بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم التكاليف والمحاسبة الإدارية

بحث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس

بعنوان:

طرق تقييم المخزون وأثره على جودة القوائم المالية

Methods of Stock Assessment and its Impact on the Quality of the Financial Statements

تبوك للصناعات الدوائية) دراسة حاله (شركة

إعداد الطلاب:

- عمر الشيخ محمد عبدالله
- عبدالرحمن عمر علي الجبارة
- عبدالرحمن السيد النور أحمد
- محمد بابكر محمد حسن
- مؤيد النور فضل السيد النور

إشراف الاستاذ

يوسف ادم بخيت

2018م_1440ه

بسم الله الرحمن الرحيم

الإستهلال

قال الله تعالى:

(فَأَمَّا مَنْ أُوتِيَ كِتَابَهُ بِيَمِينِهِ فَيَقُولُ هَاؤُمُ اقْرَءُوا كِتَابِيَهْ)

سورة الحاقة الآية (25)

الإهداء

إلى ينبوع الصبر والتفاؤل والأمل إلى كل من في الوجود بعد الله ورسوله أمي الغالية.

إلى يا من احمل أسمك بكل فخر، إلى يا من كنت معي منذ الصغر إلى يا من يرتعش قلبي لذكرك وأنت معي أبي الحبيب.

إلى من آثروني على نفسهم إلى من علموني علم الحياة إلى من أظهر إلي أجمل من في الحياة أخوتي.

لا بد لي وأنا أخطو خطواتي الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة نعود إلى أعوام قضيتها في رحاب الجامعة مع أساتذتي الكرام الأجلاء الذين قدموا لي الكثير باذلين بذلك جهوداً كبيرة في بناء جيل الغد لتبعث الأمة من جديد.

وقبل أن امضي أتقدم بأسمى آيات الشكر والإمتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة إلى الذين مهدوا لي طريق العلم والمعرف إلى كل أساتذتي الأفاضل.

كن عالماً، فإن لم تستطع فكن متعلماً.

فإن لم تستطع فأحب العلماء ..... فإن لم تستطع فلا تنقصهم

الشكر والتقدير

الشكر أولاً وأخيراً لله الواحد الفرد الصمد الذي لم يلد ولم يولد ولم يكن له كفواً أحد.

والشكر لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا التي منحتني شرف الإنتماء إليها كما أتقدم بالشكر لكل من أسهم في إنجاح هذا البحث سواء كان مرشداً أو ناصحاً أو صاحب رأى قصد من ورائه إخراج هذا البحث بتلك الصورة التي حزمت من الله أن تعود بالفائدة.

واخص بالشكر الاستاذ الفاضل: يوسف آدم بخيت ، الذي أشرف على هذا البحث ووضع قواعده.

والشكر موصول إلى كل أساتذتي وإلى أسرتي التي كانت خير معين.

المستخلص

تكمن مشكلة البحث في تعدد الطرق المحاسبية التي من خلالها يتم تقييم المخزون يمثل المشكلة الاساسية التي تواجه المحاسب عند احتساب التكلفة لمقارنتها مع سعر السوق تبعا لقاعدة التكلفة او السوق أيهما أقل و أن إعتماد هذه الطرق يختلف باختلاف طبيعة و نوعية المخزون ، ومن الناحية العلمية فإن الاختيار بين هذه الطرق يمثل مشكلة بحد زاتها لان المحاسب لايوجد لديه اساس او معيار يمكن ان يعتمد عليه في ذلك الامر الذي يجعل المحاسب يلجأ الي خبراته الشخصية و معرفته السابقة فالاختلاف فس تطبيق هذه الطرق هو الذي يؤدي الي عدم الموضوعية في احتساب المخزون على الرغم من أن هذه الطرق دون استثناء مقبولة قبولا عاما إلا أن نتائج هذه الطرق تتختلف في تحديد الدخل للمنشاة . ومن هنا تأتي مشكلة البحث التي ترتكز في معرفة إستخدام طرق المخزون السلعي و تقييمه و اثرها على القوائم المالية .

وفي ضوء تساؤلات البحث تم صياغة الاهداف الاتيه:

_ معرفة أثر طرق تقييم المخزون علي جودة القوائم المالية.

_ التعرف على أفضل طريقة لتقييم المخزون من خلال تأثيرها علي جودة القوائم المالية.

_ التعرف علي كيفية اتخاذ القرارات السليمة بشأن طرق تقييم المخزون .

و اتبع البحث المنهج الوصفي التحليلي ولخص البحث في عدة نتائج :

1. اظهرت النتائج ان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً وجودة القوائم المالية مما يعني ان فرضية الدراسة الاولى "قد تحققت"
2. توجد علاقة ذات دلاله احصائيه موجبة بين استخدام طريقة الوارد اخيرا يصرف اولا وجودة القوائم المالية مما يعني ان فرضية الدراسة الثانية قد تحققت .
3. اظهرت النتائج ان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة متوسط التكلفة وجودة القوائم المالية مما يعني ان فرضية الدراسة الثالثة "قد تحققت".
4. توجد طرق متعدده لتقييم المخزون السلعي ولكل طريقة مزايا وعيوب تؤثر على جودة القوائم المالية.

5. عدم استخدام معايير المخزون يودي الى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير صحيحه مما يؤثر سلبا علي جودة القوائم المالية.
6. ان التغيير في تطبيق سياسة المخزون يؤثر سلبا علي القوائم المالية.

1. و توصل البحث الي عدة توصيات: يجب على الوحدات الاقتصادية التعرف على الاسباب الكامنة وراء طرق تقييم المخزون والمزايا التى تحققها وذلك للاستفادة منها في اعداد القوائم المالية .
2. العمل على تقليل الصعوبات التي تواجه تقييم المخزون وذلك للوصول الى اقصى درجة من التطبيق .
3. ضرورة اجراء دراسات على المنشآت الصناعية وذلك لتعزيز استخدام طرق تقييم المخزون واستخدام بيانات اكثر تفصيلا للوصول الى نتائج قريبة من الواقع .
4. ضرورة توفير بعض العوامل التى تساعد على تطبيق طرق تقييم المخزون مثل : تهيئة مناخ العمل ، اتباع سياسة التعليم المستمر ، اجراءالدورات التدريبية ، وتغيير ثقافة المنشأة .
5. اختيار الطريقة التى تتناسب مع نشاط الشركة في تقييم المخزون مع مبدأ الثبات والاتساق.
6. ضرورة اتباع المعايير المحاسبية التي تحدد الاجراءاالمخزونت المتعلقة بالمخزون.
7. ضرورة اجراء العديد من الدراسات المستقبلية حول طرق تقييم المخزون واثره على جودة القوائم المالية .

Abstract

The problem of research in the multiplicity of accounting methods through which the stock is evaluated is the basic problem facing the accountant when calculating the cost to compare with the market price depending on the cost base or market whichever is less and that the adoption of these methods vary depending on the nature and quality of inventory, Between these methods is a problem because of the limit because the accountant has no basis or standard can be relied upon in that which makes the accountant resort to his personal experience and previous knowledge, the difference in the application of these methods is leading to the lack of objectivity in the calculation of inventory, although this Roads without exception are generally accepted but the results of these methods differ in determining the income of the entity. Hence, the research problem, which is based on the knowledge of the use of commodity inventory methods and its assessment and impact on the financial statements.

In light of the research questions, the following objectives were formulated:

- Knowing the impact of valuation methods on the quality of the financial statements.
- Identify the best way to evaluate the inventory through its impact on the quality of the financial statements.

- Learn how to make good decisions about stock valuation methods.

The research followed the descriptive analytical method and summarized the research in several results:

1.The results showed that there is a statistically significant relationship between the use of the first-order method and the quality of the financial statements, which means that the hypothesis of the first study "has been achieved"

2. There is a relationship with a positive statistical significance between the use of the method of finally taking the first disbursement and the quality of the financial statements, which means that the hypothesis of the second study has been achieved.

3.The results showed that there is a statistically significant relationship between the use of the average cost method and the quality of the financial statements, which means that the hypothesis of the third study has been achieved.

4. There are multiple ways to evaluate the commodity inventory and each method has advantages and disadvantages that affect the quality of the financial statements.
5. Non-use of stock standards leads to the use of accounting methods may be incorrect, which negatively affects the quality of financial statements.

6. The change in the implementation of the stock policy adversely affects the financial statements.

1. The research reached several recommendations: The economic units should identify the reasons behind the methods of evaluating the stock and the advantages that it achieves in order to benefit from the preparation of the financial statements.

2. Work to reduce the difficulties facing inventory evaluation in order to maximize the application.

3. The need for studies on industrial establishments to enhance the use of stock assessment methods and use more detailed data to reach results close to reality.

4 - The need to provide some factors that help to apply methods of stock assessment, such as: the creation of the working environment, follow the policy of continuing education, conducting training courses, and change the culture of the establishment.

5. Choose the method that suits the company's activity in evaluating the stock with the principle of consistency and consistency.

6. The need to follow the accounting standards that determine inventory procedures related to inventory.

7. There is a need to conduct many future studies on stock valuation methods and their impact on the quality of the financial statements.

فهرست الموضوعات

الموضوع	الصفحة
الاستهلال	أ
الإهداء	ب
الشكر والتقدير	ج
المستخلص	د
Abstract	و
فهرست الموضوعات	ح
فهرست الجداول	ط
فهرست الاشكال	ى
الفصل الأول: المخزون السلعي	
الإطار المنهجى للبحث	1
المبحث الأول: مفهوم المخزون السلعي	15
المبحث الثاني: الإفصاح عن المخزون السلعي	34
المبحث الثالث: طرق تقييم المخزون السلعي	40
الفصل الثاني: جودة معلومات القوائم المالية	
المبحث الأول: مفهوم معلومات القوائم المالية	51
المبحث الثانى: أثر طرق تقييم المخزون على جودة القوائم المالية	59
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	
المبحث الأول: نبذة تعريفية عن شركة تبوك	62
المبحث الثاني: مناقشة الفرضيات وتحليلها	63
الخاتمة	
النتائج	85
التوصيات	86
قائمة المصادر والمراجع	87
الملاحق	93

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1/2/1	قيمة المخزون السلعى فى تقييم قائمة المركز المالى	39
2/2/1	الافصاح عن قيمة المخزون ضمن تكلفة المبيعات	39
1/2/3	الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى	64
2/2/3	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الأولى	66
3/2/3	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى	69
4/2/3	الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية	71
5/2/3	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثانية	73
6/2/3	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية	75
7/2/3	الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة	77
8/2/3	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثالثة	79
9/2/3	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة	81
1/2/3	ملخص نتائج تحقق فرضيات الدراسة	82

فهرست الاشكال :

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1/2/3	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى	69
2/2/3	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية	76
3/2/3	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة	81

الإطار المنهجي للبحث

مقدمة:

تمثل المخازن دوراً مهماً في اقتصاديات جميع الدول سواء رأسمالية متقدمة أو نامية لما تقوم به من وظائف ومهام وخدمات للقطاعات والمنشآت الاقتصادية الإنتاجية كافة على حد سواء، والمخزون السلعي هو أحد مفردات الأصول المتداولة غير النقدية التي تحظى باهتمام غالبية المنشآت التجارية والصناعة في حين يقل الاهتمام في المنشآت الخدمية، لما له من تأثير مباشر في نتائج الأعمال والمركز المالي والقوائم المالية.

وقد وجدت العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي باهتمام الدارسين والباحثين من الستينات إلا أنهم لم يتوصلوا إلى نتائج حاسمة فيما يتعلق بعدد هذه العوامل. ومن أهم العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي في المنشآت: سياسة الإدارة والظروف السياسية السائدة.

مشكلة البحث:

تقييم المخزون يختلف باختلاف طبيعة ونوعية المخزون لذلك يوجد عدة طرق لتقييم المخزون ومن ناحية علميه الاختيار بين هذه الطرق يمثل مشكله بحد ذاتها لان المحاسب لايوجد لديه اساس او معيار يمكن ان يعتمد عليه في تقييم المخزون وذلك الامر الذي يجعل المحاسب يلجا الي خبراته الشخصيه ومعرفته السابقه

وتتركز مشكله البحث في معرفة استخدام طرق تقييم المخزون السلعي واثرها علي القوائم الماليه.ومن خلالها نثرد التسأولات الاتية:-

1. هل استخدام طريقه الوارد اولاً صادر اولاً يؤثر علي جودة القوائم الماليه
2. هل استخدام طريقه الوارد اخيراً صادر اولاً يؤثر علي جودة القوائم الماليه

3.هل استخدام طريقه متوسط التكلفه تؤثر علي جوده القوائم الماليه

أهمية البحث:للك

الاهميه العلمية:

1. يساعد هذا البحث في التعرف علي مدي تاثير طرق تقييم المخزون علي جوده القوائم الماليه
2. تساعد هذه الدراسة في إثراء المعرفة
3. يكون لهذه الدراسة دور في عمل بحوث جديدة من قبل باحثين آخرين في هذا المجال

الاهميه العملية:

تبرز أهمية المخزون في مدى الدقة في تقييم وقياس هذا العنصر بالشكل الصحيح كونه أضخم من الأصول المتداولة وأي أخطاء فيه سيؤدي إلى تضخيم الأرباح أو تقليلها ونظراً لتأثيره المزدوج على قائمتي الداخل والمركز المالي.

أهداف البحث:

1. معرفه استخدام طريقه الوارد اولاً صادر اولاً يوثر علي جوده القوائم الماليه
2. التعرف على أفضل طريقة لتقييم المخزون من خلال تاثيرها علي جودة القوائم الماليه
3. قياس اثر متوسط التكلفه علي جودة القوائم الماليه

فرضيات البحث:

1_ توجد علاقة ذات دلالة احصائية موجبة بين طريقة الوارد اولا يصرف اولا و جوده القوائم المالية .

2 _توجد علاقة ذات دلالة احصائية سالبة بين طريقة الوارد اخيرا صادر اولا و جودة القوائم المالة .

3_ توجد علاقة ذات دلالة احصائية موجبة بين طريقة متوسط التكلفة و جودة القوائم المالية .

منهجية البحث :

1.المنهج التاريخي:

لتناول الدراسات السابقه

2.المنهج الوصفي التحليلي:

3.المنهج الاستنباطي:

لاستنباط النتائج والتوصيات

حدود البحث :

- الحدود المكانية: المنشآت الصناعية بولاية الخرطوم .
- الحدود الزمانية:2018م.

أدوات جمع البيانات :

المصادر الأولية: تم جمعها من خلال الاستبيان الذي سيتم توزيعه على عينة تم اختيارها من العاملين بالمصانع بالسودان.

المصادر الثانوية: تم جمع البيانات الثانوية من الكتب والمراجع والدوريات العلمية والرسائل العلمية والتقارير ومحركات البحث المواقع الإلكترونية (الإنترنت).

هيكل البحث:

يتكون هيكل الدراسة من مقدمة ثلاثة فصول وخاتمة، بحيث تتضمن المقدمة الإطار المنهجي ، ويشمل على (المقدمة ،مشكلة البحث، أهمية البحث،أهداف الدراسة، منهجية البحث، حدود البحث، مصادر جمع البيانات، ، هيكل البحث.

الفصل الأول يحتوي طرق تقييم المخزون من حيث المفهوم والأهمية والأهداف. كما يحوي الفصل الثاني جودة القوائم المالية من حيث المفهوم والأهداف والمعايير. أما الفصل الثالث فيحوي الدراسة الميدانية وعرض وتحليل بيانات عينة المبحوثين الدراسة ويختم البحث بالنتائج والتوصيات.

الدراسات السابقة:

1-عبدالمنعم أحمد مختار (2005) [1]

يعتبر المخزون السلع عنصر من أهم عناصر القوائم المالية سواء في المشروعات التجارية أو المشروعات الصناعية، ولعل مرجع ذلك هو أن المخزون السلعي لا يعتبر أحد بنود الأصول المتداولة فقط بل هو بالإضافة إلى ذلك أحد العناصر المحددة مجمل وصافي الربح في كلا من النوعين من المشروعات. ويعتبر أمر الرقابة على المخزون السلعي وتقويمه من الأمور التي تؤثر كثيراً على نتائج المنشأة الصناعية لأن المخزون السلعي يؤثر على قائمتي الدخل والميزانية العمومية وذلك بتأثيره الواضح على الأرباح في قائمة الدخل وعلى السيولة وحجم الأموال المستثمرة في الميزانية العمومية والفروض التي أراد الباحث إثباتها هي أولاً أن عدم الاهتمام بإدارة المخزون السلعي يؤدي إلى خسائر كبيرة، وثانياً أن الثبات في طريقة واحدة لتقويم المخزون يساعد على عدم وجود أرباح غير حقيقية في المنشأة. وأخيراً فإن الموازنة في المخزون بين الربحية والسيولة في المنشأة يقود إلى ثبات واستقرار أعمال المنشأة. توصل الباحث إلى أن عدم الاهتمام برقابة المخزون السلعي يؤدي إلى خسائر كبيرة في المنشآت الصناعية وكذلك فإن عملية الموازنة في المخزون بين السيولة والربحية تؤدي إلى استقرار أعمال المنشأة والايفاء باحتياجات العملاء دون التأثير على سيولة المنشأة، أضف إلى ذلك فإن نفاد المخزون في المنشأة يعطل العملية الإنتاجية وبالتالي يفقد العملاء الثقة فيها. كما أوصى الباحث بضرورة إنشاء جهاز للرقابة في المنشآت يقوم بالتنسيق مع إدارة الرقابة الداخلية والإدارات الأخرى برقابة المخزون السلعي بالمنشآت وإصدار التوجيهات اللازمة في هذا الشأن، وكذلك وجه الباحث المنشآت بضرورة استخدام الحاسب الآلي في الرقابة

[1] عبدالمنعم أحمد مختار محمد، **أثر الرقابة وتقويم المخزون السلعي على نتائج أعمال المنشآت الصناعية،(** جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير 2005 م**)**

على مخزوناتها وكذلك إذا أمكن إلزام الشركات ذات النشاطات المتشابهة بتوحيد سياسة تقويم مخزوناتها، وأخيراً قدم الباحث بعض المقترحات للدراسة مستقبلاً.

2-أحمد المهل (2011م) [1]

تناول البحث أثر طرق تقويم المخزون على تحديد الضريبة على القيمة المضافة، حيث تمثلت مشكلة البحث في أن الضريبة على القيمة وهل يؤثر على التعدد في طرق تقويم المخزون السلعي في تحديد وقياس الضريبة على القيمة المضافة.

وهدف البحث إلى العديد من الأهداف منها توضيح مفهوم المخزون السلعي كبند من بنود الأصول المتداولة بالإضافة إلى بيان دور الفكر المحاسبي في تقويم المخزون السلعي لتحديد ضريبة القيمة المضافة والتعرف على مفهوم ضريبة القيمة المضافة باعتبارها ضريبة حديثة التطبيق في السودان، وتوضيح أثر المخزون السلعي على تحديد تلك الضريبة ولتحقيق أهداف البحث واختبار الفرضيات التالية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق تقويم للمخزون السلعي وتحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التقويم السلعي للمخزون السلعي وتحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة.
- الثبات في استخدام طريقة واحدة لتقويم المخزون السلعي يساعد في تحديد الضريبة على القيمة المضافة بعدالة ومصداقية.

