دراسة تحليلية للسياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية

دكتور/ تركي راجي الحمود

أستاذ مشارك بقسم المحاسبة
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ـ جامعة اليرموك
كلية الإدارة والاقتصاد ـ جامعة قطر

دكتور/ منذر طلال المومني

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
جامعة اليرموك

الملخص

يهدف هذا البحث إلى التعرف على مدى الإفصاح عن السياسات والطرق المتّبعة في تقييم بنود المخزون السلعي (البضاعة) في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية ، وكذلك التعرف على العوامل التي تدعو الشركات الأردنية لاستخدام طريقة معينة في تقييم بضاعتها .

ولتحقيق هذه الأهداف فقد تم دراسة عدد من التقارير السنوية لهذه الشركات بلغت نسبتها ٦ر٥٥٪ ، كما تم إرسال استبانة إليها للاستفسار عن عوامل اختيار طرق التقييم ، حيث بلغت نسبة الردود ١ر٥١٪ . وقد تبين من خلال النتائج أن نسبة الإفصاح عن السياسات والطرق المستعملة لتقييم البضاعة لازالت غير كافية ، حيث بلغت أعلى نسبة للإفصاح لطرق تقييم البضاعة ٦٤٪ في حالة المواد الخام.

ورغم ما يذكر عن الفوائد الضريبية لطريقة الوارد تالياً صادر أولاً (وتصا) إلا أنه لم يتم تبني هذه الطريقة من قبل الشركات الأردنية ، حيث اقتصرت الطرق المستعملة على طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (واصا) وطريقة المعدل المرجح . أما عوامل اختيار هذه الطرق فقد كان أكثرها أهمية برأي المستجيبين :

- أنها تعطي صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون السلعي .
- أنها تتماشى مع شركات من نفس الصناعة .
- أن طريقة وتصا معقدة جداً بالمقارنة مع الطرق المتبنّاه .
- الاستمرار على نفس الطريقة التي تم تبنّيها عند بداية التشغيل .

وقد اختتم البحث بعدة توصيات حول وسائل تطوير الإفصاح في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية .

المقدمة

تمهيد:

لقد كثرت الابحاث التي تعالج موضوع اختيار الطريقة المناسبة لتقييم بضاعة آخر المدة (البضاعة) في الشركات ، لما لهذا الاختيار من تأثير كبير على القوائم المالية ، والتدفقات النقدية ، والضرائب ، ومكافآت المدراء ، وتوزيع الأرباح ، واتفاقيات الديون ، ورأس المال العامل ... وغيرها . وقد تباينت هذه الأبحاث في معالجة تأثير اختيار الطرق المحاسبية لتقييم البضاعة وركز معظمها على المقارنة بين استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (واصا) (FIFO) وطريقة الوارد تالياً صادر أولاً (وتصا) (LIFO) «أنظر Hol-thausen & Liftwich (١٩٨٣) و Kelly (١٩٨٣)».

ومع أهمية اختيار السياسة والطريقة المحاسبية الملائمة لتقييم البضاعة فإن الأهم من ذلك بالنسبة لمتخذي القرارات هو الإفصاح عن السياسات والطرق المحاسبية المستخدمة في تقييم البضاعة في منشأة ما وذلك من أجل جعل هذه البيانات قابلة للمقارنة حتى يتم اتخاذ القرارات الملائمة .

وبناءً على ذلك فقد رأى الباحثان التطرق للسياسات والطرق المحاسبية المستخدمة في تقييم البضاعة في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية ، والعوامل التي تؤثر في اختيارها . ومن هنا فإن هذا البحث يهدف إلى التعرف على :

١ - مدى الإفصاح عن السياسات المتعبة في تقييم البضاعة في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية .

٢ - مدى الإفصاح عن الطرق المتعبة في تقييم البضاعة في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية.

٣ - العوامل التي تدعو الشركات الأردنية لاستخدام طريقة معينة في تقييم بضاعتها. وما هي درجة أهميتها.

