

**العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى  
الوحدات الاقتصادية الفلسطينية  
"دراسة ميدانية"**

**Factors Influencing Inventory Methods Choice  
at Palestinian Economic Entities  
"an empirical study"**

جبر إبراهيم الداعور

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية - جامعة الأزهر - غزة

تاريخ الاستلام 2007/10/3 تاريخ القبول 2008/1/21

**ملخص الدراسة:**

تتعدد طرق تقييم المخزون السلعي وكذلك تتعدد العوامل المؤثرة في اختيار هذه الطرق. لذلك استهدفت هذه الدراسة معرفة الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية والعوامل المؤثرة في اختيار تلك الطرق وأهميتها. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم قائمة استقصاء وزعت على عينة عشوائية من الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، حيث بلغت نسبة المستجيبين 55%، وتم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية والتحليلية لتحليل البيانات واختبار الفرضيات. وقد توصلت الدراسة إلى صغر حجم الوحدات الاقتصادية الفلسطينية وبالتالي صغر حجم مخزونها كما يغلب عليها الطابع العائلي. وكذلك بينت الدراسة أن الوحدات الاقتصادية الفلسطينية تتبع طرق مختلفة لتقييم مخزونها السلعي وأكثرها استخداماً طريقة التكلفة المباشرة وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً وذلك لعوامل مختلفة من أهمها "تطبيق الطريقة من السياسات المتبعة منذ التأسيس" و"الطريقة توفر الوقت والجهد عند التطبيق" و"الطريقة تتلاءم مع طبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة". وبينت الدراسة أيضاً أن عمر الشركة والمؤهل والخبرة لدى المستقصى منه من أهم المتغيرات المؤثرة على العوامل المؤثرة في اختيار طريقة التقييم.

وانتهت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات من أهمها محاولة الاستفادة من مزايا اتباع هذه الطرق وكذلك الحد من الطابع العائلي للوحدات الاقتصادية الفلسطينية والتوجه نحو شكل المساهمة العامة.

**Abstract:** The main purpose of this study is to explore the inventory methods used in Palestinian Economic Entities (PEE) and factors influencing the choice of these methods.

In order to achieve the objectives of this study, a questionnaire was designed and distributed to a random sample from PEE. The response rate for the questionnaire was 55%. Descriptive and analytical statistical techniques were used to analyze the data and testing the hypothesis.

The findings of the study indicate the small size of PEE and its inventory. Predominantly the PEE have a family form. The results of the study show that PEE use different inventory methods and the most frequently are used direct cost method and LIFO method. These differences are related to different factors, most important of these factors include " the method application of the policies followed since incorporation", "the method save time and effort when applicable" and " the method compatible with the nature of the activity practiced by the company".

The study also revealed that the age of the economic entity and qualification and experience of respondents are of the most important variables affecting the factors influencing the choice inventory method.

The study provided a set of recommendations, foremost of which is to attempt to benefit from the advantages of these methods and to limit a family form of PEE and expand the public corporation form.

#### مقدمة

يعتبر المخزون السلعي بأنواعه المختلفة من العناصر التي تستأثر الكثير من اهتمامات المحاسبين (الوحدات الاقتصادية) وتمثل الاستثمارات فيه نسبة كبيرة من مجموع الأصول، نظرا لما يتسم به من تأثير مزدوج عند إعداد القوائم المالية المنشورة. فهو من ناحية يؤثر على قياس الدخل لأنه يعتبر احد عناصر تكلفة البضاعة المباعة، كما يعتبر من ناحية أخرى احد عناصر قائمة المركز المالي والذي يؤثر على قياس السيولة والمقدرة على السداد في الأجل القصير. ولقد عرف المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) (280).....مجلة جامعة الأزهر - غزة، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد A-1

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....

المخزون بأنه أصل محتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة (مخزون بضائع بغرض البيع، مخزون الإنتاج التام)، أو في مرحلة الإنتاج ليصبح قابلاً للبيع (مخزون الإنتاج تحت التشغيل)، أو في شكل مواد خام أو مهمات تستخدم في مراحل الإنتاج أو في تقديم خدمات (مخزون المواد).

ونظراً لهذه الأهمية للمخزون لا بد من استخدام الطريقة المناسبة لتقييم المخزون السلعي. ولقد تعددت هذه الطرق ولكل منها مجموعة من الافتراضات التي تقوم عليها والهدف من عملية التقييم بحد ذاتها، كما إن لكل طريقة مزايا وعيوب. وإن الاهتمام بطرق تقييم المخزون السلعي لا ينبع من صعوبة التطبيق العملي لاي من هذه الطرق وإنما في اختيار أكثر هذه الطرق اتساقاً مع ظروف الوحدة الاقتصادية أو أكثرها تحقيقاً للدقة والموضوعية. ومن الواضح أن هناك العديد من العوامل التي قد تكون متكاملة أو متناقضة تتحكم في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي التي تناسب ظروف كل وحدة اقتصادية على حدة، وإن كان من المفضل استخدام طريقة واحدة في الوحدات الاقتصادية المتشابهة.

ولقد تناولت كثير من الأبحاث طرق تقييم المخزون السلعي ولكنها لم تتطرق للعوامل التي تتحكم في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي. ومن هنا تتمثل مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

- ما الطرق المتبعة من قبل الوحدات الاقتصادية الفلسطينية في تقييم المخزون السلعي؟
- ما العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي وخاصة في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية؟
- ما الأهمية النسبية للعوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي من وجهة نظر عينة الدراسة.

#### أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- 1- التعرف على الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية.

- 2- التعرف على العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية.
- 3- تحليل آراء واستجابات المستجيبين حول أي العوامل أكثر تأثيراً (أهمية) في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية.
- 4- تحليل آراء واستجابات المستجيبين حول أي المتغيرات التنظيمية أكثر تأثيراً (أهمية) في اختيار العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية.

#### أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية الموضوع الذي تتناوله، حيث في معظم الوحدات الاقتصادية بأشكالها المختلفة يمثل المخزون السلعي نسبة عالية من مجموع أصولها المتداولة، واحد العناصر المحددة لنتائج أعمالها ومراكزها المالية. لذا تبرز أهمية الدراسة من خلال الآتي:

- تحديد الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية.
- تحديد العوامل التي لها تأثير كبير في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية.
- توفير معلومات تساعد المسؤولين في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية القائمة والجديدة في اختيار الطريقة التي تناسب مع هذه الوحدات.
- أنها الدراسة الأولى للوحدات الاقتصادية العاملة في فلسطين.
- توفير معلومات قد تفيد الهيئات المهنية والعلمية في فلسطين.

#### فرضيات الدراسة:

- 1- تطبق الوحدات الاقتصادية العاملة بدولة فلسطين طرق مختلفة لتقييم المخزون السلعي وذلك لعوامل مختلفة.

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....

2- لا يوجد تأثير معنوي عند مستوى معنوية (0.05) بين العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي مجتمعة وطرق تقييم المخزون السلعي :

- طريقة التكلفة المباشرة
- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً
- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً
- طريقة المتوسط المرجح
- طرق أخرى

3- لا يوجد تأثير معنوي عند مستوى معنوية (0.05) للمتغيرات التنظيمية التالية مجتمعة :

- نوع الشركة - نوع النشاط - طبيعة النشاط - حجم الشركة
  - سنوات الخبرة (عمر الشركة) - وظيفة المستقصى منه
  - المؤهل العلمي للمستقصى منه - عدد سنوات الخبرة للمستقصى منه
- على العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية

#### منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي للبيانات الثانوية والميدانية المتعلقة بموضوع الدراسة.

#### مصادر تجميع البيانات:

1- مصادر ثانوية: تشمل مسحا مكتيبا للدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة.

2- مصادر أولية: شملت تصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة بهدف تجميع البيانات المتعلقة بالدراسة.

#### أداة الدراسة:

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة حول الموضوع محل الدراسة و النتائج التي توصلت إليها والمقاييس التي استخدمت، وانسجاماً مع أهداف الدراسة ولغاية جمع

المعلومات واختبار فرضيات الدراسة قام الباحث بتطوير قائمة استقصاء لمعرفة الطرق التي تتبعها الوحدات الاقتصادية الفلسطينية في تقييم المخزون السلعي والعوامل المؤثرة في اختيار هذه الطرق. وتتكون أداة الدراسة من ثلاثة أجزاء:

**الجزء الأول:** ويشمل معلومات عامة عن المتغيرات الديمغرافية (نوع الشركة-نوع النشاط الذي تمارسه الشركة-طبيعة النشاط -موقع الشركة-حجم الشركة-عدد سنوات الخبرة لدى الشركة-وظيفة ومؤهل المستقصى منه-عدد سنوات الخبرة للمستقصى منه).

**الجزء الثاني:** ويشمل طرق تقييم المخزون السلعي الأكثر استخداماً والتي قد تستخدمها الوحدات الاقتصادية الفلسطينية (التكلفة المباشرة-الوارد أولاً-صادر أولاً-الوارد أخيراً صادر أولاً-المتوسط المرجح-أخرى إن وجدت).

**الجزء الثالث:** ويشمل العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي، وتتكون من تسعة وعشرون عاملاً.

وتمشيا مع الاتجاهات الحديثة في تصميم استمارات الاستقصاء والتي تؤكد على أن التحديد الوصفي للأوزان داخل الاستمارة (مثل هام جداً، هام إلى حد ما ... إلخ) يؤدي في أغلب الأحيان إلى تدخل متحيز من قبل الباحث في تحديد النتائج. ويرجع ذلك إلى أن الباحث يتولى في مرحلة لاحقة من البحث ترجمة الأوزان الوصفية إلى أوزان رقمية، قد تكون مختلفة عن تلك التي يضعها المستقصى منه إذا طلب منه ذلك. كما أن نطاق الأوزان الوصفية محدود لا يتيح للمستقصى منه المرونة الكافية لوضع الأوزان التي تتناسب مع معامل الثقة الذي يخصصه للإجابة. لهذا فقد تم تصميم الأوزان في شكل رقمي محدد، ليختار منها المستقصى منه ما يتناسب مع القوة الترجيحية أو معامل ثقته في الإجابة. وهكذا حاول الباحث استبعاد أي تدخل من جانبه لتصبح الآراء الواردة باستمارة الاستقصاء والتحليلات الإحصائية التي تأسست عليها فقط تعبر عن آراء المستقصى منهم. لقد تم توزيع عدد 200 قائمة استقصاء على عينة عشوائية من الوحدات الاقتصادية العاملة بقطاع غزة وتم استرجاع عدد 110 من القوائم الموزعة أي ما نسبته 55%.

#### صدق وثبات أداة الدراسة:

قام الباحث بعرض قائمة الاستقصاء على خمسة محكمين من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الفلسطينية للتحقق من صدق محتوى فقراتها وبعد الإطلاع على

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....  
آراء المحكمين، قام الباحث بإجراء التعديلات المطلوبة في صياغة بعض الفقرات، وكذلك  
تم عرض قائمة الاستقصاء على عينة اختبارية استطلاعية مكونة من (20) فردا من أفراد  
مجتمع الدراسة (ممثلين عن وحداتهم الاقتصادية) للتعرف على درجة وضوح وفهم  
فقرات قائمة الاستقصاء من وجهة نظرهم، وقد تم إعادة صياغة بعض الفقرات لتكون  
أكثر وضوحاً وفهماً لبقية أفراد مجتمع الدراسة. وكذلك استخدم الباحث اختبار  
Cronbach's Alpha لقياس ثبات الاستبانة وتبين أن معامل Alpha يساوي 0.8964  
وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع. وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات أداة  
الدراسة.

#### محددات الدراسة:

- تشمل الدراسة الوحدات الاقتصادية العاملة في فلسطين ( التجارية والصناعية فقط)
- للصعوبات التي يضعها الاحتلال الإسرائيلي في الوصول إلى الضفة الغربية فقد اقتصر البحث على الوحدات الاقتصادية العاملة في قطاع غزة.

#### الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات التي تناولت العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم  
المخزون السلعي ولكن هذه الدراسة تعتبر الأولى التي تجري على الوحدات الاقتصادية  
الفلسطينية على حد علم الباحث.

