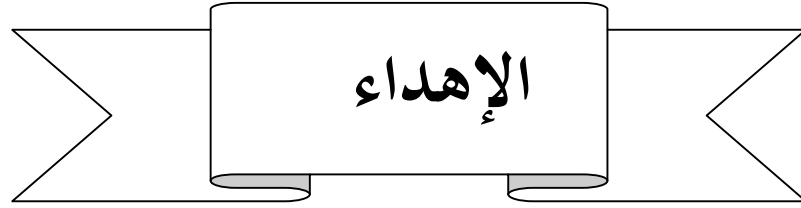


بسم الله الرحمن الرحيم

(رَبِّ اشْرَحْ لِي صَدْرِي ! وَيَسِّرْ لِي أَمْرِي ! وَاحْلُلْ
عُقْدَةً مِنْ لِسَانِي ! يَفْقَهُوا قَوْلِي)

صدق الله العظيم

سورة طه . الآيات : 25 _ 28



إلى ... والدي العزيز

إلى ... والدتي الحنونة

إلى ... زوجتي وأولادي الأحباء

إلى ... كل من له حق عليّ

إلى ... كل من كان لي عوناً في إعداد هذا البحث

إليهم جميعاً أهدي هذا الجُهد المتواضع

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيد الأنبياء وخاتم المرسلين سيدنا محمد عليه وعلى آله وصحبه أفضل الصلاة وأزكى التسليم .
وأستفتح بالذي هو خير، قول المولى عز وجل (ربنا عليك توكلنا وإليك أنبنا وإليك المصير) ودعاء خير الأنام - سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم " اللهم ما سهل إلا ما جعلته سهلاً وأنت تجعل الصعب إذا شئت سهلاً " .
وانطلاقاً من مبدأ الاعتراف بالجميل ، أتقدم بالشكر والثناء لله سبحانه وتعالى لإلهامه وعونه وتوفيقه .

كما أتقدم بالشكر إلى أستاذي ومشرفي على البحث الأستاذ / صديق علي الطيب الذي قدّم لي كل العون، والمساعدة، والتوجيه، والرأي السديد الذي لا أجد من الكلمات ما يكفي هذا العطاء، إلا الدعاء إلى الله بأن يحفظه ويحفظ علمه وخلقه ويجعله ذخراً لأهل العلم والمعرفة .

كما أتقدم بالشكر والعرفان لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا لإتاحتهم لي فرصة الالتحاق بدراسة الماجستير، ولتقديمهم كل عون ومساعدة .

وشكري موصول لأسرتي الكريمة على صبرهم وبذلهم الوقت والجهد والمال من أجلي .
أشكر أخي وصديقي الدكتور / أكرم حماد، والأستاذ / عطا العمري لما قدماه لي من عون ومساندة فبارك الله فيهم .

أخيراً أشكر كل من قدّم لي عوناً، أو أسدى لي نصحاً، أو أبدى رأياً أو مشورة لإنجاز هذا البحث، وألتمس العذر لمن فاتني أن أشكرهم وأسأل الله أن يجزيهم عني خير الجزاء
وبالله التوفيق ،،،،،،

الباحث

فهرس المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
آيات قرآنية	أ
إهداء	ب
شكر وتقدير	ج
فهرس المحتويات	د
فهرس الجداول	ي
فهرس الأشكال	م
فهرس الرسومات البيانية	م
ملخص البحث	ن
Abstract	ع
الفصل الأول : الإطار العام للبحث	3
1-1 أهمية البحث	4
2-1 الهدف من البحث	6
3-1 مشكلة البحث	6
4-1 فرضيات البحث	7
5-1 النموذج الافتراضي للبحث	8
6-1 منهج البحث	9
7-1 طريقة جمع البيانات	10
8-1 أداة البحث	11
9-1 مجتمع وعينة البحث	11
10-1 الخصائص الهيكلية لعينة البحث	12
11-1 حدود البحث	12
12-1 الدراسات السابقة	12