١-٢ أهمية البحث :

تنبع أهمية البحث في أنه سيشير إلى مدى ملاءمة الإفصاح في تقارير الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية حول السياسات والطرق المحاسبية المستخدمة في تقييم البضاعة مما ينعكس على القرارات التي يتخذها قارئي القوائم المالية من مستثمرين وملاك ومديرين وغيرهم ، حيث لا يمكن المفاضلة بين مشاريع مختلفة من غير توحيد قاعدة

المعلومات ولا يكون هذا التوحيد من غير إفصاح . وسيكون تبيان مدى الإفصاح ذا أهمية لمدققي الحسابات والجهات المنظمة للمهنة ومنها جمعية مدققي الحسابات وديوان المحاسبة وسوق عمان المالي ووزارة الصناعة والتجارة حيث ستطور وستعزز هذه الجهات النواحي الإيجابية وتعمل على تصحيح النواحي السلبية فيما يتعلق بالإفصاح .

كذلك فإن معرفة السياسات والطرق المستخدمة وأسباب اختيارها سيساعد الشركات الجديدة في تبني السياسات والطرق الملائمة لها وسيساعد الشركات القديمة في دراسة مدى ملاءمة الطرق التي تستعملها وإن كان هناك حاجة لتغييرها .

١-٣ نطاق البحث :

يقتصر هذا البحث على الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية حيث قد لا يمكن تعميم نتائجه على الشركات المساهمة الأخرى أو الشركات الصناعية غير المساهمة.

كما أن مدى الإفصاح المتعلق بالبضاعة قد لا يعكس حالة الإفصاح في النواحي الأخرى من الشركات المساهمة العامة الصناعية .

٢ - الدراسات السابقة

٢-١ الإفصاح عن سياسات وطرق تقييم البضاعة :

لقد نشرت عدة دراسات تتحدث عن الإفصاح لدى الشركات الأردنية كان أولها دراسة غرايبة والنبر (١٩٨٧) حيث كانت بعنوان «مدى توفر الايضاحات في التقارير المالية السنوية للشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية» . وقد بينت هذه الدراسة أن ١٣٪ فقط من الشركات في تلك الدراسة كان إفصاحها يزيد عن ٥٠٪ مما يعني عدم كفاية المعلومات التي تفصح عنها الشركات بشكل عام . ولكن هذه الدراسة لم تتطرق إلى التفاصيل المتعلقة بالإفصاح عن سياسات وطرق تقييم البضاعة وكذلك لم تتطرق إلى الأسباب التي أدت إلى تبني طرق معينة.

وفي دراسة للجيوسي وغرايبة (١٩٩٠) حول ملاءمة التقارير المالية السنوية المنشورة للشركات المساهمة العامة الصناعية في الأردن لقرار الاستثمار المالي ، أعد الباحثان مقياساً للإفصاح بناءً على الأهمية النسبية لثلاثة وثلاثين بنداً من المعلومات المتوقع أن ترد في التقارير السنوية للشركات المساهمة الصناعية ، وطبقاه على تقارير الشركات

الصناعية لسنة ١٩٨٤، حيث تبين أن ٣٠٪ من الشركات حصلت على نسبة إفصاح دون ٥٠٪ وبلغت أعلى نسبة للإفصاح ٨٣٪ وأدنى نسبة ٢٦٫٥٪ ، مما دعا الباحثان للاستنتاج بأن « تقارير الشركات الصناعية لا تؤمن متطلبات المستثمرين في الأردن بالشكل الكافي من المعلومات». وقد كان من بين البنود التي وردت في المقياس أسس تقييم المخزون السلعي حيث بلغت نسبة الإفصاح عنها ٥٩٪ وطريقة تحديد تكلفة المخزون حيث بلغت نسبة الإفصاح عنها ٤٨٫٧٪. لقد تعرضت هذه الدراسة لمدى الإفصاح ، وبشكل عام فقط ، عن أسس وطرق تقييم المخزون ، ولكنها لم تتعرض للإفصاح عن السياسات والطرق المتبعة في تقييم كل نوع من أنواع المخزون ، كما أنها لم تبين أي السياسات وأي الطرق يتم اتباعها لتقييم أنواع المخزون المختلفة أو أسباب اتباع هذه الطرق في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية .

أما العيسى (١٩٩١) فقد قام بدراسة حول أهمية المعلومات المحاسبية ومدى توفرها في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة في الأردن للمستثمرين في سوق عمان المالي، وذلك بإرسال استبانة إلى الوسطاء في السوق المالي حيث استنتج أن هناك اتفاقا بين المستثمرين على عدم كفاية المعلومات التي تحتويها القوائم المالية المعلنة من الشركات الأردنية ، وقد أفاد ١٢٪ من المستجبين بأن «السياسات والطرق المحاسبية المستخدمة في تقييم المخزون والاستهلاك والاستثمارات» هي معلومات ضرورية ومهمة ولا تقوم الشركات بالإفصاح عنها. وكما يظهر فقد جاء الحديث عن السياسات والطرق المستخدمة في تقييم المخزون عاما ولم تتطرق الدراسة إلى الطرق المستعملة وأسباب استعمالها . كما أن المعلومات الواردة لا تعتمد على دراسة مباشرة لتقارير الشركات.

يتبين مما تقدم أنه لم يتم التطرق في الدراسات لمدى الإفصاح وبشكل تفصيلي عن السياسات والطرق المستخدمة في تقييم البضاعة لدى الشركات الأردنية أو عن أسباب اختيار هذه الطرق.

٢-٢ الاختيار بين الطرق المختلفة لتقييم البضاعة :

لقد تطرقت مجموعة من الدراسات إلى عوامل اختيار طرق تقييم البضاعة ولكن لم تجر أي من الدراسات على الشركات الأردنية حسب علم الباحثين «أنظر Gosman (1973), Bremser (1975), Warren (1977), Hagerman and Zmijewski

(1979), Biddle (1980), Holthausen and Leftwich (1983) and Kelly (1983)».

وقد قام Morse & Richardson(١٩٨٣) بدراسة قرارات طرق تقييم البضاعة للفترة (١٩٣٨ - ١٩٧٨) حيث اشارت نتائجها إلى أن الوفورات الضريبية هي من أهم العوامل التي تفسر قرارات الاختيار وتكون هذه الوفورات أكثر في سنة التحويل إلى طريقة وتصا. كما وجد الباحثان علاقة قوية بين حجم الشركات واستخدام طريقة وتصا. فالشركات الكبيرة تميل إلى استخدامها أكثر من الشركات الصغيرة وهذا ينسجم مع نتائج Lee & Hsieh (١٩٨٥). إلا أن Morse & Richardson (١٩٨٣) لم يتطرقا إلى الأسباب التي دعت مجموعة من شركات بعينها لاختيار طريقة عن أخرى. وقد أشارا إلى وجود تكاليف مصاحبة لاستخدام وتصا ولكن لم يتطرقا إلى ذلك بسبب صعوبة تحديد تلك التكاليف.

أما Hunt (١٩٨٥) فقد استقصى العلاقة بين قرار اختيار طريقة تقييم البضاعة وعاملين هما خطط مكافآت المدراء واتفاقيات الديون ، وقد أيّدت نتائجه وجود علاقة بين اتفاقيات الديون وقرار اختيار طريقة تقييم البضاعة ولكنها لم تؤيد وجود علاقة للعامل الثاني مما جعله يؤكد بأن هناك عوامل أخرى تساعد في تحديد طريقة تقييم البضاعة.

وقد بين Hanson ورفاقه (١٩٩٣) ص ٣٣٥ أنه رغم أن طريقة وتصا لا تمثل التدفق الحقيقي للبضاعة في معظم المشاريع فإن ما يقدر بـ ٥٠٪ أو أكثر من المشاريع الرئيسية في الولايات المتحدة تستعمل وتصا لتسعير جزء من بضائعها.

يتبين مما تقدم أن الدراسات السابقة لم تتطرق إلى الإفصاح وبشكل تفصيلي عن السياسات والطرق المحاسبية المستعملة في تقييم البضاعة لدى الشركات الأردنية ، كما لم يتم التطرق إلى أسباب اختيار هذه الطرق وهذا ما سيتم معالجته في هذه الدراسة.