#### دراسة Morse & Richardson (1983) بعنوان " The FIFO/LIFO "

**Decision** . اهتمت هذه الدراسة بدراسة قرارات طرق تقييم البضاعة للفترة (1938-  
1978) وكانت نتائج الدراسة كالتالي:

- المزايا الضريبية هي أهم العوامل التي تفسر قرار اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي
  - هذه المزايا الضريبية تكون أكبر في سنة التحويل إلى طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً
  - هناك علاقة قوية بين حجم الشركات واستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، فالشركات كبيرة الحجم تطبق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً أكثر
- مجلة جامعة الأزهر - غزة، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد A-1..... (285)

من الشركات صغيرة الحجم، وهذه النتائج تتطابق مع النتائج التي توصل إليها الباحثان Lee & Hsieh (1985).

- هناك تكاليف مرتبطة باستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
- ولكن هذه الدراسة لم توضح الأسباب التي دعت مجموعة بعينها من الشركات لاختيار طريقة عن أخرى.

**دراسة Granof & Short (1984) بعنوان " Why Do Companies Reject LIFO?"** هدفت الدراسة إلى معرفة الأسباب التي جعلت الشركات ترفض استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً وكانت النتائج كالتالي:

- 74% من المستجيبين يرفضون استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً لأنهم لا يتوقعون فوائد ضريبية من استخدامها.
- 20% من المستجيبين يرفضون استخدام طريقة الوارد أولاً صادر لنتائجها الزائدة، وتتمثل في زيادة التكاليف الإدارية والتكاليف المرتبطة بتصفية مخزون الوارد أولاً صادر أولاً.
- هناك عوامل أقل أهمية مثل إظهارها الأرباح بصورة قليلة.

**كما استنتجت الدراسة أن:**

- الشركات ذات مستويات المخزن المنخفض تتوقع وفورات ضريبية قليلة من استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، كما أنها تتوقع استخدام طرق أخرى بخلاف طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
- الشركات ذات مستويات المخزون المادي المرتفع وغير القابل للتنبؤ تعتبر طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً غير مرغوب فيها بسبب الآثار الضريبية العكسية السيئة وآثار التدفقات النقدية من طبقة تصفيات المخزون المقوم على أساس الوارد أخيراً صادر أولاً غير المتوقعة، وهذا يتفق مع Jannis ورفاقه (1980).

**دراسة Hunt (1985) بعنوان " Potential Determination of Corporate Inventory Accounting Decisions"**

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين قرار اختيار طريقة تقييم البضاعة وعاملين، ويتمثل العامل الأول في (286).....مجلة جامعة الأزهر - غزة، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد A-1



العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....  
خطط مكافآت المدراء بينما يتمثل العامل الثاني في اتفاقيات الديون، وكانت نتائج الدراسة  
كالتالي:

- هناك علاقة بين العامل الثاني المتمثل في اتفاقيات الديون وقرار اختيار طريقة تقييم البضاعة.
- لا توجد علاقة بين العامل الأول المتمثل في خطط مكافآت المدراء وقرار اختيار طريقة تقييم البضاعة.
- هناك عوامل أخرى تساعد في تحديد طريقة تقييم البضاعة.

**دراسة Bohan & Rubin (1986) بعنوان " LIFO/FIFO : How Would It Work?"**  
اقتُرحت الدراسة الاستخدام المزدوج لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً وطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، وبالتالي فإن على الشركات استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً وذلك لقياس تكلفة البضاعة المباعة في قائمة الدخل، واستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لتقييم المخزون السلعي في قائمة المركز المالي. بينما Hanson ورفاقه (1993) بين أن أكثر من 50% من المشاريع الرئيسية في الولايات المتحدة الأمريكية تستعمل طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لتسعير جزء من بضاعتها، رغم إن طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لا تمثل التدفق الحقيقي للبضاعة في معظم المشاريع.

**دراسة Reeve & Stanga (1987) بعنوان " Balance Sheet Impact of Using LIFO: An Empirical Study"**  
ولقد خلصت الدراسة إلى أن استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً قد يؤدي إلى تشويه قائمة المركز المالي للشركة، حيث تكون تكلفة المخزون السلعي بعيدة عن التكلفة الجارية له لأن أقدم الأسعار هي التي تبقى به، ويؤدي هذا التخفيض إلى ظهور رأس المال العامل بالشركة بصورة أسوأ من حقيقته. إن الأثر المركب لارتفاع الأسعار وتجنب عمليات تصفية المخزون سيؤدي إلى زيادة الفرق بين القيمة الدفترية للمخزون في ظل طريقة الوارد أولاً صادر أولاً والأسعار الجارية له، ومن ثم تفاقم التشوه في قائمة المركز المالي الناتجة عن استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

### دراسة Bar-Yosef & Sen (1992) بعنوان "The LIFO/FIFO Choice as a Signal of Future Costs"

الدراسة هدفت إلى تحديد الخيار الأمثل لطرق المحاسبة عن المخزون السلعي، وناقشت الدراسة أن طرق قياس المخزون لديها تأثير على إنتاج الشركات وبالتالي لا تأثير على مكاسب المساهمين، وذلك لأن المدراء يدفعون للعقود على أساس الدخل المحاسبي وبالتالي يستطيعون أن يشوهوا التشغيل من خلال زيادة مدفوعاتهم. كما أن المساهمين يختارون السياسة المحاسبية (طريقة تقييم المخزون) سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، وبالتالي يستخدمونها لتطبيق خياراتهم أو ما يفضلونه ومراقبة المدراء.

وبناء على ذلك فإن المساهمين يختارون الطرق المحاسبية المفضلة لديهم آخذين في الاعتبار ثلاثة عوامل:

- معدل الضريبة
- سعر الامتلاك
- معدل العائد الحقيقي

ومع عدم وجود للضرائب والتضخم فإن تطبيق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً هو القرار الأفضل. ومع وجود للضرائب فإن الأفضلية لدى الملاك والمدراء سوف تختلف مما قد يؤدي إلى تشويه الدخل.

### دراسة Cushing & LeClere (1992) بعنوان "on the Determinants of Inventory Accounting Policy Choice"

الدراسة هدفت إلى تقديم دليل إضافي على العوامل التي تؤثر على اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي، وقارنت الدراسة مستخدمي طريقة الوارد أولاً صادر أولاً لفترات طويلة مع مستخدمي طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لفترات طويلة وذلك باختبار المتغيرات التي يمكن أن تؤثر في اختيار طريقة تقييم المخزون. وتضمنت الدراسة دراسة الوفورات الضريبية المختلفة لتقييم طرق المحاسبة عن المخزون (الوارد أولاً صادر أولاً، الوارد أخيراً صادر أولاً). بالإضافة إلى ذلك استطلعت الدراسة آراء المدراء الماليين لتؤكد صحة نتائج تحليل البيانات الثانوية، وكذلك البحث عن رؤى جديدة عن اختيار طرق تقييم المخزون. وكانت نتائج الدراسة كالتالي:

(288).....مجلة جامعة الأزهر - غزة، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد A-1

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....

- توقع وفورات ضريبية هو السبب الرئيسي لاستخدام الشركات طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
- هناك عوامل عديدة مع عدم وجود عامل رئيسي أو مهيمن لعدم استخدام الشركات طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً. ومعظم هذه العوامل تقلل من الوفورات الضريبية المحتملة من استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً وتشمل:

- تكاليف تسجيل (المحاسبة) طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
- انخفاض تكاليف الإنتاج.
- قواعد التقارير المالية للمحاسبة عن تقدم المخزون.
- طبقة تصفيات المخزون المقوم على أساس طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
- تناقص الضريبة.
- كما أن هناك عوامل أخرى وتشمل:
- الديون المترتبة على الاتفاقيات.
- تعقيد طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
- متطلبات طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً للعقود الحكومية

كما خلصت الدراسة إلى نتائج غير متوقعة ونتمثل في:

- استخدام نموذج متعدد المتغيرات يكون أكثر دقة في التنبؤ بالشركات التي تطبق طريقة الوارد أولاً صادر أخيراً، بينما يمكنه التنبؤ بأقل من نصف الذين يطبقون طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً
- المراسلات بين المستجيبين لاستطلاع الرأي ويطبقون طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً وبين البيانات المقطعية ليست قوية كما هو متوقع، مما يوحي بأن تحديد و اختيار طريقة المخزون يظل بعيد المنال.

**دراسة Kang (1993) بعنوان "A Conceptual Framework for The**

**Stock Price Effects of LIFO Tax Benefits".** ولقد اقترحت الدراسة أن

الزيادة غير المتوقعة للتضخم، من خلال الزيادة في وفورات الضرائب المحتملة من

مجلة جامعة الأزهر - غزة، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد A-1..... (289)

استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، ربما تؤثر في قرار الشركات التي تستخدم طريقة الوارد أولاً صادر أولاً والتي تتطلع للتحويل إلى استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

ولكن من خلال النموذج الذي طبقه Kang فإنه لا أحد يستطيع أن يستدل على أن التحويل من استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً إلى استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً سيؤدي إلى ارتفاع أو انخفاض أسعار الأسهم. بينما دراسة Hand (1993) والتي بعنوان "Resolving LIFO Uncertainty: A Theoretical and Empirical Reexamination of 1974-75 LIFO Adoptions and Non-Adoptions" والتي أجريت على عينة من الشركات التي تستخدم طريقة الوارد أولاً صادر أولاً والتي أعلنت أنها تدرس إمكانية تطبيق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، وذلك لدراسة مدى تأثير ذلك التحويل على أسعار الأسهم. ووجدت الدراسة أن هناك تأثيراً سلبياً على أسعار الأسهم بعد الإعلان عن النية لتطبيق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، بينما هناك تأثير إيجابي على أسعار الأسهم لعدم تطبيق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

**دراسة ACPA (1993)** وقد أجرت الدراسة استقصاء آراء العديد من الشركات لمعرفة الطرق المستخدمة من قبلها لتقييم المخزون السلعي وكانت نتائج الدراسة كالتالي:

- 19% من الشركات في صناعة المعدات الإلكترونية تستخدم طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، و50% من الشركات في صناعات المعدات الكهربائية، و56% من الشركات في صناعة الأدوية تستخدم نفس الطريقة.
- 100% من المجمعات التجارية، 100% من الشركات في صناعة المشروبات، و95% من الشركات في صناعات الورق تستخدم طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

**دراسة Hughes and Trezevant (1995)** بعنوان "The Capital Structure and LIFO/FIFO Choices: Cash-Flow Signaling or Tax Shield Substitution?". ولقد قارنت الدراسة التغيرات المتتالية في التدفقات النقدية التشغيلية للشركات التي طبقت طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً بالتغيرات

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....  
في التدفقات النقدية للشركات التي طبقت طريقة الوارد أولا صادر أولا وذلك من ناحية  
الحجم والصناعة، واستنتجت الدراسة أن:  
التغيرات في التدفقات النقدية للشركات التي تطبق طريقة الوارد أولا صادر أولا أكثر من  
التغيرات في التدفقات النقدية للشركات التي استخدمت طريقة الوارد أخيرا صادر أولا.

### دراسة Bar-Yosef ورفاقه (1995) بعنوان " The LIFO/FIFO Choice

as a Signal of Future Costs". هدفت الدراسة إلى تقديم أدلة إضافية لأسباب  
الانتشار الواسع في استخدام طريقة الوارد أولا صادر أولا في فترة ارتفاع التكاليف.  
وكانت نتائج الدراسة كالتالي:

- ربما يرسل مدراء الشركات معلومات خاصة عن تكاليف الإنتاج مع توزيع  
المخزون للوارد أولا صادر أخيرا وللوارد أخيرا صادر أولا.
- الشركات ذات تكاليف الإنتاج المنخفضة تضيع القليل من وفورات  
الضرائب باستخدام طريقة الوارد أولا صادر أولا مقارنة بالشركات ذات  
تكاليف الإنتاج المرتفعة ومقارنة بطريقة الوارد أخيرا صادر أولا.
- الصناعات ذات تكاليف الإنتاج غير المؤكدة مثل صناعة المعدات  
الإلكترونية - معدات الأعمال - الصيدلانية، تستخدم طريقة الوارد أولا  
صادر أولا أكثر من الصناعات التي يكون فيها ابتكار في الإنتاج أقل  
انتظاما مثل الصناعات الغذائية - المشروبات - السجائر - والورق.
- إن توزيع المخزون بين الطريقتين (الوارد أولا صادر أولا - الوارد أخيرا  
صادر أولا) من أهم مشاكل المحاسبة الإدارية.
- الشركات التي توزع التكاليف بين الطريقتين لديها تأثير هام على قيمة  
الشركة ومصلحة إدارتها.
- التحول من استخدام طريقة الوارد أولا صادر أولا إلى استخدام طريقة  
الوارد أخيرا صادر أولا يتضمن أخبار سيئة.
- تأييد المقولة السائدة بأن استخدام طريقة الوارد أولا صادر أولا يتضمن  
أخبار جيدة.