22	1-2	المبحث الأول: المخزون السلعي في الفكر المحاسبي
23	1-1-2	ماهية المخزون السلعي
25	2-1-2	تعريف المخزون السلعي
26	3-1-2	تصنيف المخزون السلعي في المنشآت التجارية والصناعية
29	4-1-2	أسباب الاحتفاظ بالمخزون
34	5-1-2	أهمية الرقابة على المخزون
35	6-1-2	أهداف الاحتفاظ بسجلات منتظمة للمخازن
36	7-1-2	الهدف من مراجعة المخزون السلعي
36	8-1-2	طريقة الإفصاح عن المخزون السلعي
38	2-2	المبحث الثاني: عناصر قياس المخزون السلعي
39	1-2-2	عناصر المخزون السلعي
44	2-2-2	عناصر تكلفة المخزون السلعي
50	3-2-2	تحديد كمية المخزون السلعي
51	1-3-2-2	نظام الجرد السنوي
53	2-3-2-2	نظام الجرد المستمر
56	4-2-2	تقييم البضاعة التالفة
57	5-2-2	التعليمات الواجب مراعاتها عند القيام بعملية الجرد الفعلي للمخزون
59	6-2-2	إجراءات الجرد ومشاكل تقييم المخزون السلعي
59	1-6-2-3	مشكلة الوجود والملكية
60	2-6-2-3	مشكلة توقيت الجرد المادي
63	3-6-2-3	مشكلة اختيار أساس تقييم المخزون

65	7-2-2	المفاهيم المحاسبية وقياس المخزون
65	1-7-2-2	مفهوم الموضوعية
66	2-7-2-2	مفهوم الثبات
67	3-7-2-2	مفهوم الحيلة والحذر (التحفظ)
67	4-7-2-2	مفهوم الأهمية النسبية

الفصل الثالث: التغيرات في الأسعار وأثرها على تقييم المخزون السلعي

70

مقدمة

72	1-3	المبحث الأول : تحديد تكلفة الوحدات المتبقية من المخزون آخر المدة
73	1-1-3	تقييم المخزون على أساس التكلفة
74	1-1-1-3	التكلفة التاريخية
77	2-1-1-3	تكلفة الإحلال الجارية (الاستبدال)
79	3-1-1-3	صافي القيمة البيعية بعد خصم حافة الربح العادي
79	2-1-3	تقييم المخزون على أساس سعر السوق
79	1-2-1-3	سعر البيع الجاري
80	2-2-1-3	صافي القيمة المتوقعة
81	3-2-1-3	القيمة الحالية للتدفقات النقدية الواردة
83	3-1-3	تقييم المخزون بالتكلفة أو السوق أيهما أقل
86	1-3-1-3	طريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل لكل صنف على حدة
86	2-3-1-3	طريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل لكل مجموعة رئيسية
87	3-3-1-3	طريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل لإجمالي أصناف المخزون
89	4-1-3	تقييم المخزون على أساس التقدير
89	1-4-1-3	قاعدة إجمالي هامش الربح (إجمالي الدخل)
91	2-4-1-3	قاعدة أسعار التجزئة

94	5-1-3	معالجة بعض الحالات الخاصة بتطبيق سعر التكلفة أو السوق أيهما أقل
94	1-5-1-3	استيعاب جزء من تكلفة المخزون قبل بيعه
95	2-5-1-3	معالجة الخسائر المتوقعة على ارتباطات الشراء
96	3-5-1-3	معالجة الانخفاض في القيمة السوقية للمخزون عن سعر التكلفة
98	4-5-1-3	معالجة الانخفاض المتوقع في أسعار المخزون
99	5-5-1-3	الخصم النقدي على المشتريات

101 2-3 المبحث الثاني : تحديد تكلفة الوحدات المنصرفة من المخزون

102		مقدمة
102	1-2-3	طرق القياس التي تقوم على أساس التكلفة
102	1-1-2-3	طريقة التحديد الدقيق للتكلفة
104	2-1-2-3	طريقة الوارد أولاً _ صادر أولاً
105	3-1-2-3	طريقة الوارد أخيراً _ صادر أولاً
106		♦ طريقة الوارد أخيراً _ صادر أولاً للوحدات
108		♦ طريقة الوارد أخيراً _ صادر أولاً بالمجموعات السلعية
110		♦ طريقة الوارد أخيراً _ صادر أولاً بالقيمة النقدية
115	4-1-2-3	طريقة متوسط سعر التكلفة
116		♦ المتوسط البسيط (غير المرجح)
117		♦ المتوسط المرجح
117		♦ المتوسط المرجح المتحرك
118	5-1-2-3	طريقة المخزون الأساسي (العادي)
122	2-2-3	طرق القياس التي لا تقوم على أساس التكلفة
122	3-2-3	أرباح وخسائر الحيازة المحققة وغير المحققة
123	4-2-3	فلسفة طرق تقييم المخزون السلعي

123	فلسفة التسلسل الزمني	1-4-2-3
124	فلسفة التسلسل الاقتصادي	2-4-2-3
125	فلسفة التوفيق بين التسلسل الزمني والاقتصادي	3-4-2-3
126	فلسفة القيمة الاستبدالية	4-4-2-3
127	موازنة بين طرق التقييم	5-2-3
128	العوامل التي تؤثر على اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي	6-2-3
129	لماذا تلجأ بعض الشركات لتغيير الطريقة المتبعة في تقييم المخزون	7-2-3
130	قواعد عامة في تقييم المخزون السلعي	8-2-3
132	ما هي أفضل طريقة لتحديد تكلفة المخزون ؟	9-2-3
134	الأنظمة الضريبية وقياس المخزون السلعي	10-2-3
134	نظام ضريبة الجمارك والمكوس	1-10-2-3
134	نظام ضريبة الدخل	2-10-2-3
136	نظام جباية الزكاة الشرعية	3-10-2-3
137	المعيار الفلسطيني للمحاسبة على المخزون	11-2-3
139	الفصل الرابع : الدراسة التطبيقية	
140	1-4 المبحث الأول : تحليل البيانات	
141	1-1-4 الخصائص الهيكلية لعينة الدراسة	
142	2-1-4 وصف عينة الدراسة	
149	3-1-4 نموذج الدراسة	
149	4-1-4 وصف الاستبيان بعد التقنين	
149	5-1-4 تقنين الاستبيان	
155	6-1-4 الأساليب الإحصائية المستخدمة	
157	2-4 المبحث الثاني : النتائج والتوصيات	

158	4-2-1 نتائج الدراسة تحليلها وتفسيرها
171	4-2-2 التحقق من صحة الفرضيات
181	4-2-3 الخلاصة
182	4-2-4 الاستنتاجات
183	4-2-5 التوصيات
184	عناوين مقترحة لبحوث مستقبلية
185	المراجع العربية
190	المراجع الأجنبية
191	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
24	بيانات مختارة تبين أثر الخطأ في تقييم المخزون على قائمة الدخل	1.1.2
25	العلاقة بين أخطاء المخزون وصافي الدخل	2.1.2
28	طريقة عرض المخزون في القوائم المالية بالشركات التجارية والصناعية	3.1.2
33	المبالغ التي اعتمدها السعودية لشراء احتياجات الوزارات	4.1.2
87	تقييم المخزون باستخدام طريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل	1.1.3
88	طرق تقييم المخزون السلعي آخر المدة وشروط تطبيق كل منها	2.1.3
120	مقارنة بين طرق القياس الثلاثة التي تقوم على أساس التكلفة	1.2.3
121	أهداف وظروف تطبيق كل طريقة من طرق القياس	2.2.3
136	التقييم المحاسبي والشرعي لمحاسبة زكاة عروض التجارة	3.2.3
141	أعداد الاستبانات المرسله والمستوفاه حسب الشركات المبحوثة	1.1.4
142	المؤهل العلمي لأفراد العينة	2-1-4
143	التخصص لأفراد العينة	3-1-4
144	عدد سنوات الخبرة العملية لأفراد العينة	4-1-4
145	المجموعة التي تنتمي إليها أفراد العينة	5-1-4
146	نوع النشاط لأفراد العينة	6-1-4
147	طبيعة النشاط لأفراد العينة	7-1-4
148	عدد العاملين في الشركات التابعة لأفراد العينة	8-1-4
150	ارتباط كل فقرة من فقرات السؤال (17) مع الدرجة الكلية له	9-1-4
151	ارتباط كل فقرة من فقرات السؤال (26) مع الدرجة الكلية له	10-1-4
151	ارتباط كل فقرة من فقرات السؤال (27) مع الدرجة الكلية له	11-1-4
152	ارتباط كل فقرة من فقرات السؤال (28) مع الدرجة الكلية له	12-1-4

- 152 13-1-4 ارتباط كل فقرة من فقرات السؤال (29) مع الدرجة الكلية له
- 153 14-1-4 ارتباط كل فقرة من فقرات السؤال (30) مع الدرجة الكلية له
- 154 15-1-4 معامل ألفا كرونباخ لأسئلة الاستبيان (س 17، 26، 27، 28، 29، 30)
- 154 16-1-4 معامل الارتباط قبل وبعد التعديل لأسئلة الاستبيان (س 17، 26، 27، 28، 29، 30)
- 158 1-2-4 طبيعة مخازن الشركة
- 159 2-2-4 تكلفة التخزين قياساً بحركة وحجم البضائع بالمخازن
- 159 3-2-4 أشكال الرقابة على المخزون في الجهة التي تعمل بها
- 160 4-2-4 مشاركة جهاز الرقابة في عمليات الجرد
- 160 5-2-4 مسئولية الرقابة على المخزون في المنشأة ينبغي أن تتبع.
- 161 6-2-4 استخدام الحاسب الآلي لدى المنشأة في مجال الرقابة على المخزون
- 162 7-2-4 تكلفة المخزون وتكلفة البضاعة المباعة هل يلقي الاهتمام الكافي
- 162 8-2-4 أساليب الرقابة على المخزون المستخدمة في المنشأة
- 163 9-2-4 المشكلة الأساسية في قياس المخزون السلعي تنبع من تفاوت أسعار الكميات المشتراة على مدار العام
- 164 10-2-4 ظهور المخزون في القوائم المالية يشكل عقبة عند اختيار طريقة تقييم المخزون
- 164 11-2-4 وظيفة رقم المخزون في كل من قائمة الدخل والمركز المالي
- 165 12-2-4 الطرق المتبعة في المنشأة لتحديد تكلفة الوحدات المنصرفة من البضاعة
- 166 13-2-4 الأسس المتبعة في المنشأة لتحديد تكلفة الوحدات المتبقية من المخزون
- 166 14-2-4 مدى مناسبة طريقة تقييم المخزون التي تتبعها المنشأة لنشاطها
- 167 15-2-4 الجهة المناسبة لتحديد طريقة تقييم المخزون
- 167 16-2-4 أهمية أن تطبق المنشأة نفس سياسات التقييم المطبقة في الشركات المثيلة
- 168 17-2-4 طريقة تقييم المخزون المتبعة في المنشأة قد تهيئ الفرصة للإدارة للتلاعب
- 169 18-2-4 مدى كفاية التشريعات المحاسبية الفلسطينية في مجال قياس المخزون
- 169 19-2-4 مدى تطبيق تلك التشريعات في المجتمع الفلسطيني
- 20-2-4 تأثير طريقة قياس المخزون السلعي على نتيجة الأعمال بقائمة الدخل وقائمة المركز المالي للمنشآت التجارية والصناعية في فلسطين
- 170

- 21-2-4 هل هناك من سؤال كان ينبغي طرحه عن المخزون ؟ 170
- 22-2-4 التكرارات والنسب المئوية والترتيب لكل فقرة من فقرات الفرض الأول 171
- 23-2-4 التكرارات والنسب المئوية والترتيب لكل فقرة من فقرات الفرض الثاني 173
- 24-2-4 التكرارات والنسب المئوية والترتيب لكل فقرة من فقرات الفرض الثالث 174
- 25-2-4 التكرارات والنسب المئوية والترتيب لكل فقرة من فقرات الفرض الرابع 176
- 26-2-4 التكرارات والنسب المئوية والترتيب لكل فقرة من الفقرات الخاصة بالسؤال عن المقومات اللازمة لوصف أي طريقة من طرق القياس بالمثالية 177
- 27-2-4 التكرارات والنسب المئوية والترتيب لكل فقرة من الفقرات الخاصة بالفرض الخاص بالعوامل التي تؤثر على قرار اختيار طريقة التقييم باستخدام T Test 178
- 28-2-4 التكرارات والنسب المئوية والترتيب لكل فقرة من الفقرات الخاصة بالفرض الخاص بالعوامل التي تؤثر على قرار اختيار طريقة التقييم باستخدام اختبار مان ونتي 179
- 29-2-4 العلاقة بين متغيرين وهما : طبيعة النشاط الذي تمارسه المنشأة (سؤال رقم 7) ، والطريقة التي تتبعها المنشأة لتحديد تكلفة الوحدات المنصرفة من البضاعة خلال العام (سؤال رقم 21) 180
- 30-2-4 العلاقة بين متغيرين وهما : طبيعة النشاط الذي تمارسه المنشأة (سؤال رقم 7) ، والأسس التي تتبعها المنشأة لتحديد تكلفة الوحدات المتبقية من المخزون في نهاية العام (سؤال رقم 22) 180

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1.1.2	دورة المخزون في المنشآت التجارية والصناعية	29
1.2.2	التكاليف المرتبطة بقرار التخزين	47
2.2.2	شكل بطاقة الصنف	53
1.3.3	تصفية لايفو	107

فهرس الرسومات البيانية

1.1.4	الرسم البياني للمؤهل العلمي لأفراد العينة	142
2-1-4	الرسم البياني لتخصص أفراد العينة	143
3-1-4	الرسم البياني لعدد سنوات الخبرة العملية لأفراد العينة	144
4-1-4	الرسم البياني للمجموعة التي تنتمي إليها أفراد العينة	145
5-1-4	الرسم البياني لنوع النشاط لأفراد العينة	146
4-1-1	الرسم البياني لطبيعة النشاط لأفراد العينة	147
4-1-7	الرسم البياني لعدد العاملين في الشركات التابعة لأفراد العينة	148

ملخص الدراسة

تهتم هذه الدراسة في بيان مدى تأثير القياس المحاسبي للمخزون السلعي على نتيجة الأعمال في المنشآت التجارية، والصناعية في فلسطين .

وكان من دواعي إجراء هذه الدراسة؛ كونها تركز على عنصر يمثل نسبة عالية من مجموع الأصول المتداولة ويعتبر مصدر الإيراد الأساسي لمعظم المنشآت، والذي تباينت حوله آراء المحاسبين، وازداد الجدل المحاسبي، وبرزت طرق مختلفة ومتناقضة أحياناً لقياسه وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي (الميداني) في إنجاز هذا البحث.

وتمّ جمع البيانات من واقع المصادر الأولية عن طريق المقابلة، والاستبيان، وأدوات التحليل الإحصائي ، وقد تم تحليل البيانات بالحاسب الآلي وباستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) واستخدمت الطرق الإحصائية (المتوسط ، النسب المئوية ، الرسومات البيانية) .

وكانت أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة مايلي :

- يعتبر المخزون السلعي من أهم عناصر القوائم المالية سواءً في المنشآت التجارية أو الصناعية، وأحد العناصر المحددة للربح أو الخسارة في نهاية الفترة الجارية وفي الفترات اللاحقة و أيّ خطأ في قياس المخزون سوف تمتد آثاره إلى عناصر أخرى أساسية للفترة الجارية والفترات اللاحقة .
- أن كل سياسة من سياسات تقييم المخزون لها تأثير مختلف على قيمة الأرباح (الخسائر) التي تظهر في قائمة الدخل، وتأثير على الميزانية العمومية للمنشآت .
- هناك حاجة إلى إطار محدد جيداً لمعايير محاسبية ومعايير المراجعة الملائمة لتنظيم الممارسة المهنية تتناسب والظروف، وبيئة الأعمال السائدة في مجتمعاتنا للاسترشاد بها في قياس المخزون السلعي .

- هناك مجموعة من العوامل والظروف والسياسات التي تؤثر بشكل كبير في التغيرات في قيم المخزون السلعي .
- أظهرت نتائج الاستبيان أن كل العوامل التي شملتها الدراسة تؤثر إيجاباً على قرار اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي، وبالتالي فإن هذا القرار يؤثر بشكل مباشر على نتيجة الأعمال بقائمة الدخل، وقائمة المركز المالي في كل من المنشآت التجارية والصناعية .
- وقد اختتمت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها :
 - ضرورة توفر التشريعات والإرشادات من قبل الجهات التشريعية والهيئات المهنية والعلمية التي تساعد على الاختيار لأفضل البدائل لطرق قياس المخزون .
 - ضرورة إعداد معايير محاسبية لقياس المخزون السلعي، والإلزام بتطبيقها من قبل كافة المنشآت؛ للحد من التلاعب في نتائج الأعمال، والتهرب الضريبي مما يؤثر على الاقتصاد عامة .
 - حتى يتحقق للمبادئ المحاسبية صفة القبول العام والتطبيق، يجب أن تكون قابلة للتطور استجابة للتغيرات التي تطرأ على بيئة الأعمال وأن تلقى دعماً جوهرياً بواسطة الأجهزة الرسمية .
 - ضرورة وجود جهة مهنية تجمع الإمكانات، والخبرات المحلية للعمل في إطار موحد تكون مهمته الأساسية وضع وتطوير وتفعيل المعايير المحاسبية، ومعايير المراجعة لتنظيم الممارسة المهنية .

Abstract

This Study investigates the extent of the effect of the accounting evaluation of inventory on the result of enterprises in Palestinian commercial and industrial establishments.

It was the researcher's pleasure to conduct this study as it focuses on an element that represents a high percentage of the current assets and is also considered the basic source of revenue of the majority of enterprises. It is also the element that the accountants' opinions diverge on, and accounting argument has increased and varied and often contradicting methods have come up for evaluation inventory.

The researcher used the descriptive approach, as well as the inductive (field) approach in accomplishing this study from first hand sources through interviews and questionnaires and statistical tools. The data was processed by the computer and by using the Statistical Package of Social Sciences and the statistical methods used included means, percentages and graphics.

The study most important results were as follows:

1. Inventory is considered the most important financial item either in commercial or industrial establishments. It is also considered as one of the elements that determine profit or loss at the end of the current and following periods. The influence of any mistake in the inventory evaluation, will affect other basic elements in the current and following periods.
2. Every policy of evaluation inventory will have its different effects on the value of profits (losses) which appear on the income statement and influence the balance sheet of the establishment.
3. There is a need for a new framework of appropriate accounting standards, and auditing standards so as to organize the professional practices suitable for our conditions and business environment prevailing in our societies to guide our practices while evaluation inventory.
4. There are a number of factors, conditions and policies, which greatly influence the change in inventory values.

5. The questionnaire results have shown that all the factors included in study positively affect the decision of choosing the method of inventory evaluation and consequently this decision will directly influence the results of enterprises on the income statement and the business status in all commercial and industrial establishments.

The study is concluded with the following recommendations:

1. The necessity of providing legislations and guidelines put forward by the legislative organizations and professional and academic corporations that may help to choose the best alternatives for evaluation inventory.
2. The significance of devising accounting standards for evaluation the inventory and obliging all establishments to adopt them to limit changing the results of businesses and decreasing and avoiding paying taxes, a thing which affects business in general.
3. For accounting principles to get general acceptance and implementation, they should be flexible and adaptable so as to respond to the changes affecting business environment. They should also get substantial support from official bodies.
4. The necessity of the existence of a professional body that combines all the capacities and local experiences so as to work in a unified framework, whose main mission should be setting up and developing accounting and auditing standards for organizing professional practices.