٣ - فرضيات البحث

ورغم أن طبيعة هذا البحث استقصائية فإنه يمكن صياغة الفرضيات التالية:

أولاً: جميع الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية تفصح عن سياساتها المستعملة في تقييم البضاعة.

ثانياً : جميع الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية تفصح عن الطرق المستعملة في تقييم البضاعة.

ثالثاً : الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية تتبنى طرقاً مختلفة لتقييم البضاعة وذلك لأسباب مختلفة.

٤ - أسلوب البحث

لقد تم فحص الفرضيات السابقة بالأسلوبين التاليين :

٤-١ أولاً : دراسة وفحص التقارير السنوية:

للتعرف على مدى إفصاح الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية عن السياسات والطرق المستعملة في تقييم البضاعة فقد تم طلب التقارير السنوية لجميع الشركات المساهمة الصناعية لسنة ١٩٩٢ والتي يبلغ عددها ٤٥ شركة بواسطة البريد حيث بلغ عدد الردود ٢٥ أي بنسبة ٦ر٥٥٪، وقد تم دراسة هذه التقارير للتعرف على السياسات والطرق المستعملة في تقييم البضاعة لهذه الشركات.

٤-٢ ثانياً : الإستبانة :

بعد دراسة التقارير أعلاه تم تصميم استبانة لسؤال الشركات عن سبب تبنيها لطريقة معينة من طرق تقييم البضاعة حيث تكونت الاستبانة من ثلاثة أجزاء: الجزء الأول ويهتم بجمع المعلومات عن طريقة التقييم المتبعة لدى الشركة وعن الشخص الذي قام بتعبئة الاستبانة مثل وظيفته وخبراته ومؤهلاته وتخصصه. أما الجزء الثاني فيتضمن سؤالاً عن مدى أهمية عوامل معينة في تحديد طريقة تقييم البضاعة المختارة من قبل الشركة حيث تم حصر هذه العوامل من خلال الدراسات السابقة . وقد استخدم في هذا الجزء سلم ليكرت من خمس درجات حيث يدل الرقم (صفر) على أن درجة أهمية العامل (معدومة) بينما يدل الرقم (٤) على أن درجة أهمية العامل «عالية جداً». وقد تكون الجزء الثالث من سؤال مفتوح عما إذا كان هناك عوامل أخرى تؤثر في اختيار طريقة التقييم برأي المستجيب. لقد تم إرسال الاستبانة إلى جميع الشركات المساهمة العامة الصناعية بالبريد، وقد تم تلقي ٢٣ رداً أي مانسبته ١ر٥١٪.

٤-٢-١ توزيع المستجيبين :

يبين الجدول رقم (١) طرق تقييم تكلفة البضاعة للشركات المستجيبة حيث بلغت نسبة الشركات المستجيبة والتي تستعمل طريقة واصا في تقييم جزء من بضاعتها ٢ر٥٢٪ بينما بلغت نسبة الشركات التي تستعمل طريقة المعدل المرجح ٨ر٤٧٪.

جدول رقم (١)

توزيع طرق تقييم تكلفة البضاعة للشركات المستجيبة

	العدد	السنة
الوارد أولاً صادر أولاً (واصا)	١٢	٢ر٥٢
المعدل المرجح	١١	٨ر٤٧٪
المجموع	٢٣	١٠٠٪

ويبين الجدول رقم (٢) توزيع المستجيبين حسب وظائفهم ، حيث يظهر أن ما نسبته ٦ر٨٢٪ من المستجيبين كانوا إما مدراء ماليين أو رؤساء لأقسام المحاسبة للشركات المعنية.

جدول رقم (٢)

توزيع وظائف المستجيبين

	العدد	السنة
مدراء ماليين أو رؤساء أقسام المحاسبة	١٩	٦ر٨٢
محاسبين	٤	٤ر١٧٪
المجموع	٢٣	١٠٠٪

كما يبين الجدول رقم (٣) توزيع المستجيبين حسب خبراتهم حيث يظهر أن خبرات ٨٧٪ من المستجيبين تزيد على ست سنوات وأن خبرات اثنين منهم أو ما نسبته ٧ر٨٪ تقل عن ثلاث سنوات.