وقد تم إثبات صحة جميع الفروض عند اختبارها وتم التوصل إلى العديد من النتائج منها:

- أن المخزون السلعي أحد أهم محددات ضريبة القيمة المضافة.

[1] أحمد المهل عيدالقادر الصديق، **أثر طرق تقييم المخزون السلعي في قياس ضريبة القيمة المضافة**، (جامعة السودان، ماجستير، 2011م.)

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق تقويم المخزون السلعي وتحديد قيمة ضريبة القيمة المضافة.
- زيادة الوعي الضريبي يساعد على تقويم المعلومات الصحيحة التي تؤدي إلى تحديد عادل لضريبة القيمة المضافة.

أختتم البحث بعدد من التوصيات وأهم تلك التوصيات: الالتزام باستخدام المعايير المحاسبية عند تقويم المخزون السلعي لتقليل التباين في المعالجة المحاسبية وكذلك ضرورة إلزام الشركات التي تغير سياساتها بإعطاء التبريرات الكافية إلى ديوان الضرائب التي دعتها لذلك التغير.

3-أحمد مكاوي (2009م) [1]

تناولت الدراسة أثر التغير في سياسات المخزون السلعي على القوائم المالية، تتمثل مشكلة الدراسة في أن سياسات المخزون السلعي تعتبر من السياسات التي يعتمد عليها في إعداد القوائم المالية والتي تؤثر عليها بمجرد التغيير الذي يطرأ على هذه السياسة الأمر الذي حتم على الباحث للبحث عن معرفة هذا الأثر. لتحقيق أهداف الدراسة تم اختبار فرضيتين هما:

- السياسة التي يتم استخدامها تؤثر على إعداد القوائم المالية.
- توحيد تطبيق السياسة يمكن من توفير معلومات ملائمة وقابلة للمقارنة بين المنشآت المختلفة وداخل المنشأة لفترات مختلفة.

وقد تم إثبات صحة جميع هذه الفروض عند اختبارها، وتم التوصل إلى العديد من النتائج أهمها:

- أن التغير في تطبيق سياسة المخزون يؤثر على القوائم المالية.

[1] أحمد مكاوي سالم حامد، **أثر تغير السياسات تقويم المخزون السلعي في القوائم المالية**، (جامعة السودان، رسالة ماجستير، 2009م)

- أن إدارة المنشأة يمكنها التلاعب في تحديد مقدار الدخل من خلال سياسة تقييم المخزون المتبعة في المنشأة.

توصلت الدراسة إلى عدة توصيات تتمثل في : ضرورة توفير تشريعات من قبل جهات وهيئات تشريعية مهنية وأكاديمية التي تساعد على اختيار أفضل بديل من سياسات المخزون السلعي. ضرورة إعداد معايير محاسبية لقياس المخزون السلعي تضع في الاعتبار الظروف المحلية وتتفق مع المعايير الدولية. ضرورة أن تكون تلك المعايير قابلة للتطور استجابة للتغيرات التي تطرأ على بيئة الأعمال.

4-دراسة محمد عبدالحليم (2007) [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في كيف يتم تحريض المخزون وبأي الطرق وما هو تسعير المخزون على المواد المستخدمة في الإنتاج، وتمثلت الأسئلة في: ما هو أثر تسعير المخزونات على مخزون آخر المدة، وما هو أثر تقويم المخزون السلعي على نتائج أعمال المنشآت.

إتعبت الدراسة كل من المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفروض والمنهج الاستقرائي لاختبار الفروض والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي.

اختبرت الدراسة ثلاثة فرضيات: الفرضية الأولى تؤثر طرق تقويم المخزون السلعي على تكلفة الإنتاج.

الفرضية الثانية تؤثر طرق تقويم المخزون السلعي على بضاعة آخر المدة.

الفرضية الثالثة لنوع النشاط أثر في اختيار طرق تقويم المخزون، تمثلت أهم التوصيات في ضرورة الاحتفاظ بمخزون لضرورة تطبيق المبادئ المحاسبية

[1] محمد عبدالحليم حسين، **أثر تقييم المخزون السلعي على نتائج أعمال المنشآت الصناعية من خلال وجهة نظر مراجعي الحسابات،** (رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2007م.)

المتعارف عليها، ضرورة استخدام النقدية والأساليب المستخدمة في عملية محاسبة المخزون في المراجعة.

تناولت الدراسة أثر طرق تقويم المخزون السلعي على نتائج أعمال المنشآت الصناعية من خلال وجهة نظر مراجعي الحسابات بينما تناولت الدراسة الحالة طرق تقويم المخزون وأثرها على القوائم المالية.

5-محمد عبدالحليم (2005) [1]

هدفت هذه الدراسة لتبيان مفهوم المخزون السلعي عند تحديد وعاء زكاة الشركات وعكس دور الفكر المحاسبي الإسلامي في تقويم المخزون السلعي ومدى مساهمة الفكر المحاسبي التقليدي في تقويم المخزون السلعي وتطبيق أسس التحقق من صحته.

اتبع الباحث المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفروض، والمنهج الاستقرائي لاختيار مدى صحة الفروض، والمنهج الوصفي لتحديد الأسس والقواعد التي يتم بها تقويم المخزون السلعي عند تحديد وعاء زكاة الشركات، وموقف ديوان الزكاة من تلك القوائم، خدمة لأهداف البحث قام الباحث باختيار مدى صحة الفروض التالية.

- أن تقويم المخزون السلعي بالتكلفة التاريخية لا يتوافق مع الفكر المحاسبي الإسلامي الذي ينادي بتقويمه بالقيم التجارية لتحديد وعاء زكاة الشركات.
- الفكر المحاسبي الإسلامي له فضل السبق في استخدام محاسبة القيم التجارية.
- يساهم الفكر المحاسبي التقليدي بوضع الأسس والقواعد التي تمكن ديوان الزكاة من تقويم المخزون السلعي عند تحديد وعاء زكاة الشركات.

[1] محمد عبدالحليم صالح محمد، **المشاكل المحاسبية لتقويم المخزون السلعي عند تحديد وعاء زكاة الشركات،(** رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2005م.)

خرجت الدراسة بالنتائج التالية:

- الفكر المحاسبي الإسلامي له فضل السبق في تقويم المخزون السلعي بالقيم التجارية.
- تقويم المخزون السلعي بالتكلفة التاريخية لا يتوافق مع وجهة النظر الإسلامية.
- تخفيض نسبة فرق المخزون السلعي بالمخصصات عند استخدام صافي الربح بعد المخصصات.
- يؤثر المخزون تام الصنع فقط على فرق المخزون السلعي في المنشآت الصناعية.
- يمكن الاستفادة من الفكر المحاسبي التقليدي في تطبيق التقويم بالقيم التجارية.
- يمكن أن يساهم الفكر المحاسبي التقليدي في التحقق من المخزون السلعي لتحديد وعاء الزكاة.

يوصي الباحث بالتوصيات التالية:

- التكثيف الإعلامي لشعيرة الزكاة بتوضيح دورها التكافلي والتنموي ومكانتها الدينية للمكلف بدفع الزكاة.
- تكثيف الاجتهاد الفقهي والمحاسبي لوضع الحلول المناسبة لتقويم المخزون بالقيم التجارية.
- توفير كشوفات سنوية توضح أسعار السلع التي لها قيمة سوقية بالاستفادة ومن إدارة الإحصاء بأمانة الشركات في ديوان الزكاة.
- استخدام أسس التحقق من خلال إنشاء إدارة مسئولة عن عملية التدقيق والمراجعة وتراقب العاملين من خلال الاستفادة من الجهات صاحبة السبق في هذا المجال مثل ديوان الضرائب.

6-بابكر الصادق (2009) [1]

تناولت الدراسة أثر طرق تقييم المخزون السلعي على تقدير وعاء ضريبة أرباح الأعمال، وتمثلت مشكلة الدراسة في أن البند السلعي من أكثر البنود تأثيراً على الوعاء الضريبي من بين الأصول المتداولة الأخرى ومن السهل التلاعب فيه.

هدفت الدراسة إلى توضيح مفهوم المخزون السلعي كأحد بنود قائمة المركز المالي عكس دور الفكر المحاسبي في تقويم المخزون السلعي أخر الفترة في تحديد وعاء ضريبة أرباح التعرف على طرق تقويم المخزون السلعي أخر الفترة الذي يعد ضرورياً لتحديد ضريبة أرباح الأعمال إلغاء الضوء على أسس وأساليب تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال.

سعى الباحث لاختبار الفرضيات الأتية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق تقويم المخزون السلعي أخر الفترة وتحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال.
- اختلاف طرق تقويم المخزون السلعي أخر الفترة يؤدي إلى اختلاف الربح الضريبي لضريبة أرباح الأعمال.
- الثبات في استخدام طريقة واحدة لتقويم المخزون السلعي أخر الفترة يساعد في تقدير الربح الضريبي لضريبة أراح الأعمال.

اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي لتحديد طبيعة المشكلة والمنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات الدراسة، والمنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وعلى المنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة التطبيقية.

خلصت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

---

[1] بابكر الصادق المهدي حاج بابكر، **أثر طرق تقويم المخزون السلعي على تقدير وعاء ضريبة أرباح السودان،(** جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، ماجستير، منشور، 2009م.)

- استخدام طريقة الوارد أخيراً الصادر أولا في تقويم المخزون السلعي آخر الفترة عند تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال.

أوصت الدراسة بالآتي:

- الحد من التلاعب في المخزون السلعي وذلك عن طريق الثبات في إتباع طريقة واحدة لتقويمه.
- إتباع سياسة عادلة في تقويم المخزون السلعي آخر الفترة.

7-دراسة حسين عبدالكريم مصطفي محمد 2009م.[1]

تناولت الدراسة اثر طرق تقيم المخزون السلعي علي نتائج اعمال الشركات التجارية تمثلت المشكلة في تعدد طرق تقيم المخزون السلعي حيث يودي ذلك الي اظهاره في القوائم المالية بقيم متفاوتة مما يؤثر علي نتائج اعمال الشركة ، الامر الذي يستدعي استخدام معيار الي تنظيمها.

و هدفت الدراسة الي ابراز اثر تقيم المخزون السلعي بطرقه المختلفة علي نتائج اعمال الشركات التجارية بولاية الخرطوم و القاء الضوء علي تلك الطرق من حيث المزايا و العيوب ، و الخروج بنتائج و توصيات تساعد علي اظهار نتائج الاعمال بقدر منالصدق و العداله و اضفاء نوعا من الثقة فيها ثم تحقيق الاهداف السابقة من خلال دراسة منهجية استمدت حقائقها العلمية من واقع المصادر الثانوية و الاولية و اعتمدت علي المراجع العلمية المختلفة و ذلك باتباع المنهج الاستقرائي و الاستنباطي و التاريخي و التحليلي و التطبيقي بهدف الوصول الي الحقائق .

و كانت اهم الفرضيات هي :-

---

[1] حسين عبدالكريم مصطفي محمد ، اثر طرق تقيم المخزون السلعي علي نتائج اعمال الشركات التجارية ، السودان ، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،دراسات تجارية ، ماحستير ، منشورة ، 2009م.)

-التغيرات في مستويات الاسعار يوثر علي طرق تقيم المخزون في الشركات التجارية .

-المعايير المحاسبية للمخزون السلعي باستخدام طرق محددة تؤثر علي نتائج اعمال الشركات التجارية .

-القوانين الضريبية باستخدام طرق محددة تؤثر علي نتائج الشركات التجارية .

و خلص الباحث الي عده نتائج اهمها :-

-توجد طرق متعددة لتقيم المخزون السلعي ولكل طريقة مزايا و عيوب تؤثر علي نتائج الاعمال .

-التغيرات في الاسعار تؤثر الي حد كبير في الدلاله علي البيانات المحاسبية .

-عدم استخدام معيار المخززون يؤدي الي استخدام طرق محاسبية قد تكون غير صحيحة .

و قد توصل الباحث للتوصيات التالية :-

-اختيار الطريقة التي تتناسب مع نشاط الشركة في تقيم المخزون مع الالتزام بمبدا الثبات و الاتساق .

-ضرورة اتباع المعايير المحاسبية التي تحدد الاجراءات المتعلقة بالمخزون.

- ضرورة حوسبة المخزون و الحسابات في مركز للمعلومات .

-ضرورة مراجعة الطرق المتبعة في تقيم المخزون السلعي نسبة لتغير السريع في بيئة الاعمال .

الفصل الأول

المخزون السلعي

المبحث الأول : مفهوم المخزون السلعي

المبحث الثاني: متطلبات الإفصاح عن المخزون السلعي

المبحث الثالث: طرق تقييم المخزون السلعي

المبحث الأول

مفهوم وطرق تقييم المخزون السلعي

أولاً: مفهوم المخزون السلعي :

مفهوم المخزون السلعي:

أولاً: مفهوم المخزون السلعي في اللغة:

المخزون يشمل كل منتجات الشركة ، سواء المنتج النهائي أو الذي في إحدى مراحل الإنتاج . ويدخل فيه أيضا المواد الخام التي تستخدم في إنتاج المنتج النهائي. [1]

مخزون– مَخْزون: [خَ ز ن] (مفعول من خَزَنَ). "مَخْزُون الحُبوب": ما يوضع منه في المخزن الاحتياطي.

مخزون البضائع [2]

مخزون أسم مفعول من خزن (الاقتصاد) كمية من سلعة يمتنع المنتج أو البائع عن عرضها للبيع أو تتراكم لديه لحالة السوق، مواد او مؤن تخزن ليتم إستهلاكها عند الحاجة، كمية البضائع الكاملة التي تمتلكها مؤسسة أو مخزن تجاري، مخزون بضاعة القمح.[3]

ثانياً: مفهوم المخزون السلعي في المحاسبة:

عرف المعيار المحاسبي العالمي رقم 2 المخزون بأنه أصل محتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة سواء كان ذلك مخزون بضائع بغرض البيع أو مخزون

---

[1] جبران مسعود الرائد الصغير: (بيروت: دار العلم للملايين 1982م)، ص 546

[2] أ. د. عبدالغني أبو العزم، مرجع سابق، ص 314

[3] تكملة المعاجم العربية، ترجمة د. محمد سليم النعمي، (بغداد، دار الرشيد للنشر، 1980م)، ص 211

الإنتاج التام في أي مرحلة من مراحل الإنتاج ليصبح قابلاً للبيع، أو في شكل مواد خام أو مهمات تستخدم في مراحل الإنتاج أو في تقديم خدمات. [1]

يشير اصطلاح المخزون السلعي إلى إجمالي العناصر الملموسة أو المملوكة للمنشأة والتي يتم حيازتها لغرض إعادة بيعها من خلال النشاط العادي أو التي فر مرحلة لإتمام تصنيعها وبيعها أو التي تستهلك في الوقت القريب في سبيل إنتاج السلع والخدمات التي تصبح متاحة للبيع.[2]

تعرف جمعية المحاسبين الأمريكية المخزون السلعي بأنه مجموعة من العناصر الملموسة من الممتلكات الشخصية التي تتم حيازتها بغرض البيع في دورة النشاط التجاري العادي، أو في مرحلة الإنتاج بغرض البيع، أو التي ينتظر استخدامها حالياً في إنتاج السلع والخدمات اللازمة للوفاء باحتياجات المبيعات.[3]

المخزون السلعي كما عرفه المعيار السعودي هو البضاعة الجاهزة المقتناة لغرض البيع والبضاعة شبه المصنعة المقتناة بغرض استخدامها في إنتاج سلع لغرض بيعها، والمواد الإستهلاكية المقتناة لغرض استخدامها في إنتاج سلع لغرض البيع.[4]

يعد المخزون السلعي يعد المخزون السلعي من أكثر الأصول المتداولة في معظم الوحدات الاقتصادية، وذو وزن نسبي عالي جداً يتطلب قياسه بدقة كبيرة نظراً لتأثيره على أرباح المنشأة وعلى مركزها المالي. أي خطأ أو تحيز في تقييمه يؤثر على صحة إجمالي الأصول مما يؤثر على حقوق الملكية، وكذلك يؤثر على صحة الأرباح باعتباره يؤثر على تكلفة البضاعة المباعة، تختلف عناصر المخزون السلعي من منشأة لأخرى

[1] معايير المحاسبة الدولية، (عمان، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1993م)، ص 108
[2] محمد سمير السمان، دراسات في المحاسبة المالية، (القاهرة: الدار الجامعية، 1988م)، ص 171
[3] أ.د. أحمد رجب عبدالعال، مبادئ المحاسبة المالية، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، 1995م)، ص 189
[4] منتدى محاسبة دون نت، قسم المحاسبة المالية، الإنترنت، 2008م

وفق النشاط الاقتصادي وعناصر المخزون في منشأة تجارية تختلف عنها في منشأة تجارية تختلف عنها في منشأة صناعية أو زراعية.[1]

يعرف المخزون السلعي بأنه مجموعة العناصر المملوكة للوحدة الاقتصادية التي تكون في شكل بضاعة معدة للبيع خلال النشاط العادي للوحدة أو مواد ومنتجات تحت التشغيل ما زالت في مرحلة الإنتاج حتى تصبح معدة للبيع أو مواد ومهمات تستهلك مباشرة في العملية الصناعية.[2]

أما التخزين بمعناه البسيط فهو الوظيفة المتعلقة بالمحافظة على الأصناف والمواد المختلفة خلال الفترة بين استلامها وصرفها الجهات المستفيدة منها، والتخزين بهذا المفهوم يمثل رغبة أكيدة وملحة من رغبات الإنسان في جميع العصور، إلا أنه يعتبر في العصر الحديث جزءاً أو قطاعاً مهماً من النشاط الاقتصادي الذي يستثمر فيه رؤوس الأموال الضخمة في ميادينه أعداد غير قليلة من الموارد البشرية، كما تستخدم فيها الآلات والمعدات والمهمات الجديدة بغرض تسيير أعمال التخزين المختلفة من مناولة ونقل وترتيب وتصنيف إلى آخر.

مكونات المخزون السلعي:

يتكون المخزون السلعي في المنشأة التجارية من البضاعة الجاهزة، أما في المنشأة الصناعية فإنه يتكون عادة من ثلاثة أنواع:

1- المواد الأولية: وهي المواد الخام اللازمة لعملية الإنتاج واستمراره ويعتمد حجم الاستثمار في هذا المخزون على حجم الإنتاج في المنشأة وعلى الظروف الاقتصادية بالإضافة إلى سرعة حركة المواد الأولية (عمليات الإنتاج).

[1] د. وليد الجمالي، نظرية المحاسبة

[2] فالتر وروبرت مجيس، المحاسبة المالية (الرياض: دار المريخ للنشر، 1988م)، ص 556

2- البضاعة تحت الصنع: وهي المواد التي أجريت عليها العمليات الصناعية في الخطوط الإنتاجية والتي لم تتحول بعد إلى بضاعة جاهزة ويعتمد حجم الاستثمار في هذا المخزون على طول فترة العمليات الإنتاجية.