دراسة الحمود والمومني (1996) بعنوان " دراسة تحليلية للسياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية ". هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى الإفصاح عن السياسات والطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، وكذلك التعرف على العوامل التي تدعو الشركات الأردنية لاستخدام طريقة معينة في تقييم مخزونها السلعي، وكانت نتائج الدراسة كالتالي:

- نسبة الإفصاح عن السياسات والطرق المحاسبية المستعملة لتقييم المخزون السلعي غير كافية، حيث بلغت أعلى نسبة للإفصاح لطرق تقييم المخزون السلعي في حالة المواد الخام.
- الشركات الأردنية لا تطبق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
- الشركات الأردنية تطبق إما طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو طريقة المتوسط المرجح.
- أهم عوامل اختيار طرق تقييم المخزون السلعي تمثلت حسب رأي المستجيبين في:
  - أنها تعطي صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون السلعي.
  - أنها تتماشى مع شركات من نفس الصناعة.
  - أن طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً معقدة جداً بالمقارنة مع الطرق المتبعة.
  - الاستمرار على نفس الطريقة التي تم تبنيها عند بداية التشغيل

دراسة حسن (1998) بعنوان " دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في قرار اختيار طريقة المحاسبة عن المخزون ". هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر متغيرات البيئة الاقتصادية بما تتضمنه من عوامل داخلية وخارجية في اختيار الطريقة الملائمة للمحاسبة عن المخزون السلعي، وإلقاء الضوء حول أهميتها في الوضع الاقتصادي المصري، وكانت نتائج الدراسة كالتالي:

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....

- إن عوامل الميزة النسبية هي أكثر العوامل تأثيراً في قرار اختيار طريقة المحاسبة عن المخزون السلعي ، وهذه العوامل تتضمن:
  - تقادم المخزون السلعي.
  - تقلب مستويات المخزون السلعي.
  - تغييرات الأسعار.
  - تكلفة الطريقة المحاسبية.
  - طبيعة عمليات التخزين.
  - تداول المخزون السلعي.
- إن عوامل نظرية الوكالة تلي في الأهمية عوامل الميزة النسبية تأثيراً في قرار اختيار طريقة المحاسبة عن المخزون السلعي، وهذه العوامل تتضمن عوامل هيكل الملكية وتعارض وتجانس المصالح بين الملكية الخارجية والداخلية.

#### **دراسة Archambault & Archambault (1999) بعنوان " A Test of the Firm Characteristics Hypothesis for LIFO Choice of Canadian Firms "**

الدراسة هدفت إلى اختبار استخدام بعض الخصائص لتفسير الاختلاف الملحوظ في استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً لتقييم المخزون السلعي بين الولايات المتحدة الأمريكية وكندا. وقد استخدمت الخصائص التي تفسر الاختيار بين استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً وطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً في الولايات المتحدة الأمريكية للمقارنة بين الشركات الكندية والشركات الأمريكية المستخدمة للطريقتين. وأظهرت الدراسة النتائج التالية:

- الشركات الكندية المستخدمة لطريقة التكلفة المتوسطة لديها صفات مشابهة للشركات الأمريكية المستخدمة لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً أكثر منها للمستخدم طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
- الشركات الكندية المستخدمة لطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لديها بعض الصفات المشتركة مع الشركات الأمريكية المطبقة لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً وطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

- إن ما بين 3 - 28% من الشركات الكندية تستخدم طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.
- إن العوامل المؤسسية والثقافية ربما تفسر قلة عدد الشركات الكندية التي تستخدم طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.
- إن السياسة الضريبية ليست السبب في قلة استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً في كندا ولكنها ربما إحدى العوامل المؤثرة في اختيار سياسة تقييم المخزون السلعي.

#### دراسة Baldenius & Reichelsten (2005) بعنوان " Incentives for Efficient Inventory Management : The Role of Historical

**Cost**". هدفت هذه الدراسة إلى فحص إدارة المخزون السلعي من منظور حافزي. وأوضحت الدراسة أن حصول المدير على معلومات خاصة عن الإيرادات التي يمكن تحقيقها في المستقبل، فإن قياس الدخل المتبقي المنجز على أساس التكلفة التاريخية، يمكن أن يحقق حوافز مثالية مع الأخذ في الاعتبار مجهودات الإدارة وكذلك قرارات الإنتاج والبيع. كما خلصت الدراسة إلى أن طريقة الوارد أولاً صادر أولاً مفضلة عن طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً لغرض الانحياز للحوافز. كما وجدت الدراسة أن هناك تأييداً لسياسة تقييم المخزون السلعي على أساس التكلفة أو السوق أيهما أقل في حالات حصول المدير على معلومات جديدة بعد انكماش المرحلة الأولية.

#### دراسة Smith ورفاقه (2006) بعنوان " An Analysis of Inventory

**Investment In South Africa**". هدفت الدراسة إلى وصف لتقييم الاستثمار في المخزون في دولة جنوب أفريقيا خلال العقدتين السابقتين، وكذلك تحديد العوامل التي تؤثر على الاستثمار في المخزون خلال تلك الفترة. وكانت نتائج الدراسة كالتالي:

- على الرغم من أن سلوك الاستثمار في المخزون في جنوب أفريقيا متشابه لحد كبير بسلوك الاستثمار في الدول المتقدمة إلا أنه هناك اختلاف جوهري.



العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....

- الاختلاف في المبيعات يزيد الاختلاف في الإنتاج وهناك علاقة سلبية بين الاستثمار في المخزون وزيادة المبيعات.
- إن المبيعات الحقيقية - الإنتاج - مستوى الأسعار - معدلات الفائدة الحالية - المبيعات المتوقعة لها تأثير على تقييم الاستثمار في المخزون.
- على الرغم من أن الدراسة لا تستطيع التنبؤ بالاتجاهات الحادة في الاستثمار في المخزون، إلا أنها قدمت مساهمة هامة لفهم سلوك الاستثمار في المخزون بجنوب أفريقيا، مما يساهم في تحسين السياسة الاقتصادية.
- إن المعلومات الرئيسية عن العوامل المؤثرة في الاستثمار في المخزون تساهم في تفسير التغيرات في مجمل الناتج المحلي وربما تساعد في إعداد تنبؤات أكثر دقة لكل أنشطة الاقتصاد.

### دراسة Zarzar ورفاقه (2007) بعنوان " The LIFO Inventory

Method as it Stands Today ". واستنتجت الدراسة أنه لا ينبغي إلغاء استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً وذلك لأنها تعكس بوضوح كل من أغراض ضريبة الدخل واعتبارات السياسة الضريبية، وهذا يتفق مع (Russell 2006)، كما أن احتمالية تقارب (GAAP) مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً و (IAS) معايير المحاسبة الدولية سوف يؤدي إلى إلغاء استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً غير مؤكد، كما أنه لا يأخذ في الاعتبار آثار هذا الإلغاء على الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم والتي لا تخضع لمبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً.

قدم Abdel-Khalik (1985) أدلة عملية على وجود حوافز لدى إدارة الشركة للاستمرار في استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، حتى مع وجود المزايا الضريبية من استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً وذلك لأن الحافز لديهم هو أساس الدخل. كما وجدت العديد من الدراسات أن التفسيرات الأساسية لاستخدام الشركات طريقة الوارد أولاً صادر أولاً تركز على تحديد العوامل التي تعادل ميزات الضرائب التي تحققها طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، ومن هذه العوامل:

- انخفاض تكاليف تطبيق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (Granof and Hilke, 1986; Short, 1984) وهذه التكاليف تشمل أيضاً التكاليف

مجلة جامعة الأزهر - غزة، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد A-1..... (295)

الإدارية لتجنب تصفية مخزون الوارد أخيراً صادر أولاً (Bowen and Pfeiffer, 1989) وكذلك تكاليف ممارسة تطبيق خيار طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lee and Petruzzi, 1989).

- تكاليف الوكالة (Abdel-Khalik, 1985; Healy et al.; Bar-1992; Yosef and Sen, 1987).

- مؤشر الحوافز (Hughes and Schwartz, 1988; Jung, 1989; Hughes et al., 1994).

ويرى Mangan (2000) أنه في عالم مثالي ومعرفة تامة فإن استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً سيؤدي إلى نفس النتيجة النهائية. والفرق الوحيد سيكون في الدخل والنفقات التي تساهم في النتائج النهائية (Dopuch and Pincus (1988), and Niehaus (1989)).

ومما سبق بيانه في الدراسات السابقة يلاحظ أن هذه الدراسات لم تتطرق إلى معظم العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي، وإنما تطرق بعضها إلى بعض هذه العوامل بينما البعض الآخر اهتم بالسياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم المخزون السلعي. لذلك فإن هذه الدراسة تتميز عن الدراسات السابقة بتركيزها على 29 عاملاً من العوامل المؤثرة في اختيار طريقة التقييم، بالإضافة إلى تركيزها على معرفة وتحديد العوامل المؤثرة في اختيار كل طريقة من طرق تقييم المخزون السلعي على حدة. كما أنها الدراسة الأولى للطرق المحاسبية والعوامل المؤثرة في اختيارها على مستوى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

#### تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات :

##### أولاً : تحليل خصائص عينة الدراسة

##### 1- الشكل القانوني للشركة

يبين الجدول رقم (1) توزيع الشركات المستجيبة حسب الشكل القانوني للشركة وتبين أن 60 % من الشركات محل الدراسة هي شركات عادية بينما بلغت عدد شركات المساهمة 44 شركة وهي تمثل 40% من الشركات محل الدراسة. كما اتضح أيضاً أن ما نسبته 4.5% هي شركات مساهمة عامة بينما ما نسبته 35.5% تمثل شركات مساهمة

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية" .....  
محدودة، وهذا يعكس الواقع الفلسطيني حيث إن معظم الشركات الفلسطينية يغلب عليها  
الطابع العائلي وهي تمثل ما نسبته 95.5% من حجم العينة.

جدول رقم (1)		
النسبة	التكرار	الشكل القانوني للشركة
4.5	5	مساهمة عامة
35.5	39	مساهمة محدودة
60.0	66	شركة عادية
100.0	110	المجموع

## 2- نوع النشاط

يبين الجدول رقم (2) توزيع الشركات المستجيبة حسب نوع النشاط حيث تبين أن  
61.8% من الشركات المستجيبة تمثل شركات تجارية، والنسبة الباقية 38.2% تمثل  
شركات صناعية، وهذا أيضا يعكس الوضع الاقتصادي في قطاع غزة المتمثل في كبر  
حجم القطاع التجاري عن القطاع الصناعي.

جدول رقم (2)		
النسبة	التكرار	نوع النشاط
38.2	42	صناعة
61.8	68	تجارة
100.0	110	المجموع

## 3- طبيعة النشاط

يتضح من الجدول رقم (3) توزيع الشركات المستجيبة حسب طبيعة النشاط حيث  
تبين أن 27 شركة والتي تمثل ما نسبته 24% من الشركات المستجيبة هي شركات مواد  
غذائية وهذا يعكس الطابع الاستهلاكي لسكان قطاع غزة ، أما شركات الملابس والمواد  
الكهربائية فتمثل كل منها ما نسبته 17.3% من الشركات المستجيبة، بينما تمثل شركات  
الألمنيوم والباطون تقريبا 11% لكل منهما. والشركات العاملة في مجال الأخشاب بلغت  
نسبتها 1.8% مما يدل على قلة الاهتمام بهذا المجال.

مجلة جامعة الأزهر - غزة، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد A-1 ..... (297)

جدول رقم (3)		
النسبة	التكرار	طبيعة النشاط
4.5	5	بلاستيك
11.8	13	ألمنيوم
24.5	27	مواد غذائية
17.3	19	ملابس
17.3	19	مواد كهربائية
1.8	2	أخشاب
10.9	12	باطون
11.8	13	أخرى
100.0	110	المجموع

#### 4- أ- حجم الشركة من حيث عدد الموظفين

يبين الجدول رقم (4) حجم الشركات المستجيبة من حيث عدد الموظفين في كل منها، حيث بلغت نسبة الشركات المستجيبة والتي عدد موظفيها أقل من 25 موظفاً 62.7%، بينما بلغت نسب الشركات المستجيبة والتي عدد موظفيها أكثر من 25 وأقل من 50 موظف 30%. بينما بلغت نسبة الشركات المستجيبة والتي عدد موظفيها أكثر من 50 موظف 7.3%.