جدول رقم (٣)
توزيع خبرات المستجيبين

	العدد	السنة	السنة المجمعة
أكثر من ٦ سنوات	٢٠	٨٧	٨ر٧
٣ ـ ٦ سنوات	١	٤ر٣	٩١ر٣
أقل من ٣ سنوات	٢	٨ر٧	١٠٠٪
المجموع	٢٣	١٠٠٪	

أما الجدولين رقم (٤ و ٥) الذين يتعلقان بتوزيع مؤهلات المستجيبين وبتوزيع حقول التخصص للمستجيبين على التوالي ، فيظهران بأن ما لا يقل عن ٩١٪ من المستجيبين هم من المتخصصين في المحاسبة أو المالية ويحملون مؤهلات لا تقل عن درجة البكالوريوس.

جدول رقم (٤)
توزيع مؤهلات المستجيبين

	العدد	السنة	السنة المجمعة
ماجستير	٢	٨ر٧	٨ر٧
بكالوريوس	١٩	٨٢ر٦	٩١ر٣
دبلوم	٢	٨ر٧	١٠٠٪
المجموع	٢٣	١٠٠٪	

جدول رقم (٥)
توزيع حقول التخصص للمستجيبين

	العدد	السنة
المحاسبة أو المالية	٢١	٩١ر٣
فروع كليات الاقتصاد الأخرى	١	٤ر٣
حقول أخرى	١	٤ر٣
المجموع	٢٣	١٠٠٪

من التوزيعات السابقة يظهر جلياً قدرة المستجيبين وكفاءتهم على الإجابة على الأسئلة الموجهة إليهم مما يعزز الحصول على نتائج يعتمد عليها.

٥ - النتائج

٥-١ أولا: الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستعملة في تقييم البضاعة:

بعد فحص التقارير الواردة عن الشركات المساهمة العامة الصناعية لسنة ١٩٩٢ وعددها خمسة وعشرين تقريراً تبين أن عدد الشركات التي أفصحت عن سياساتها في تقييم المخزون من البضاعة الجاهزة هي ٢٤ شركة أي بنسبة ٩٦٪ وهي أعلى نسبة إفصاح ، تليها نسبة الإفصاح المتعلقة بالمواد الخام حيث بلغت ٨٤٪ ومن ثم نسبة الإفصاح المتعلقة بالبضاعة تحت التشغيل حيث بلغت ٥٢٪ فقط .وقد يعود تدني نسبة الإفصاح بالنسبة للبضاعة تحت التشغيل لأنها عادة ما تكون غير جوهرية. أما الشركات التي أفصحت عن طرق تقييم بضاعتها بشكل عام فهي شركة واحدة فقط (انظر الجدول رقم ٦).

إذا أمكن تعميم نتائج الإفصاح في هذه الدراسة على بقية البنود في القوائم المالية فإن نتائج الإفصاح هنا تشير إلى أن تحسنا ملموساً قد طرأ على نسبة الإفصاح منذ الدراسة التي أجراها غرايبة والنبر (١٩٨٧) والتي كانت متعلقة بتقارير سنة ١٩٨٤. ولكن مع

ذلك فإن نسبة الإفصاح عن سياسة تقييم المخزون لم تكن كاملة لبنود مهمة مثل بنود المخزون وخاصة البضاعة الجاهزة والمواد الخام. مما يجعلنا نرفض الفرضية الأولى القائلة بأن جميع الشركات الأردنية تفصح عن سياساتها المستعملة في تقييم المخزون . ويبدو أن تقدماً حصل في معدل الإفصاح عن السياسات المستخدمة بالنسبة للبضاعة الجاهزة والمواد الخام تبلغ نسبته ٣٧٪ و ٢٥٪ على التوالي وذلك عن نسبة الإفصاح العامة التي وجدها الجيوسي وغريبة (١٩٩٠) في تقاريرسنة ١٩٨٤.