3- البضاعة الجاهزة: وهي البضاعة التامة الصنع القابلة للبيع ويتحدد الاستثمار في هذا الجزء من المخزون على كفاءة المنشأة في تحريك المبيعات وعلى سرعة معدل دوران المخزون السلعي للبضاعة الجاهزة.

إن مكونات المخزون السلعي تتدفق وفقاً لمجموعة من الخطوات المتتابعة والتي تبرر العلاقة بين المكونات المختلفة للمخزون من ناحية، وكذلك العلاقة بين المخزون السلعي وعناصر الأصول المتداولة الأخرى من ناحية أخرى، ويطلق على تلك الخطوات (دورة المخزون).[1]

وتبدأ هذه الدورة في المنشآت الصناعية من نقطة شراء المواد الأولية (نقداً أو على حساب)، والتي ستتحول إلى مخزون للمواد الأولية، وحتى يتم الاحتياج إليها وخروجها من المخازن لكي تستخدم في العملية الإنتاجية، حيث يتم تخفيض المخزون بتلك العناصر التي استخدمت على أن يضاف إلى ذلك المخزون الإنتاج تحت التشغيل، ومن مرحلة الإنتاج تحت التشغيل يتحول ذلك الإنتاج إلى مخزون الإنتاج إلى مخزون للبضاعة تامة الصنع، أما في المنشآت التجارية فستجد أن هذه الدورة ستبدأ من نقطة شراء البضاعة التامة لغرض إعادة بيعها.

ومن مخزون البضاعة التامة ستتحرك البضاعة إلى مرحلة المبيعات والتي يتم نقداً أو بالأجل وفي الحالة الثابتة (بالأجل ستتحول أرصدة العملاء إلى نقدية من خلال عمليات التحصيل).

[1] د. حمزة الشمخي، د. إبراهيم الجزراوي، الإدارة المالية الحديثة، (صنعاء: دار صفاء للنشر والتوزيع، 1998م)، ص 202- 203

وأخيراً نجد أن المتحصلات النقدية ستستخدم في سداد الموردين أو شراء مواد أولية أو بضاعة تامة لغرض البيع لكي تبدأ الدورة مرة أخرى.

فوائد الاحتفاظ بالمخزون: [1]

تساوي فوائد الاحتفاظ بالمخزون الوظائف التي قدمها المخزون السلعي للمنشاة، حيث يؤدي المخزون وظائف هامة تخدم الإنتاج والمبيعات.

أن أهم وظائف للمخزون هي تمكين المنشأة من السير في عمليات الإنتاج والبيع دون توقف إلى انه يمكن المنشأة على المدى القصير من إنتاج كمية أكبر من كمية المواد الأولية المشتراة والعكس، كذلك يمكن للمنشاة من بيع كميات تفوق الكمية المنتجة والعكس، وكنتيجة لذلك تجنب المنشأة فوائد عديدة من عمليات الشراء الإنتاج والبيع كما سيتم تفصيل ذلك فيما يأتي:

1- الفوائد في عملية الشراء:

أن عملية الفصل بين كمية المشتراة من المواد الأولية والكمية المنتجة تعود على المنشأة بعدة فوائد:

- تستطيع المنشأة شراء كميات كبيرة تفوق الكمية المستعملة في الإنتاج أو حتى الكمية المباعة.، وهذا يتيح للمنشأة الانتفاع بالخصم المسموح به والذي يمنحه الموردون على شراء الكميات الكبيرة يقلل من تكاليف الاحتفاظ بالمخزون. لأن ذلك يقلل من عدد مرات الشراء.
- تستطيع المنشأة شراء المواد الأولية قبل ارتفاع أسعارها خاصة في حالة وجود تضخم نقي في البلاد ، مما يقلل من تكلفة الإنتاج وتحسين ظروف المنافسة للمنشأة.

[1] د. حمزة الشمخي، د. إبراهيم الجزراوي، الإدارة المالية الحديثة، (صنعاء: دار صفاء للنشر والتوزيع، 1998م)، ص 202- 203

2- الفوائد في عملية الإنتاج:

إذا احتفظت المنشأة بكمية من المخزون فإن ذلك يمكنها من إنتاج كمية تزيد أو تقل عن الكمية المباعة، وهذه الميزة لها أهميتها الكبيرة في حالة كون مبيعات المنشأة ذات طبيعة موسمية، وفي هذه الحالة تكون المبيعات أكثر من الإنتاج في مدة محددة من العام (الفترة التي تقل فيها المبيعات إلى ذروتها) ثم تنحدر إلى أدنى مستوياتها في مدة أخرى من العام.

والخيارات المطروحة امام المنشأة هي إما ملائمة الإنتاج مع المبيعات، أي زيادة الإنتاج في المدة التي تقل المنتجات إلى ذروتها، ثم ينخفض الإنتاج عند هبوط المبيعات، او الإنتاج المستمر وبنفس الكمية تقريباً خلال العامة وتخزين الإنتاج الفائض لبيعه عند زيادة الطلب الموسمي على المبيعات، وفي حالة الخيار الأول فإن ذلك يعني توقف الإنتاج في بعض الشهور ، بينما تستمر المنشأة في الإنتاج خلال العام في حالة الخيار الثاني، ومن الواضح أن الخيار الثاني أفضل حيث يجنب المنشأة التكاليف المترتبة على توقف الإنتاج ، يمكن المنشأة من الاحتفاظ بكمية من المخزون لمواجهة الطلب في المستقبل.

3- الفوائد في عملية البيع:

يؤدي الاحتفاظ بالمخزون إلى تمكين المنشأة من زيادة حجم مبيعاتها فإن لم تحتفظ المنشأة بجزء من السلع الجاهزة فإن ذلك يجبرها على بيع كمية تعال الكمية المنتجة فقط، وبالتالي لن تتمكن المنشأة من تلبية الطلبات التي تزيد من كمية الإنتاج وبشكل سريع، ولكن إذا احتفظت المنشأة بكمية كافية من المخزون ، فإنها تستطيع تلبية الطلبات العاجلة دون تأخير وفي هذه الحالة يقوم المخزون بتغطية الفجوة الزمنية الحاصلة بين عملية الإنتاج وعملية البيع.

كما أن تلبية طلبات الزبائن بسرعة ودون انتظار الإنتاج الجديد يعطي المنشأة ميزة مهمة على منافسيها فإن لم تتمكن من تلبية طلباتهم بسرعة فقد يتحولوا عنها إلى المنافسين الأخرين.

ويمكن تعريف المخزون السلعي بأنه إجمالي العناصر الملموسة والمملوكة للمنشأة والتي يتم حيازتها لغرض إعادة بيعها من خلال النشاط العادي للمنشاة، التي في مرحلة الإنتاج لاتمام تصنيعها تمهيدا لبيعها، وأن اهمية المخزون السلعي تنبع من أنه يمثل نسبة كبيرة من أموال المشروع، وان اتخاذ القرار في المخزون السلعي يؤثر على جميع أقسام المنشاة مثل إدارة الإنتاج وإدارة المشتريات والإدارة المالية.

للمخزون ثلاثة مكونات هي:

- مواد اولية
- مواد تحت الصنع .
- مواد تامة الصنع.

أما بالنسبة للأهداف للمخزون السلعي فلابد من أن تعمل على أن تمثل من التعارض في هذه الأهداف وذلك بأن تكون هنالك موازنة بين السيولة والربحية من جهة والمخاطرة من جهة أخرى. [1]

خصائص المخزون السلعي:

يعتبر بند المخزون السلعي أحد العناصر الرئيسية التي تتألف منها الأصول المتداولة لذلك فإن موضوع قياس تكلفة المخزون السلعي واختيار الطريقة الواجب تطبيقها لمعالجة المخزون تحتاج إلى اهتمام فائق نظراً لما له من أثر هام على

[1] د. يوسف محمد يونس خان وأخرون/ مرجع سابق، ص 267

تحديد تكلفة المنتجات وتكلفة المبيعات وبالتالي على قياس الدخل والمركز المالي ويتألف المخزون السلعي من عدة حسابات مثل البضاعة المشتراة بغرض البيع في المنشآت التجارية وحساب مخزون السلع الجاهزة والمواد الأولية والبضاعة تحت الصنع في المنشآت الصناعية. [1]

يمثل المخزون السلعي أحد العناصر المهمة للأصول المتداولة وذلك لما يوصف به من خصائص تميزه عن بقية هذه الأصول.[2]

1- يشكل المخزون السلعي أقل عناصر الأصول المتداولة سيولة لصعوبة وبطء تحويله إلى نقدية.

2-كبر حجم الأموال الممثلة للمخزون السلعي فهو يشكل غالبية الأصول المتداولة بالمؤسسات الصناعية.

3-أهمية المخزون السلعي لكونه أحد المؤشرات الاقتصادية الهامة المغيرة عن اتجاهات الاقتصاد الوطني.

يختلف المخزون السلعي عن بقية عناصر الموجودات المتداولة من حيث تأثيره المباشر على قرارات جميع الأقسام الإدارية بالشركة مثل الإدارة العامة، إدارة التسويق، إدارة الإنتاج وإدارة المشتريات.

أهمية المخزون السلعي:

يعتبر المخزون السلعي من مفردات الأصول المتداولة غير النقدية التي تحظى باهتمام غالبية المنشآت التجارية والصناعية، حيث يقل هذا الاهتمام في منشآت الخدمات. وترجع للمخزون السلعي من تأثير مباشر على تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة، وبيان مركزها المالي. ويأتي ترتيب بند المخزون في

[1] أ. د. صابر حسن الغنام، إدارة المخزون والمخازن: 2008م ، (www.books.com) تاريخ الدخول: 2013/6/18م، 7:00 pm

[2] د. جميل أحمد توفيق، الإدارة المالية (الإسكندرية: المكتب العربي الحديث، 1984م)، ص 499-502

قائمة المركز المالي "طبقاً للتسلسل حسب السيولة" مباشرة بعد بنود النقدية، والمدينون وإدارات القبض، كما تعتبر تكلفة البضاعة أحد أكبر القيم المدرجة ضمن قائمة الدخل، لذلك فإن أي خطأ في تقييم المخزون السلعي يؤثر على قائمتي الدخل والمركز المالي للفترة والفترات اللاحقة باعتبار أن المخزون السلعي يؤثر في آخر المدة في فترة معينة، هو المخزون السلعي آخر المدة بأعلى قيمة حقيقية، فإن ذلك سوف يؤدي إلى إظهار المخزون السلعي أول المدة للفترة التالية بأعلى قيمة حقيقية لمقدار الخطأ.

يؤدي إلى إظهار المخزون آخر المدة السابقة وإظهار تكلفة البضاعة المباعة بأقل من قيمتها الحقيقية وإظهار الأصول المتداولة بقائمة المركز المالي بأعلى من قيمتها وإظهار صافي الربح بقائمة الدخل بأعلى من حقيقته، وإظهار حقوق الملكية الظاهرة في قائمة المركز المالي بأقل من قيمتها الحقيقية ، هذه الآثار على الفترتين تتكون متساوية ومتعاكسة في الاتجاه حيث تلغي بعضها البعض.[1]

فالنقص في مخزون آخر المدة للسنة الأولى نقص صافي الدخل لهذه السنة، ويحدث العكس في السنة التالية حيث يؤدي هذا الخطأ إلى زيادة صافي الدخل ويمكن القول أنه على مدة فترتين محاسبيتين (متتاليتين) أصبحت آثار الخطأ في المخزون السلعي على صافي الدخل متكافئة بمعنى أن مجموع صافي الدخل لسنتين معاً يصبح هو ما لو لم يحدث الخطأ، وبالتالي قد يكون من المتصور أن هذا النوع من الخطأ لا يمثل أهمية أو خطورة، إلا أن هذا التصور غير منطقي لأنه يتجاهل حقيقة الهدف الأساسي لعملية المحاسبة وهو دقة الأرقام السنوية لصافي الدخل.[2]

[1] جبر الدار إبراهيم الداعور، العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي، (عزة، جامعة الأزهر، 2007م)، ص 17
[2] خالد أمين عبدالله، أصول المحاسبة، (عمان: د. ن، 1995م)، ص 238

أن أهمية المخزون السلعي تعد على درجة كبيرة عند تخطيط أنشطة المنشآت ولذا فإن المخزون يكون موضع اهتمام وعناية وإدارة المنشأة، كي نتأكد من أنه ستخدم بأكبر قدر ممكن من الكفاءة وبما يتسق وأهداف وسياسات المنشأة إذ يحقق النظام المتكامل للرقابة على المخزون.[1]

تختلف أهمية المخزون السلعي باختلاف النشاط الذي تزاوله المنشأة، وما إذا كان النشاط تجارياً أو صناعياً، فالمنشأة التجارية هي التي يتمثل نشاطها الرئيسي في شراء السلع أو البضائع، وإعادة بيعها بحالتها التي اشتريت عليها، وعلى ذلك فإن المخزون في هذا النوع من المنشأة يتمثل المخزون في البضائع، والمنشأة الصناعية في المنشأة التي تتولى شراء المواد الخام الأولية ويجري عليها العمليات الصناعية اللازمة لتحويل هذه المواد الخام إلى منتجات تامة الصنع، ثم بيعها بذلك فإن طبيعة نشاطها تقتضي تصنيف المخزون السلعي إلى أربعة فئات ترتبط ببعضها البعض، هي مخزون المواد الخام، ومخزون الإنتاج تحت التشغيل، والإنتاج التام،ومخزون قطع الغيار، ونتيجة لاختلاف مكونات المخزون السلعي باختلاف نشاط المنشأة التي تزاوله المنشآت (نشاط تجاري أو صناعي) فإن طريقة عرض المخزون السلعي في القوائم المالية تختلف في المنشآت التجارية كما في المنشآت الصناعية.[2]

ويمكن تلخيص أهمية المخزون السلعي فيما يلي:

1- أن المال المستثمر في المخزون غالياً ما يكون مهماً نسبياً بالنسبة لإجمالي الأصول.
2- أن قيمة مخزون البضاعة على المجمل ومن ثم على صافي أرباح الفترة باعتبار أن المخزون نهاية الفترة له علاقة طردية بالربح.

[1] عبدالناصر عبدالرحمن، مرجع سابق، ص 16
[2] زيادة رمضان، الإدارة المالية في الشركات المساهمة، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، 1955م)، ص 214

3- أن مخزون نهاية الفترة يؤثر في حساب وتسوية تكلفة البضاعة خاصة في ظل نظام المخزون الدوري، ومن المعروف أن تكلفة البضاعة المباعة من أهم عناصر التكاليف عند حساب دخل العمليات أو دخل النشاط.

4- أن الخطأ في حساب قيمة تكلفة المبيعات ومخزون نهاية الفترة له تأثير ملموس على دلالة المؤشر العالية مدى فعاليتها في تقييم أداء المنشأة والخطأ في تقييم المخزون يؤثر على كثير من المؤشرات أو النسب المالية التي تعد أساساً لترشيد القرارات الخاصة بالإدارة والمستثمرين والدائنين والحكومة.

5- أن الخطأ في تقييم المخزون في نهاية الفترة يؤثر على كل من قائمتي الدخل والمركز المالي وتحديد مجمل وصافي الربح وحقوق الملاك والأصول.

دوافع الاحتفاظ بالمخزون:

ان دوافع الاحتفاظ بالمخزون السلعي تتمثل في الآتي: [1]

1- الاستفادة من اقتصاديات الحجم في العملية الإنتاجية ، أن ينخفض متوسط تكلفة الوحدة مع زيادة حجم الانتاج ، أو على الأقل لا يتزايد وينشأ الانخفاض عادة وجود عناصر تكاليف ثابتة لا ترتبط بحجم الإنتاج أو نتيجة لأثر القلع، حيث تزيد المهارة وينتظم العمل في الأقسام وبالتالي يرتفع الإنتاج وتكلفة الإنتاج.

أما اقتصاديات الحجم في الشراء فيظهر عند سماح المورد باعطاء خصم كمية فيقل متوسط سعر الشراء للوحدة مع زيادة حجم المشتريات وعلى هذا تفضل الشركات توفير احتياجاتها بالإنتاج أو شراء كميات كبيرة على دفعات حيث يكون أقل تكلفة من الإنتاج أو الشراء بكميات صغيرة الحجم على

[1] محمد سليم ، الإدارة المالية، دار التهاني للنشر، 1997م، ص 305

دفعات متكررة، ولكن يجدر الملاحظة أن شراء كميات كبيرة يترتب عليه ارتفاع تكاليف التخزين وهنا يجدر الموازنة أو المفاضلة بين كل من تكلفة المخزون وتكلفة الإنتاج والشراء.

2- تجنب الشركة مشكلة عدم وجود المواد الخام اللازمة للإنتاج خاصة في حالة المواد الأولية.

3- يعمل المخزون كأمان ضد تقلب أسعار المواد الأولية.

4- يجنب الشركة التأخير في تلبية طلبات الشراء وضياع فرص وبيع وتحقيق الأرباح خاصة حالة المنتجات التي تحتاج إلى وقت كبير في تصنيفها.

5-الحماية من الطلب غير المنتظم: يجب أن يتوفر المخزون بالطلب المتزايد.

6-الحماية من التوريد غير المنتظم: قد يكون إضراب عمال الشركة الموردة أحد أسباب عدم التوريد في الموعد، وقد تكون هنالك أسباب أخرى، مثل الأحوال الجوية وفي مثل هذه الحالات فإنه يتم استخدام المخزون حتى تصل الكميات المتأخرة.

7- الحماية من زيادة الأسعار: قد يتم الاحتفاظ بالمخزون أحياناً كحماية من زيادة الأسعار في هذه الحالة فإن كمية المخزون تعتمد على توقعات الزيادة في الأسعار.

8- وفورات الكميات الكبيرة: في العادة يتم عمل قسم المشتريات بكميات كبيرة (سعر منخفض للوحدة) بالتل فإنه في حالة تصنيع دفعات يمكن الانتفاع بالمعدات الأتوماتيكية ذات الكفاءة العالية التي تعمل على تخفيض تكلفة تصنيع الوحدة.

9- التوفير في تكلفة الطلب:

يعمل الطلب بكميات كبيرة على تقيلي المرات التي يلزم فيها الطلب بما يتبعه من إجراءات ، بما أن تكلفة إجراءات كل طلبية ثابتة فإنه كلما قل عدد المرات التي يلزم فيها الطلب كلما قلت التكلفة الكلية لإجراء الطلبية.

10- أغراض أخرى:

يلزم الاحتفاظ بالمخزون لأسباب أخرى عديدة فقد يعمل المخزون لدى شركة على تحسين قوة المعارضة مع الموردين ، فإن المخزون الكافي يمكن إيقاف الآلات عن العمل لأغراض الصيانة الكبيرة.

أهداف إدارة المخزون السلعي:

تشتمل إدارة المخزون السلعي على هدفين متعارضين في طبيعتهما: [1]

1- تقليل حجم الاستثمارات في المخزون .

2- تلبية طلبات العملاء من السلع المنتوجة وذلك بالتنسيق مع أقسام الإنتاج والمبيعات في المنشأة.