جدول رقم (4)		
النسبة	التكرار	عدد الموظفين
62.7	69	أقل من 25 موظف
30.0	33	من 25 : < 50 موظف
6.4	7	من 50 : < 100 موظف
.9	1	أكثر من 100 موظف
100.0	110	المجموع

#### 4- ب- حجم الشركة من حيث رأس المال الفعلي

كما يبين الجدول رقم (5) حجم الشركات المستجيبة من حيث رأس المال الفعلي لها، حيث تبين أن 60% من الشركات المستجيبة رأس مالها أقل من مائة ألف دينار، وإن ما نسبته 24.5% منها رأس مالها أكبر من مائة ألف دينار وأقل من خمسمائة ألف دينار، بينما بلغت نسبة الشركات المستجيبة والتي يزيد رأس مالها عن خمسمائة ألف 15.4%.

جدول رقم (5)		
النسبة	التكرار	رأس المال الفعلي
60.0	66	أقل من مائة ألف دينار
24.5	27	من مائة ألف : < من خمسمائة ألف
14.5	16	من خمسمائة ألف وواحد - مليون
.9	1	أكثر من مليون
100.0	110	المجموع

ومن الجدولين (5,4) يتضح أن غالبية الشركات العاملة في قطاع غزة شركات صغيرة الحجم سواء من حيث عدد الموظفين حيث إن 92.7% من الشركات المستجيبة يقل عدد الموظفين فيها عن خمسين موظف، أو من حيث رأس المال بحيث بلغت نسبة الشركات المستجيبة ويقل رأس مالها عن خمسمائة ألف دينار 84.5%.

#### 5- عدد سنوات الخبرة لدى الشركة (عمر الشركة)

ويبين الجدول رقم (6) توزيع الشركات المستجيبة حسب عدد سنوات الخبرة حيث يظهر أن 77.3% من الشركات المستجيبة تقل سنوات الخبرة لديها عن عشر سنوات، بينما حوالي 21% عدد سنوات الخبرة لديها أكثر من 10 سنوات وأقل من 15 سنة. كما يبين الجدول أن 11.8% من الشركات المستجيبة لديها سنوات خبرة تزيد عن 15 سنة. وهذا يدل على أن معظم الشركات العاملة في قطاع غزة قد أنشأت في عهد السلطة الوطنية الفلسطينية والتي بلغت نسبتها ما يزيد عن 88%.

جدول رقم (6)		
النسبة	التكرار	عمر الشركة
28.2	31	أقل من 5 سنوات
39.1	43	من 5 : < 10 سنوات
20.9	23	من 10 : < 15 سنة
11.8	13	أكثر من 15 سنة
100.0	110	المجموع

#### 6- وظيفة المستقصى منه بالشركة

يبين الجدول رقم (7) توزيع المستجيبين حسب وظائفهم حيث يظهر أن ما نسبته 55.4% من المستجيبين كانوا إما أعضاء مجلس إدارة أو مدراء ماليون أو مدراء إداريون، وأن نسبة المحاسبين من المستجيبين بلغت 29.1%، والنسبة المتبقية 15.5% لمستجيبين من وظائف أخرى.

جدول رقم (7)		
النسبة	التكرار	وظيفة المستقصى منه
14.5	16	عضو مجلس إدارة
10.0	11	مدير مالي
30.9	34	مدير إداري
29.1	32	محاسب
15.5	17	آخر
100.0	110	المجموع

#### 7- المؤهل العلمي للمستقصى منه

الجدول رقم (8) يتعلق بتوزيع المستجيبين حسب مؤهلاتهم العلمية، ويظهر أن 60.9% من المستجيبين يحملون مؤهلات لا تقل عن درجة البكالوريوس، بينما العدد المتبقي من المستجيبين والبالغ نسبته 39.1% يحملون مؤهلات الدبلوم أو ما دون.

جدول رقم (8)		
النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
8.2	9	دراسات عليا
52.7	58	بكالوريوس
23.6	26	دبلوم
15.5	17	ما دون
100.0	110	المجموع

#### 8- عدد سنوات الخبرة للمستقصى منه

الجدول رقم (9) يبين توزيع المستجيبين حسب عدد سنوات الخبرة لديهم، حيث يظهر أن 53.6% من المستجيبين لديهم سنوات خبرة أقل من 10 سنوات، بينما 14.6% من المستجيبين لديهم أكثر من 15 سنة خبرة.

جدول رقم (9)		
النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
22.7	25	أقل من 5 سنوات
30.9	34	من 5: < 10 سنوات
31.8	35	من 11 - 15 سنة
14.6	16	أكثر من 15 سنة
100.0	110	المجموع

#### ثانيا : اختبار الفرضيات

##### الفرضية الأولى

"الوحدات الاقتصادية الفلسطينية تطبق طرق مختلفة لتقييم مخزونها السلعي وذلك لعوامل مختلفة"

تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على السؤال المتمثل في القسم الثاني من قائمة الاستقصاء كما يظهره الجدول رقم (10) والذي يوضح آراء المستجيبين حول الطرق

التي تتبعها الشركات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة في تقييم المخزون السلعي، ومن الجدول يتضح أن 34.5% من الشركات المستجيبة تطبق طريقة التكلفة المباشرة، بينما 33.6% من الشركات المستجيبة تطبق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً في تقييم مخزونها السلعي. كما يبين الجدول أن 18.2% من الشركات المستجيبة تطبق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، بينما عدد 12 شركة من الشركات المستجيبة وتمثل ما نسبته 10.9% تطبق طريقة المتوسط المرجح، وكذلك نجد أن 2.7% من الشركات المستجيبة تتبع طرق أخرى في تقييم مخزونها السلعي. وهذا يدل على أن الشركات العاملة في قطاع غزة تطبق طرق مختلفة في تقييم مخزونها السلعي.

جدول رقم (10)		
النسبة	التكرار	الطرق المتبعة في تقييم المخزون
34.5	38	طريقة التكلفة المباشرة
33.6	37	طريقة الوارد أولاً صادر أولاً
18.2	20	طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً
10.9	12	طريقة المتوسط المرجح
2.7	3	أخرى
100.0	110	المجموع

وكذلك تم اختبار الفرضية الأولى بالاعتماد على السؤال المتمثل في الجزء الثالث من قائمة الاستقصاء والذي يبين العوامل المؤثرة اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي المتبعة ودرجة الثقة الممنوحة لكل عامل. فقد تم احتساب متوسط الأوزان وانحرافها المعياري وذلك لمعرفة الأهمية النسبية للعوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي على مستوى جميع المشاركين وعلى مستوى متبعي كل طريقة من الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي على حدة كما يوضح ذلك الجدول رقم (11).

ومن الجدول يتضح أن العامل رقم (27) "تطبيق الطريقة من السياسات المتبعة منذ التأسيس" حصل على أعلى متوسط للأوزان على مستوى جميع المشاركين بغض النظر عن الطريقة المتبعة، وذلك بمتوسط قدره 3.645، مما يدل على أهمية هذا العامل



العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....

لدى معظم المشاركين. أما الانحراف المعياري فقد بلغ 1.114 ويمثل أقل من ثلث المتوسط وهذا يدل على اتفاق المشاركين حول أهمية هذا العامل.

يليه في الأهمية العامل رقم (14) "الطريقة توفر الوقت والجهد عند التطبيق" بمتوسط قدره 3.627، وبانحراف معياري قدره 1.132 وهو أيضا أقل من ثلث المتوسط مما يدل على عدم اختلاف المشاركين على أهمية هذا العامل في التأثير في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي المتبعة.

بينما العامل التالي في الأهمية لدى جميع المشاركين رقم (25) "الطريقة تتلاءم مع طبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة" حصل على متوسط قدره 3.573، وبانحراف معياري قدره 1.027 وهو يمثل 28% من المتوسط مما يدل على اتفاق المشاركين حول أهمية هذا العامل.

تلاه في الأهمية العامل رقم (24) "الطريقة مناسبة لاستخدام الحاسوب" بمتوسط قدره 3.545، بينما بلغ الانحراف المعياري 1.548 ويمثل أقل من نصف المتوسط مما يدل أيضا على عدم اختلاف المشاركين على أهمية هذا العامل.

ثم العامل رقم (15) "الطريقة تساهم في الاستقرار الاقتصادي للشركة" بمتوسط 3.491. وبانحراف معياري قدره 1.202.

بينما نجد أن العوامل الخمسة التي حصلت على أدنى متوسطات هي العامل رقم (6) "الطريقة تتماشى مع تكلفة المخزون السلعي" وبمتوسط قدره 2.509، ويمثل أقل من الحد الأدنى للمتوسط، وبلغ انحرافه المعياري 1.445 وهو أكبر من نصف المتوسط مما يدل على عدم اتفاق المشاركين حول أهمية هذا العامل في التأثير في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي المتبعة.

تلاه العامل رقم (1) "الطريقة تتماشى مع كميات المخزون السلعي وعدد الأصناف"، فالعامل رقم (7) "الطريقة تعطي صورة دقيقة عن قيمة المخزون السلعي"، فالعامل رقم (2) "الطريقة تتلاءم مع طبيعة ونوعية المخزون السلعي" فالعامل رقم (3) "الطريقة تتماشى مع الأهمية النسبية للمخزون السلعي" بمتوسطات قدرها 2.691، 2.891، 2.927، 2.964 على التوالي. بينما بلغت الانحرافات المعيارية لهذه المتوسطات 1.457، 1.357، 1.304، 1.180.

ويمكن تفسير هذه النتائج في أن العوامل التي حصلت على أعلى متوسطات وأدنى انحراف معياري هي العوامل المرتبطة بتوفير الوقت والجهد وعدم تغيير السياسات المتبعة والنظام المحاسبي المطبق، وكذلك العوامل الملائمة لطبيعة النشاط وسهولة استخدام الحاسوب. وقد يعود ذلك لصغر حجم الشركات الفلسطينية محل الدراسة (سواء من حيث عدد الموظفين أو رأس المال) وقلة عدد سنوات الخبرة لدى هذه الشركات. وقد يعود ذلك أيضا للطابع العائلي الذي يطغى على الشركات الفلسطينية والتي بدورها تميل إلى عدم التغيير والاستفادة من المزايا التي تحققها الطريقة.

بينما العوامل التي حصلت على أدنى متوسطات هي العوامل المرتبطة بالمخزون السلعي، وقد يعتبر هذا دليلا إضافيا على صغر حجم الشركات الفلسطينية المستجيبة وبالتالي صغر حجم المخزون السلعي لديها مما يفسر عدم الاهتمام لطبيعة ونوعية المخزون السلعي وكذلك لكميات المخزون وعدد أصنافه وقيمته وأهميته النسبية.

أما على مستوى كل طريقة على حدة من الطرق المتبعة لتقييم المخزون السلعي نجد أن العامل رقم (27) قد حصل أيضا على أعلى متوسط بالنسبة للمشاركين الذين يتبعون طريقة التكلفة المباشرة في تقييم المخزون السلعي وقدره 3.868، وبانحراف معياري قدره 1.189 ويبلغ أقل من ثلث المتوسط مما يدل على عدم اختلاف متبعي طريقة التكلفة المباشرة حول أهمية هذا العامل. تلاه في الأهمية العامل رقم (15) و (25) بنفس المتوسط 3.632 وبانحراف معياري 1.125، 0.998 على التوالي مما يدل على الاتفاق حول أهمية هذه العوامل. تلاهما العامل رقم (29) بمتوسط 3.526 وبأدنى انحراف معياري على مستوى طريقة التكلفة المباشرة 0.893 ويمثل تقريبا ربع المتوسط مما يعني أن هناك شبه إجماع من قبل متبعي طريقة التكلفة المباشرة حول أهمية هذا العامل. بينما أدنى متوسط على مستوي هذه الطريقة حصل عليه العامل رقم (6) وقدره 2.184 وبانحراف معياري قدره 1.522 .

