار/وحدة}$$

تكلفة بضاعة آخر المدة = 1000 وحدة × 46 د/وحدة = 46000 دينار

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:		
	138000	تكلفة البضاعة المعدة للبيع
	(46000)	(تكلفة بضاعة آخر المدة)
	92000	تكلفة البضاعة المباعة
إثبات بضاعة آخر المدة		
	46000	من د/ بضاعة آخر المدة
	46000	إلى د/ المتاجرة
د/ المتاجرة		
المبيعات	200000	تكلفة بضاعة 1/1
تكاليف بضاعة 12/31	46000	المشتريات
		مجموع الربح
	246000	246000
	108000	مجموع الربح

قائمة الدخل			
200000		المبيعات	
	21000	تكلفة بضاعة 1/1	+
	117000	تكلفة المشتريات	
	138000	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(46000)	تكلفة بضاعة 12/31	
(92000)		تكلفة البضاعة المباعة	
108000		مجموع الربح	

ثانياً. إجراء المقارنة بين تكلفة بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة ومجموع الربح وفقاً للطرق الثلاثة.

يلاحظ من المثال رقم (3) اختلاف تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة وفقاً لكل طريقة من الطرق الثلاثة، الأمر الذي أدى إلى اختلاف تكلفة البضاعة المباعة، ومن ثم مجموع الربح، وكما هو مبين في الجدول الآتي:

الجرد الدوري			البيان
AC	LIFO	FIFO	
46000	33000	58000	تكلفة بضاعة آخر المدة
92000	105000	80000	تكلفة البضاعة المباعة
108000	95000	120000	مجموع الربح

من الجدول السابق يتبين أن اتباع طريقة (FIFO) سيؤدي إلى تقييم بضاعة آخر المدة بأعلى قيمة، ومن ثم ستنخفض تكلفة البضاعة المباعة بالمقارنة مع الطرق الأخرى، وهو ما يؤدي إلى تحقيق أعلى الأرباح، وذلك في حالة وجود ارتفاع مستمر في الأسعار (حالة التضخم). في حين أن اتباع طريقة (LIFO) في حالة ارتفاع الأسعار سيؤدي إلى نتائج عكس الطريقة السابقة، حيث ستكون تكلفة بضاعة آخر المدة أقل ما يمكن، عندها سترتفع تكلفة البضاعة المباعة، وينخفض مستوى الأرباح بالمقارنة مع الطرق الأخرى. أما في حالة انخفاض الأسعار (حالة الكساد)، فستكون النتائج عكس السابق، حيث أن استخدام طريقة (FIFO) سيؤدي إلى تحقيق أدنى الأرباح، في حين تتحقق أعلى الأرباح عند استخدام طريقة (LIFO). ومع اتباع طريقة متوسط التكلفة (المتوسط المرجح)، فإن النتائج ستكون متوسطة بين الطريقتين.

مثال رقم (4):

فيما يلي العمليات التي تمت على المخزون السلعي في إحدى المنشآت التجارية خلال العام 2018.

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	مخزون بضاعة أول المدة	150	100	15000 دينار
5/8	بضاعة مشتراة	250	140	35000 دينار
9/6	بضاعة مشتراة	120	60	7200 دينار
10/7	بضاعة مباعة	420		دينار
11/1	بضاعة مشتراة	200	80	16000 دينار
12/29	بضاعة مباعة	175		دينار
	مخزون بضاعة آخر المدة	125	--	--

المطلوب:

أولاً. تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة في ظل كل من طريقة (FIFO, LIFO, AC) في حالة أن المنشأة تعتمد نظام الجرد المستمر.
ثانياً. تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة في ظل كل من طريقة (FIFO, LIFO, AC) في حالة أن المنشأة تعتمد نظام الجرد الدوري.