هدف المنشأة واضح فإذا احتفظت المنشأة بكمية قليلة من المخزون قد تفشل في تلبية طلبات العملاء ، وإذا احتفظت بكميات كبيرة من المخزون لتلبية طلبيات العملاء فإن ذلك من شانه زيادة الاستثمارات المالية في المخزون، ةهنا يأتي دور الإدارة الناجحة للموازنة بين الهدفين.

التعبير عن أهداف إدارة المخزون بأنها عملية مقارنة بين الفوائد والتكاليف المترتبة على الاحتفاظ بالمخزون ، فمن جهة يعتبر الاحتفاظ بالمخزون عملية مكلفة مالياً، بسبب الاستثمارات الكبيرة، ومن جهة أخرى للاحتفاظ بالمخزون كبيرة لا يمكن انكارها أهمها أن المخزون الكافي يمكن المنشأة من

[1] د. يوسف محمد خان وآخرون، مرجع ساق، ص 265

السير في عملياتها الصناعية دون حدوث تعطل في الخطوط الإنتاجية، وبالتالي فإن الهدف الأساسي لإدارة المخزون هو الاحتفاظ بحجم معين الأمثل لابد وأن يكون مبنياً على عملية المبادلة بين الفوائد والتكاليف المترتبة على الاحتفاظ بالمخزون.

أسباب الاحتفاظ بالمخزون: [1]

على الرغم من أننا نعتقد أن التقسيم السابق لأنواع المخزونات قد أوضح إلى حد كبير لماذا يتم الاحتفاظ بأنواع معينة من المخزون إلا أنا=نا سوف نلخص أهم أسباب الاحتفاظ بالمخزون :

1- موسمية توفير المواد الخام أو السلعة: فقد يكون إنتاج المادة الخام موسمي يشكل ضرر معه الحصول على كل ما يلزم لجداول الإنتاج الزمانية بسعر مناسب مثل الأقطان اللازمة لعملية الغزل والنسيج.

2- طبيعة العملية التجارية والصناعية: تستلزم العملية التجارية عرض مجموعة من السلعة أمام المستهلك حتى يتثنى له اتخاذ القرارات المناسبة بمقارنة الشكل والجودة، والسعر لكل هذه السلع، ممل يستلزم الاحتفاظ بما يسمى بالمخزون المعروض للاستفادة منه في فروق الأسعار مثل ذلك بعض أصناف الجبنة.

تحديد كمية المخزون: [2]

إن المحاسبة عن المخزون تتطلب تحديد الكمية الفعلية للمخزون وفقاً للكمية بدقة واختيار نظام المخزون (نظام الجرد)، المناسب في تحديد الكمية المتعرفة والكمية المتبقية آخر المدة، وذلك حتى يمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة البضاعة

[1] د. محمد أحمد حسان، إدارة سلاسل الامداد والتوزيع ، الاسكندرية : الدار الجامعية، 2005، ص 239-240
[2] فانر ميجسي، وردبرت ميجسي، ص 557

المتبقية آخر المدة، حيث استخدم المحاسبون طريقتين رئيسيتين للتحقق من كمية المخزون الموجود في مخازن المنشأة وهما:

1- طريقة الجرد الدوري:

هو عبارة عن جرد الكامل لكل الأصناف الموجودة بالمخزن ويتم هذا الجرد في نهاية العام حيث يتم تسجيل المشتريات خلال الفترة في حساب المشتريات وفي نهاية الفترة يتم حصر الوحدات المتبقية بالمخازن ويتم تحديد تكلفتها بالطرق المحاسبية المتعارف عليها وذلك لتحديد تكلفة الوحدات المباعة والمعادلة العامة لتحديد تكلفة البضاعة هي كما يلي:

تكلفة البضاعة المباعة= مخزون أول المدة+ المشتريات – مخزن آخر المدة.

2- طريقة الجرد المستمر:

هو عبارة عن القيام بعملية الجرد المستمر خلال العام وفيها يتم تعديل الحسابات ذات العلاقة بالبضاعة بصفة مستمرة ومن متطلبات هذه الطريقة وجود سجلات تفصيلية للمخزون وأنصاف ليتم توضيح رصيد المخزون بصفة مستمرة دون الانتظار إلى نهاية الفترة إلا أنه يتطلب في نهاية العام الحاجة لعمل جرد فعلي على الأقل في نهاية العام لمطابقة الرصيد الدفتري بالرصيد الفعلي بالمخازن، والتأكد من حالة المخزون من تلف أو عجز أو زيادة أو ما شابه ذلك حتى يمكن تطبيق الأسس المحاسبية المناسبة.

تكاليف المخزون السلعي:

يتم في العادة دراسة مشاكل المخزون من وجهة نظر التكلفة ليس من وجهة نظر الربح ، والأنواع الرئيسية لتكلفة المخزون هي : [1]

1-تكلفة الطلب :

تشمل تكلفة الطلب كل المصاريف اللازمة لعمل طلبية واحدة، ويفترض في تلك التكلفة أن تكون ثابتة أي أن تكون هنالك نفس المصاريف في كل طلبية ، وتدخل ضمن تكلفة الطلب مصاريف الكتبة والمصاريف الخاصة بالشراء والفحص والاستقبال والدفاتر، علاوة على مصاريف النقل والبريد والتلفونات وغير ذلك ، ويمكن حساب تكلفة الطلب بقسمة التكلفة السنوية للطلبات على عدد الطلبات خلال تلك السنة.

2-تكلفة التخزين:

تشمل تكلفة التخزين على ما يلي:

أ- تكلفة رأس المال: الفوائد التي تدخل على رأس المال المستثمر في المخزون.

ب- تكلفة المخزن: وتشمل الايجار والإضاءة والتدفئة والأمن والخدمات الأخرى.

ت- الأعمال الدفترية: وتشمل مصروفات السجلات وغيرها.

ث- التأمين والضرائب.

ج- تكلفة تقادم السلع الموجودة بالمخزون.

ح- تكاليف متنوعة أخرى.

[1] د. محمد سليم ، الإدارة المالية، ص 310-311

ويتم جميع كل هذه التكاليف ويعبر عنها أما بدلالة النسبة المئوية لقيمة المخزون. في بعض الأحيان تزيد هذه النسبة عن 25% وإما بالجنية لكل وحدة كل سنة.

3- تكلفة العجز:

يحدث العجز عند نفاد أحد الأنواع من المخازن وبالتالي عدم مقابلة الطلب، وتحتوي تكلفة العجز على:

أ- في المواد الخام: تكلفة عدم الإنتاج، والتالف من المواد والإنتاج، وتكلفة الأمر بطلبية خاصة.

ب- في المنتجات النهائية : تكلفة عدم رضا المستهلك والتي تنعكس نتيجتها على المستقبل (فقد العملاء) نتيجة عدم امكانية التوريد أو التوريد المتأخر.

ت- في قطع غيار الآلات : تكلفة الآلات العاطلة والعمالة أو المواد التالفة والتأخير في التوريد.

4- تكلفة الفرصة:

عند استثمار رأس المال في المخزون فإن أي فرص أخرى متاحة لاستثمار ذلك المال تصبح غير ذوي موضوع، على سبيل المال فإن رأس المال كان من الممكن استخدامه لزيادة البحوث وأنشطة التطوير أو التوسع في الأسواق أو غيرها، والفرق بين العائد في حالة الاستثمار في المخزون والاستثمار في أفضل البدائل الأخرى يسمى تكلفة الفرصة.

5- تكلفة تحليل المخزون: [1]

[1] المرجع السابق، ص 312

عادة ما يؤخذ في الاعتبار تكلفة تحليل المخزون وبناء النماذج الرياضية الخاصة به.

6- تكلفة الوحدة من المواد المشتراة:

تكلفة الوحدة في السعر المدفوع لشراء وحدة واحدة من المواد الخام ، وبالطبع فإن ليست من التكاليف المباشرة للمخزون، حيث أنه يلزم دفعها في كل الحالات، ولكنها قد تتأثر بقرارات المخزون وعلى سبيل المثال، فإن طلب كميات كبيرة ينتج عنه تخفيض سعر الوحدة.

هذا الهدف من إدارة المخزون هو توفير المخزون المطلوب لتدعيم العمليات عند أقل تكلفة ، والخطوة الأولى في تحديد كل التكاليف التي تشتمل تكاليف الشراء والاحتفاظ بالمخزون.

الحاجة إلى المخزون:

لن يكون هنالك حاجة للاحتفاظ بالمخزون إذا ان إنتاج وتسليم المنتجات يتم بشكل فوري إلا كنوع من الحماية تغيرات الأسعار، إلا أنه بالرغم من التقدم الهائل في مجال الحسابات الإلكترونية والأتوماتيكية والإدارة العملية فإن عملية التصنيع والشراء ما زالت لا تتم بسرعة كافية لتجنب الحاجة إلى الاحتفاظ بالمخزون ، فالمنشأة تجب أن تحتفظ بالمخزون كي تتمكن من الوفاء باحتياجات عملائها فوراً، أو على الأقل بسرعة تكفي لتجنب تحول العملاء إلى مصدر توريد آخر فإن الإنتاج لا يمكن أن يتدفق بسهولة ويسر ما لم يتم الاحتفاظ بقدر مناسب من المواد الخام والإنتاج تحت التشغيل والأجزاء التامة.

أي أن المخزون وسليه:

- لاستيعاب أخطاء التخطيط والتغيرات غير المدركة في الطلب والتقدير التخفيف من أثرها.
- لتسهيل عمليات الإنتاج والتسويق وإتمامها بيسر وسهولة.

بالإضافة إلى أن المخزون يساعد على تفادي أو تخفيض مشكلة اعتماد أجزاء التنظيم (الأقسام والفروع)، على بعضها البعض ، وبالتالي تمكين كل جزء منها أن يعمل بكفاءة ، أيضاً تجنب مشاكل الاعتماد على التوفيقات الحرجة والمهمات من الأخرين. [1]

[1] د. هاشم أحمد عطية، محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000م، ص 107-108

المبحث الثاني

الإفصاح عن المخزون السلعي

(مفهومه ، تعريفه ، أهدافه ، متطلباته)

مفهوم الإفصاح المحاسبي :

الإفصاح في المحاسبة هو المقياس لإظهار المعلومات المالية سواء أكانت كميه أو وضعيه في القوائم المالية أو الهوامش أو الملاحظات والجداول المرفقة ، مما يجعل القوائم المالية لأطراف الخارجية للمنشأة والتي لديها سلطة إدارة المواد للحصول على المعلومات التي ترغبها وذلك بغرض تمكنه باتخاذ قرارات رشيدة تتعلق أساساً بالاستثمار في الشركة أو منح الائتمان لها وأن يتم الإفصاح في الوقت والزمن المناسب دون تأخير حيث أن للمعلومات قيمة وقفيه إذا لم يتم الإفصاح عنها سوف يكون عدم الجدوى والفائدة [1].

إن الإفصاح هو العملية التي من خلالها تتصل المنشأة مع الأطراف الخارجية وهذا المفهوم على جانب كبير من الأهمية من الناحية النظرية والتطبيقية [2].

كما أن مجلس معايير المحاسبة العالية الأمريكية (FASB) فإن التقدير المالي " الإبلاغ " يجب أن يقدم معلومات مفيدة للمستثمرين الحالين والموثقين والدائنين ومستخرجي المعلومات الآخرين للاتخاذ قرارات الاستثمار والأقراض وغيرها [3].

---

[1] محمد فخر الدين عبد المعطي بهجة ، الإفصاح في القوائم المالية وموقف المراجع الخارجي منه ، (المملكة العربية السعودية : مركز النشر العلمي ، جامعة الملك عبد العزيز : آل سعود ، الطبعة الأولى ، 1986/ ، ص 33 .

[2] محمد فداء الدين عبد المعطى بهجة ، عبد الله قاسم يمانى ، الأثر المتوقع لمعيار العرض والإفصاح العام على مستوي الإفهام العام وعلى مستوى الإفصاح في القوائم المالية المتوترة للشركات المساهمة ، السعودية ، جامعة الملك عبد العزيز ، آل سعود ، مجلة العلة الادارية ، المجلد الثاني ، العدد الأول ، 1995م ، ص 63 .

[3] صالح محمد السيد ، الإفصاح المحاسبي بين النظرة والتطبيق ، رسالة دكتوراة في فلسفة المحاسبة غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2005 من ، ص 71 .

أما المفهوم المعاصر للإفصاح هو الكشف عن ما إخفاء من المعلومات سواء كان ذلك الإخفاء عن طريق الاختصار بطريقة العرض أو عن المألوف مما يؤدي ذلك إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية [1].

تعريف الإفصاح المحاسبي :

في اللغة : أ/ الإفصاح هو البيان والظهور ، أفصح الصبح إذا ظهر ، والكلام الفصيح واضح المعنى سهل اللفظ . ب/ هو إظهار سر أو شئ غامض . ج/ ويقال أوضح الأمر وضح وأفصح عن مراده وخصه [2].

الإفصاح في الفكر المحاسبي :

يقصد بالإفصاح الطريقة التي يتم بها عرض البنود المختلفة في القوائم المالية وما يرفق بها من بيانات تساعد على جعل القوائم المالية واضحة وفي موضع ثقة لمشروع المعلومات كما أنها توفر معلومات إضافية يمكنهم على إتخاذ القرارات المالية المناسبة [3] ويعرف على أنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء أكانت كمية أو وصفيه في القوائم المالية أو الهوامش والملاحظات والجداول والملاحق المكملة لها في الوقت المناسب مما يجعل القوائم المالية غر مضللة وملائمة لمستخدميها من الأطراف الخارجية ويستخدم لفظ الإفصاح في المحاسبة لكي يصف تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدة الاقتصادية والتى يتوقع أن يؤثر على القرارات المستخدمة للتقارير المالية وأن لفظ الإفصاح يشير إلى المعلومات العاليه بكامله وليس محدداً فقط بالقوائم المالية [4] كما عرفه آخر بأن الوضوح والكشف التام كما جاء أو كما جاء من المعلومات

---

(1) د. على الجارم ، ود . مصطفي أمين ، البلاغة الواضحة ، القاهرة ، دار المعارف للنشر ، 1987م ، ص 46.

(2) إبراهيم مصطفي وآخرون ، المعجم الوسيط ، القاهرة ، مجمع اللغة العربية ، الجزء الثاني ، 1996، ص 217 .

(3) موسوعة تقديم إدارة البنوك الإسلامية ، الجزء السادس ، تقدير الدور المحاسبي للمصارف الإسلامية ، القاهرة : المعهد العالي للفكر الإسلامي ، النهار للطباعة والنشر والتوزيع ،196م ، ص 969 .

(4) د. عطا أحمد البنوك ، معايير المحاسبة الدولي ، الرياض : مطابع الشرق الأوسط ، 1995 ، ص 119 .

المحاسبية[1]. بالقوائم المالية باعتبار أنها منتجات نهائية ومخرجات من أعمال المحاسبة المالية[2]. تفيد الأطراف المعنيه في إتخاذ القرارات [3] .

أهداف الإفصاح : يمكن توضيح الإفصاح كما يلي[4]

1- تقديم معلومات مفيدة للمساعدة في إتخاذ قرارات إقتصادية رشيدة .

2- أن تشتمل القوائم المالية على معلومات تساعد مستخدميها على توجيه مدخراتهم نحو الإستثمار في المنشأة ذات العائد لتحقيق المجزى الأمر الذي يترتب عليه التوزيع الأقل للموارد الاقتصادية المحدودة .

3- أزالة الغموض تجنب التضليل في عرض المعلومات المالية والمحاسبية [5]

4- مساعدة متخذي القرارات في صنع قرارات سليمة مبنية على معلومات دقيقة وبذات الجانب الاستثماري ، لذا يتطلب أن يكون حجم وقيمة المعلومات المحاسبية ونوعيتها الموضح عنها يتناسب مع أهمية القرارات المزعمه اتخاذها على ضوء توفر تلك المعلومات على أن الاهتمام بالإفصاح مرتبط زمنياً بتحديد نتائج وفهم وإستيعاب الحاضر والتنبؤ بالمستقبل [6].

- متطلبات الإفصاح عن المخزون :

من واجب الإدارة الإفصاح عن المخزون والإفصاح عن طريقة تقيمه والمخصصات المعدة له وأيضاً لو كان هنالك مخزون بضاعة مشترك أو بضاعة تالفه وكل ذلك مفيد في تقييم كفاءة الإدارة في العمليات التشغيلية وأن لم تفعل فواجب المراجع أن يوضح أن ذلك بتقريره وأيضاً إصدار تحفظ في تقريره عن تمكين الإدارة على الإشراف على الجرد

---

(1) د. على الجارم ، ود . مصطفي أمين ، البلاغة الواضحة ، القاهرة ، دار المعارف للنشر ، 1987م ، ص 46.

(2) إبراهيم مصطفي وآخرون ، المعجم الوسيط ، القاهرة ، مجمع اللغة العربية ، الجزء الثاني ، 1996، ص 217 .

(3) موسوعة تقديم إدارة البنوك الإسلامية ، الجزء السادس ، تقدير الدور المحاسبي للمصارف الإسلامية ، القاهرة : المعهد العالي للفكر الإسلامي ، النهار للطباعة والنشر والتوزيع ،196م ، ص 969 .

(4) د. عطا أحمد البنوك ، معايير المحاسبة الدولي ، الرياض : مطابع الشرق الأوسط ، 1995 ، ص 119 .

(5) د. كمال عبد العزيز النقيب ، مقدمة في نظرية المحاسبة ، عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2004م ، 204 .

(6) د. رضوان فلوة حتان ، النموذج المحاسبى المعاصر من المبادئ إلى المعايير ، عمان ، دار وائل للنشر ، 2003م ، 445.

أو تقييم المخزون لأهمية المخزون سواء من حيث الوزن النسبي لاجمالى الاستثمار أو كفاءة الإدارة في توجيه الاستثمار وأيضاً كفاءة الإدارة في تسعير المنتجات وعمليات التسويق وذلك تطبيقاً لمبدأ الإفصاح الكامل بإدراج تكلفة المخزون وإدراج قيمة المخصصات مطروحة منه الإيضاحات المتممة للقوائم الماليه وأيضاً في تقرير مراقب الحسابات يتم التسوية لطريقة تقييم المخزون والحد الأدني للطب ومخصص إنخفاض الأسعار .

- يجب أن تفصح القوائم المالية عن المعلومات التالية : [1]

أ. السياسات الحسابية إلى المتبعة في حساب تكلفة المخزون السلعى بما في ذلك الطريقة المستخدمة في تلك التكلفة .

ب. القيمة الاجمالية للمخزون المصنعة على نحو يلائم المنشأة .

ج. قيمة المخزون المحتفظ بسعر صافي القيمة البيعية .

د. مبالغ أية خدمات في المخزون تم عكسها كإيراد في الفترة .

هـ. الأحداث والظروف التي أدت إلى عكس تكلفة تزيل المخزون .

و. قيمة المخزون المرتب كضمان للمطلوبات .