جدول رقم (٦)

مدى الإفصاح عن السياسات المتبعة في تقييم بضاعة آخر المدة في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية

بنود البضاعة	عدد الشركات	الشركات المفصحة	
		العدد	النسبة
بشكل عام	٢٥	١	٤٪
بضاعة جاهزة	٢٥	٢٤	٩٦٪
بضاعة تحت التشغيل	٢٥	١٢	٥٢٪
مواد خام	٢٥	٢١	٨٤٪

٥-١-١ السياسات المستخدمة فعلياً في تقييم بنود البضاعة :

يوضح الجدول رقم (٧) توزيع السياسات المستخدمة فعلياً لتقييم بنود البضاعة المختلفة حيث يتبين أن سياسة التكلفة أو السوق أيهما أقل هي أكثر السياسات المتبعة بالنسبة للبضاعة الجاهزة حيث بلغت نسبتها ٥٨٪ من الشركات المفصحة، بينما كانت سياسة التكلفة هي الأكثر اتباعاً في حالة البضاعة تحت التشغيل وفي حالة المواد الخام حيث بلغت نسبة استخدامها ٦٧٪ و ٨١٪ من الشركات المفصحة على التوالي. أما سياسة سعر السوق فقد اتبعتها شركة واحدة في حالة البضاعة الجاهزة حيث بلغت نسبتها ٤٪ فقط من الشركات المفصحة. كما أن هناك شركة واحدة اتبعت سياسة التكلفة بشكل عام لجميع أنواع مخزونها.

جدول رقم (٧)
السياسات المستخدمة لتقييم البضاعة
في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية

السياسة	بشكل عام		بضاعة جاهزة		بضاعة تحت التشغيل		مواد خام	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
التكلفة أو السوق أيهما أقل	–	–	١٤	٥٨٪	٤	٣٣٪	٤	١٩٪
التكلفة	١	١٠٠٪	٩	٣٨٪	٨	٦٧٪	١٧	٨١٪
سعر السوق	–	–	١	٤٪	–	–	–	–
المجموع	١	١٠٠٪	٢٤	١٠٠٪	١٢	١٠٠٪	٢١	١٠٠٪

٥-٢ ثانياً: الإفصاح عن الطرق المحاسبية المستعملة في تقييم تكلفة البضاعة:

يوضح الجدول رقم (٨) مدى الإفصاح عن الطرق المتبعة في تقييم تكلفة البضاعة في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية حيث بلغت أكبر نسبة إفصاح عن هذه الطرق في حالة المخزون من المواد الخام وهي ٦٤٪ . وقد تلتها نسبة الإفصاح عن الطرق المتعلقة بتقييم البضاعة الجاهزة حيث بلغت ٤٨٪ بينما كانت أقل نسبة للإفصاح هي المتعلقة بتقييم البضاعة تحت التشغيل حيث بلغت ٢٠٪ فقط.

يستفسران فيها عن أسباب اختيار طريقة معينة في تقييم البضاعة وعدم اختيار طريقة «وتصا» رغم فوائدها الضريبية ، وعن أهمية هذه الأسباب . حيث كان عدد الشركات المستجيبة كما ذكرنا ٢٣ شركة .

٥-٣-١ أ - أسباب اختيار طريقة «واصا» وعدم اختيار طريقة «وتصا» :

يبين الجدول رقم (١٠) عوامل اختيار طريقة واصا مرتبة تنازلياً حسب أهميتها طبقاً لمتوسطها الحسابي.

الجدول رقم (١٠)
عوامل اختيار طريقة الوارد أولاً صادر أولاً «واصا» مرتبة تنازلياً حسب أهميتها طبقاً لمتوسطها الحسابي (عدد المستجيبين =١٢)