أولاً. الجرد المستمر

1. طريقة (FIFO):

الرصيد			وحدات مبيعة			وحدات مشتترة			التاريخ
قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	
15000	100	150							1/1
15000	100	150							
35000	140	250				35000	140	250	5/8
50000	--	400							
15000	100	150							
35000	140	250							
7200	60	120				7200	60	120	9/6
57200	--	520							
6000	60	100	15000	100	150				
			35000	140	250				
			1200	60	20				
			51200	--	420				10/7
6000	60	100							
16000	80	200				16000	80	200	11/1
22000	--	300							
10000	80	125	6000	60	100				
			6000	80	75				
			12000	--	175				12/29
			63200						تكلفة البضاعة المبيعة

2. طريقة (LIFO):

الرصيد			وحدات مبيعة			وحدات مشتراة			التاريخ
قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	
15000	100	150							1/1
15000	100	150							5/8
35000	140	250				35000	140	250	
50000	--	400							9/6
15000	100	150							
35000	140	250							
7200	60	120				7200	60	120	
57200	--	520							10/7
10000	100	100	7200	60	120				
			35000	140	250				
			5000	100	50				
			47200	--	420				
10000	100	100							11/1
16000	80	200				16000	80	200	
26000	--	300							
10000	100	100							12/29
2000	80	25	14000	80	175				
12000	--	125							
			61200	تكلفة البضاعة المبيعة					

3. طريقة متوسط التكلفة (AC) أو (المتوسط المتحرك):

الرصيد			وحدات مبيعة			وحدات مشتراة			التاريخ
قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	
15000	100	150							1/1
15000	100	150							5/8
35000	140	250				35000	140	250	
50000	125	400							9/6
15000	100	150							
35000	140	250							
7200	60	120				7200	60	120	
57200	110	520							10/7
11000	110	100	46200	110	420				
11000	110	100							11/1
16000	80	200				16000	80	200	
27000	90	300							
11250	90	125	15750	90	175				12/29
			61950	تكلفة البضاعة المبيعة					

ثانياً. الجرد الدوري

1. تحديد تكلفة مخزون بضاعة 12/31 وتكلفة البضاعة المباعة بطريقة (FIFO)

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
11/1	بضاعة مسترارة	125	80	10000 دينار
	مخزون بضاعة آخر المدة	125	80	10000 دينار

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:

(16000 + 7200 + 35000)	15000	تكلفة بضاعة أول المدة	+
	58200	صافي تكلفة المشتريات	
	73200	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(10000)	(تكلفة بضاعة آخر المدة)	
	63200	تكلفة البضاعة المباعة	

2. تحديد تكلفة مخزون بضاعة 12/31 وتكلفة البضاعة المباعة بطريقة (LIFO)

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	مخزون بضاعة أول المدة	125	100	12500 دينار
	مخزون بضاعة آخر المدة	125	100	12500 دينار

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:

(16000 + 7200 + 35000)	15000	تكلفة بضاعة أول المدة	+
	58200	صافي تكلفة المشتريات	
	73200	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(12500)	(تكلفة بضاعة آخر المدة)	
	60700	تكلفة البضاعة المباعة	

3. تحديد تكلفة مخزون بضاعة 12/31 وتكلفة البضاعة المباعة بطريقة (AC)

التاريخ	البيان	الوحدات	دينار/وحدة	الإجمالي
1/1	مخزون بضاعة أول المدة	150	100	15000 دينار
5/8	بضاعة مسترارة	250	140	35000 دينار
9/6	بضاعة مسترارة	120	60	7200 دينار
11/1	بضاعة مسترارة	200	80	16000 دينار
	البضاعة المعدة للبيع	720	--	73200 دينار

وعليه فإن متوسط تكلفة الوحدة =

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{\text{إجمالي تكلفة البضاعة المعدة للبيع}}{\text{إجمالي كمية البضاعة المعدة للبيع}}$$

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{73200 \text{ دينار}}{720 \text{ وحدة}} = 102 \text{ دينار/وحدة تقريباً}$$

$$\text{تكلفة بضاعة آخر المدة} = 125 \text{ وحدة} \times 102 \text{ د/وحدة} = 12750 \text{ دينار}$$

تحديد تكلفة البضاعة المباعة:			
	73200	تكلفة البضاعة المعدة للبيع	-
	(12750)	(تكلفة بضاعة آخر المدة)	
	60450	تكلفة البضاعة المباعة	