وتعد المعلومات عن تقييم المخزون السلعي المحتفظ به بمختلف تصنيفاتها ومدي التغييرات التي جرت بالمخزون على درجة للمخزون هي البضاعة ولوازم الإنتاج والمواد والبضاعة الجاهزة ، كما يجب أن تفصح القوائم المالية عن استخدام طريقة الوارد أمر صادر في تحديد تكلفة المخزون وفقاً للمعادلة البديله المسموح بها عن الفرق بين قيمة المخزون كما هو مبين في القوائم المالية الأساسية :

---

[1] د، محمد اسماعيل محمد حسانين ، الاثار المترتبه تسعير المخزون السلعى على القوائم المالية ، المجلة العليا للبحوث والدراسات التجارية ، جامعة حلوان ، مصر ، السنة ارابعة عشر ، 2000م ، ص 44 .

أ/ كان القيمة التي تم التوصل إليها أو صافي القيمة البيعية أيهما أقل .

ب/ التكلفة الحالية في تاريخ قائمة المركز المالي كصافي القيمة البيعية أيهما أقل .

كيفية الإفصاح عن المخزون السلعي القوائم المالية حسب المعيار الدولي رقم (2) :

الإفصاح في قائمة المركز المالي :

يقدر المعيار المحاسب عن المخزون السلعي رقم (2) فقرة خاصة يعرض المخزون ، إلى أنه أورد إحكاماً في قاعدة الإفصاح تعالج عرض المخزون فهي القوائم المالية (قاعة 21 فقرة ب) (2) .

يتطلب المعيار الدولي الثاني لمحاسبة المخزون المعدل الافصاح عن معلومات عن بنود المخزون السلعي وقيمتها والتغير الذي طرأ عليها يعتبر مفيداً لمستخدمي القوائم المالية ، كما طلب المعيار عند استخدام معادلة الوارد أخيراً بصرف أولاً أن تصفح القوائم المالية عن الفرق بين قيمة بضاعة آخر المدة في قائمة المركز المالي عن ما يلي :-

أ/ قيمة المخزون آخر المدة محسوباً على أساس معادلة الوارد أولاً يصرف أولاً والمتوسط المريح من جهة ، وصافي القيمة الممكن تحقيقها من جهة أخرى أيهما أقل.

ب/ قيمة المخزون السلعي في تاريخ قائمة المركز المالي محسوباً على أساس التكلفة الجارية ، وصافي القيمة الممكن تحقيقها من جهة أخرى أيهما أقل وقد أورد المعيار القاعدة التالية للإفصاح عن قيمة المخزون المنصرف في القوائم المالية إما عن قيمة المخزون السلعي الذي تم تعيينه كقيمة خلال الفترة أو تكلفة التنفيذ العائد إلى الإيراد المفيده كمصروف خلال الفترة وتفصح كالآتي :

البيان	الإيضاح	المبلغ	البيان	الإيضاح	المبلغ
الجهات	Xx	xxx	الجهات	xx	xxx
الجهات غير المتداولة	Xx	xxx	(–) تكلفة البصات	xx	xxx
الجهات المتداولة	Xx	xxx	جملة الربح أو الخساره		xxx
المخزون السلعي	Xx	xxx	المصروفات	xx	xxx
المدينون	Xx	xxx	**صافي الربح قبل الضرائب**		xxx
أوراق القبض	Xx	xxx	الضرائب		xxx
النقدية	Xx	xxx	صافي الربح		xxx
أجمالي المعدات		xxx			

المصدر : رجال الدين الحرب ، ود أحمد عبد الله الحاج

الإدارة المالية (بنك اتخاذ القرارات ، الأسكندرية ، الدار الجامعية

ويرى الباحث أن المعايير المحاسبى رقم(2) قد أفصح قيمة المخزون السلعي ضمن تكلفة المبيعات ويعبر إيضاحاً غير كامل برغم أنه تم الإفصاح عنه في الإيضاح بالمعادلة على النحو التالي :

رصيد المخزون أول المدة	xxx
المشتريات خلال العام	xxx
تكلفة البضاعة المباعه	xxx
الرصيد أخر المدة	xxx

المبحث الثالث

طرق تقييم المخزون السلعي

تقييم المخزون:

كثيراً ما تحتاج المنشاة إلى تحديد قيمة الموجودات المخزنية المتوفرة لديها في وقت معين وغالباً ما تواجه الإدارة هذه المشكلة عند إعداد حساباتها الختامية وقوائمها المالية في نهاية السنة المالية.

حيث تؤثر قيمة المخزون السلعي في تحديد قيمة أرباح المنشأة من ناحية وقيمة أصولها المتداولة من الناحية الأخرى.

وتتلخص مشكلة تقييم المخزون السلعي في تحديد أن تكاليف توفير المواد ومستلزمات الإنتاج غالباً ما تتغير بين الزيادة والنقص خلال الفترة المحاسبية.

ومما يزيد المشكلة تعقيداً أن إدارة المنشاة تجد نفسها مواجهة بعدة طرق رغم عدم وجود قواعد محددة للمساعدة في اختيار أفضلها. [1]

عندما تكون الأسعار السوقية في حالة عد استقرار وثبات فإنه يتلاتب على شراء كميات متعددة من المادة الواحدة خلال فترة المخزون بأسعار مختلفة في نهاية الفترة المحاسبية.[2]

[1] د. عبدالعزيز جميل، د. ناجي فوزي خشبة، إدارة الشراء والمخزون، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م) ص 333

[2] د. علي بالله حاكم، إدارة المشتريات والمخازن، (منشورات جامعة السودان المفتوحة، برنامج العلوم الإدارية، الخرطوم، 2006م)، ص 244

ويعتبر تحديد قيمة مخزون آخر الفترة بمثابة خطوة أساسية لتحديد تكلفة البضاعة المباعة، وعند فصل تكلفة البضاعة المتاحة للبيع إلى عنصريها من بضاعة مباعة وغير مباعة فإن اهتمامنا بالمبلغ الصحيح لتكلفة البضاعة المباعة يعادل اهتمامنا بتحديد المبلغ الصحيح للمخزون.

أهمية الدقة في تقويم المخزون:

تعتبر النقدية وحسابات العملاء والمخزون السلعي من أكثر الأصول المتداولة أهمية في معظم الشركات ومن بين هذه الأصول الثلاثة يكون المخزون السلعي هو الأكبر في العادة ونظراً لكبر حجم هذا الأصل نسبياً مقارنة مع الأصول الأخرى فإن الخطأ في تقويمه قد يؤدي إلى تشويه المركز المالي للمنشأة وعدم الدقة قي قياس صاف الدخل الأمر الي يؤدي إلى عدم الثقة في القوائم المالية.[1]

وإن حدث خطأ في المخزون السلعي سيؤدي حتماً إلى أخطاء أخرى في الأرقام الميزانية العمومية وقائمة الدخل مثلاً، مجموع الأصول المتداولة ، إجمالي الأصول، وحقوق الملكية وإجمالي الالتزامات ، تكلفة البضاعة المباعة، ورقم إجمالي الربح، وصافي دخل الفترة حيث أن مخزون آخر المدة هو نفسه مخزون أول الفترة للسنة التالية، وهذا يعني أن دخل السنة التالية أيضاً غير صحيح وذلك بنفس قدر الخطأ الذي حدث في مخزون آخر السنة السابقة ويقوم المخزن من حيث القيمة المالية. [2]

[1] فالتر مجيس، وروبرت ميجس، مرجع سابق، ص 557- 558

[2] د. مكرم عبدالمسيح باسلي، المحاسبة الإدارية الأصالة والمعاصرة، (المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2007م)، ص 26

ويقصد بالقيمة الصافية الفرق بين الأصول والخصوم، ويختلف تحديد القيمة الصافية في المفاهيم المحاسبية والإدارية والاقتصادية في كيفية قياس مفرداتها من الأصول والخصوم.

فالمفهوم المحاسبي للقيمة الصافية يقصد به الفرق بين الأصول والخصوم الفعلية في تاريخ معين، أما المفهوم الإداري لها فيعتمد على تعديل الأصول والخصوم الفعلية باستخدام الأرقام القياسية للتعبير عن أثر التغيير في مستوى الأسعار في تاريخ معين على الأصول والخصوم، ويعتبر القيمة الصافية معبرة عن الفرق بين قيمة الأصول والخصوم في تاريخ معين وتحتسب القيمة الصافية وفقاً لهذا المفهوم على أساس الفرق بين الأصول والخصوم التقديرية. [1]

طرق تقويم المخزون السلعي:

1- طريقة التميز المحدد: تستخدم هذه الطريقة في تقييم المخزون السلعي للأصناف من السهل تمييزها عن بعضها البعض، سواء من حيث الشكل ، ومصدر الشراء ، وتاريخ الشراء، أو أي علامات مميزة أخرى تمكن من خلالها التعرف على تكلفة الشراء، وغالياً تستخدم هذه الطريقة في المنشأة التي تتعامل في عدد من محدد من الأصناف ذات القيمة العالية.

ويتم تسعير وتقييم المخزون السلعي بناء على هذه الطريقة على أساس التكلفة الفعلية لشراء الوحدة من الصنف، مثلاً إذا تبين أن رصيد المخزون التي يجب تقييمه يصل إلى 2500 وحدة وتمييزها إلى أربعة مجموعات.

[1] المرجع السابق، ص 23

الانتقادات الوجهة لهذه الطريقة: أن المشكلة الأساسية في استخدامها في صعوبة تحديد فئة سعر تكلفة الشراء التي تنتمي إليها الوحدات المخزنة، إذا كانت هنالك صعوبة التمييز بين الأصناف المخزنة وكذلك كثرة الأصناف بشكل يصبح من الصعب عملياً تصنيفها إلى فئات حسب تكلفة الشراء. [1]

2- طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً: **(First in First Out)**

هذه الطريقة يتم بموجبها تسعير الوحدات المنصرفة وهي تعني أن تسعير كل كمية تصرف من المخازن تقوم بأقدم الأسعار الموجودة في المخازن حسب ترتيب فترة شرائها أي المواد بأقدم الأسعار هي الأولى بالصرف للعمليات للإنتاج، وعلى ذلك فإن سعر المواد المنصرفة قد يكون على أساس أقدم الأسعار وفي حالة إرجاع جزء من المواد التي سبق منها إلى المخازن مرة أخرى بنفس السعر الذي يسبق أن صرف به. [2]

يرى أصحاب هذه الطريقة أن الوحدات تحت التشغيل في إنتاج المرحلة خلال الفترة ولا تندمج مع باقي عناصر إنتاج المرحلة بل تبقى مستقلة حتى يتم إنتاجها وتصل إلى 100% بالنسبة بجميع عناصر التكلفة.

طريقة الوارد أولاً صادر أولاً تعني أن الأسعار والكميات التي تصرف من المخازن بأقدم الأسعار الموجودة في الشراء والوحدات التي لم يكتمل تشغيلها خلال فترة التشغيل تكون مع باقي العناصر وهي عناصر للإنتاج وتكون مستقلة حتى أن تصل إلى كامل الصنع.

[1] د. عبدالعزيز جميل مخيمر، د. ناجي محمد فوزي خشبة، مرجع سابق، ص 336
[2] د. نايل عس، د. نضال الخلف، محاسبة التكاليف – مدخل حديث، ص 162

أ/ خطوات طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً:

1- تحدد مستوى الإنجاز الذي وصلت إليه الوحدات تحت التشغيل في أول المدة بالنسبة لكل عنصر من عناصر التكلفة.

2- تبقى وحدات التشغيل في أول المدة محتفظة باستقلاليتها وستنتج الإنتاج المعادل لها على أساس ما تحتاجه من إكمال إلى الوصول إلى 100% كل عنصر.

3- لا تحلل كلفة الوحدات تحت التشغيل في أول المدة إلى عناصرها وبالتالي لا تضاف هذه الكلفة إلى ما يقابلها من عناصر تضاف إلى المرحلة خلال الفترة بل تبقى الكلفة بهذه الوحدات قائمة بذاتها ويحدد ما يلزم لإتمام هذه الوحدات من تكاليف في الفترة الحالية.

4- يتم احتساب كلفة الوحدة من الإنتاج المعادل بالنسبة لكل عنصر من عناصر الكلفة المضافة إلى المرحلة خلال الفترة.

5- تحدد تكلفة الإنتاج التام خلال الفترة والمرحلة التالية وهذا يشمل كلفة الوحدات التي كانت تحت التشغيل في أول الفترة. [1]

ب/ مميزات طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً:

1- تقوم هذه الطريقة على فرض منطقي مقبول يتماشى مع مبادئ التخزين السليمة وهي أقدم الكميات يجب صرفها.

2- تمنع حدوث التلف في بعض المواد بسبب قلة التخزين.

3- سهولة تطبيق هذه الطريقة دفترياً.

[1] د. نايل عس، د. نضال الخلف، محاسبة التكاليف – مدخل حديث، ص 163

4- يتم تقييم المخزون في آخر المة بأحدث إعار والتي تكون متقاربة مع أسعار السوق.

ج/ عيوب طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً:

- لا تتناسب في حالات التغلب في الأسعار مما يؤدي إلى تحميل الإنتاج في تكاليف مختلفة خلال السنة الحالية.
- لا تتماشى مع أسعار المواد حسب هذه الطريقة مع الأسعار الجارية وبالتالي فإن تكاليف المنتج لا تتناسب مع أسعار السوق. [1]

3- طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً: **(Last in First Out)**

تلجأ هذه الطريقة في تقييم المخزون اتجاهاً مخالفاً لطريقة الوارد أولاً يصرف أولاً، حيث يتم تقييم المخزون المنصرف على أساس تكلفة أحدث طلبية تسلمها المنشأة، أما المخزون المتبقي في نهاية العام فيتم تسعيره على أساس تكاليف الطلبيات التي تم تسلمها من قبل في ضوء الكمية المتوافرة من هذا المخزون، ورغم أن التقييم على أساس الوارد أخيراً يصرف أولاً يعكس التكلفة الحقيقية للمواد المنصرفة أو البضاعة وقت استخدامها، فإنه يعاب عليه عدم إظهار الأرباح الحقيقية للمنشأة في حالة تغير الأسعار هبوطاً أو صعوداً، وفي ظل الاتجاه الصعودي لمعدلات التضخم يتوقع أن تكون أسعار المنتجات المشتراه أخيرا أعلى من أسعار مثلها المشتراة في الفترة السابقة، مما يعني أن أسلوب الوارد أخيراً صادر أولاً يترتب عليه إرتفاع الرصيد المتبقي من المخزون ليصبح مع مرور الزمن بعيد عن الأسعار الجارية وهذه فجوة سوف تطبق في أسلوب الوارد أولاً صادر أولاً، الأرصدة القديمة من المخزون

[1] طلال عبدالحسن حمزة الكسار، محمد جلال أحمج البياتي، محاسبة التكاليف (مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، د. م)، ص 281

تستخدم أولاً ما يقلل من حد الفرق بين القيمة الدفترية للمخزون المتبقي وقيمته السوقية.[1]

أ/ مزايا الوارد أخيراً يصرف أولاً:

- يتم تحميل التكلفة الجارية للإنتاج بأحدث الأسعار للمواد المشتراة وهي الأسعار التي ستدفع من جديد.
- يجري تقييم المخزون الفعلي بأسعار الشراء القديمة وهذا يحول عن تضخيم الأرباح بمبالغ ضخمة ناتجة عن تضخم قيمة المخزون.
- تناسب هذه الطريقة السلع القابلة للتخزين فترة طويلة.تناسب هذه الطريقة الوحدات الاقتصادية التي تتبع سياسة الاحتفاظ بكميات كافية لتغطية الاحتياجات حاضراً أو مستقبلاً.
- أن تكلفة الإنتاج سوف تتماشى مع مستوى الأسعار السائد في الأسواق وبهذا يمكن الإدارة من رسم سياساتها البيعية الملائمة.
- في الصناعات التي تكون معرضة لتقلبات كبيرة في أسعار المواد الخام تقدر بضاعة آخر المدة بأسعار معتدلة مما يجعل الأرباح الناتجة عن تقييم المخزون تختفي ، وبذلك يكون هنالك توازن في الأرباح.
- في حالة ميل الأسعار إلى الإرتفاع تكون تكاليف الإنتاج مع سعر السوق.

هذه الطريق أفضل من الأولى أحياناُ تفضل لسهولة تطبيقها في الدفاتر.[2]

[1] د. منير إبراهيم هندي، سلسلة الفكر الحديث في الإدارة المالية، الفكر الحديث التحليل المالي وتقييم الأداء، مدخل حكومة الشركات، الطبعة الأوى، (الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية2009)، ص 349- 350

[2] د.منير محمد سالم، د. محمد عصام الدين زايد، المحاسبة عن التكاليف (د.م، د.ن، د. ت)، 171

ب/ عيوب الوارد أخيراً يصرف أولاً:

- أنها تتميز بالتعقيد والصعوبة سواء من ناحية تنفذ المخزون وفصل الترتيبات المختلفة وترتيبها بحيث الحداثة أو من ناحية العمل المحاسبية وسهولة بطاقات مراقبة المخزون.
- تؤدي إلى اختلاف تكلفة الإنتاج والطلبيات وأوامر التشغيل المختلفة بالرغم ممن تماثل الظروف الفنية والتطبيقية للإنتاج وذلك بسبب اختلاف تكلفة المواد المستخدمة في الإنتاج.
- تنِشأ مشاكل محاسبية متعددة بسبب ارتجاع الخامات والمواد من الأقسام إلى المخازن أو الموردين وهذه الطريقة لا تطبق إلا على نطاق ضيق وفي حالة توافر بعض الشروط منها استعمال أنواع متعددة من المواد يلزم استخدامها باستمرار وبكميات كبيرة في الإنتاج.
- تظهر تكلفة المخزون السلعي وفقاً لهذه الطريقة في القائمة المركز المالي بقيمة أقل مما يجب نظراً لاستخدام أسعار أقدم كميات وردت إلى المخازن كأساس لتقييم المخزون السلعي آخر المدة.[1]

إن المخزون الباقي في نهاية المدة من المستلزمات السلعية سوف يظهر بقيمة مختلفة بشكل واضح عن أسعار السوق.

4- طريقة متوسط التكلفة المرجح (المتحرك):

تقوم هذه الطريقة على احتساب متوسط تكلفة الصنف الموجود بالمخزن عقب كل شراء جديد، ويستخدم هذا المتوسط لتسعير المواد الصادرة حتى تنتهي المنشآت

[1] د. هشام أحمد عطية، محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، (القاهرة: الدار الجامعية، 2000م)، ص23

كميات جديد من هذا الصنف بأسعار مختلفة بناءاً عليه فإن هذه الطريقة تستخدم التكلفة المتوسطة وليس التكلفة الفعلية.[1]

أ/ مميزات استخدام متوسط التكلفة:

- أنها طريقة تمكن إدارة المنشأة من تقليل بيانات التشغيل والوصول إلى توقعات سليمة عن الإنتاج والتكاليف في المستقبل.
- يقلل استخدام السعر المتوسط من أثر التقلبات التي تحدث في أسعار المواد على تكلفة الإنتاج وعلى قيمة المخزون السلعي وحدة ارتفاع أو انخفاض الأسعار مما يؤدي ذلك في اختلاف تقدير التكاليف والأرباح. [2]
- تمكن إدارة المنشأة من تحليل بيانات التشغيل والوصول إلى توقعات سليمة عن الإنتاج والتكاليف في المستقبل.
- يقلل استخدام السعر المتوسط من أثر التقلبات التي تحدث في أسعار المواد.[3]

عيوب طريقة متوسط التكلفة (المرجح):

- لا يمكن تطبيق هذه الطريقة في حالة إتباع الوحدات الاقتصادية لنظام أوامر التشغيل.
- تأجيل عملية التسعير إلى نهاية المدة/ نهاية الشهر يعمل على تركيز العمل في وقت قليل أحياناً لا يتناسب مع ضخامة العمل.
- لا تراعي هذه الطريقة التسلسل الزمني لحركة توريد المستلزمات السلعية عند الصرف منها للإنتاج.