م	العامل	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	نسبة الذين افادوا بأن الأهمية تساوي ٢ أو أكثر
١	طريقة « واصا » تعطي صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون السلعي.	٣ر-	١ر٤٨	٨٣ر٣٪
٢	استعمال طريقة « واصا » يتماشى مع شركات من نفس الصناعة.	٢ر٥٨	١ر٣١	٨٣ر٣٪
٣	الأهمية النسبية للمخزون قليلة.	١ر٨٣	١ر٨٠	٥٠٪
٤	طريقة « وتصا » معقدة جداً بالمقارنة مع طريقة « واصا ».	١ر٥٨	١ر٢٤	٤١ر٧٪
٥	عملية حساب وتسجيل طريقة « وتصا » مكلفة بالمقارنة مع طريقة « واصا » .	١ر٥٠	١ر٣٨	٢٥ر٪
٦	الوفورات النقدية الناتجة عن استخدام طريقة «وتصا» عن طريق تخفيض الضرائب غير جوهرية.	١ر٤٢	١ر٣٨	٣٣ر٣٪
٧	استعمال طريقة «واصا» يؤدي إلى الإعلان عن دخل أعلى بالمقارنة مع «وتصا» وبذلك يحصل المدراء على مكافآت أكبر .	١ر٢٥	١ر٢٢	٣٣ر٣٪
٨	طريقة «وتصا» تؤدي إلى تقليل الدخل المعلن عنه وبالتالي تخفيض اسعار الأسهم.	١ر٠٨	١ر٠٨	٢٥٪

يتضح من الجدول أعلاه أنه يتم تفضيل طريقة «واصا» على طريقة «وتصا» في الشركات الصناعية الأردنية بسبب عاملين رئيسيين، الأول ، وهو أن طريقة «واصا» تعطي صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون السلعي ، حيث بلغ المتوسط الحسابي لأهمية هذا العامل ثلاثة من أربعة مما يعني أهمية عالية. فقد بلغت نسبة المستجيبين

البضاعة (انظر الجدول رقم ٩) مما يعني استبعاد طريقة «وتصا» نهائياً رغم ميزتها الضريبية.

وفي محاولة للتعرف على عوامل اختيار طريقة الوارد أولاً صادر أولاً «واصا» واستبعاد طريقة الوارد تالياً صادر أولاً «وتصا» فقد تم توزيع استبانة بهذا الخصوص بينت نتائجها المعروضة في جدول رقم (١٠) بأن أهم هذه العوامل هي :

- طريقة « واصا » تعطي صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون السلعي.
- استعمال « واصا » يتماشى مع شركات من نفس الصناعة.

حيث بلغ متوسط أهمية كل من العاملين أكبر من المتوسط (٢). وقد أضاف المستجيبون عوامل أخرى أهمها أن طريقة «واصا» متبعة منذ التأسيس.

أما عن أسباب اختيار طريقة المعدل المرجح وعدم استخدام طريقة « وتصا » فقد بينت النتائج الاستبانة المعروضة في جدول رقم (١١) أن أهم هذه العوامل هي :

- طريقة وتصا معقدة جداً بالمقارنة مع طريقة المعدل المرجح.
- طريقة المعدل المرجح تعطي صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون.

حيث بلغ معدل أهمية العاملين أكبر من المتوسط (٢).

وقد أكد المستجيبون عن طريق السؤال المفتوح على عوامل إضافية منها :

- وجود مفردات كثيرة من المواد اللازمة للإنتاج مما يجعل طريقة المعدل المرجح أسهل وتساعد في تقليل الأخطاء في احتساب المخزون.
- الاستمرار على نفس الطريقة التي تم تبنيها عند بداية التشغيل.

يلاحظ من خلال النتائج المعروضة في جدول (١٠) وجدول (١١) عدم اهتمام المستجيبين بعوامل كانت محط الاهتمام وتم اثباتها في دراسات سابقة مثل الفوائد الضريبية من استخدام « وتصا » أو العمل على رفع الأرباح من أجل زيادة مكافآت الإدارة مما يصعب تفسيره وقد يحتاج إلى مزيد من الدراسة والاستقصاء في بحوث لاحقة.

٦-٢ التوصيات :

بناءً على ما تقدم فإن الباحثان يوصيان بما يلي :

١ ـ ضرورة تنبّه مدققي الحسابات إلى أهمية الإفصاح عن السياسات والطرق المحاسبية المتعلقة بتقييم البضاعة ببنودها المختلفة والتأكد من أن جميع الشركات تقوم بذلك وذلك لأهمية الإفصاح في عمل المقارنة بين البدائل مما يساعد في اتخاذ القرارات الصحيحة من قبل مختلف متخذي القرارات.

٢ ـ ضرورة تنبّه الجهات المنظمة للمهنة إلى أهمية الإفصاح عن السياسات والطرق المحاسبية المتعلقة بتقييم بنود البضاعة ومن ثم القيام بما يعزز هذا الإفصاح مثل بحث هذا الموضوع في مجلس مهنة تدقيق الحسابات وأخذ القرارات اللازمة لضمان هذا الإفصاح ، أو قيام جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين بإعلام أعضائها بضرورة هذا الإفصاح بالوسائل المختلفة مثل التعميمات أو الدورات أو الندوات والمؤتمرات أو عن طريق المجلة التي تصدرها الجمعية.

٣ ـ ضرورة اهتمام الشركات بتطوير مؤهلات العاملين في أقسام المحاسبة عن طريق الدورات وتنبيههم إلى أهمية الإفصاح عن البنود المهمة في القوائم المالية والتي تهم مختلف فئات متخذي القرارات.

المراجع

المراجع العربية :

١ ـ العيسى ، ياسين أحمد (١٩٩١) ، «أهمية المعلومات المحاسبية ومدى توفرها في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة في الأردن للمستثمرين في سوق عمان المالية» ، **مؤتة للبحوث والدراسات** ، المجلد السادس، العدد الثاني.

٢ ـ الجيوسي ، محمود وفوزي غرايبة (١٩٩٠) ، «التقارير المالية السنوية المنشورة للشركات المساهمة العامة الصناعية في الأردن وملاءمتها لقرار الاستثمار المالي » ، دراسات ، المجلد ١٧ (أ) ، العدد الأول.

٣ ـ سوق عمان المالي (١٩٩١) ، **دليل الشركات المساهمة العامة الأردنية** ، الإصدار السابع.

٤ ـ غرايبة ، فوزي ورندا النبر (١٩٨٧) ، « مدى توفر الإيضاحات في التقارير المالية السنوية للشركات المساهمة الصناعية في الأردن » ، دراسات ، مجلد ١٤، عدد ٨.

٥ ـ كيسو ، دونالد وجيري ويجانت (١٩٨٨) ، « **المحاسبة المتوسطة** » ، دار المريخ ، الرياض (كتاب مترجم).

المراجع الأجنبية :

1 - Abdel-Khalik A.R (1985), The Effect of LIFO - Switching and Firm Ownership on Executive's pay, Journal of Accounting Research, Vol 23 No.2 (Autumn), pp. 427-447.

2 - Biddle, G. (1980) Accounting Methods and Management Decisions : The Case of Inventory Costing and Inventory Policy, Journal of Accounting Research (Supplement). 235-80.

3 - Bremser, W. (1975), The Earning Characteristics of Firms Reporting Discretionary Accounting Changes , The Accounting Review (July), 563-73.

4 - Gosman, M. (1973), Characteristics of Firms Making Accounting Changes, The Accounting Review (January), 1-11.

5 - Hagerman, R. AND M. ZMIJEWSKI. (1979), Some Economic Determinants of Accounting Policy Choice, Journal of Accounting and Economics (August), 141-61 .

6 - Holthausen R. and R. Leftwich (1983), The Economic Consequences of Accounting Choice : Implications of Costly Contracting and Monitoring, Journal of Accounting and Economics, pp. 77-118 .

7 - Hanson E, J. Hamre and P. walgenbach (1993), Principles of Accounting, The Dryden press, p. 335 .

8 - Hunt, H. (1985), potential Determinants of corporate Inventory Accounting Decisions, Journal of Accounting Research, Vol 23 No. 2 (Autumn), pp. 449-467 .

9 - Lee, C. & Hsieh, D. (1985), Choice of Inventory Accounting Methods : Comparative Analyses of Alternative Hypotheses, Journal of Accounting Research, Vol. 23 No. 2 (Autumn), pp. 468-485 .

10 - Morse, d. & Richardson, G. (1983), The FIFO/LIFO Decision, Journal of Accounting Research, Vol. 21 No. 1 Spring, pp. 106-127 .

11- Warren, C. (1977), Characteristics of Firms Reporting Consistency Exceptions - A Cross Sectional Analysis, The Accounting Review (June), 105-61 .