وبالنسبة لطريقة الوارد أولا صادر أولا فإن العامل رقم (14) قد حصل على أعلى متوسط وقدره 4.054 وبانحراف معياري قدره 0.880 ويمثل أقل من ربع المتوسط مما يدل على شبه إجماع من قبل متبعي طريقة الوارد أولا صادر أولا حول أهمية هذا العامل في اختيار الطريقة. تلاه في الأهمية العوامل رقم (24)، (25)، (29) بمتوسط

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....  
متساوي قدره 3.757 وبانحراف معياري قدره 1.517، 0.796، 1.090 على التوالي،  
وهذه الانحرافات تمثل أقل من ثلث المتوسط مما يعنى اتفاق متبعي هذه الطريقة حول  
أهمية هذه العوامل. بينما أدنى متوسط حصل عليه العامل رقم (12) وقدره 2.568  
وبانحراف معياري قدره 1.191.

أما على مستوى طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً فإن أعلى متوسط حصل عليه  
العامل رقم (18) وقدره 4.150 وبلغ انحرافه المعياري 0.745 وهو أدنى انحراف  
معياري على مستوى الطريقة مما يدل على اتفاق متبعي هذه الطريقة حول أهمية وتأثير  
هذا العامل في اختيار الطريقة. تلاه في الأهمية العامل رقم (4) بمتوسط 3.700  
وبانحراف معياري 1.261، ثم العامل رقم (24) و(26) بمتوسط متساوٍ 3.600  
وبانحراف معياري 1.569، 0.883 على التوالي. أما أدنى متوسط فقد حصل عليه  
العامل رقم (6) بمتوسط 2.400 وانحراف معياري 1.188.

وبالنسبة لمتبعي طريقة المتوسط المرجح فإن أهم عامل لديهم رقم (5) حيث  
حصل على أعلى متوسط وقدره 4.000 وبانحراف معياري أقل من ربع المتوسط 0.953  
مما يدل على اتفاق متبعي هذه الطريقة حول أهمية وتأثير هذا العامل في اختيار الطريقة.  
تلاه في الأهمية العوامل رقم (1) و(8) و(18) و(19) بمتوسط متساوٍ قدره 3.667  
وبلغت الانحرافات المعيارية على التوالي 0.985، 0.953، 0.888، 0.888 وتمثل  
تقريباً ربع المتوسط مما يعنى عدم اختلاف متبعي الطريقة حول أهمية هذه العوامل.  
بينما أدنى متوسط حصل عليه العوامل رقم (7) و(9) و(10) بمتوسط متساوي 2.667  
وبانحراف معياري 1.303، 1.435، 1.670 على التوالي.

أما متبعي طرق أخرى لتقييم المخزون السلعي بخلاف الطرق الأربعة الأكثر  
استخداماً فإن العامل رقم (5) حصل على أعلى متوسط سواء على مستوى هذه الطريقة  
أو على مستوى الطرق الأخرى وقد بلغ المتوسط 5.000 وبانحراف معياري قدره  
0.000 مما يدل على أن كل متبعي الطرق الأخرى بخلاف الطرق الأربعة المذكورة  
متفقون حول أهمية وتأثير هذا العامل. ثم يتلوها في الأهمية العوامل رقم (2) و(3) و(4)  
و(21) و(22) و(23) بمتوسط متساوٍ 3.667 وبانحراف معياري متساوٍ أيضاً 1.155  
يمثل أقل من ثلث المتوسط مما يدل على اتفاق المشاركين حول أهمية هذه العوامل. أما

أدنى متوسط فقد حصل عليه العامل رقم (1) و (7) بنفس المتوسط 0.667 وبانحراف معياري أكبر من المتوسط قدره 1.155 مما يدل على شدة التشتت والاختلاف حول هذا العامل.

ومن خلال النتائج التي تظهر في الجدول رقم (10) والجدول رقم (11) يتضح صحة الفرضية الأولى بان الوحدات الاقتصادية الفلسطينية تطبق طرق مختلفة في تقييم مخزونها السلعي وذلك لأهداف وغايات مختلفة.

جدول رقم (١١)											
الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي											
العوامل المؤثرة في الطريقة	المتابعة		الفرق		المتوسط المرجح		الفرق		المتوسط المرجح		المتوسط المرجح
	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
1	2.568	1.441	3.081	1.402	2.300	1.142	3.667	0.985	1.155	2.501	1.457
2	2.868	1.359	2.865	1.475	3.000	1.124	3.000	0.953	1.155	2.927	1.304
3	2.895	1.158	2.946	1.026	3.150	1.424	2.750	1.352	1.155	2.964	1.180
4	3.184	1.087	3.622	0.982	3.700	1.261	3.083	0.793	1.155	3.427	1.071
5	3.079	1.239	2.595	1.404	2.700	0.923	4.000	0.953	0.000	3.336	1.287
6	2.184	1.522	2.737	1.442	2.400	1.388	2.917	1.676	0.577	2.500	1.445
7	2.500	1.390	3.514	1.193	2.950	1.050	2.667	1.303	0.667	2.891	1.357
8	2.526	1.428	3.331	1.111	2.900	1.232	3.667	1.231	0.577	2.964	1.334
9	2.763	1.584	3.324	1.749	2.850	1.348	2.667	1.435	1.155	2.982	1.580
10	3.000	1.273	3.568	1.042	3.150	1.369	2.667	1.670	1.155	3.200	1.269
11	2.921	1.239	3.240	1.234	3.150	1.089	2.917	1.443	1.732	3.073	1.232
12	2.816	1.227	2.568	1.191	3.100	1.410	3.083	1.505	0.577	2.827	1.270
13	3.316	0.989	3.676	1.082	3.550	1.146	3.500	1.784	3.333	3.500	1.139
14	3.579	0.919	4.054	0.880	3.250	1.585	3.333	1.303	0.577	3.627	1.132
15	3.632	1.125	3.649	1.086	3.200	1.473	3.500	1.000	1.155	3.491	1.202
16	3.053	1.559	3.324	1.156	3.450	1.649	3.333	1.670	1.667	3.209	1.509
17	3.289	1.037	3.541	0.989	3.500	1.192	2.917	0.900	2.333	3.345	1.087
18	3.000	0.986	3.649	0.789	4.150	0.745	3.667	0.888	2.333	3.482	1.011
19	2.868	1.379	3.108	0.976	3.150	1.137	3.667	0.888	2.333	3.073	1.186
20	2.737	1.635	3.243	1.234	3.250	1.552	2.750	0.965	2.333	2.991	1.456
21	3.079	0.997	3.351	0.889	2.800	0.696	2.833	1.357	1.155	3.109	0.971
22	2.763	1.025	3.189	0.938	3.300	1.061	2.833	0.835	3.667	3.026	1.004
23	3.000	1.660	3.405	1.257	2.850	1.387	3.250	1.712	1.155	3.155	1.473
24	3.568	1.634	3.757	1.517	3.600	1.869	3.417	1.621	0.577	3.945	1.548
25	3.632	0.908	3.757	0.796	3.500	1.102	3.167	1.403	0.577	3.573	1.027
26	2.921	1.650	3.324	0.973	3.600	0.883	2.833	1.586	2.333	3.155	1.315
27	3.868	1.189	3.863	0.822	3.400	1.142	3.083	1.240	2.000	3.845	1.114
28	3.263	0.978	3.499	0.960	2.850	1.040	2.833	1.267	2.000	3.172	1.039
29	3.526	0.893	3.757	1.040	3.000	1.686	3.417	1.564	1.667	3.445	1.253

## الفرضية الثانية

"لا يوجد تأثير معنوي عند مستوى معنوية 0.05 للعوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي مجتمعة على كل من الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي"

لاختبار صحة الفرضية تم استخدام تحليل التباين (ANOVA) لاختبار معنوية تأثير العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون مجتمعة على كل من

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....  
الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي، كما هو موضح في الجدول رقم (12)، كذلك تم استخدام تحليل الانحدار (Regressions) لاختبار معنوية تأثير كل عامل من هذه العوامل على كل طريقة من الطرق المتبعة كما هو موضح في الجدول رقم (13).

جدول رقم (12)		
F	Sig. F	طرق تقييم المخزون السلعي
1.421	0.112	طريقة التكلفة المباشرة
1.079	0.384	طريقة الوارد أولاً صادر أولاً
2.745	0.000	طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً
2.203	0.003	طريقة المتوسط المرجح
2.406	0.001	طرق أخرى

من الجدول رقم (12) يتبين أنه لا يوجد تأثير معنوي للعوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي مجتمعة على طريقة التكلفة المباشرة، حيث بلغت قيمة  $F$  المحسوبة = 1.421 بينما قيمة  $\text{Sig. F} = 0.112$  وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05. ومن الجدول رقم (13) الذي يوضح تفصيلياً مدى تأثير كل عامل من العوامل على طريقة التكلفة المباشرة يتضح أن العوامل رقم (7) و (18) لهما تأثير معنوي طردي على طريقة التكلفة المباشرة، أما العوامل رقم (11) و (23) و (28) فلها تأثير معنوي عكسي على الطريقة، حيث بلغت  $\text{Sig. T}$  أقل من مستوى المعنوية 0.05. بينما باقي العوامل لا تأثير معنوي لها على طريقة التكلفة المباشرة.

كذلك لا يوجد تأثير معنوي للعوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي مجتمعة على طريقة الوارد أولاً صادر أولاً حيث بلغت قيم  $F$  المحسوبة = 1.079 وقيمة  $\text{Sig. F} = 0.384$  كما يوضح ذلك الجدول رقم (12) وهي أكبر من مستوى المعنوية، وتفصيلياً من الجدول رقم (13) يتضح أن كل العوامل باستثناء العامل رقم (12) "قلة تكلفة احتساب وتسجيل الطريقة مقارنة بالطرق الأخرى" لا تأثير معنوي لها على طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، حيث بلغت  $\text{Sig. T}$  لكل عامل على حدة أكبر من مستوى المعنوية.

ويمكن تفسير عدم التأثير المعنوي للعوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي على طريقتي التكلفة المباشرة والوارد أولاً صادر أولاً رغم أن 68.1% من الوحدات الاقتصادية الفلسطينية التي شملتها العينة تطبق هاتين الطريقتين، بصغر حجم معظم الوحدات الاقتصادية الفلسطينية وغلبة الطابع العائلي عليها، وعدم الاهتمام بالمزايا التي يمكن أن تحققها الطرق الأخرى والاكتفاء بمزايا السهولة في التطبيق وتوفير الوقت والجهد وتمشياً مع السياسات المتبعة منذ التأسيس.

أما طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً فإن العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي مجتمعة لها تأثير معنوي عليها، حيث بلغت قيمة  $F$  المحسوبة = 2.745 وقيمة  $F$  Sig. = 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 5%. وتفصيلاً من الجدول رقم (13) نجد أن العوامل التي لها علاقة ذات دلالة إحصائية مع طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً هي العوامل رقم (1، 5، 7، 11، 14، 18، 22، 23، 26، 28) حيث العوامل رقم (1) و(5) و(11) و(14) و(23) و(28) لها تأثير معنوي طردي أما العوامل رقم (7) و(18) و(22) و(26) فلها تأثير معنوي عكسي، أما باقي العوامل فلا تأثير معنوي لها على طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً حيث بلغت Sig. T لكل عامل على حدة أكبر من مستوى المعنوية.

كذلك يوجد تأثير معنوي للعوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي مجتمعة على طريقة المتوسط المرجح حيث بلغت قيمة  $F$  المحسوبة = 2.203 وقيمة  $F$  Sig. = 0.003، وتفصيلاً من الجدول رقم (13) فإن العوامل التي لها علاقة ذات دلالة إحصائية مع الطريقة هي (1، 5، 12، 14، 19) حيث أن العامل رقم (14) له تأثير معنوي طردي أما العوامل رقم (1) و(5) و(12) و(19) فلها تأثير معنوي عكسي. أما باقي العوامل فلا تأثير معنوي لها على طريقة المتوسط المرجح حيث بلغت Sig. T لكل عامل على حدة أكبر من مستوى المعنوية.

كما يوضح الجدول رقم (12) أن هناك تأثير معنوي للعوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي مجتمعة على الطرق الأخرى التي تتبعها الوحدات الاقتصادية الفلسطينية بخلاف الطرق السابقة و الأكثر استخداماً، حيث قيمة  $F$  المحسوبة = 2.406 وقيمة  $F$  Sig. = 0.001، وتفصيلاً من الجدول رقم (13) لكل عامل على حدة

العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....

نجد أن العوامل رقم (8، 15، 21، 27) هي العوامل التي لها علاقة ذات دلالة إحصائية مع الطريقة، حيث لها تأثير معنوي طردي باستثناء العامل رقم (21) فله تأثير معنوي عكسي. أما باقي العوامل فلا تأثير معنوي لها على الطرق الأخرى المتبعة في تقييم المخزون بخلاف الطرق الأربعة السابقة حيث بلغت Sig. T لكل عامل على حدة أكبر من مستوى المعنوية.

ومن ذلك يمكن استنتاج صحة الفرضية الثانية على مستوى العوامل المؤثرة في تقييم المخزون السلعي مجتمعة بالنسبة لكل من طريقة التكلفة المباشرة وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً، وعدم صحة الفرضية بالنسبة لكل من طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً وطريقة المتوسط المرجح والطرق الأخرى. أما على مستوى كل عامل على حدة وكل طريقة على حدة نجد أن لكل طريقة العوامل التي لها تأثير معنوي سواء طردي أو عكسي عليها وكذلك العوامل التي لا تأثير معنوي لها على هذه الطريقة.

جدول رقم (13)									
الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي									
العوامل المؤثرة في الاختيار الطريقة	التكلفة المباشرة		الوارد أولاً صادر أولاً		الوارد أخيراً صادر أولاً		المتوسط المرجح		طرق أخرى
	Sig. T	المعامل	Sig. T	المعامل	Sig. T	المعامل	Sig. T	المعامل	Sig. T
1	0.024	0.531	-0.028	0.482	0.071	0.011	-0.082	0.001	0.013
2	0.024	0.619	0.003	0.947	-0.043	0.199	0.013	0.662	-0.005
3	-0.017	0.739	0.065	0.226	-0.051	0.160	0.020	0.523	-0.021
4	0.057	0.270	-0.040	0.463	-0.055	0.136	0.044	0.162	0.010
5	0.037	0.400	-0.050	0.282	0.073	0.021	-0.057	0.035	-0.014
6	-0.035	0.431	-0.020	0.663	0.060	0.059	0.007	0.782	-0.018
7	0.106	0.050	-0.073	0.196	-0.088	0.023	0.015	0.637	0.030
8	0.064	0.195	-0.014	0.784	-0.024	0.481	-0.055	0.064	0.036
9	0.014	0.794	-0.036	0.522	0.000	0.995	0.026	0.433	0.010
10	0.084	0.188	-0.032	0.626	-0.039	0.386	-0.007	0.845	-0.012
11	-0.146	0.041	0.003	0.971	0.103	0.040	0.069	0.106	-0.035
12	-0.012	0.803	0.154	0.004	-0.067	0.058	-0.068	0.025	-0.006
13	0.041	0.529	0.047	0.490	-0.035	0.447	-0.074	0.062	0.011
14	-0.050	0.395	-0.096	0.118	0.098	0.021	0.069	0.053	-0.019
15	-0.072	0.199	0.011	0.853	0.054	0.174	-0.054	0.113	0.045
16	0.012	0.817	-0.043	0.448	-0.006	0.878	0.007	0.836	0.019
17	-0.078	0.278	-0.037	0.621	0.049	0.336	0.083	0.054	-0.018
18	0.152	0.020	0.052	0.438	-0.167	0.000	-0.033	0.391	0.013
19	0.037	0.469	-0.005	0.930	0.020	0.589	-0.096	0.003	0.028
20	-0.002	0.973	0.008	0.881	0.002	0.962	-0.007	0.813	0.003
21	-0.056	0.391	0.010	0.887	0.069	0.136	0.072	0.068	-0.053
22	0.071	0.254	-0.028	0.669	-0.089	0.043	0.041	0.270	-0.018
23	-0.093	0.047	0.020	0.680	0.101	0.003	-0.002	0.942	-0.018
24	0.054	0.228	-0.001	0.986	-0.007	0.825	-0.042	0.122	0.014
25	-0.050	0.471	-0.012	0.874	0.058	0.238	0.001	0.989	-0.009
26	0.042	0.448	-0.023	0.689	-0.091	0.023	0.060	0.078	0.006
27	-0.042	0.437	-0.005	0.929	-0.003	0.938	0.023	0.487	0.039
28	-0.122	0.042	-0.021	0.740	0.088	0.038	0.048	0.184	0.017
29	0.050	0.421	0.019	0.772	-0.042	0.344	-0.029	0.445	0.007

### الفرضية الثالثة

"لا يوجد تأثير معنوي عند مستوى الدلالة 0.05 للمتغيرات التنظيمية مجتمعة على العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية"

لاختبار صحة الفرضية تم إجراء تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية تأثير المتغيرات التنظيمية مجتمعة على كل عامل من العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة كما هو موضح في الجدول رقم (14) وكذلك تم إجراء تحليل الانحدار Regression لاختبار معنوية تأثير كل متغير من المتغيرات التنظيمية على حدة بكل عامل من العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة كما هو موضح في الجدول رقم (15).

ومن الجدول رقم (14) يستدل على أن المتغيرات التنظيمية مجتمعة لها تأثير معنوي على معظم العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة، حيث يظهر الجدول قيم F المحسوبة وكذلك قيم Sig. F والتي غالبيتها أقل من مستوى المعنوية 5% باستثناء العوامل رقم (6) و(12) و(21) و(22) و(27) حيث بلغت قيم Sig. F لكل منها على التوالي 0.094، 0.094، 0.880، 0.113، 0.358 وهي أكبر من مستوى المعنوية مما يدل على أنه لا يوجد تأثير معنوي للمتغيرات التنظيمية مجتمعة على كل عامل من هذه العوامل على حدة. كذلك من الجدول رقم (15) نجد أنه لا تأثير معنوي لكل متغير تنظيمي على حدة على كل عامل من العوامل رقم (6) و(12) و(21) و(22) و(27) باستثناء متغير نوع النشاط فإن له تأثير معنوي على العامل رقم (6) و(12) ومتغيري عمر الشركة وخبرة المستقضى منه لهما تأثير معنوي على العامل رقم (6) فقط.

ويلاحظ من الجدول رقم (14) أن المتغيرات التنظيمية مجتمعة لها تأثير واضح على العوامل رقم (17) و(16) و(18) و(7) حيث بلغت قيم F المحسوبة 6.314، 4.808، 4.162 على التوالي، ومن الجدول رقم (15) نجد أن هذه العوامل تتأثر بشكل واضح بمعظم العوامل التنظيمية كل على حدة (رأس المال، عمر الشركة، وظيفة المستقضى منه، مؤهل المستقضى منه، وخبرة المستقضى منه). ويمكن تفسير ذلك بأن أهمية ودور هذه العوامل في اختيار طريقة التقييم لا يدركها إلا ذوو الاختصاص والخبرة



العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية "دراسة ميدانية".....  
فهي عوامل مرتبطة بالتكاليف والموازنات والقوائم المالية مما يجعل للمتغيرات التنظيمية المذكورة دوراً في الاهتمام بهذه العوامل.

ومن الجدول رقم (15) يتضح مدى معنوية تأثير كل متغير من المتغيرات التنظيمية على العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي كل على حدة، ونجد أن متغير نوع الشركة له تأثير معنوي على أربعة عوامل فقط رقم (8) عكسياً ورقم (14) و(15) و(29) حيث بلغت Sig. T أقل من مستوى المعنوية 5%، بينما لا تأثير لهذا المتغير على باقي العوامل.

وبالنسبة لمتغير نوع النشاط فنجد أن له تأثير معنوي على العوامل رقم (5) و(6) و(8) و(9) و(11) و(12)، ولا تأثير معنوي لهذا المتغير على باقي العوامل. أما متغير طبيعة النشاط فنجد أن له تأثيراً معنوياً فقط على أربعة عوامل من تسعة وعشرون عاملاً شملها الاستبيان، وهي رقم (5) و(15) و(16) و(24)، أما باقي العوامل فلا تأثير لمتغير طبيعة النشاط عليها حيث بلغت قيمة Sig. T لكل منها أكبر من مستوى المعنوية 5%.

ولقد تم تحديد مدى معنوية تأثير حجم الشركة على العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة من خلال متغيري عدد الموظفين ورأس المال، ووجد أن هذين المتغيرين لهما تأثير معنوي على خمسة عوامل فقط ولكنها مختلفة، فنجد أن متغير عدد الموظفين له تأثير معنوي عكسي على العوامل رقم (1) و(17) و(24) و(25) و(26) وطردى على العامل رقم (15) بينما متغير رأس المال فله تأثير معنوي عكسي على العوامل رقم (3) و(16) و(17) و(18) و(19)، أما العوامل الأخرى فلا تأثير معنوي عند مستوى الدلالة 5% لمتغيري عدد الموظفين ورأس المال عليها.

أما متغير عمر الشركة فنجد أن له تأثيراً معنوياً طردياً على أغلبية العوامل (سبعة عشر عاملاً) حيث بلغت قيم Sig. T أقل من مستوى المعنوية وهي رقم (3) و(6) و(7) و(9) و(10) و(11) و(14) و(15) و(16) و(17) و(18) و(20) و(24) و(26) و(26) و(28) و(29)، أما العوامل الأخرى فلا تأثير معنوي لمتغير عمر الشركة عليها. وهذا يدل على أهمية متغير عمر الشركة في تحديد الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي.

وبالنسبة لمتغير وظيفة المستقصى منه نجد أن له تأثيراً معنوياً طردياً على العامل رقم (7) وعكسياً على العوامل رقم (16) و(17) و(25)، وبينما لا تأثير لهذا المتغير على باقي العوامل. وأما متغيراً مؤهل وخبرة المستقصى منه نجد أن لهما تأثيراً معنوياً عكسياً على اثني عشر عاملاً من العوامل ولكنها مختلفة، حيث إن متغير المؤهل له تأثير معنوي على العوامل رقم (1)، (2)، (3)، (4)، (7)، (9)، (10)، (11)، (13)، (17)، (18)، (26)، بينما متغير الخبرة فله تأثير معنوي على العوامل رقم (6)، (7)، (14)، (16)، (17)، (18)، (20)، (23)، (25)، (26)، (28)، (29). ونجد أنهما مشتركان في العوامل رقم (7)، (17)، (18)، (26)، والعوامل الأخرى لا تأثير معنوي للمتغيرين عليها.

ويمكن ترتيب أهمية المتغيرات التنظيمية في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي من حيث عدد العوامل التي تؤثر معنوياً عليها، فنجد أن متغير عمر الشركة أهم هذه المتغيرات حيث له تأثير معنوي على 17 عاملاً يليه في الأهمية متغيري المؤهل والخبرة لدى المستقصى منه، حيث لكل منهما تأثيراً معنوياً على 12 عاملاً. ثم متغيري نوع النشاط وعدد الموظفين ولكل منهما تأثير على 6 عوامل. يليهما في الأهمية متغير رأس المال له تأثير معنوي على 5 عوامل، وفي المرتبة الأخيرة المتغيرات نوع الشركة، طبيعة النشاط، ووظيفة المستقصى منه ولكل منها 4 عوامل.

ومن ذلك يمكن استنتاج عدم صحة الفرضية الثالثة بالنسبة لغالبية العوامل (24 عامل) حيث يوجد تأثير معنوي للمتغيرات التنظيمية مجتمعة على هذه العوامل، وصحة الفرضية لبعض العوامل (5 عوامل) حيث لا يوجد تأثير معنوي للمتغيرات التنظيمية مجتمعة على هذه العوامل. أما بالنسبة لكل متغير من المتغيرات التنظيمية على حدة فنجد أن لكل متغير العوامل التي له تأثير معنوي عليها والعوامل التي لا تأثير معنوي لهذا المتغير عليها.

جدول رقم (14)			
الرقم	العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي		المتغيرات التنظيمية
			F Sig. F
1	الطريقة تتماشى مع كميات المخزون السلعي وعدد الأصناف		3.210 0.002
2	الطريقة تتلائم مع طبيعة ونوعية المخزون السلعي		2.007 0.046
3	الطريقة تتماشى مع الأهمية النسبية للمخزون السلعي		3.377 0.001
4	الطريقة تتناسب مع معدل دوران المخزون السلعي		2.566 0.011
5	الطريقة تتلائم مع طرق التخزين السليمة		2.556 0.011
6	الطريقة تتماشى مع تكلفة المخزون السلعي		1.722 0.094
7	الطريقة تعطي صورة دقيقة عن قيمة المخزون السلعي		4.162 0.000
8	الطريقة تحقق التوافق بين تدفق التكلفة و التدفق المادي للبضاعة		2.419 0.016
9	الطريقة مقبولة لغايات ضريبة الدخل		2.982 0.003
10	الطريقة مقبولة لغايات التدقيق الداخلي		2.308 0.021
11	الطريقة مقبولة لغايات التدقيق الخارجي		2.875 0.005
12	قلة تكلفة احتساب وتسجيل الطريقة مقارنة بالطرق الأخرى		1.719 0.094
13	الطريقة تتلاءم مع النظام المحاسبي المطبق		2.247 0.025
14	الطريقة توفر الوقت و الجهد عند التطبيق		2.517 0.012
15	الطريقة تساهم في الاستقرار الاقتصادي للمنشأة		3.526 0.001
16	الطريقة تمكن المنشأة من الموازنة بين التشغيل والتمويل و الاستثمار		6.314 0.000
17	الطريقة تمكن الإدارة من إجراء المقارنات الفعالة بين نتائج الفترات المختلفة		6.571 0.000
18	الطريقة تحقق المقابلة السليمة بين الإيرادات والتكاليف عند قياس الربح		4.808 0.000
19	الطريقة المستخدمة تظهر اختلاف في تكاليف الإنتاج بين عملية وأخرى		2.025 0.044
20	الطريقة ملائمة لفترات تقلبات الأسعار		3.016 0.003
21	توفر الطريقة مؤشرات مالية تعمل على ترشيد قرارات الإدارة		0.488 0.880
22	توفر الطريقة مؤشرات غير مالية تعمل على ترشيد قرارات الإدارة		1.643 0.113
23	الطريقة تسهل إجراءات الرقابة الداخلية		3.128 0.002
24	الطريقة مناسبة لاستخدام الحاسوب (للتحليل الكمي للبضاعة بالمخازن)		2.867 0.005
25	الطريقة تتلاءم مع طبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة		3.571 0.001
26	استعمال الطريقة يتماشى مع الشركات المناظرة في النشاط مما يسهل إجراء المقارنات		3.328 0.001
27	تطبيق الطريقة من السياسات المتبعة منذ التأسيس		1.117 0.358
28	الطريقة المطبقة تعمل على وفورات في التكاليف اللازمة عند استخدامها		2.331 0.020
29	سهولة حساب وتطبيق الطريقة مقارنة بالطرق الأخرى مما يقلل وقوع الأخطاء		3.576 0.001

جوليا رقم (15)																			
المتغيرات التفسيرية																			
المتغير المستهدف		خبرة المستهدف		المتغير المستهدف		المتغير المستهدف		المتغير المستهدف		المتغير المستهدف		المتغير المستهدف		المتغير المستهدف		المتغير المستهدف		المتغير المستهدف	
Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل	Shig.T	المعدل
0.009	0.845	0.020	0.397	0.813	0.028	0.236	0.222	0.224	0.224	0.000	0.991	0.991	0.991	0.035	0.536	-2.107	0.495	1	
0.680	0.073	0.004	-0.466	0.841	-0.023	0.157	0.251	0.247	-0.246	0.820	0.054	0.295	-0.066	0.296	-2.107	0.495	0.160	2	
0.792	0.040	0.002	-0.454	0.419	-0.078	0.029	0.357	0.006	-0.510	0.289	-0.2.5	0.255	-0.062	0.225	-2.193	0.57.	0.115	3	
0.913	-0.015	0.000	-0.568	0.109	0.145	0.613	0.072	0.767	0.051	0.835	0.042	0.215	-0.061	0.375	-2.172	0.105	0.308	4	
0.803	0.027	0.277	-0.166	0.367	0.029	0.174	0.764	0.875	0.037	0.317	-0.730	0.007	-0.187	0.710	-2.404	0.197	-0.797	5	
0.073	-0.454	0.167	-0.160	0.624	0.069	0.016	0.485	0.845	-0.034	0.910	-0.030	0.901	0.079	0.175	-2.516	0.849	-0.040	6	
0.007	-0.478	0.016	-0.170	0.040	0.724	0.000	0.711	0.907	0.024	0.734	0.077	0.757	0.059	0.451	-2.111	0.815	0.027	7	
0.059	-0.438	0.271	-0.175	0.780	0.031	0.692	0.302	0.181	-0.287	0.494	-0.166	0.977	-0.002	0.119	-2.418	0.016	-0.577	8	
0.253	-0.236	0.040	-0.383	0.070	-0.239	0.665	0.418	0.468	-0.206	0.213	-0.322	0.332	-0.066	0.202	-2.663	0.603	-0.143	9	
0.102	-0.279	0.001	-0.501	0.861	-0.019	0.036	0.573	0.687	-0.682	0.214	-0.282	0.865	0.010	0.144	-2.259	0.509	0.149	10	
0.297	-0.169	0.002	-0.452	0.216	-0.127	0.031	0.352	0.062	-0.365	0.695	-0.084	0.703	-0.022	0.236	-2.355	0.980	0.005	11	
0.194	-0.236	0.233	-0.184	0.035	-0.009	0.051	0.343	0.447	-0.159	0.254	-0.205	0.213	-0.077	0.243	-2.269	0.091	0.394	12	
0.169	-0.211	0.002	-0.440	0.470	-0.070	0.182	0.205	0.498	-0.125	0.937	-0.016	0.761	0.017	0.297	-2.166	0.588	-0.110	13	
0.025	0.190	0.179	0.181	0.261	0.107	0.602	0.766	0.748	0.058	0.810	0.015	0.067	0.059	0.541	-2.095	0.019	0.474	14	
0.338	-0.141	0.122	-0.214	0.990	0.001	0.624	0.332	0.170	-0.225	0.038	0.430	0.045	0.129	0.478	-2.113	0.000	0.863	15	
0.000	-0.450	0.415	-0.129	0.001	-0.385	0.006	0.713	0.005	-0.616	0.054	-0.458	0.032	-0.137	0.266	-2.341	0.373	0.210	16	
0.001	-0.453	0.003	-0.344	0.009	-0.213	0.006	0.469	0.011	-0.336	0.025	-0.382	0.785	-0.012	0.265	-2.147	0.366	0.153	17	
0.000	-0.449	0.000	-0.404	0.174	-0.119	0.003	0.373	0.023	-0.344	0.611	0.054	0.083	-0.077	0.502	-2.067	0.862	-0.029	18	
0.221	-0.197	0.984	-0.006	0.591	-0.055	0.130	0.324	0.006	-0.343	0.532	-0.134	0.081	-0.100	0.430	-2.132	0.547	-0.130	19	
0.001	-0.673	0.092	-0.287	0.124	-0.187	0.602	0.389	0.463	-0.168	0.422	-0.203	0.058	-0.129	0.270	-2.060	0.894	0.054	20	
0.320	-0.159	0.860	-0.022	0.552	0.055	0.289	0.129	0.709	0.003	0.576	0.124	0.615	0.025	0.411	-2.119	0.452	0.140	21	
0.524	-0.156	0.282	-0.153	0.137	-0.137	0.463	0.101	0.981	-0.604	0.940	-0.014	0.093	-0.084	0.155	-2.216	0.239	-0.217	22	
0.000	-0.291	0.766	-0.052	0.478	-0.094	0.161	0.269	0.854	0.042	0.368	-0.230	0.137	-0.102	0.210	-2.250	0.648	-0.116	23	
0.054	-0.394	0.197	-0.234	0.470	-0.107	0.003	0.606	0.460	-0.180	0.037	-0.387	0.012	-0.185	0.135	-2.317	0.387	0.737	24	
0.059	-0.260	0.033	-0.229	0.010	-0.218	0.031	0.287	0.358	0.145	0.001	-0.622	0.586	-0.027	0.233	-2.047	0.749	-0.056	25	
0.004	-0.433	0.004	-0.440	0.066	-0.079	0.023	0.883	0.852	0.030	0.011	-0.283	0.169	-0.083	0.227	-2.213	0.874	-0.036	26	
0.857	-0.476	0.599	-0.073	0.066	-0.184	0.427	0.125	0.755	-0.056	0.400	-0.175	0.221	0.058	0.482	-2.102	0.857	0.057	27	
0.001	-0.476	0.329	-0.121	0.388	0.076	0.650	0.275	0.535	0.104	0.175	-0.252	0.615	0.025	0.445	-2.110	0.940	0.012	28	
0.000	-0.575	0.963	0.006	0.100	-0.168	0.001	0.574	0.086	-0.323	0.407	-0.177	0.285	0.051	0.535	-2.161	0.035	0.455	29	

## الاستنتاجات والتوصيات

### أولا : الاستنتاجات

بناء على ما تم بيانه في الفقرات السابقة من تحليل لبيانات الدراسة واختبار لفرضياتها فانه يمكن الخروج بالاستنتاجات التالية:

- 1- معظم الوحدات الاقتصادية الفلسطينية يغلب عليها الطابع العائلي وهي تمثل 95.5% من حجم العينة، وبالتالي فإنها صغيرة الحجم سواء من حيث عدد العاملين والتي بلغ ما نسبته 92.7% منها عدد موظفيها أقل من 50 موظفاً، أو من حيث رأس المال فإن ما نسبته 84.5% منها رأس مالها أقل من خمسمائة ألف دينار.
- 2- الوحدات الاقتصادية الفلسطينية في معظمها تطبق طريقة التكلفة المباشرة وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً، بينما ما نسبته 18.2% تطبق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، و 10.9% تطبق طريقة المتوسط المرجح. أما الطرق الأخرى فمطبقة بنسبة ضئيلة 2.7% فقط.
- 3- كثير من العوامل لها أهمية نسبية عالية في اختيار طريقة المخزون السلعي المتبعة، وأهمها العامل رقم (27) "تطبيق الطريقة من السياسات المتبعة منذ التأسيس" حيث حصل على أعلى متوسط وقدره 3.646، وكذلك العوامل التي تهتم بتوفير الوقت والجهد والملائمة لطبيعة النشاط.
- 4- صغر حجم الوحدات الاقتصادية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، وبالتالي صغر حجم المخزون السلعي مما يفسر عدم اهتمام المستجيبين بالعوامل المرتبطة بطبيعة ونوعية وكميات المخزون السلعي، حيث حصل العامل رقم (1) "الطريقة تتماشى مع كميات المخزون السلعي وعدد الأصناف" على أدنى متوسط وبالتالي أدنى أهمية.
- 5- لا يوجد تأثير معنوي للعوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي مجتمعة على كل من طريقة التكلفة المباشرة وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً حيث بلغت  $Sig. F$  لكل منهما أكبر من مستوى المعنوية 5%. كما يوجد تأثير معنوي لهذه العوامل مجتمعة على طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً وطريقة

المتوسط المرجح والطرق الأخرى، كما وجد أن لكل طريقة من الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي العوامل التي لها تأثير معنوي عليها وكذلك العوامل التي لا تأثير معنوي لها على الطريقة.

6- يوجد تأثير معنوي للمتغيرات التنظيمية مجتمعة على معظم العوامل (24) المؤثرة في اختيار الطريقة وأهمها متغير عمر الشركة، المؤهل والخبرة لدى المستقصى منه ثم متغير نوع النشاط وعدد الموظفين. كما وجد أن لكل متغير من المتغيرات التنظيمية على حدة العوامل التي له تأثير معنوي عليها والعوامل التي لا تأثير معنوي لهذا المتغير عليها.

#### ثانيا : التوصيات

- بناء على ما توصلت إليه الدراسة من نتائج يقترح الباحث بعض التوصيات:
- § محاولة الوحدات الاقتصادية الفلسطينية تحليل ودراسة الطرق المحاسبية المتبعة لديها في تقييم المخزون السلعي للحصول وذلك للاستفادة من المزايا التي تتحقق من اتباعها.
  - § محاولة الجهات المعنية من أكاديميين ومهنيين وجمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية ووزارة الاقتصاد الوطني لعقد المؤتمرات والندوات لتوضيح أهمية ودور شركات المساهمة العامة في تنمية الاقتصاد الوطني والعمل على زيادة عدد هذا النوع من الشركات، لكي نتخلص من الطابع العائلي للشركات الموجودة في قطاع غزة وبالتالي من صغر حجم هذه الشركات.
  - § محاولة الاستفادة من نتائج هذه الدراسة و جعلها مقدمة لدراسات مستقبلية أخرى تبحث في نفس الموضوع وبشكل أكثر تفصيلا من حيث عدد الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي و عدد العوامل المؤثرة في اختيار هذه الطرق، بالإضافة إلى دراسة إمكانية تقسيم العوامل إلى مجموعات ومعرفة مدى تأثير كل مجموعة منها على الطرق المتبعة. كما يمكن تطبيق الدراسة على الوحدات الاقتصادية العاملة في الضفة الغربية ومقارنة النتائج.

## المراجع

### أولا : المراجع العربية

- 1- الحمود، تركي و منذر المؤمني، 1996، دراسة تحليلية للسياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، **المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد**، جامعة قطر، العدد 7، ص 176-199.
- 2- حسن، مصطفى، 1998، دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في قرار اختيار طريقة المحاسبة عن المخزون، **مجلة الإدارة العامة**، معهد الإدارة العامة، السعودية، المجلد 38، العدد 1.

### ثانيا : المراجع الأجنبية

1. Abdel-khalik, A.R. 1985. The Effect of LIFO – Switching and Firm Ownership on Executive's pay, **Journal of Accounting Research**, Autumn, 23 (2): 427-447.
2. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). 1993. **Accounting Trends and Techniques**, New York.
3. Archambault, M. and Archambault, J. 1999. A Test of the Firm Characteristics Hypothesis LIFO Choice of Canadian Firms, **Journal of International Accounting, Auditing & Taxation**, 8 (1): 165-188.
4. Baldenius, T. and Reichelstein, S. 2005. Incentives for Efficient Inventory Management: The Role of Historical Cost, **Management Science**, July, 51 (7): 1032-1045.
5. Bar-Yosef, S. and Sen, P. K. 1992. On Optimal Choice of Inventory Accounting Methods, **The Accounting Review**, April, 72 (2): 320-336.
6. Bar-Yosef, S., Hughes, P. J. and Venezia, I. 1995. The LIFO/FIFO Choice as a Signal of Future Costs, **Journal of Management Accounting Research**, 7: 123-147.
7. Bohan, M. P. and Rubin, S. 1986. LIFO/FIFO: How Would It Work?, **Journal of Accounting**, September: 106.

8. Bowen, R. M. and Pfeiffer, G. M. 1989. The Year-End LIFO Purchase Decision: The Case of Farmer Brothers Company, *The Accounting Review*, January, 64: 152-171.
9. Cushing, B. E. and LeClere, M. J. 1992. Evidence on the Determinants of Inventory Accounting Policy Choice, *Accounting Review*, April, 67 (2): 355-366.
10. Dopuch, N. and Pincus, M. 1988. Evidence On The Choice of Inventory Accounting Methods: LIFO vs. FIFO, *Journal of Accounting Research*, Spring, 26: 28-59.
11. Granof, M. H. and Short, D. G. 1984. Why Do Companies Reject LIFO?, *Journal of Accounting, Auditing, and Finance*, Summer: 323-333.
12. Hand, J. R. M. 1993. Resolving LIFO Uncertainty: A Theoretical and Empirical Reexamination of 1974-75 LIFO Adoptions and Non-Adoptions, *Journal of Accounting Research*, Spring: 21-49.
13. Hanson, E., Hamre J. and Walgenbach, P. 1993. *Principle of Accounting*, The Dryden Press, 335.
14. Healy, P. M., Kang S. and Palepu, K. G. 1987. The Effect of Accounting Procedure Changes On CEOs' Cash Salary and Bonus Compensation, *Journal of Accounting & Economics*, April, 9: 7-34.
15. Hilke, J. C. 1986. Regulatory Compliance Costs and LIFO: No Wonder Small Companies Haven't Switched, *Journal of Accounting, Auditing, and Finance*, Winter: 17-29.
16. Hughes, P. J. and Schwartz, E. 1988. The LIFO/FIFO Choice: An Asymmetric Information Approach, *Journal of Accounting Research*, Supplement: 41-58.
17. Hughes, P. J. and Trezevant, R. H. 1995. The Capital Structure and LIFO/FIFO Choices: Cash-Flow Signaling or Tax Shield Substitution?, *Working Paper*, University of Southern California.
18. Hughes, P. J., Schwartz E. S. and Thakor, A. 1994. Continuous Signaling Within Partitions: Capital Structure and The FIFO/LIFO Choice, *Journal of Accounting, Auditing, and Finance*, Winter: 1-19.



19. Hunt, H. G. 1985. Potential Determination of Corporate Inventory Accounting Decisions, **Journal of Accounting Research**, Autumn, 23 (2): 449-467.
20. Jannis, C., Poedtke C. and Ziegler, D. 1980. **Managing and Accounting for Inventories**, New York, NY: John Wiley & Sons, 351-355.
21. Jung, W. O. 1989. Strategic Choice of Inventory Accounting Methods, **Contemporary Accounting Research**: 1-25.
22. Kang, S. 1993. A Conceptual Framework for The Stock Price Effects of LIFO Tax Benefits, **Journal of Accounting Research**, Spring: 50-61.
23. Kieso, D. E. and Weygandt, J. J. 1998. **Intermediate Accounting**, 9<sup>th</sup> edition, John Wiley & Sons, 393-421.
24. Lee, C. and Hsieh, D. 1985. Choice of Inventory Accounting Methods: Comparative Analyses of Alternative Hypotheses, **Journal of Accounting Research**, Autumn, 23 (2): 468-485.
25. Lee, C. J. and Petruzzi, C. R. 1989. Inventory Accounting Switch and Uncertainty, **Journal of Accounting Research**, Autumn, 27: 277-296.
26. Mangan, J. 2000. Do Lifo and FIFO Make A Difference to Business Income Losses, **Insurance Advocate**, 111 (35): 12.
27. Morse, D. and Richardson, G. 1983. The FIFO/LIFO Decision, **Journal of Accounting Research**, Spring, 21 (1): 106-127.
28. Niehaus, G. R. 1989. Ownership Structure and Inventory Method Choice, **The Accounting Review**, April, 64: 269-84.
29. Reeve, J. M. and Stango, K. G. 1987. Balance Sheet Impact of Using LIFO: An Empirical Study, **Accounting Horizons**, September: 9-15.
30. Russell, R. 2006. Facing the Taxing Burden of Choosing LIFO Versus FIFO, **Accounting Today**, Sept./Oct: 10
31. Smith, H., Blignaut J. N. and Van Heerden, J. H. 2006. An Analysis of Inventory Investment In South Africa, **South African Journal of Economics**, March, 74 (1): 6-19.
32. Zarzar, B., Turgeon C. and Rabinowitz, S. 2007. The LIFO Inventory Method as it Stands Today, **Retail Merchandiser**, April/May: 37.

## قائمة استقصاء

السادة شركة /

تحية طيبة وبعد ،،

يقوم الباحث بإعداد دراسة بعنوان " العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية"، و نظرا لخبرتكم العملية فلقد وقع الاختيار على شركتكم لتكون ضمن أهم الشركات العاملة في دولة فلسطين، لذلك يسرنا مساهمتكم في هذه الدراسة من خلال الإجابة على فقرات قائمة الاستقصاء و إعادته للباحث في أقرب فرصة ممكنة، حتى يتسنى تحليل هذه الإجابات و التي تمثل في رأى الباحث أحد الدعامات الأساسية لإثراء البحث، و ما يسفر عنه من نتائج، مع العلم بأن جميع البيانات سوف تحظى بالسرية التامة ويتم الإفصاح عن البيانات المستقاة من قائمة الاستقصاء في شكل إجمالي لا تكشف عن اسم القائم بالإجابة عليها.

برجاء وضع علامة (X) أمام الإجابة التي ترون أنها تتناسب آرائكم.

مع جزيل الشكر لحسن تعاونكم

الباحث

د. جبر إبراهيم الداعور

استاذ المحاسبة والمراجعة المساعد

كلية الاقتصاد والعلوم الادارية

جامعة الازهر - غزة

الجزء الأول: معلومات عامة

1- نوع الشركة

☐ مساهمة عامة ☐ مساهمة محدودة ☐ شركة عادية

2- نوع النشاط الرئيسي الذي تمارسه الشركة

☐ صناعة ☐ تجارة

3- طبيعة النشاط

- ☐ بلاستيك ☐ ألومنيوم ☐ مواد غذائية ☐ ملابس ☐ مواد كهربائية ☐ أخشاب ☐ باطون ☐ أخرى

4- موقع الشركة

- ☐ المحافظات الشمالية (الضفة الغربية) ☐ المحافظات الجنوبية (قطاع غزة)

5- حجم الشركة

عدد الموظفين بالشركة

- ☐ أقل من 25 موظف ☐ 25- أقل من 50 موظف ☐ 50 - أقل من 100 موظف ☐ أكثر من 100 موظف

رأس المال الفعلي

- ☐ أقل من مائة ألف دينار ☐ مائة ألف - أقل من خمسمائة ألف ☐ خمسمائة ألف - أقل من مليون ☐ أكثر من مليون دينار

6- عدد سنوات الخبرة لدى الشركة (عمر الشركة)

- ☐ أقل من 5 سنوات ☐ 5- أقل من 10 سنوات ☐ 10- أقل من 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة

7- وظيفة المستقصى منه بالشركة

- ☐ عضو مجلس إدارة ☐ مدير مالي ☐ مدير إداري ☐ محاسب ☐ آخر

8- المؤهل العلمي للمستقصى منه

- ☐ دراسات عليا ☐ بكالوريوس ☐ دبلوم ☐ ما دون

9- عدد سنوات الخبرة للمستقصى منه

□ أقل من 5 سنوات □ 5- أقل من 10 سنوات □ 10- أقل من 15 سنة □ أكثر من 15 سنة

### الجزء الثاني:

الطريقة المتبعة لدى شركتكم في تقييم المخزون السلعي

- 1- طريقة التكلفة المباشرة  
□ 2- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)  
□ 3- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)  
□ 4- طريقة المتوسط المرجح  
□ 5- أخرى (برجاء ذكرها إن وجدت)

### الجزء الثالث:

العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي

(يمثل الرقم صفر عدم ثقة بالعامل بينما الرقم 1 درجة ثقة من 1 - 20% ، والرقم 2 من 21% - 40% ، ..... ، الرقم 5 من 81% - 100% )

درجة الثقة بالعامل						أ- العوامل المرتبطة بالمخزون السلعي
5	4	3	2	1	0	
						1- الطريقة تتماشى مع كميات المخزون السلعي وعدد الأصناف
						2 - الطريقة تتلاءم مع طبيعة ونوعية المخزون السلعي
						3 - الطريقة تتماشى مع الأهمية النسبية للمخزون السلعي
						4 - الطريقة تتناسب مع معدل دوران المخزون السلعي
						5 - الطريقة تتلائم مع طرق التخزين السليمة

						6 - الطريقة تتماشى مع تكلفة المخزون السلعي
						7 - الطريقة تعطي صورة دقيقة عن قيمة المخزون السلعي
						8 - الطريقة تحقق التوافق بين تدفق التكلفة و التدفق المادي للبضاعة / للمخزون
						9- الطريقة مقبولة لغايات ضريبة الدخل
						10 - الطريقة مقبولة لغايات التدقيق الداخلي
						11- الطريقة مقبولة لغايات التدقيق الخارجي
						12- قلة تكلفة احتساب وتسجيل الطريقة مقارنة بالطرق الأخرى
						13- الطريقة تتلاءم مع النظام المحاسبي المطبق
						14- الطريقة توفر الوقت و الجهد عند التطبيق
						15- الطريقة تساهم في الاستقرار الاقتصادي للمنشأة
						16- الطريقة تمكن المنشأة من الموازنة بين التشغيل والتمويل و الاستثمار
						17- الطريقة تمكن الإدارة من إجراء المقارنات الفعالة بين نتائج الفترات المختلفة
						18- الطريقة تحقق المقابلة السليمة بين الإيرادات والتكاليف عند قياس الربح
						19- الطريقة المستخدمة تظهر اختلاف في تكاليف الإنتاج بين عملية وأخرى
						20- الطريقة ملائمة لفترات تقلبات الأسعار
						21- توفر الطريقة مؤشرات مالية تعمل على ترشيد قرارات الإدارة
						22- توفر الطريقة مؤشرات غير مالية تعمل على ترشيد قرارات الإدارة

						23- الطريقة تسهل إجراءات الرقابة الداخلية
						24- الطريقة مناسبة لاستخدام الحاسوب (للتحليل الكمي للبضاعة بالمخازن)
						25- الطريقة تتلاءم مع طبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة
						26- استعمال الطريقة يتماشى مع الشركات المناظرة في النشاط مما يسهل إجراء المقارنات
						27- تطبيق الطريقة من السياسات المتبعة منذ التأسيس
						28- الطريقة المطبقة تعمل على وفورات في التكاليف اللازمة عند استخدامها
						29- سهولة حساب وتطبيق الطريقة مقارنة بالطرق الأخرى مما يقلل وقوع الأخطاء

مع وافر شكري وتقديري لتعاونكم