[1] د. أحمج نور، محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية (رواي للإعلان، د. م، 1986م)، ص 404
[2] . عبدالستار محمد العلي، مرجع سابق ص 60
[3] د. نايل عدِس، د. نضال خلف، مرجع سابق، ص 166

- عدم إظهار الأرباح الحقيقية والمركز المالي الصحيح في ظل التقلبات المستمرة والجوهرية في مستويات أسعار المستلزمات تستخدم هذه الطريقة ثلاثة أنواع لمتوسط التكلفة هي :
  - المتوسط البسيط
  - المتوسط الموزون
  - المتوسط المتحرك

الفصل الثانـي

القوائم المالية

المبحث الأول: مفهوم المعلومات

المبحث الثانـي: جودة القوائم الماليـة

المبحث الأول

جودة معلومات القوائم المالية

مفهوم المعلومات:

1- مفهوم المعلومات في اللغة:

المعلومات معناها معطيات ، معلومة واحدة المعلومات، معلوم معناها معروف أو محدد او معطى. [1]

المعلومات هي مقياس لمقدار المعرفة وليس المعرفة ذاتها، ووحدة قياس المعلوماتية هي الرقم الثنائي الواحد والصفر، فالمعلوم في النحو يعني الشيء المعروف، والمعلوم عند الحكماء والمتعلمين تعني ما من شأنه أن يعلم، فالحكماء قالوا ما يمكن أن يعلم أما لا تحقق له بوجه من الوجوه هو المعدوم، وأماله تحقق ما هو الموجود ، والموجود إما ان يكون وجوده أصيلاً يترتب عليه آثاره فهو الموجود الخارجي والعيني ، ولا وهو الموجود الظلي الذهني.[2]

2- مفهوم المعلومات اصطلاحاً:

تمثل المعلومات عنصراً مهما في حياتنا ، فقد أصبحت موردا استراتيجيا تعتمد عليه المنشآت في مواجهة ظروف المنافسة ، فالبيئة التي تحيط بالمنشآت تكون دائماً في حالة من التعبير المستمر والسريع والمواكب، لذلك تحتاج إلى المعلومات التي تساعدها في صنع القرارات.[3]

---

[1] روحي البعلبكي، المورد، د، ط 21، (بيروت دار العلم للملايين، 2007م) ص 1073

[2] نبيل الزهيري، معجم المصطلحات اللغوية في المعلوماتية، (بيروت: مكتبة لبنان ناشرون 2006)، ص 389

[3] د. أحمد فوزي ملوخية، نظم المعلومات الإدارية، (الإسكندرية: مؤسسة حورس الدولية، 2005)، ص 2

المعلومات هي بيانات تمت معالجتها بعد ان يتم تحسينها وتحليلها وتنظيمها، وتلخيصها بشكل يسمح باستخدامها والاستفادة منها حتى تصبح ذات معنى، لذلك فإن البيانات قبل معالجتها قد لا تكون صحيحة ومفيدة لاتخاذ القرار، فالمعلومات هي البيانات التي خضعت للمعالجة والتحليل والتفسير بهدف استخراج المقارنات، والمؤشرات والعلاقات التي تربط الحقائق والأفكار والظواهر مع بعضها البعض، كذلك تعتبر المعلومات تسجيلاً للخبرات المفيدة احتياجات متخذ القرار وتقليل حالات عدم التأكد، فاتخاذ القرار الإداري يحتاج إلى أن تتحول البيانات إلى معلومات، والتي تساعد على زيادة الترابط بين المنشأة وجمهورها ، عليه لا بد من التأكد أن المعلومات بالنسبة لشخص ما قد تكون بيانات بالنسبة لشخص آخر، فمثلاُ عدد الساعات في العمل قد تكون معلومات لكل عامل بينما تعتبر بيانات لقسم المالية عندما يرقب في عمل جدول الرواتب للعاملين، مما يمكننا أن تستنتج الآتي: [1]

1- البيانات مادة خام يصعب اتخاذ قرار في ضوئها .

2- المعلومات مادة تمت معالجتها بما يسمح باتخاذ قرار في ضوئها.

3-تتحول البيانات إلى معلومات بعد إجراء المعالجة عليها.

المعلومات عبارة عم بيانات وضعت في محتوى ذا معنى ودلالة لمتلقيها ، بحيث يخصص لها قيمة لأنه يتأثر بها أو لأنها تحقق له منفعة، أو هي بيانات تم تقديمها بطريقة ذات معنى ودلالة أكثر لمتلقيها لكي تساعده على اتخاذ قرار ما، مما سبق يتضح أن مفهوم المعلومات يركز على وجهة نظر المستخدم واحتياجاته التي تجعله يخصص أولا يخصص قيمة معلوماتية للبيانات طبقاً للرؤية الإدارية.

[1] د. فائز جمعة النجار، نظم المعلومات الإدارية (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2005م)، ص 20

المعلومات هي عبارة عن البيانات التي يتم وضعها في إطار ذو معنى ودلالة وفائدة، والتي تم توفيرها للمستقبل والذي يتم استخدامها في صنع القرارات ، فالمعلومات تشتمل على الاتصال والاستقبال لعملية الذكاء والمعرفة فهي تبلغ وتنذر وتفاجئ وتستشير وتقلل عدم التأكد، وتظهر بدائل إضافية او تساعد على التخلص من بدائل غير مفيدة أو غير مجدية ، وهي أيضاً تؤثر على الأفراد وتستثيرهم لاتخاذ تصرفات معينة، وفي مجال الأعمال على وجه الخصوص فالمعلومات يجب أن تعطي اشارات تحذيرية مبكرة غي اتخاذ القرارات مبكرة في اتخاذ القرارات والقيام بالمهمات في المنشآت.

يرى ألفن نوفلر أن المعلومات هي أهم مادة اولية على الاطلاق لأنها لا تنفذ مع كثرة الاستخدام بل على العكس هي السلعة الوحيدة التي تتضاعف بالاستخدام ، فهي إذن ثروة تتضاعف إذا استخدمت بالشكل المناسب، فالمعلومات هي سلاح العمر ، بل هي مرادف للقوة كما قال فرانسين بيكون فالمعلومات هي ذاكرة الأمة وتراث الإنسانية ، وهي المورد الأساسي الذي لا يقدم أي نشاط إنساني بدونه، فإذا كان المجتمع بمثابة الجسم فإن المعلومات تقو بدور الشرايين التي تغذي الجسم وتمده بما يكفل حياته بل أن البعض ذهبوا ووصلوا في تحليلهم إلى أننا سنصل إلى حالات نرى فيها مجتمع النخبة أو الصفوة بين أغنياء الملعومات. [1]

وهنا يمكن للبحث تحديد مفهوم المعلومات بأنها عبارة عن بيانات تنظمها وتنقيها بشكل جوهري ومفيد بحيث يؤثر هذا التنظيم على سلوك وردود أفعال المستخدمين في شتى المجالات ويمكنهم من اتخاذ قراراتهم بناءاً عليها.

[1] د. ثابت عبدالرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة (الإسكندرية: الدار الجامعية ، 2005م)ص 74

خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

لم يعد هناك أي شك بان المعلومات أصبحت في عصرنا الحالي مورداً جديدة ورئيسياً لأي منشأة بغض النظر عن طبيعة نشاطها أو حجمها أو ملكيتها، فالمعلومات هي أحد ثلاثة موارد مهمة في المنشآت هي، الموارد البشرية ، الموار المالية ، والمعلومات، فالمعلومات بالنسبة للمنشآت الأعمال المعاصرة والناجحة هي بمثابة القاعدة الأساسية التي تعتمد عليها لممارسة أعمالها لذلك أكد فرنسلين على أهمية المعلومات للمنشأة عندما أشار إلى أن تدفق المعلومات هو السبيل للحياة حيث تمثل المعلومات وكيفية السبل لايجاد خصائص لها. عليه هنالك عشرة خصائص أساسية للمعلومات وهي:

1- التوقيت: أي أن يتلقى المستخدم المعلومات في الوقت الذي يحتاجها فيه هذا يعني عدم وصولها لمتخذ القرار بعد الحاجة إليها أو قبلها بفترة طويلة لاحتمال تقادمها.
2- الدقة: أي الدقة في إجراءا القياس المستخدمة في إعداد المعلومات وتلخيصها وتشغيلها وعرضها.
3- الخلو من الخطأ : أي أن تكون خالية من الأخطاء اللغوية أو الرقمية.
4- إمكانية التعبير الكبير: أي التعبير عن المعلومات بالأرقام والنماذج الكمية إذا لزم الامر.
5- إمكانية التحقق: أي درجة الاتفاق فيما بين المستخدمين المختلفين عندما يتصفون بنفس المعلومات.
6- إمكانية الحصول عليها : أي درجة اليسر والسرعة في الحصول على المعلومات اللازمة.
7- الخلو من التحيز: أي غياب النية في تعديل أو تحريف المعلومات للتأثير على المتلقي، أو لتحيق أغراض خاصة.

8- الشمول: أي أن تكون مكتملة المعلومات:

9- الملائمة : مدى ارتباط المعلومات بمتطلبات المستخدم.

10- الوضوح: أي خلو المعلومات من الغموض.

كذلك يرى جوسفورد أن المعلومات يجب أن تتوفر فيها شرطان أساسيان هما: [1]

1- أن تكون جيدة.

2-أن تحتوي على خبر معين.

ومن ناحية أخرى فالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي مجموعة الصفات التي تقاس بها جودة هذه المعلومات ومدى ملائمتها للقرارات التي يتخذها أصحاب المصالح والمهتمين بأمر الوحدات الاقتصادية ، كما أن المعلومات الملائمة هي التي تمكن متخذ القرار من التنسيق بالنتائج المتوقعة في المستقبل في ضوء نتائج الماضي والحاضر، كما تمكنهم من التعرف على مدى نجاحه في تنبؤاته السابقة ، وبالتالي تصحيح قراراته وتعديلها في ضوء هذه المعلومات ، ولكي تقوم المعلومة المحاسبية بهذا الدور لا بد من تقديمها ف الوقت المناسب ، كما يمكن الاعتماد على المعلومة المحاسبية بهذا الدور لا بد من تقديمها في الوقت المناسب ، كما يمكن الاعتماد على المعلومة المحاسبية في اتخاذ القرار إذا وجد متخذو القرار أن هذه المعلومة تعكس بصدق حقيقة الظروف الاقتصادية والأحداث التي تعبر عنها، ففائدة المعلومة لمتخذ القرار تعتمد على عوامل عدة تتعلق بالآتي: [2]

1- مجال الاستخدام.

2- طبيعة القرارات التي يواجهها.

3- طبيعة النموذج القراري المستخدم.

---

[1] د. ثابت عبدالرحمن إدريس، مرجع سابق، ص 79-80

[2] د. عصام الدين محمد متولي، نظم المعلومات المحاسبية، (الخرطوم: منشورات جامعة السودان المفتوحة، 2007م)، ص 24

4- طبيعة ومصادر المعلومات التي يحتاجها.
5- مقدار نوعية المعلومات السابقة التي تتوفر له.
6- مقدرة متخذ القرار على تحليل المعلومات.
7- مستوى الفهم والإدراك المتوافر لدى متخذ القرار.

ومن ناحية أخرى هناك أربعة خصائص نوعية رئيسية للمعلومات المحاسبية داخل القوائم المالية التي تجعلها مفيدة للمستخدمين هي:

1- القابلية للفهم : يجب أن تقدم المعلومة بصورة بسيطة تمكن المستخدم على مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية، كما يجب أن تكون لديه الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، ويجب عدم أبعاد المسائل المعقدة بحجة انه من الصعب فهمها لأنه تمكن أن تساعد في صنع القرار.
2- الملائمة : تكون المعلومات ملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بما يساعدهم في تقييم الاختلافات الماضية والحاضرة والمستقبلية، أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتها الماضية ، وتتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وأهميتها النسبية، وتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تصريفها قد يؤثر على القرارات الاقتصادية، وكذلك تعتمد الأهمية النسبية على حجم البند والخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة بالحذف أو التحريق.
3- المصداقية: يجب أن تكون المعلومة موثوق بها وتتم المعلومة بالمصداقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، ولكي تتوفر المصداقية في المعلومة يجب أن يتوفر الآتي:
- التعبير الصادق: لكي تكون المعلومة صادقة يجب أن تتصف بالتعبير الصادق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تصورها والمتوقع أن تعبر عنها بصورة معقولة.

- الاهتمام بالمحتوى دون الشكل.
- الحيادة يعني أن تكون خالية من التحيز.
- الحيطة والحذر، يقصد بها تبني درجة من الحذر في وضع التقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد بحيث لا ينتج منها تضخيم للأحداث والدخل، أو تقليل الالتزامات والمصروفات.

4- القابلة للمقارنة: هناك أربعة قيود أساسية مفروضة على المعلومات الملائمة والموثوق فيها الموجودة بالقوائم المالية وهي : [1]

- التوقيت المناسب: إذا حدث تأخير في تقديم التقارير تفقد المعلومات ملائمتها فلكي تقدم المعلومات بالوقت المناسب ربما يتم تقديم التقارير حتى تعرف كآفة الأمور فإن المعلومات قد تكون موثوقة بشكل كبير.
- الموازنة بين التكلفة والمنفعة: تعتبر هذه الخاصية قيد أكثر منها خاصية نوعية المنافع المأخوذ من المعلومات يجب أن تفوق التكاليف المتكبدة في تزويد هذه المعلومات.
- الموازنة بين الخصائص او النوعية: في الحياة العملية غالباً ما تكون ضرورية فإن الهدف هو تحقيق توازن بين الخصائص من أجل تحقيق هذا القوائم.
- الصورة الصحيحة والعادلة أو التمثيل الصادق تطبيق الخصائص النوعية الأساسية والمعايير المناسبة التي يترتب عليه إعادة قوائم مالية تظهر بصورة صحيحة وعادلة أو تمثل بعدالة.

يمكن تقييم المعلومات من جانب آخر وهو المنفعة التي تحققها ، فالمنافع يمكن أن تؤدي إلى تسهيل العملية أو تعقيد استخدام المعلومات وبذلك يمكن أن نفرق بين عدة منافع أساسية للمعلومات هي: [2]

[1] أحمد محمد نور، وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م، ص 43
[2] د. ثابت عبدالرحمن إدريس، مرجع سابق، ص 86

1- المنفعة الشكلية: وهي التي تعبر عن مدى صياغة المعلومات بالشكل أو الصورة التي تتفق واحتياجات وقدرات المستخدم المتوقع لها، ويعبر عنها في صورة جداول أو رسوم أو معادلات رياضية وغيرها.

2- المنفعة الزمنية: عندما يتم توفير المعلومات في زمن الحاجة إليها لاتخاذ القرار.

3- المنفعة المكانية : عندما يصبح للمعومات قيمة أعلى يتم الحصول عليها من المكان المطلوب.

4- المنفعة الحيازية: عندما يصبح للمعلومات قيمة أعلى يتم حيازتها بواسطة الأفراد متخذي القرارات.

المبحث الثاني: أثر الطرق تقييم المخزون على جودة القوائم المالية:

1-طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً:

تقوم هذه الفكرة على أن الوارد أولاً إلى المخازن ينصرف أولاً ، بمعنى أن أي كمية منصرفة للإنتاج يتم تسعيرها حسب أسعار المواد الواردة أولاً للمخازن وهكذا حتى نهاية الفترة أو العام، حيث يتم تقييم المخزون آخر الفترة بآخر أسعار وصلت إلى المخازن.

حيث قيمة المخزون عالية في حالة إرتفاع الأسعار وبذلك يقوم بزيادة قيمة الموجودات والعكس في حالة الإنخفاض.

ويعاب على هذه الطريقة أنها تكون مضللة في حالة فترات إرتفاع الأسعار لأنها تؤدي إلى تضخيم الأرباح على غير الحقيقة.

كما أنه في حالة الإرتفاع يقوم بالتأثير على قائمة الدخل من حيث تخفيض مصروفات التصنيع.

2- طريقة الوراد أخيراً يصرف أولاً:

هذه الطريقة تقوم على فكرة تسعير المواد المنصرفة للإنتاج بآخر أسعار وصلت إلى المخازن، وبالتالي يتم تقييم المخزون آخر الفترة من المواد بأقدم الأسعار التي وصلت إلى المخازن، ويفضل إتباع هذه الطريقة في حالة إتجاه أسعار المواد في السوق إلى الإرتفاع. حيث يتحمل نشاط الفترة وفقاً للتكاليف الجارية وبذلك تكون المقارنة بين التكاليف وبين الإيرادات الجارية والتي تكون بسعر السوق أيضاً.

3- طريقة متوسط التكلفة:

وفق هذه الطريقة يكون هنالك سعر واحد للمخزون ، يتغير هذا السعر عند ورود أي كميات جديدة للمخازن، حيث متوسط التكلفة التي تعبر عن سعر المواد .

تكلفة الوحدة الواحدة = إجمـالـي التكـاليف

إجمالي عدد الوحدات

وبالتالي يتم تسعير المواد المنصرفة للإنتاج بالسعر المتوسط ولا يتغير هذا السعر المتوسط إلا في حالة شراء كميات جديدة من المواد وإدخالها المخازن.

ويفضل إستخدام هذه الطريقة في حالة حدوث تغيرات وتقلبات مستمرة في الأسعار وبالتالي من مزايا هذه الطريقة تخفيف تقلبات الأسعار وتقريب التكلفة من أسعار السوق.

ولكن لا يفضل إستخدامها في حالة التضخم كما هو الحال الآن في السودان.

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن شركة تبوك

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفروض

نبذة تعريفية عن شركة تبوك

تأسست شـركة تبـوك للصنـاعات الـدوائية في عام 2010 في المنطقه الصناعيه بحري لتصنيع وتسويق تشكيلة واسعة من المنتجات الدوائية عالية الجودة ذات العلامات التجارية العامة. كما تقوم الشركة بتصنيع عدد من المنتجات بترخيص من شركات دوائية متعددة الجنسيات وذات سمعة طيبة. حتى هذا اليوم، قمنا بتطوير ما يزيد عن 200 منتج يحمل علامة تجارية من منتجات الشركة، مغطين بذلك نطاقاً واسعاً من الفئات العلاجية لمنتجات الشركة في تبوك بما يتماشى مع المعايير الدولية الصارمة. يسري في الشركة نظام مكثف لضبط وضمان جودة المنتجات، ويدير هذا النظام موظفون أكفاء تم تدريبهم جيداً لضمان موافاة جميع منتجات الشركة لمعايير الجودة العالية وتقيدها بالمتطلبات التنظيمية الصارمة للصناعة. كما وقام قسم البحث والتطوير بتطوير وتوسيع الخط الإنتاجي للشركة. تقوم شركة تبوك للصناعات الدوائية في مصانعها بتطوير وتصنيع وتسويق وتوزيع أدوية متنوعة إضافة إلى الانتاج المحلي لصالح شركات عالمية. تعتبر شركة تبوك للصناعات الدوائية واحدة من أسرع الشركات الوطنيه نمواً وقد جعل ذلك منها شركة عالمية تركز اهتمامها على منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا. واليوم يفوق تواجدها في أكثر من 20 سوقاً عالمياً ويعمل لديها ما يقارب 300 موظف وتعمل في عدة مجالات علاجية بما في ذلك أمراض الجهاز العصبي المركزي،أمراض القلب والأوعية الدموية، الأمراض المعدية، أمراض الجهاز التنفسي، أمراض الجهاز العظمي العضلي.