6/7. انخفاض تكلفة المخزون السلعي عن سعر السوق

بعد استعراض الطرق السابقة المستخدمة في تقييم المخزون السلعي، تبين أن قيمة هذا المخزون كانت محددة بسعر التكلفة حصراً، لكن قد يحدث في بعض الأحيان وأن تكون تكلفته أكبر من سعره في السوق، بمعنى أن هناك خسارة متوقعة فيما لو تم بيعه، الأمر الذي يترتب عليه:

1. ضرورة تحديد الخسارة المتوقعة الناتجة عن هبوط أسعار المخزون، وتحميل الفترة الحالية بها تطبيقاً لمبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف وسياسة الحيطة والحذر.
2. ضرورة الإفصاح عن مخزون آخر المدة في القوائم المالية بقيمته الحقيقية. ويقصد بسعر السوق: هو السعر السائد للبضاعة في تاريخ الجرد والذي يمكن للمنشأة أن تدفعه لشراء كميات منها وإيداعها في مخازنها.

7/7. قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل

تعتبر قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل من القواعد المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والمتعارف عليها بين المحاسبين في تقييم المخزون السلعي آخر المدة. وتقوم هذه القاعدة على أساس تحديد تكلفة مخزون آخر المدة، ومقارنتها مع قيمته في السوق، واختيار الأقل من بينهما.

فمثلاً لو كانت تكلفة بضاعة آخر المدة 65000 دينار، بينما كان سعرها في السوق 60000 دينار، فالبضاعة هنا ستقيم بسعر السوق (السعر الأقل)، لكن لو كان سعر السوق 70000 دينار، فالبضاعة ستقيم بالتكلفة.

- ويمكن تطبيق هذه القاعدة من خلال ثلاثة طرق، حيث يتوقف اعتماد أي طريقة منها على طبيعة نشاط المنشأة، وحجم المخزون لديها ونوعه، وهذه الطرق هي:
1. مقارنة التكلفة بسعر السوق على أساس كل صنف من أصناف المخزون على حدة.
 2. مقارنة التكلفة بسعر السوق على أساس كل مجموعة متماثلة من الأصناف على حدة.
 3. المقارنة بين إجمالي تكلفة البضاعة وإجمالي قيمتها في السوق.
- ومن الجدير بالذكر أن قيمة المخزون ستختلف عند اعتماد كل طريقة من هذه الطرق، لذا يتوجب على المنشأة اعتماد واحدة منها باستمرار لتجنب اختلاف قيمته من فترة إلى أخرى.
- مثال رقم (5):

في 2018/12/31 كان لشركة النور التجارية بضاعة في مخازنها، وهي عبارة عن صنفين، الأول أجهزة تلفزيون (3 موديلات مختلفة)، والثاني كاميرات تصوير (3 موديلات مختلفة أيضاً)، وتفصيل كل صنف من هذه الأصناف كما يأتي:

الصفة	سعر الوحدة (بالدينار)		الكمية (بالوحدة)
	السوق	التكلفة	
التلفزيون			
الموديل (A)	300	400	60
الموديل (B)	450	500	30
الموديل (C)	900	700	10
الكاميرات			
الموديل (K1)	100	120	100
الموديل (K2)	250	200	70
الموديل (K3)	150	160	30

المطلوب: تقييم بضاعة آخر المدة وفقاً لقاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل وذلك:

1. على أساس كل صنف على حدة.
 2. على أساس كل مجموعة على حدة.
 3. على أساس إجمالي تكلفة البضاعة وإجمالي قيمتها في السوق أيهما أقل.
- مع إثبات قيمة هذه البضاعة في 12/31 في ظل كل طريقة.

1. على أساس كل صنف على حدة:

قيمة المخزون (دينار)	أقل السعريين (دينار)	سعر الوحدة (بالدينار)		الكمية (بالوحدة)	الصنف
		السوق	التكلفة		
					التلفزيون
18000	300	300	400	60	الموديل (A)
13500	450	450	500	30	الموديل (B)
7000	700	900	700	10	الموديل (C)
					الكاميرات
10000	100	100	120	100	الموديل (K1)
14000	200	250	200	70	الموديل (K2)
4500	150	150	160	30	الموديل (K3)
67000	قيمة بضاعة آخر المدة				

قيد إثبات قيمة بضاعة آخر المدة:

67000 من ح/ بضاعة آخر المدة
67000 إلى ح/ المتاجرة

2. على أساس كل مجموعة على حدة:

أقل السعريين للصنف	الإجمالي (دينار)		سعر الوحدة (دينار)		الكمية (بالوحدة)	الصنف
	السوق	التكلفة	السوق	التكلفة		
						التلفزيون
	18000	24000	300	400	60	الموديل (A)
	13500	15000	450	500	30	الموديل (B)
	9000	7000	900	700	10	الموديل (C)
40500	40500	46000				الإجمالي
						الكاميرات
	10000	12000	100	120	100	الموديل (K1)
	17500	14000	250	200	70	الموديل (K2)
	4500	4800	150	160	30	الموديل (K3)
30800	32000	30800				الإجمالي
71300	قيمة بضاعة آخر المدة					

قيد إثبات قيمة بضاعة آخر المدة:

71300 من ح/ بضاعة آخر المدة
71300 إلى ح/ المتاجرة

3. على أساس إجمالي تكلفة البضاعة وإجمالي قيمتها في السوق أيهما أقل:

أقل السعيرين (دينار)	الإجمالي (دينار)		سعر الوحدة (دينار)		الكمية (بالوحدة)	الصف
	السوق	التكلفة	السوق	التكلفة		
						التلفزيون
	18000	24000	300	400	60	الموديل (A)
	13500	15000	450	500	30	الموديل (B)
	9000	7000	900	700	10	الموديل (C)
						الكاميرات
	10000	12000	100	120	100	الموديل (K1)
	17500	14000	250	200	70	الموديل (K2)
	4500	4800	150	160	30	الموديل (K3)
72500	72500	76800	قيمة بضاعة آخر المدة			

قيد إثبات قيمة بضاعة آخر المدة:

72500 من ح/ بضاعة آخر المدة
72500 إلى ح/ المتاجرة

ويلاحظ من النتائج اختلاف قيمة بضاعة آخر المدة في ظل كل طريقة، حيث بلغت قيمتها على مستوى كل صنف (67000) دينار، بينما بلغت قيمتها على مستوى كل مجموعة (71300) دينار، في حين بلغت قيمتها على أساس الإجمالي (72500) دينار، وبالتالي فإن أقل قيمة تم الحصول عليها كانت (على أساس كل صنف)، بمعنى أن هذه الطريقة هي الأكثر تحفظاً من غيرها.

المعالجة المحاسبية لإثبات سعر السوق بدلاً من التكلفة

هناك طريقتان لإثبات قيمة المخزون السلعي في نهاية المدة بسعر السوق (سواء أكان النظام المتبع هو الجرد الدوري أم الجرد المستمر)، وهذه الطرق هي: أولاً. الطريقة المباشرة:

1. إذا كان النظام المتبع هو الجرد الدوري: يتم إثبات القيمة السوقية بدلاً من التكلفة عند تقييم المخزون السلعي، لذا لا تسجل أية خسارة في قائمة الدخل، لأن الخسارة تكون مدرجة ضمن تكلفة البضاعة المباعة.
2. إذا كان النظام المتبع هو الجرد المستمر: يتم تخفيض قيمة البضاعة بمقدار الفرق ما بين التكلفة وسعر السوق، بمعنى تحميل د/ تكلفة البضاعة المباعة بهذا الفرق. وعلى هذا الأساس تكون المعالجة المحاسبية وفقاً للصيغة الآتية:

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
قيد إثبات بضاعة آخر المدة	قيد إثبات بضاعة آخر المدة (بسر السوق)
لا يسجل قيد	××× من د/ بضاعة آخر المدة ×××× إلى د/ المتاجرة
قيد تخفيض قيمة البضاعة	
مقدار التخفيض = التكلفة - سعر السوق ××× من د/ تكلفة البضاعة المباعة ××× إلى د/ المخزون	

ثانياً. الطريقة غير المباشرة (طريقة المخصص):

1. إذا كان النظام المتبع هو الجرد الدوري: يتم تقييم المخزون السلعي بالتكلفة باستمرار وعند زيادة التكلفة عن سعر السوق يتم تكوين مخصص بالفرق بينهما، ويطلق عليه بـ (مخصص هبوط أسعار المخزون)، بحيث يتم تحميل الفترة الحالية بالخسارة تطبيقاً لمبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وبما يتوافق مع سياسة الحيطة والحذر.
2. إذا كان النظام المتبع هو الجرد المستمر: يتم تكوين مخصص بالفرق ما بين التكلفة وسعر السوق عندما تكون التكلفة أكبر من سعر السوق. وعلى هذا الأساس تكون المعالجة المحاسبية وفقاً للصيغة الآتية:

قيد إثبات بضاعة آخر المدة	قيد إثبات بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)
لا يسجل قيد	××× من د/ بضاعة آخر المدة ××× إلى د/ المتاجرة
قيد تكوين المخصص	قيد تكوين المخصص
المخصص = التكلفة - سعر السوق ××× من د/ هبوط أسعار المخزون ××× إلى د/ مخصص هبوط أسعار المخزون	المخصص = التكلفة - سعر السوق ××× من د/ هبوط أسعار المخزون ××× إلى د/ مخصص هبوط أسعار المخزون
قيد قفل د/ هبوط أسعار المخزون	قيد قفل د/ هبوط أسعار المخزون
××× من د/ أ.خ ××× إلى د/ هبوط أسعار المخزون	××× من د/ أ.خ ××× إلى د/ هبوط أسعار المخزون

ومن المعلوم أن د/ مخصص هبوط أسعار المخزون هو من حسابات

الميزانية، وبالتالي فإنه سيتم الإفصاح عنه بالشكل الآتي:

الميزانية العمومية لمنشأة في 12/31	
	الموجودات المتداولة
	××× مخزون بضاعة آخر المدة
	(××) مخصص هبوط أسعار المخزون
	××× صافي مخزون بضاعة آخر المدة

مثال رقم (6):

فيما يلي أرصدة الحسابات الخاصة بمخزون البضاعة لمنشأة بغداد التجارية

للسنة المالية 2018:

البيان	بضاعة أول المدة	بضاعة آخر المدة
التكلفة	65000	82000
السوق	65000	70000
الفرق	----	12000

المطلوب: إجراء المعالجات المحاسبية الخاصة بمخزون البضاعة من حيث قيود قفل بضاعة أول المدة وقيود إثبات بضاعة آخر المدة عند اعتماد سعر السوق وفقاً لنظام (الجرد الدوري) ونظام (الجرد المستمر) وبالطريقة المباشرة أولاً، والطريقة غير المباشرة ثانياً.

الحل:

أولاً. الطريقة المباشرة:

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
قيد قفل بضاعة أول المدة	قيد قفل بضاعة أول المدة
لا يسجل قيد	65000 من د/ المتاجرة 65000 إلى د/ بضاعة أول المدة
قيد إثبات بضاعة آخر المدة	قيد إثبات بضاعة آخر المدة (بسر السوق)
لا يسجل قيد	70000 من د/ بضاعة آخر المدة 70000 إلى د/ المتاجرة
قيد تخفيض قيمة البضاعة	
التخفيض = 70000 - 82000 = 12000 12000 من د/ تكلفة البضاعة المباعة 12000 إلى د/ المخزون	

ثانياً. الطريقة غير المباشرة:

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
قيد قفل بضاعة أول المدة	قيد قفل بضاعة أول المدة
لا يسجل قيد	65000 من د/ المتاجرة 65000 إلى د/ بضاعة أول المدة
قيد إثبات بضاعة آخر المدة	قيد إثبات بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)
لا يسجل قيد	82000 من د/ بضاعة آخر المدة 82000 إلى د/ المتاجرة
قيد تكوين المخصص	قيد تكوين المخصص
المخصص = 70000 - 82000 = 12000 دينار 12000 من د/ هبوط أسعار المخزون 12000 إلى د/ مخصص هبوط أسعار المخزون	المخصص = 70000 - 82000 = 12000 دينار 12000 من د/ هبوط أسعار المخزون 12000 إلى د/ مخصص هبوط أسعار المخزون
قيد قفل د/ هبوط أسعار المخزون	قيد قفل د/ هبوط أسعار المخزون
12000 من د/ أ.خ 12000 إلى د/ هبوط أسعار المخزون	12000 من د/ أ.خ 12000 إلى د/ هبوط أسعار المخزون