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار الفروض

للإجابة على تساؤلات الدراسة والتحقق من فرضياتها سيتم حساب الوسيط لكل عبارة من عبارات الاستبيان والتي تبين آراء عينة الدراسة بخصوص ، حيث تم إعطاء الدرجة (5) كوزن لكل إجابة " أوافق بشدة"، والدرجة (4) كوزن لكل إجابة " أوافق "، والدرجة (3) كوزن لكل إجابة " محايد "، والدرجة (2) كوزن لكل إجابة " لا أوافق "، والدرجة (1) كوزن لكل إجابة " لا أوافق بشدة ". إن كل ما سبق ذكره وحسب متطلبات التحليل الإحصائي هو تحويل المتغيرات الاسمية إلى متغيرات كمية، وبعد ذلك سيتم استخدام اختبار مربع كاي لمعرفة دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات كل فرضية.

1- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي:

" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً وجودة القوائم المالية ".

وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء افراد عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (1/2/3)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	تمتاز طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً بسهولة وقابلية الفهم للقوائم المالية مقارنة بالطرق الأخرى	5	أوافق بشدة
2	طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً تعتبر أكثر الطرق استخداماً في إعداد القوائم المالية	4	أوافق
3	طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً ملائمة مع مبادئ التخزين السليمة وهي أقدم الكميات يجب صرفها وذلك لإظهار القوائم المالية بصورة جيدة	4	أوافق
4	تطبيق طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً غير دقيقة في حالة وجود تضخم لأنها تعطي أرباح غير حقيقية عند إعداد القوائم المالية	5	أوافق بشدة
5	تطبيق طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً يؤدي إلى إظهار تكاليف بضاعة آخر المدة أقرب للقيمة السوقية	4	أوافق
	جميع العبارات	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (1/2/3) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً تمتاز بسهولة وقابلية الفهم للقوائم المالية مقارنة بالطرق الأخرى.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً تعتبر أكثر الطرق استخداماً في إعداد القوائم المالية.

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً ملائمة مع مبادئ التخزين السليمة وهي أقدم الكميات يجب صرفها وذلك لإظهار القوائم المالية بصورة جيدة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن تطبيق طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً غير دقيقة في حالة وجود تضخم لأنها تعطي أرباح غير حقيقية عند إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطبيق طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً يؤدي إلى إظهار تكاليف بضاعة آخر المدة أقرب للقيمة السوقية.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الأولى.

إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد في جدول رقم (6/2/3) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى، الجدول رقم (2/2/3) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (2/2/3)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	تمتاز طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً بسهولة وقابلية الفهم للقوائم المالية مقارنة بالطرق الأخرى	2	22.40
2	طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً تعتبر أكثر الطرق استخداماً في إعداد القوائم المالية	3	21.47
3	طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً ملائمة مع مبادئ التخزين السليمة وهي أقدم الكميات يجب صرفها وذلك لإظهار القوائم المالية بصورة جيدة	3	22.80
4	تطبيق طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً غير دقيقة في حالة وجود تضخم لأنها تعطي أرباح غير حقيقية عند إعداد القوائم المالية	3	26.80
5	تطبيق طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً يؤدي إلى إظهار تكاليف بضاعة آخر المدة أقرب للقيمة السوقية	3	13.47

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (22.40) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (9.21)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن طريقة الوارد أولاً تمتاز يصرف أولاً بسهولة وقابلية الفهم للقوائم المالية مقارنة بالطرق الأخرى.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (21.47) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً تعتبر أكثر الطرق استخداماً في إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (22.80) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً ملائمة مع مبادئ التخزين السليمة وهي أقدم الكميات يجب صرفها وذلك لإظهار القوائم المالية بصورة جيدة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (26.80) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن تطبيق طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً غير دقيقة في حالة وجود تضخم لأنها تعطي أرباح غير حقيقية عند إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (13.47) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (8/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً يؤدي إلى إظهار تكاليف بضاعة آخر المدة أقرب للقيمة السوقية.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الأولى لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (30) إجابةً هذا يعني أن

عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى ستكون (150) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الأولى بالجدول رقم (3/2/3) والشكل رقم (1/2/3) أدناه:

جدول رقم (3/2/3)

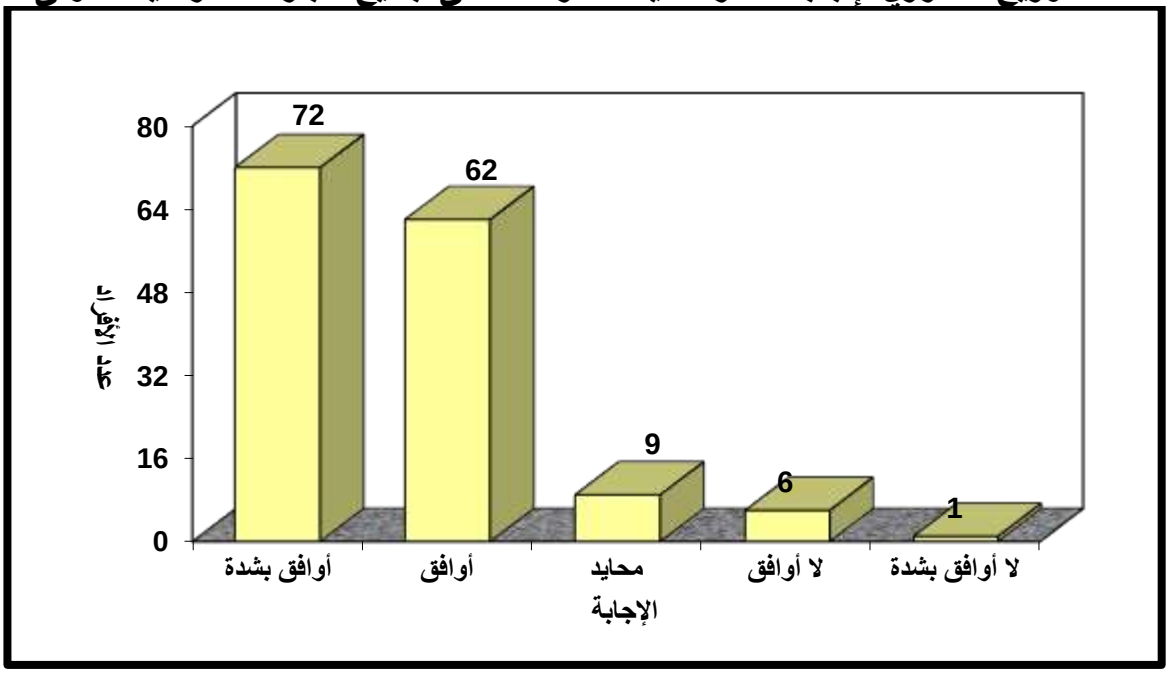
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	72	%48.0
أوافق	62	%41.3
محايد	9	%6.0
لا أوافق	6	%4.0
لا أوافق بشدة	1	%0.7
المجموع	150	%100.0

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (1/2/3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2018م

يتبين من الجدول رقم (3/2/3) والشكل رقم (1/2/3) أن عينة الدراسة تضمنت على (72) إجابة وبنسبة (48.0%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى، و(62) إجابة وبنسبة (41.3%) موافقة ، و(9) إجابات وبنسبة (6.0%) محايدة، و(6) إجابات وبنسبة (4.0%) غير موافقة، وإجابة واحدة وبنسبة (0.7%) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى (154.87) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (3/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: **" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً وجودة القوائم المالية "** قد تحققت.

2- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي:

" توجد علاقة في أساليب الإدارية الحديثة وتقويم الأداء المالي".

وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (4/2/3)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	تطبيق طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً تمتاز بصعوبة والتعقيد في إعداد القوائم	5	أوافق بشدة
2	طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً تظهر المخزون عند إعداد القوائم المالية بقيمة مختلفة عن أسعار السوق	4	أوافق
3	تطبيق طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً ملائمة في حالة وجود تضخم نقدي لأنها تظهر المخزون بقيمة متساوية له في السوق عند إعداد القوائم المالية	4	أوافق
4	طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً غير ملائمة في تقييم الخزون عند إعداد القوائم المالية	4	أوافق
5	طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً غير ملائمة مع الأسس السلينة لرقابة المواد	4	أوافق
	جميع العبارات	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (4/2/3) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن تطبيق طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً تمتاز بصعوبة والتعقيد في إعداد القوائم.

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً تظهر المخزون عند إعداد القوائم المالية بقيمة مختلفة عن أسعار السوق.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطبيق طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً ملائمة في حالة وجود تضخم نقدي لأنها تظهر المخزون بقيمة متساوية له في السوق عند إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً غير ملائمة في تقييم الخزون عند إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً غير ملائمة مع الأسس السلينة لرقابة المواد.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الثانية.

إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد في جدول رقم (9/2/3) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية، الجدول رقم (5/2/3) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (5/2/3)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	تطبيق طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً تمتاز بصعوبة والتعقيد في إعداد القوائم	3	30.53
2	طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً تظهر المخزون عند إعداد القوائم المالية بقيمة مختلفة عن أسعار السوق	3	25.73
3	تطبيق طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً ملائمة في حالة وجود تضخم نقدي لأنها تظهر المخزون بقيمة متساوية له في السوق عند إعداد القوائم المالية	3	13.47
4	طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً غير ملائمة في تقييم الخزون عند إعداد القوائم المالية	3	7.86
5	طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً غيرملائمة مع الأسس السلينة لرقابة المواد	3	12.13

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (30.53) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (7/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً تمتاز بصعوبة والتعقيد في إعداد القوائم.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (25.73) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (7/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً تظهر المخزون عند إعداد القوائم المالية بقيمة مختلفة عن أسعار السوق.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (13.47) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (7/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً ملائمة في حالة وجود تضخم نقدي لأنها تظهر المخزون بقيمة متساوية له في السوق عند إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (7.86) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (7.82)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (7/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (5%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً غير ملائمة في تقييم الخزون عند إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (12.13) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (7/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً غير ملائمة مع الأسس السلينة لرقابة المواد.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثانية لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (30) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية ستكون

(150) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثانية بالجدول رقم (6/2/3) والشكل رقم (2/2/3) أدناه:

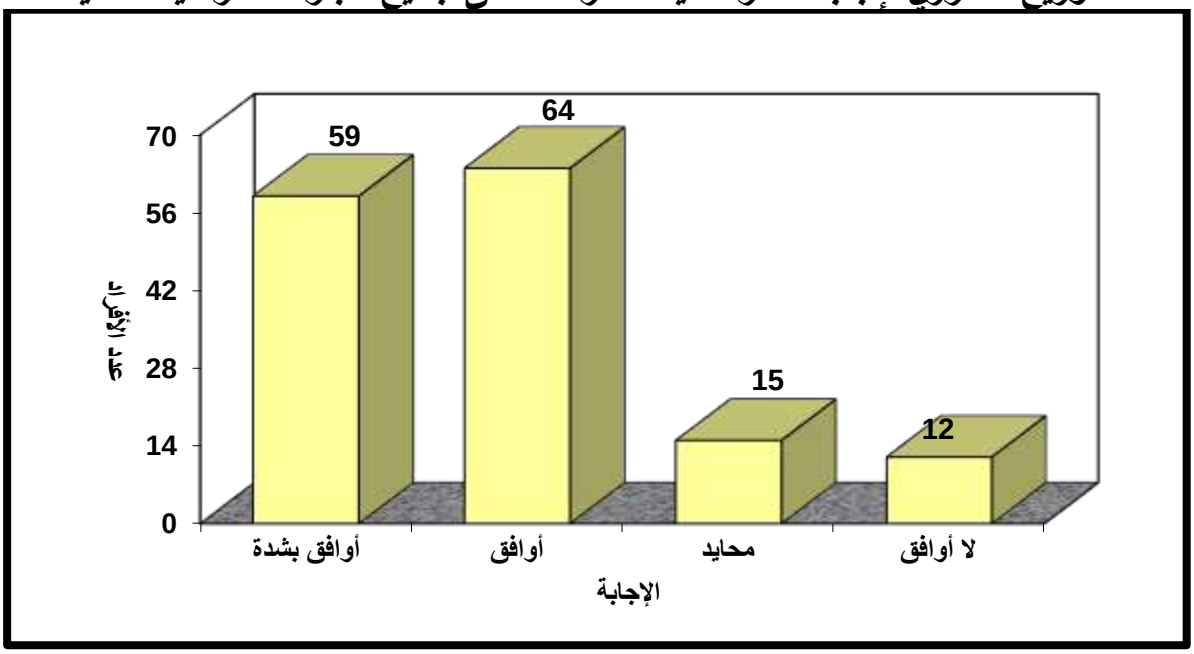
جدول رقم (6/2/3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	59	%39.3
أوافق	64	%42.7
محايد	15	%10.0
لا أوافق	12	%8.0
المجموع	150	%100.0

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (2/2/3)
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2018م

يتبين من الجدول رقم (6/2/3) والشكل رقم (2/2/3) أن عينة الدراسة تضمنت على (64) إجابة وبنسبة (42.7%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية، و(59) إجابة وبنسبة (39.3%) موافقة بشدة، و(15) إجابة وبنسبة (10.0%) محايدة، و(12) إجابة وبنسبة (8.0%) غير موافقة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية (61.89) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: **" توجد علاقة في أساليب الإدارية الحديثة وتقويم الأداء المالي "** قد تحققت.

3- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي:

" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام طريقة متوسط التكلفة وجودة القوائم المالية ".

وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (7/2/3)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	طريقة متوسط التكلفة أكثر ملائمة وموثوقية في إعداد القوائم المالية	5	أوافق بشدة
2	تخطي طريقة متوسط التكلفة صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون	4	أوافق
3	طريقة متوسط التكلفة غير ملائمة في حالة إتباع الوحدات الاقتصادية لنظام أوامر التشغيل	4	أوافق
4	طريقة متوسط التكلفة تظهر بضاعة آخر المدة بقيمة معقولة	4	أوافق
5	طريقة متوسط التكلفة تظهر نتائج واقعية	4	أوافق
	جميع العبارات	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (7/2/3) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن طريقة متوسط التكلفة أكثر ملائمة وموثوقية في إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تخطي طريقة متوسط التكلفة صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن طريقة متوسط التكلفة غير ملائمة في حالة إتباع الوحدات الاقتصادية لنظام أوامر التشغيل.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن طريقة متوسط التكلفة تظهر بضاعة آخر المدة بقيمة معقولة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن طريقة متوسط التكلفة تظهر نتائج واقعية.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الثالثة.

إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد في جداول رقم (8/2/3) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة، الجدول رقم (8/2/3) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (8/2/3)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	طريقة متوسط التكلفة أكثر ملائمة وموثوقية في إعداد القوائم المالية	2	26.60
2	تخطي طريقة متوسط التكلفة صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون	3	19.87
3	طريقة متوسط التكلفة غير ملائمة في حالة إتباع الوحدات الاقتصادية لنظام أوامر التشغيل	3	9.73
4	طريقة متوسط التكلفة تظهر بضاعة آخر المدة بقيمة معقولة	3	13.47
5	طريقة متوسط التكلفة تظهر نتائج واقعية	3	17.67

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (26.60) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (9.21)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (8/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن طريقة متوسط التكلفة أكثر ملائمة وموثوقية في إعداد القوائم المالية.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (19.87) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة

(1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (8/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تخطي طريقة متوسط التكلفة صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (9.73) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (7.82)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (8/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (5%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة متوسط التكلفة غير ملائمة في حالة إتباع الوحدات الاقتصادية لنظام أوامر التشغيل.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (13.47) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (8/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة متوسط التكلفة تظهر بضاعة آخر المدة بقيمة معقولة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (17.67) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (8/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن إعتماد الإدارة على بيانات وتحليل التكلفة وادواتها يساعد على رفع مستوى الأداءالمالي.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثالثة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثالثة عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (50) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة ستكون (150) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثالثة بالجدول رقم (9/2/3) والشكل رقم (3/2/3) أدناه:

جدول رقم (9/2/3)

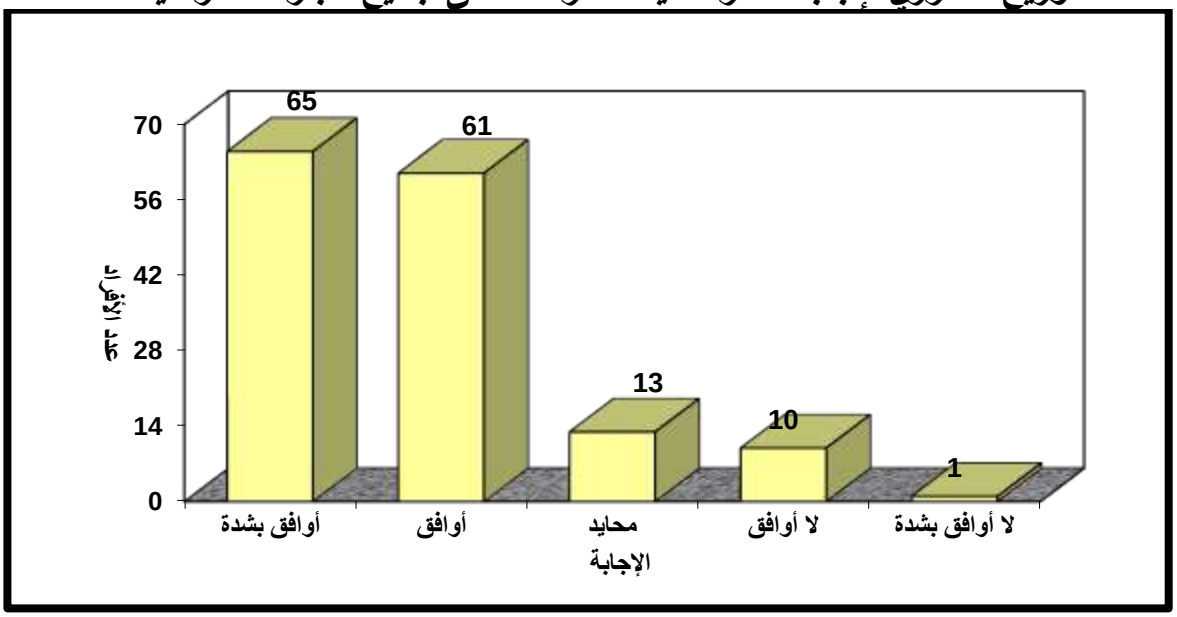
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	65	%43.3
أوافق	61	%40.7
محايد	13	%8.7
لا أوافق	10	%6.7
لا أوافق بشدة	1	%0.7
المجموع	150	%100.0

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

شكل رقم (3/2/3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2018م

يتبين من الجدول رقم (9/2/3) والشكل رقم (3/2/3) أن عينة الدراسة تضمنت على (65) إجابة وبنسبة (43.3%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية

الثالثــة، و(61) إجابــة وبنســبة (40.7%) موافقــة، و(13) إجابــة وبنســبة (8.7%) محايدة، و(10) إجابات وبنسبة (6.7%) غير موافقة، وإجابة واحدة وبنسبة (0.7%) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة (123.87) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالــة (1%) والبالغــة (13.28)، واعتمــاداً علــى مــا ورد فــي الجــدول رقــم (9/2/3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: **" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام طريقة متوسط التكلفة وجودة القوائم المالية "** قد تحققت.

ويمكن تلخيص نتائج تحقق فرضيات الدراسة الثلاث بالجدول (10/2/3) والشكل (4/2/3) أدناه:

الجدول (10/2/3)

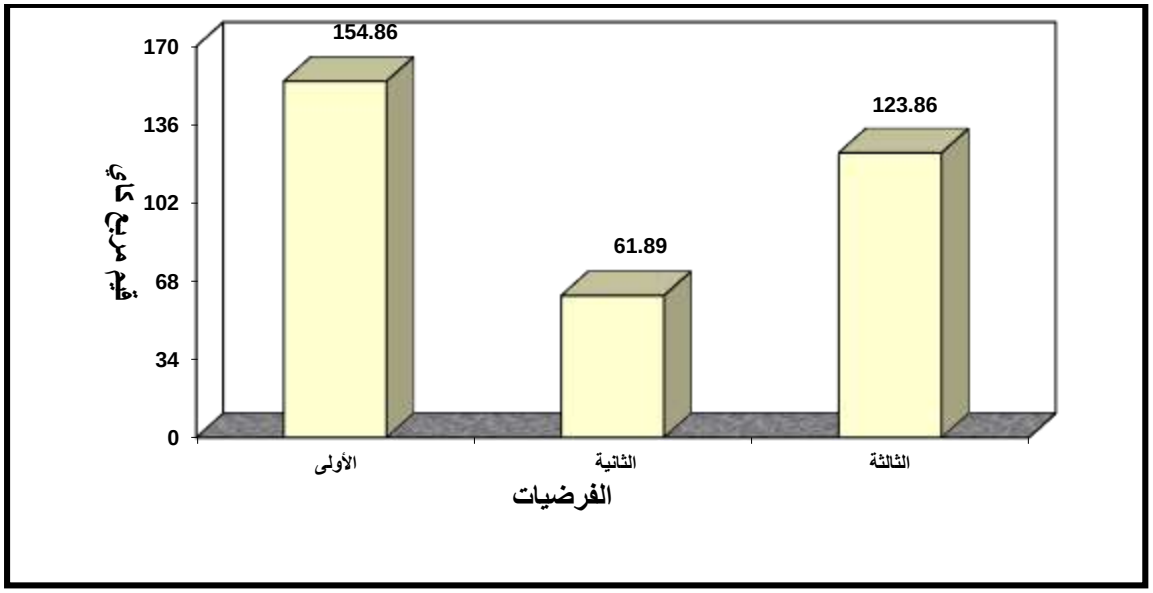
ملخص نتائج تحقق فرضيات الدراسة

ت	الفرضيات	قيمة مربع كاي
1	**توجد علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً وجودة القوائم المالية**	154.86
2	**توجد علاقة في أساليب الإدارية الحديثة وتقويم الأداء المالي**	61.89
3	**توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام طريقة متوسط التكلفة وجودة القوائم المالية**	123.86

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، 2018م

الشكل (4/2/3)

ملخص نتائج تحقق فرضيات الدراسة



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2018م

يتبين من الجدول (10/2/3) والشكل (4/2/3) وبحسب قيم اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بجميع فرضيات الدراسة أن فرضية الدراسة الأولى تحققت بالمرتبة الأولى اعتماداً على أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (154.86)، يليها تحقق الفرضية الثالثة بالمرتبة الثانية اعتماداً على أكبر ثاني قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (123.86)، وأخيراً تحقق الفرضية الثانية بالمرتبة الثالثة اعتماداً على ثالث أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (61.89).

الخاتمة

النتائج والتوصيات

قائمة المصادر والمراجع

النتائج:

توصلت الدراسة الى نتائج التحليل معظمها كانت ايجابية

7. اظهرت النتائج ان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً وجودة القوائم المالية مما يعني ان فرضية الدراسة الاولى "قد تحققت"
8. توجد علاقة ذات دلاله احصائيه موجبة بين استخدام طريقة الوارد اخيرا يصرف اولا وجودة القوائم المالية مما يعني ان فرضية الدراسة الثانية قد تحققت .
9. اظهرت النتائج ان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة متوسط التكلفة وجودة القوائم المالية مما يعني ان فرضية الدراسة الثالثة "قد تحققت".
10. توجد طرق متعدده لتقييم المخزون السلعي ولكل طريقة مزايا وعيوب تؤثر على جودة القوائم المالية
11. عدم استخدام معايير المخزون يودي الى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير صحيحه مما يؤثر سلبا علي جودة القوائم المالية
12. ان التغيير في تطبيق سياسة المخزون يؤثر سلبا علي القوائم المالية

التوصيات:

8. يجب على الوحدات الاقتصادية التعرف على الاسباب الكامنة وراء طرق تقييم المخزون والمزايا التى تحققها وذلك للاستفادة منها في اعداد القوائم المالية .
9. العمل على تقليل الصعوبات التي تواجه تقييم المخزون وذلك للوصول الى اقصى درجة من التطبيق .
10. ضرورة اجراء دراسات على المنشآت الصناعية وذلك لتعزيز استخدام طرق تقييم المخزون واستخدام بيانات اكثر تفصيلا للوصول الى نتائج قريبة من الواقع .
11. ضرورة توفير بعض العوامل التى تساعد على تطبيق طرق تقييم المخزون مثل : تهيئة مناخ العمل ، اتباع سياسة التعليم المستمر ، اجراءالدورات التدريبية ، وتغيير ثقافة المنشأة .
12. اختيار الطريقة التى تتناسب مع نشاط الشركة في تقييم المخزون مع مبدأ الثبات والاتساق.
13. ضرورة اتباع المعايير المحاسبية التي تحدد الاجراءاالمخزونت المتعلقة بالمخزون.
14. ضرورة اجراء العديد من الدراسات المستقبلية حول طرق تقييم المخزون واثره على جودة القوائم المالية .

قائمة المراجع والمصادر:

- **القرآن الكريم.**
- **المراجع باللغه العربيه:**

1-د.احمد رجب عبدالعال، دراسات في المحاسبة المالية ، (القاهرة: الدار الجامعيه ، 1988م).

2-إبراهيم مصطفي وآخرون ، المعجم الوسيط ، القاهرة ، مجمع اللغة العربية ، الجزء الثاني ، 1996،.

3-د. أبو الفضوح على فضالة ، المحاسبة الدولية ، القاهرة ، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع ، 1996م .

4-د. أبو الفضوح على فضالة ، المحاسبة الدولية ، القاهرة ، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع ، 1996م .

5-د. أبو الفضوح على فضالة ، المحاسبة الدولية ، القاهرة ، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع ، 1996م .

6-أحمد محمد نور، وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م.

7-أحمد المهل عبدالقادر الصديق، أثر طرق تقييم المخزون السلعي في قياس ضريبة القيمة المضافة، جامعة السودان، ماجستير، 2011م.

8-أحمد مكاوي سالم حامد، أثر تغير السياسات تقويم المخزون السلعي في القوائم المالية، جامعة السودان، رسالة ماجستير، 2009م

9-بابكر الصادق المهدي حاج بابكر، أثر طرق تقويم المخزون السلعي على تقدير وعاء ضريبة أرباح السودان، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، ماجستير، منشور، 2009م.

10- د. ثابت عبدالرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة (الإسكندرية: الدار الجامعية ، 2005م).

11- جبران مسعود الرائد الصغير: (بيروت: دار العلم للملايين 1982م)، ص 546
12- د. جميل أحمد توفيق، الإدارة المالية (الإسكندرية: المكتب العربي الحديث، 1984م).
13- جبر الدار إبراهيم الداعور، العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي، (عزة، جامعة الأزهر، 2007م).
14- د. حمزة الشمخي، د. إبراهيم الجزراوي، الإدارة المالية الحديثة، (صنعاء: دار صفاء للنشر والتوزيع، 1998م)
15- حسين عبدالكريم مصطفي محمد ، اثر طرق تقيم المخزون السلعي علي نتائج اعمال الشركات التجارية ، السودان ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،دراسات تجارية ، ماحستير ، منشورة ، 2009م
16- خالد أمين عبدالله، أصول المحاسبة، (عمان: د. ن، 1995م)، ص 238
17- د. رضوان فلوة حتان ، النموذج المحاسبى المعاصر من المبادئ إلى المعايير ، عمان ، دار وائل للنشر ، 2003م.
18- روحي البعلبكي، المورد، د، ط 21، (بيروت دار العلم للملايين، 2007م).
19- زيادة رمضان، الإدارة المالية في الشركات المساهمة، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، 1955م)
20- ا.د صابر حسن الغنام ، اداره المخزون والمخازن:2008م.
21- صالح محمد السيد ، الإفصاح المحاسبي بين النظرة والتطبيق ، رسالة دكتوراة في فلسفة المحاسبة غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2005.
22- طلال عبدالحسن حمزة الكسار، محمد جلال أحمج البياتي، محاسبة التكاليف (مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، د. م).
23- د. على الجارم ، ود . مصطفي أمين ، البلاغة الواضحة ، القاهرة ، دار المعارف للنشر ، 1987م .

24- د. عطا أحمد البنوك ، معايير المحاسبة الدولي ، الرياض : مطابع الشرق الأوسط ، 1995 .
25- د. عبدالعزيز جميل، د. ناجي فوزي خشبة، إدارة الشراء والمخزون، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م).
26- د. علي بالله حاكم، إدارة المشتريات والمخازن، (منشورات جامعة السودان المفتوحة، برنامج العلوم الإدارية، الخرطوم، 2006م).
27- عبدالمنعم أحمد مختار محمد، أثر الرقابة وتقويم المخزون السلعي على نتائج أعمال المنشآت الصناعية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير 2005
28- فالتر وروبرت مجيس، المحاسبة المالية (الرياض: دار المريخ للنشر، 1988م.
29- د. فائز جمعة النجار، نظم المعلومات الإدارية (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2005م).
30- د. كمال عبد العزيز النقيب ، مقدمة في نظرية المحاسبة ، عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2004م .
31- محمد سمير السمان، دراسات في المحاسبة المالية، (القاهرة: الدار الجامعية، 1988م).
32- د. محمد أحمد حسان، إدارة سلاسل الامداد والتوزيع ، الاسكندرية : الدار الجامعية، 2005
33- محمد سليم ، الإدارة المالية، دار التهاني للنشر، 1997م.
34- د. مكرم عبدالمسيح باسلي، المحاسبة الإدارية الأصالة والمعاصرة، (المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2007م).
35- د. منير إبراهيم هندي، سلسلة الفكر الحديث في الإدارة المالية، الفكر الحديث التحليل المالي وتقييم الأداء، مدخل حكومة الشركات، الطبعة الأوى، (الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية2009).

36- د.منير محمد سالم، د. محمد عصام الدين زايد، المحاسبة عن التكاليف (د.م، د.ن، د. ت).
37- موسوعة تقديم إدارة البنوك الإسلامية ، الجزء السادس ، تقدير الدور المحاسبي للمصارف الإسلامية ، القاهرة : المعهد العالي للفكر الإسلامي ، النهار للطباعة والنشر والتوزيع ،1996م.
38- محمد فخر الدين عبد المعطي بهجة ، الإفصاح في القوائم المالية وموقف المراجع الخارجي منه ، (المملكة العربية السعودية : مركز النشر العلمي ، جامعة الملك عبد العزيز : آل سعود ، الطبعة الأولى ، 1986.
39- د. محمد سليم النعمي، تكملة المعاجم العربية، (بغداد، دار الرشيد للنشر، 1980م).
40- محمد عبدالحليم حسين، أثر تقييم المخزون السلعي على نتائج أعمال المنشآت الصناعية من خلال وجهة نظر مراجعي الحسابات، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2007م.
41- محمد عبدالحليم صالح محمد، المشاكل المحاسبية لتقويم المخزون السلعي عند تحديد وعاء زكاة الشركات، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2005م.
42- د. نايل عس، د. نضال الخلف، محاسبة التكاليف – مدخل حديث.
43- نبيل الزهيري، معجم المصطلحات اللغوية في المعلوماتية، (بيروت: مكتبة لبنان ناشرون 2006).
44- د. هاشم أحمد عطية، محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000م.
45- د. هشام أحمد عطية، محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، (القاهرة: الدار الجامعية، 2000م).

المجلات :

1- محمد فداء الدين عبد المعطى بهجة ، عبد الله قاسم يمانى ، الأثر المتوقع لمعيار العرض والإفصاح العام على مستوي الإفهام العام وعلى مستوى الإفصاح في القوائم المالية المتوترة للشركات المساهمة ، السعودية ، جامعة الملك عبد العزيز ، آل سعود ، مجلة العلة الادارية ، المجلد الثاني ، العدد الأول ، 1995م .

2- د، محمد اسماعيل محمد حسانين ، الاثار المترتبه تسعير المخزون السلعى على القوائم المالية ، المجلة العليا للبحوث والدراسات التجارية ، جامعة حلوان ، مصر ، السنة ارابعة عشر ، 2000م.

الانترنت:

1- منتدى محاسبة دون نت، قسم المحاسبة المالية، الإنترنت، 2008م

الملاحق

ملحق رقم (1)

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كليه الدراسات التجاريه

قسم التكاليف و المحاسبة الادارية

الأخ الكريم/ .....

السلام عليكم ورحمة الله تعالي وبركاته

الموضوع: استبانه

بالإشارة إلى الموضوع أعلاه، يقوم الباحثون بجمع بيانات تتعلق بالجانب الميداني لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة بعنوان:

المخزون السلعي وأثره على القوائم المالية

بالتطبيق علي المنشأت الصناعية

نفيد سيادتكم بأن الإجابات ستستخدم لأغراض البحث العلمي وستعامل بسرية تامة، وتفضلوا بقبول فائق الشكر والتقدير.

وجزآكم الله خيراً،،،

اعداد الطلاب

1. عمر الشيخ محمد عبدالله
2. عبدالرحمن عمر علي الجبارة
3. عبدالرحمن السيد النور أحمد
4. محمد بابكر محمد حسن
5. مؤيد النور فضل السيد النور

الاشراف الاستاذ:

يوسف ادم بخيت

القسم الأول: البيانات الشخصية:

الرجاء التكرم بوضع علامة (✓) في مكان الخيار الصحيح:

1- المؤهل العلمي:

بكالوريوس ( ) دبلوم عالي ( )ماجستير ( ) دكتوراه ( )

2- التخصص العلمي:

محاسبة ( ) محاسبة تكاليف ( )

إدارة أعمال( ) أخري ( )

3- المؤهل المهني:

زمالة المحاسبين البريطانية( ) زمالة المحاسبين الأمريكية ( )

زمالة المحاسبين العربية ( ) زمالة المحاسبين السودانية ( )

أخرى ( )

4- المركز الوظيفي:

محاسب ( ) إداري ( ) مراجع داخلي ( )

مراجع خارجي ( ) أخرى ( )

5- سنوات الخبرة

5 سنوات فأقل ( ) 6 سنة – 10 سنة ( ) 11 سنة –15 سنة ( )

16سنة –20سنة( ) 21سنة –25سنة ( ) 25 فاكثر ( )

القسم الثاني: عبارات الاستبانه:

الرجاء التكرم بوضع علامة (✓) أمام مستوي الموافقة المناسب:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة الوارد اولا يصرف اولا و جودة القوائم المالية .

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لاأوافق بشدة
1. تمتاز طريقة الوارد اولا يصرف اولا بسهولة و قابلية الفهم للقوائم المالية مقارنة بطرق الاخري					
2. طريقة الوارد اولا يصرف اولا تعتبر اكثر الطرق استخداما في اعداد القوائم المالية					
3. طريقة الوارد اولا يصرف اولا ملائمة مع مبادي التخزين السليمة وهي اقدم الكميات يجب صرفها وذلك لاظهار القوائم المالية بصورة جيدة					
4. تطبيق طريقة الوارد اولا يصرف اولا غير دقيقة في حالة وجود تضخم لانها تعطي ارباح غير حقيقية عند اعداد القوائم المالية					
5. تطبيق طريقة الوارد اولا يصرف اولا يؤدي إلي أظهار تكاليف بضاعة اخر المدة أقرب للقيمة السوقية					

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية سالبة بين استخدام طريقة الوارد اخيرا يصرف اولا و جودة القوائم المالية .

العبارة	اوافق	اوافق بشدة	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1. تطبيق طريقة الوارد اخيرا يصرف اولا تمتاز بصعوبة و التعقيد في اعداد القوائم المالية					
2. طريقة الوارد اخيرا يصرف اولا تظهر المخزون عند اعداد القوائمم المالية بقيمة مختلفة عن اسعار السوق					
3. تطبيق طريقة الوارد اخيرا يصرف اولا ملائمة في حالة وجود تضخم نقدي لانها تظهر المخزون بقيمة مساوية لة في السوق عند اعداد القوائم المالية					
4. طريقة الوارد اخيرا يصرف اولاً غير ملائمة في تقيم المخزون عند اعداد القوائم المالية					
5. طريقة الوارد اخيرا يصرف اولا غير ملائمة مع الاسس السليمة لرقابة المواد					

الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين استخدام طريقة متوسط التكلفة و جودة القوائم المالية.

العبارة	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1.طريقة متوسط التكلفة اكثر ملائمة و موثوقية في اعداد القوائم المالية					
2.تعطي طريقة متوسط التكلفة صوره أقرب الى الحقيقة عن قيمة المخزون					
3.طريقة متوسط التكلفة غير ملائمة في حالة اتباع الوحدات الاقتصادية لنظام اومر التشغيل					
4.طريقة متوسط التكلفة تظهر بضاعة اخر المدة بقيمة معقولة					
5.طريقة متوسط التكلفة تظهر نتائج واقعية					

ملحق رقم (2)

محكمو الاستبانه

الرقم	الاسم	الدرجه الوظيفيه	الجامعه
1	أبوبكر أحمد الهادي	أستاذ مشارك	جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا
2	هدي سراج الدين	أستاذ مساعد	جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا
3	عبدالمنعم خليل	محاضر	جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا