الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Commerciales

جامعة محمد خيضر– بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلـوم التجـاريـة

الموضـــــــــــــــوع

تقييم المخزونات و الافصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير IFRS/IAS و GAAP

دراسة حالة:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محـــــاسبة

إعداد الطالبان:
بوذيبي فارس عبد المؤمن
كتفي عمار

الأستاذ المشرف:
سيعدي عبد الحليم

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّـفـة	مؤسسة الانتماء
1			رئيسا	**جامعة بسكرة**
2			مشرفا	**جامعة بسكرة**
3			ممتحنا	**جامعة بسكرة**

السنة الجامعية: 9102 /0202

الإهداء

بدأنا بأكثر من يد و قاسينا أكثر من هم و عانينا الكثير من الصعوبات و ما هذه العمل .

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها إلى والدتي العزيزة.

إلى من سعى و شقى لأنعم بالراحة و الهناء و الذي لم يبخل بشيء من اجل دفعي في طريق النجاح الذي علمني أن ارتقي في سلم الحياة بحكمة و صبر إلى والدي العزيز.

إلى من رسنا سويا و نحن نشق الطريق معا نحو النجاح و الإبداع إلى أصدقائي و زملائي و الى عائلة يحياوي.

كما نتقدم بالشكر و التقدير للأستاذ المشرف: سعيديي عبد الحليم على ملاحظاته وتصويبه الدقيق ، جعل الله ذلك في ميزان حسناتك إلى يوم الدين .

كما لا ننسى أن نشكر كل من ساهم وساعد وقدم يد العون من قريب أو بعيد للإنجاز هذا العمل.

بوذيبي فارس عبد المؤمن

كلمة شكر و تقدير

الحمد والشكر لله الذي أنعم علينا بالعلم والخير كله، و الصلاة والسلام على خير المرسلين سيدنا

محمد ، و على آله وصحبه أجمعين.

يسعدني أن أتقدم بجزيل الشكر و الإمتنان إلى أستاذي الفاضل السيد :

سعيدي عبد الحليم لتفضله

بقبول الإشراف على هذه المذكرة ، فقد كان خير عون لي ، و لم يتأخر عن تقديم النصح و التوجيه

لإنجاز ما تم إنجازه.

كما أتقدم بالشكر إلى كل أساتذة كلية العلوم الإقتصادية بجامعة بسكرة ، لما قدموه لي من أعلى

درجات العلم ، طيلة فترة دراستي بالجامعة.

و إلى كل من ساهم في إتمام هذا العمل من بعيد أو قريب.

بوذيبي فارس عبد المؤمن

إهداء

...أهدي هذه المذكرة...

إلى أبوي وإخوتي وكل الأهل والأقارب.

إلى كل الأصدقـــاء وكل الزمـــلاء.

إلى دفعة ماستر 2020 تخصص محاسبة.

و إلى كل الأساتذة والعمال في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير و الى أستاذ الفاضل و المشرف: سعيدي عبد الحليم الذي ساهم و ارشدنا في إعداد هذه المذكرة.

إلى كل من عرفته من قريب أو بعيد.

كتفي عمار

كلمة شكر و تقدير

أشكر الله وأحمده حمدا كثيرا والذي كان دائما وأبدا إلى جانبي في كل زمان وفي كل مكان.

أتقدم بالشكر إلى الدكتور المشرف سعيدي عبد الحليم الذي تعلمت منه الكثير في ما يخص هذا البحث العملي.

وأشكر أعضاء لجنة المناقشة على صبرهم وتحملهم على قراءة هذه المذكرة

كما أشكر كل من قدم لي يد العون فجازاهم الله خير الجزاء.

كتفي عمار

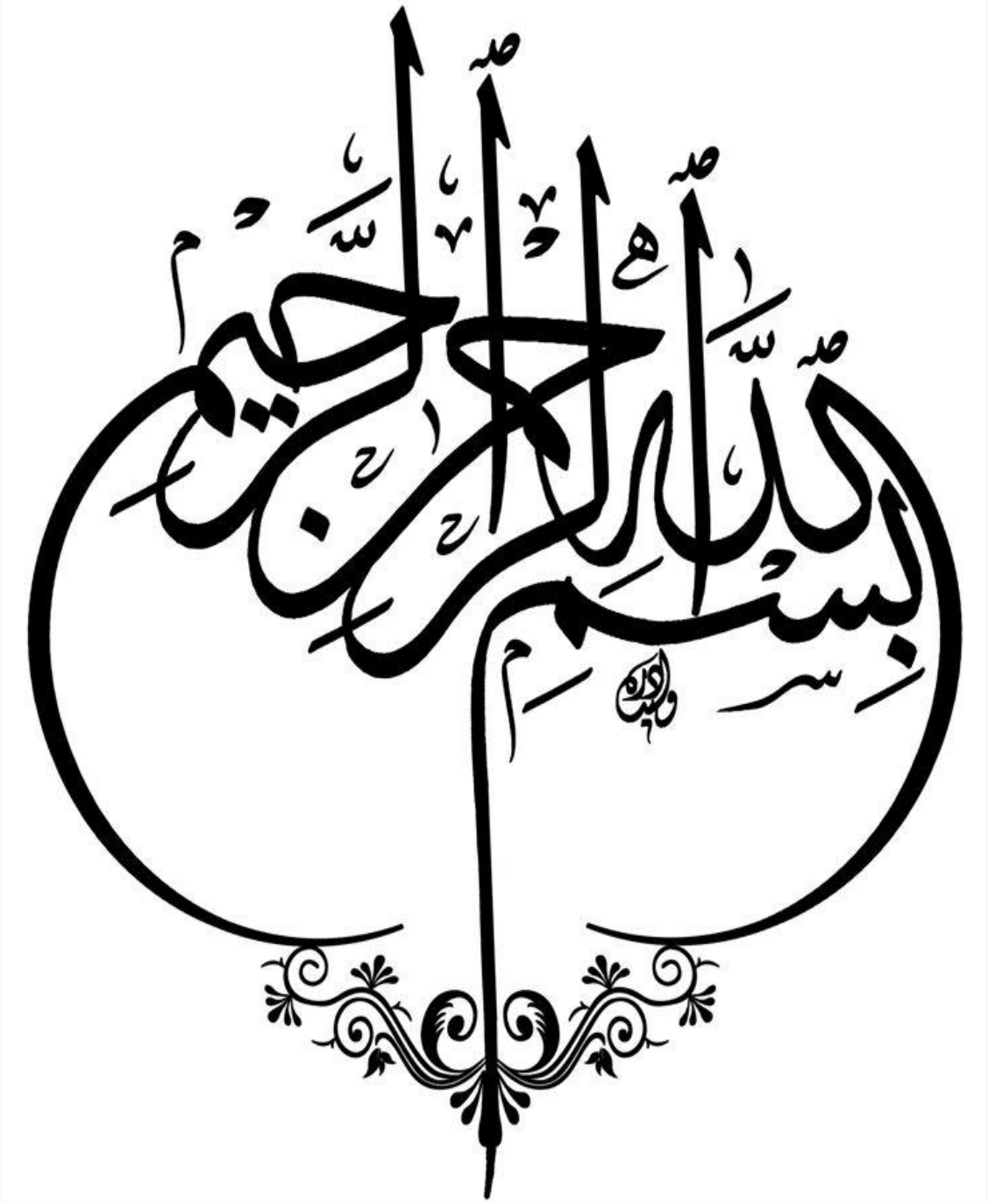
ملخص بالعربية:

لقد اعتمدت الجزائر نظاما محاسبيا ماليا يستجيب للمعايير المحاسبية الدولية ، و من أهم المعايير التي ركزت عليها المؤسسات الاقتصادية الجزائرية هو المعيار المحاسبي الدولي الثاني (المخزون السلعي) و تهدف الدراسة إلى التطرق الى مختلف المجالس المحاسبية الصانعة للمعايير المحاسبية و نبذة عن تطورها و أيضا إلقاء نظرة بسيطة عن مشروع التقارب بين هذه المجالس و التعريف بهذا المشروع ، و منه تسليط الضوء عن المخزونات و التي هي محور الدراسة ، حيث يتم التعريف بالمعيار المحاسبي الدولي IAS 02 أهم الطرق المتبعة في تقييم و الأفصاح عن المخزون في القوائم المالية حسب هذا المعيار، و أيضا التطرق الى المعيار المحاسبي الأمريكي GAAP 43 الخاص بالمخزونات الذي يعتبر غير متناول لدى الجميع و منه نستنتج أهم طرق تقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق هذه المعايير و دراسة أهم نقاط الإختلاف بينهما ، و تأثير هذه الإختلاف على القوائم المالية .

Summary :

Algeria has adopted a financial accounting system that responds to international accounting standards, and one of the most important standards that Algerian economic institutions focused on is the second international accounting standard (commodity inventory). The study aims to address the various accounting councils that manufacture accounting standards and an overview of their development, as well as a look. Simple about the project of convergence between these councils and the definition of this project ، And from it to shed light on the stocks, which are the focus of the study, where the definition of the International Accounting Standard IAS 02 is the most important methods used in evaluating and disclosing the stock in the financial statements according to this standard, and also touching on the American

accounting standard GAAP 43 for stocks, which is considered unattainable. Everyone has and from it we conclude the most important methods of assessing and disclosing stocks according to these standards and studying the most important points of difference between them, and the effect of this difference on the financial statements.


بسم الله الرحمن الرحيم

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات	الصفحة
فهرس المحتويات	I–IV
فهرس الأشكال	C
فهرس الجداول	c–d
فهرس الملاحق	D
المقدمة العامة	أ–ج
الفصل الأول: الإطار النظري لتقييم المخزونات و الأفصاح عنها في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية الأمريكية	
تهميد	**1**
المبحث الأول: المجالس الدولية لصناعة المعايير المحاسبية	**2**
المطلب الأول: تطور اصدار معايير المحاسبة الدولية	**2**
المطلب الثاني: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB	**8**
المطلب الثالث: مجلس معايير المحاسبة المالية FASB	**12**
المطلب الرابع: مشروع التقارب المشترك بين مجلسي المحاسبة FASB/IASB	**15**
المبحث الثاني: ماهية الأفصاح المحاسبي من منظور المعايير المحاسبية الدولية	**16**
المطلب الأول: مفاهيم حول الإفصاح المحاسبي	**17**
المطلب الثاني: أهمية الأفصاح المحاسبي	**17**
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي	**19**
المطلب الرابع: انواع الإفصاح المحاسبي	**20**
المبحث الثالث: تقييم و الأفصاح عن المخزونات وفق المعايير المحاسبية IFRS/IAS وgaap	**20**
المطلب الأول: مفاهيم حول تقييم المخزون	**21**

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي لتقييم المخزونات من منظور معايير IFRS/IAS	**26**
المطلب الثالث: الإطار المفاهيمي لتقييم المخزونات من منظور معايير GAAP	**28**
المطلب الرابع: الاختلافات بين المعايير المحاسبية IFRS/IAS و GAAP في تقييم المخزونات	**29**
خلاصة الفصل	**30**
الفصل الثاني: تقييم المخزونات و علاقتها بالإفصاح في المعايير المحاسبية دولية IFRS/IAS و GAAP	
تمهيد	**30**
المبحث الأول: مراحل إعداد الإستمارة الإستبيانية	**31**
المطلب الأول: تحضير إستمارة الإستبيان	**31**
المطلب الثاني: هيكلة إستمارة الإستبيان	**36**
المطلب الثالث: اختبار صدق و ثبات الإستبيان	**37**
المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية	**50**
المطلب الأول: نشر و إدارة إستمارة الإستبيان	**50**
المطلب الثاني: مجتمع و عينة الدراسة	**52**
المطلب الثالث: الحدود الزمانية و المكانية للدراسة	**53**
المبحث الثالث: تحليل البيانات و إختبار الفرضيات الدراسة	**54**
المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث	**55**
المطلب الثاني: إختبار الفرضيات	**59**
خلاصة الفصل	**79**
خاتمة العامة	**81**
قائمة المراجع	**83**
قائمة الملاحق	**85**

فهرس الأشكال

رقم شكل	عنوان الشكل	صفحة
1-1	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	**45**
2-1	توزيع أفراد العينة حسب تكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية	**47**
3-1	توزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap	**48**
5-1	توزيع أفراد العينة حسب طبيعة الوظيفة	**50**

فهرس الجداول

رقم جدول	عنوان الجدول	رقم صفحة
1-1	المؤتمرات الدولية المحاسبية	**3**
1-2	معامل الإرتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول و الدرجة الكلية للمحور الأول	**38**
2-2	معامل الإرتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني و الدرجة الكلية للمحور الثاني	**39**
3-2	معامل الإرتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث و الدرجة الكلية للمحور الثالث	**40**
4-2	نتائج إختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبيان	**41**
5-2	درجات مقياس ليكرت للإسبيان	**42**
6-2	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	**43**

7-2	توزيع أفراد العينة حسب العمر	**43**
8-2	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	**44**
9-2	توزيع أفراد العينة حسب تكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية	**46**
10-2	توزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على مبادئ المحاسبة المقبولة عموما GAAP	**47**
11-2	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	**49**
12-2	قيمة معامل كولموجروف و القيمة الإحتمالية	**56**
13-2	طول خلايا مقياس ليكرت لإستبيان الدراسة	**58**
14-2	مدى الألتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير الإفصاح IFRS/IAS	**61**
15-2	مدى تأثير إختلافات معايير تقييم و الإفصاح عن المخزونات من وجهة مجالس محاسبية FASB/IASB على القوائم المالية	**67**
16-2	أهمية مشروع التقارب في توحيد الإفصاح عن المخزونات في القوائم المالية	**74**

فهرس الملاحق

رقم محلق	عنوان ملحق	رقم صفحة
01	**إستمارة الإستبيان باللغة العربية**	**85**
02	**مخرجات برنامج SPSS**	**88**

المقدمة العامة

المقدمة العامة:

في ظل الانفتاح الاقتصادي والمحاولات الرامية لتحقيق الاندماج في الاقتصاد العالمي عرفت تطبيقات المحاسبة تحويلات جذرية متسارعة أهم ما صار يميزها البعد الدولي الذي أفرزته تفاعلات المحيط العالمي وانتشار الشركات الكبرى و متعددة الجنسيات غير أن اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول دفع إلى توحيد وتقريب هذه الممارسات فبدأت الجهود تصب على وضع أسس وقواعد لمهنة المحاسبة الدولية و معاييرالإفصاح المالي IFARS/IAS و GAAP والتي تهدف إلى تحقيق التوافق وتوحيد المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي لضمان قراءة و فهم عالمي موحد للقوائم المالية و الإفصاحات المحاسبية التي تتضمنها ، و قد تفاعلت المؤسسات مع هذه التغييرات و مع البيئة الجديدة التي أفرزها الإصلاحات الاقتصادية.

و لقد اهتمت المعايير المحاسبية و الدولية و المالية بالمخزونات التي أعطت اهتماما بالغا لموضوع المخزونات مباشرة بعد موضوع إعداد القوائم المالية ، حيث تناولت بالدراسة لموضوع المخزونات في المعيار المحاسبي الدولي الثاني IAS02او المعايير المحاسبية الدولية GAAP43 وذلك لكون المخزونات تعد عنصرا حساسا ومؤثرا على نشاط المؤسسة مهما كان نوعها ، حيث تعتبر من الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة بغرض بيعها أو استخدامها في إنتاج السلع المعدة للبيع .

و في الوقت الحالي توجد مجموعتان أساسيتان من المعايير المحاسبية المستخدمة في التقرير المالي الدولي التي اهتمت بموضوع المخزونات و بالتالي لا يزال هذا يعتبر عائقا أمام تحقيق هدف أساسي من تطوير المعايير المحاسبية الدولية وهو " الوصول إلى مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية الدولية " يسبب الاختلاف بين هاتين المجموعتين و المشاكل الناجمة عن ذلك من جهة ، وإدراك الولايات المتحدة الأمريكية للحجم والمكانة التي أصبحت تكتسيها المعايير المحاسبية الدولية في التقرير المالي من خلال التوجه الدولي المتزايد نحوها من جهة ثانية ، وعدم وجود استعداد عندها من أجل استبدال معاييرها وتبني المعايير المحاسبية الدولية مباشرة من جهة ثالثة ، بدأت الهيئتان المحاسبيتان IASB, FASB منذ سنوات وبالتحديد سنة 2002 ، بالعمل على مشروع التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية من أجل ايجاد حل للاختلافات العديدة الموجودة بينهما .

الإشكالية الرئيسية:

من خلال ما شبق يمكن التوصل الي تحديد إشكالية الدراسة كالتالي:

كيف يتم تقييم المخزونات والإفصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير المحاسبية IFRS/IAS و GAAP؟

أسئلة الدراسة:

1. ما مدى الالتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير محاسبية (IFRS/IAS)؟

2. هل يؤثر الاختلاف بين معايير التقييم و الإفصاح عن المخزونات من وجهة مجالس المحاسبية (IASB/FASB)؟
3. هل يساهم مشروع تقارب بين معايير محاسبية دولية و معايير المحاسبية الأمريكية في توحيد و الإفصاح عن المخزونات في القوائم المالية؟

فرضيات الدراسة:

1. يلتزم بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير محاسبية (IFRS/IAS).
2. يؤثر الاختلاف بين معايير التقييم و الإفصاح عن المخزونات من وجهة مجالس المحاسبية (IASB/FASB) على القوائم المالية .
3. يساهم مشروع تقارب بين معايير محاسبية دولية و معايير المحاسبية الأمريكية في توحيد و الإفصاح عن المخزونات في القوائم المالية.

دوافع الدراسة:

1. الدافع الأول لاختيار هذا الموضوع هو تخصصنا في المحاسبة.
2. التطرق الى معايير أخرى من معايير المحاسبة التي لم نتطرق اليها خلال مشوارنا الدراسي.
3. قلة البحوث والدراسات الأكاديمية المتناولة لموضوع تقييم المخزونات والافصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير IFRS/IAS و GAAP.
4. معرفة إذا هناك اختلاف بين هذه المعايير في تقييم المخزونات والافصاح عنها.

أهداف الدراسة:

1. التعرف فيما إذا كان هناك اختلاف بين معايير محاسبية الدولية والمعايير المحاسبية المالية في تقييم المخزونات والإفصاح عنها في القوائم المالية.
2. التعرف على معايير المحاسبية الدولية والمالية التي تصدر معايير تقييم المخزونات والافصاح عنها.
3. التعرف على المجالس الدولية التي تصدر هذه المعايير بخصوص معايير التي تنص على تقييم المخزونات والافصاح عنها في القوائم المالية.

أهمية الدراسة:

يستمد البحث أهميته من الإتجاه الدولي المتزايد نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من أجل الحد من المشاكل التي تطرحها التطبيقات المحاسبية المختلفة على المستوى الدولي، حيث أن الرغبة في الاندماج في الاقتصاد الدولي دفعت العديد من الدول إلى اعتمادها كمعايير وطنية بشكل رسمي ، و تزداد أهمية هذا البحث خاصة و أن الولايات المتحدة الأمريكية لم تتخذ بعد الخطوة نحو تبني المعايير الدولية وبقيت محتفظة بمعاييرها الوطنية خاصة في مجال معايير المخزونات الذي سوف نتناوله في هذا البحث و معرفة مختلف الإختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية الأمريكية في مجال المخزونات و التطرق الى أهم نقاط الإختلافات.

و تسليط الضوء على مشروع التقارب القائم بين المعايير الدولية و المعايير الأمريكية و أيضا ابراز أهم التغييرات التي طرأت على المعايير المحاسبية الدولية منذ بداية نشأتها.

أسلوب الدراسة:

تستدعي طبيعة موضوع الدراسة استخدام أساليب متعددة تفي بأغراض الموضوع الذي يدخل ضمن الدراسات المحاسبية ، فيكون الأسلوب وصفيا عند تناول الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية أو المعايير الأمريكية ، أو عند استعراض مفهوم التقارب بين مجموعتي المعايير و أهداف هذا التقارب ، و التطرق الى المعالجة المحاسبية للمخزون و الإفصاح عنه من منظور المعايير المحاسبية الدولية و المعايير الامريكية و أهم نقاط الاختلاف بينهما في المعالجة المحاسبية للمخزون و الإفصاح أما الفصل التطبيقي فكان الغرض منه معرفة أراء أفراد العينة من محاسبين و خبراء محاسبين و ماليين في مدى توافق المؤسسات التي تنشط في الجزائر بالإفصاح عن مختلف الأحداث و العمليات المتعلقة بالمخزونات ضمن قوائمها المالية في ظل معايير المحاسبية الدولية و معرفة أراءهم حول مدى تأثير الإختلافات بين المعايير المحاسبية للمخزونات على القوائم المالية ، و أيضا رأيهم في لمشروع التقارب بين المعايير المحاسبية ، و في هذا الإطار تم جمع البيانات اللازمة من خلال توزيع الإستبيان على عينة من المحاسبين و خبراء في المحاسبة وتم تفريغ البيانات وتحليل النتائج باستخدام البرنامج spss v.20 .

خطة و هيكلة الدراسة:

لقد قمنا بتحليل إشكالية هذا البحث و تم تقسيمه إلى فصلين ، فصل نظري و فصل تطبيقي، حيث تناول الفصل الأول الإطار النظري لتقييم المخزونات و الأفصاح عنها في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية و المعايير

المحاسبية الأمريكية، أين تم التطرق إلى المجالس الدولية لصناعة المعايير المحاسبية في المبحث الأول ، و المتمثلة في مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB و مجلس معايير محاسبية مالية FASB و في المبحث الثاني تطرقنا الى ماهية الأفصاح المحاسبي من منظور المعايير المحاسبية الدولية ، و ليتناول المبحث الثالث تقييم و الأفصاح عن المخزونات وفق المعايير المحاسبية IFRS/IAS و GAAP ، أما الفصل الأخير وهو الفصل الرابع فجاءت ضمنه تقييم المخزونات و علاقتها بالإفصاح في المعايير المحاسبية دولية IFRS/IAS و GAAP ، و ذلك من خلال دراسة عينة من المؤسسات بداية من مراحل إعداد الاستبيان في المبحث الأول، ثم إلى منهجية الدراسة الميدانية في المبحث الثاني، ليختتم الفصل بالمبحث الثالث الذي عرض تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة.

دراسات سابقة:

1. أثر الإختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير الأمريكية و افاق التقارب بينهما – سطيف – مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص علوم تجارية – دراسات مالية و محاسبية معمقة ، من إعداد الباحثة جودي إيمان ، جامعة سطيف ، حيث سلط هذا الباحث الضوء على إبراز التطورات التي شهدتها المحاسبة استجابتا للتحولات الاقتصادية المتلاحقة و الناتجة عن التوسع و الانتشار الكبير للمعاملات الاقتصادية الدولية و استعراض ملامح المحيط المحاسبي الدولي من خلال تقديم سياق ظهور الحاجة لإقامة التقارب بين المعايير المحاسبية و إظهار أثر الاختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير الأمريكية على التقرير المالي و تحليلها و لفت الانتباه لمشروع التقارب القائم بين المعايير الدولية و المعايير الأمريكية و أهم جوانبه و مدى تأثيره على عملية تطوير المعايير الدولية و تقييمه.
2. فاعلية معايير المحاسبة الدولية في قياس تكلفة المخزون السلعي لأنشطة صناعة البرمجيات – المدرس المساعد خالد حمد جاسم ، مجلة كلية بغداد الاقتصادية ، العدد الرابع و الخمسون 2018 ، حيث سلط الباحث الضوء على المعالجة المحاسبية لتكاليف صناعة البرمجيات في ظل معايير المحاسبة الدولية.

مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تناولت هذه الدراسة بعض الجوانب التي تناولتها الدراسات السابقة ، إلى أن أهم ما يميزها عن الدراسات السابقة انها سطلت الضوء على تقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معاير محاسبي دولي IAS 02 و معيار الأمريكي GAAP 43 و دراسة أهم الإختلافات بين المعيارين و أهم نقاط التشارك.

الفصل الأول

تمهيد:

إن دور المخزون في الحياة الاقتصادية مهم جدا و حيث تقوم المحاسبة بتوصيل المعلومات حول المخزونات من مؤسسة معينة إلى عدد كبير من المستخدمين و مختلف الأشخاص الذين ترتبط قراراتهم بنشاط هذه المؤسسة، و تعتبر القوائم المالية هي المخرجات الأساسية للمعلومات المحاسبية لتلك المعلومات هذا و تختلف مفاهيم و محتويات القوائم المالية التي تعدها الكيانات باختلاف المجالس المحاسبية و الهيئات التي تنص و تنظم المعايير المحاسبية ، حيث أن القوائم المالية هي الناتج النهائي و الأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية ، و هي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية و ملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفيد منها في إتخاذ القرارات المختلفة.

في هذا السياق قسمنا هذا الفصل الى عدة مباحث و هي:

المبحث الأول: المبحث الأول: المجالس المحاسبية العالمية لصناعة للمعايير المحاسبية

المبحث الثاني: المبحث الثاني: ماهية الإفصاح المحاسبي من منظور المعايير المحاسبية الدولية

المبحث الثالث: المبحث الثالث: تقييم و الإفصاح عن المخزونات في القوائم المالية وفق معايير IAS/IFRS و GAAP.

المبحث الأول: المجالس المحاسبية العالمية لصناعة للمعايير المحاسبية

في هذا المبحث سوف نعرض عليكم أهم التطورات التي حصلت خلال فترة إصدار المعايير المحاسبية و أهم الاحداث التي وقعت فيها ، و إلى كيفية تشكل المجالس المحاسبية التي تتمثل في " مجلس المعايير المحاسبية الدولية " الذي درسناه خلال مشورنا الدراسي و أيضا إلى " مجلس المعايير المحاسبية المالية الأمريكية " الذي سوف نقوم بإعطاء كل المعلومات عليه و الى كيفية تأسيس هذا المجلس ، و أيضا شوف نتطرق إلى مشروع التقارب بين المجلسين .

المطلب الأول: تطور اصدار المعايير المحاسبية

لقد مرت المعايير عبر عدة مراحل خلال تطروها و قبل التطرق الى مراحل هذا التطور نلقي نظرة حول مفهوم العام للمعايير المحاسبية الدولية و الحاجة لهذه المعايير.

فالمعايير المحاسبية الدولية تعبر عن أدوات قياسية تستخدم في مجال الإفصاح و القياس، و التقييم المحاسبي و هي تحظى بقبول عام لمعظم الاطراف المستخدمة و المستفيدة من القوائم المالية.

و أيضا تعتبر المعايير المحاسبية الدولية عموما هي نشاطات منظمة تحمل في طياتها حلولا ممكنة و قابلة للتطبيق (شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الأول، سنة 2008، صفحة 126) .

و كما تعتبر معايير المحاسبة عبارة عن مجموعة من القواعد الخاصة بإعداد الحسابات، وعرضها بالقوائم المالية و الأسس العامة المتفق عليها ، للتطبيق السليم بهدف ضبط الممارسة المحاسبي (احمد لطفي, أمين السيد، منظور التوافق المحاسبي الدولي، الصفحات 320-321) .

و تظهر الحاجة لهذه المعايير المحاسبية الدولية:

- الحاجة إلى تقدم و ايجاد الية لتطوير علم المحاسبة و استبعاد التناقضات القائمة في علم المحاسبة مثل معالجة مشكلة تقييم المخزون السلعي و وجود اختلافات في شكل و مضمون القوائم المالية.
- تسهيل الاتصالات بين المتعاملين الإقتصاديين و التدعيم للمرور للقوائم المالية.
- ضرورة التوافق، التنسيق، والتوحيد المحاسبي العالمي.
- من أجل التفكير العقلاني و التفكير بفعالية أكبر (شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الأول، سنة 2008، صفحة 126).

و بعد تسليط الضوء و التعرف على مفهوم العام للمعايير المحاسبية الدولية و الحاجة لهذه المعايير، ننتقل الى المطلب الرئيسي المتمثل تطور اصدار معايير المحاسبة الدولية ، حيث بداء هذا التطور بالاهتمام المتزايد في وضع معايير و قواعد محاسبية من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية AICPA الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 كما تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المحاسبة المالية FASB في الولايات المتحدة الأمريكية منذ عام 1973 كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموما GAAP التي بدأ العمل بها منذ عام 1932.

أما محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بداية القرن الحالي و بدأت تعقد المؤتمرات الدولية للمحاسبة و سنعرض أهمها في الجدول التالي (علاوي، معايير المحاسبية الدولية ، سنة 2012، الصفحات 21-22-23) :

جدول رقم (1-1): المؤتمرات الدولية المحاسبية

المؤتمر المحاسبي الدولي	موضوعه و أهم المشاركين فيه
المؤتمر المحاسبي الدولي 01 سنة 1904	**في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين**

	الأمريكية قبل تأسس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1917 وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول
المؤتمر المحاسبي الدولي 02 سنة 1926 في أمستردام.	
المؤتمر المحاسبي الدولي 03 سنة 1929 في نيويورك.	
المؤتمر المحاسبي الدولي 04 سنة 1933 في لندن.	**و قد شاركت فيه 49 منظمة محاسبية عينت 90 مندوبا عنها بالإضافة إلى حضور 79 زائرا من الخارج وقد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها استراليا و نيوزيلندة و بعض الدول الأفريقية.**
المؤتمر المحاسبي الدولي 05 سنة 1938 في برلين.	**و ذلك بمشاركة 320 وفدة فضلا عن 250 مشارك من باقي أنحاء العالم.**
المؤتمر المحاسبي الدولي 06 سنة 1952 في لندن.	**حيث سجل في المؤتمر 2510 أعضاء من بينهم 1450 من المنظمات التي رعت المؤتمر في بريطانيا و 196 من دول الكومنولث والباقي من 22 دولة أخرى.**
المؤتمر المحاسبي الدولي 07 سنة 1957 في أمستردام.	**و قد شارك في المؤتمر 104 منظمات محاسبية من 40 دولة و حضره 1650 زائر من الخارج و 1200 عضوا من البلد المضيف هولند.**
المؤتمر المحاسبي الدولي 08 سنة 1962 في نيويورك.	
المؤتمر المحاسبي الدولي 09 سنة 1967 في باريس.	
المؤتمر المحاسبي الدولي 10 سنة 1972.	

المؤتمر المحاسبي الدولي 11 سنة 1977 في ميونيخ ، المانيا.	
المؤتمر المحاسبي الدولي 12 سنة 1982 في المكسيك.	
المؤتمر المحاسبي الدولي 13 سنة 1987 في طوكيو.	
المؤتمر المحاسبي الدولي 14 سنة 1992 في الولايات المتحدة.	**وكان موضوع المؤتمر دور المحاسبين في اقتصاد شامل، شارك فيه نحو 106 هيئات محاسبية من 78 دولة و حضره نحو 2600 مندوبين من مختلف أنحاء العالم، ولم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان, سوريا، الكويت، مصر و السعودية برعاية الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC حيث استضافته ثلاثة منظمات محاسبية أمريكية هي مجمع المحاسبين الأمريكية AICPA و جمعية المحاسبين الإداريين IMA وجمعية المراجعين الداخلين IIA.**
المؤتمر المحاسبي الدولي 15 سنة 1997 في المكسيك.	
المؤتمر المحاسبي الدولي 16 سنة 2002 في هونغ كونغ.	**حيث تمت مناقشة حوالي تسعين (90) عنوانا تدرجت موضوعاته حول حوارات عديدة مثل الشمولية و أخلاقيات المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.**
المؤتمر المحاسبي الدولي 17 سنة 2006 في إستانبول.	**و قد عقد تحت شعار تحقيق النمو و الاستقرار الاقتصادي العالمى, و مساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، استقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم، و دور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.**

و قد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم " مساهمين، مستثمرين، دائنين، نقابات، اتحادات تجارية، منظمات دولية ، جمعيات حكومية و أجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية و تهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير و أهم هذه المنظمات:

- أولا: الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.
- ثانيا: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC.
- ثالثا: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB.

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:

و هو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام 1977، و يضم في عضويته 155 عضو و منظمة في 118 دولة يمثلون أكثر من 2.5 مليونين و نصف مليون محاسب.

و يهدف الاتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم و المساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى و التشجيع على اعتمادها، و لتحقيق مهامه، فإن الإتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة و منظمات محاسبية في مختلف دول العالم.

و قد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية:

- معايير الدولية للمراجعة و خدمات التأكيد.
- قواعد دولية لأخلاقيات المهنة.
- معايير التأهيل الدولية.
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (علاوي، معايير المحاسبية الدولية ، سنة 2012، صفحة 24) .

2. لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC:

في 1973/06/29 أسست لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC إثر اتفاق بين الجمعيات و المعاهد المهنية الرائدة في استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، مكسيكو، هولندا، المملكة المتحدة، إيرلندا، الولايات المتحدة و كان الهدف من ذلك أن تقوم اللجنة بإعداد و نشر المعايير المحاسبية و أن تدعم قبولها و التقيد بها و تعزيز العلاقة بينها و بين الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ، واعتبرت لجنة المعايير المحاسبية بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية و الأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية.

وقد اكتسبت لجنة معايير المحاسبة الدولية اعترافا واسعا بأهليتها و التحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم سواء أوربا أو آسيا أو غيرها مما أدى في عام 1982 إلى انضمام كل الهيئات المحاسبية المهنية التي كانت عضوه في الاتحاد الدولي للمحاسبين والذي كان يضم مائتي هيئة مهنية حول العالم إلى الجنة معايير المحاسبة الدولية حيث قامت بإصدار 41 معيارا محاسبيا دوليا.

3. مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB:

و في عام 2000 تم إعادة هيكلة لجنة المعايير و النظام الأساسي لها و تم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB الذي اعتبر بدءا من نيسان 2001 هو المسؤول عن إصدار معايير المحاسبة الدولية بدلا من لجنة المعايير حيث تبني هذا المجلس جميع المعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية.

كما قام المجلس عام 2002 بإعادة تسمية الجنة التفسيرات القائمة SIC وتبديل هذه التسمية إلى الجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRIC تهدف إلى تفسير وتوضيح المعايير المحاسبية القائمة إضافة إلى تقديم إرشادات و توجيهات بشكل دائم و مستمر حول معايير المحاسبة الدولية القائمة و حول معايير التقارير المالية الدولية (علاوي، معايير المحاسبية الدولية ، سنة 2012، صفحة 26).

المطلب الثاني: مجلس معايير المحاسبة الدولية / IASB

لقد تم تأسيس لجنة المعايير المحاسبية الدولية International Accounting Standards Committee في عام 1973 وذلك بموجب اتفاقية وقع عليها ممثلو الجهات المحاسبية المعنية في تسع دول هي: استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، والولايات المتحدة الأمريكية. واتخذت من بريطانيا مقرا لها، وتولت اللجنة وضع المعايير المحاسبية الدولية International Accounting Standards (IASs) حيث أصدرت 41 معيارا لغاية نهاية عام 2000 ، ثم تم دمج بعض المعايير في معايير أخرى و إلغاء بعض منها فانخفض عددها إلى 30 معيارا.

ويتبع لجنة المعايير المحاسبية الدولية لجنة أخرى يتعلق عملها بوضع تفسيرات للمعايير التي يتم إصدارها ويطلق عليها لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية Standing Interpretations Committe (SIC) و ليطلق على كل تفسير SIC حيث أصدرت اللجنة 34 تفسيرا منذ تأسيسها في عام 1977 لغاية نهاية عام 2000، وتم فيما بعد دمج كثير من هذه التفسيرات ضمن المعايير المحاسبية ذات العلاقة.

و في عام 1982 تم زيادة عدد أعضاء اللجنة ليصبح 17 عضوا ، منهم 13 عضوا ممثلين عن دول معينة يتم تعيينهم بواسطة اتحاد المحاسبين الفدرالي الدولي Council of International Federation of Accountants (IFAC) وأربعة ممثلين عن منظمات تعنى بالتقارير المالية.

وفي عام 1984 تم تأسيس المجلس الاستشاري للجنة المعايير المحاسبية الدولية، أعقبه في عام 1998 زيادة عدد أعضاء لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC إلى 140 عضوا تمثل جهات محاسبية من 101 دولة، كذلك تم تعديل اسم اللجنة إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standards Board (IASB)، و تم كذلك تعديل مسمى المعايير المحاسبية الدولية IASs إلى معايير التقارير المالية الدولية International Financial Reporting Standards (IFRS) وقد تم إصدار سبعة معايير تقارير مالية دولية لغاية عام 2007، وكذلك تمت مراجعة 17 معيارا من معايير المحاسبة الدولية IASs، كذلك أعيد تسمية التفسيرات SIC لتصبح لجنة تفسير

معايير التقارير المالية الدولية International Financial Reporting (IFRIC) Interpretation Committe وفيما يتعلق بالمجتمع الدولي، فالدول بين مطبقة للمعايير بالكامل وبين مجيزة لتطبيقها وأخرى تمنع تطبيقها، على أن الدول التي تمانع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية تتناقص سنويا بالتدريج، ولا بد لها في النهاية إن أرادات الانخراط في المجتمع الدولي من تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (الجعارات، معايير التقارير الدولية IAS /IFRS ، سنة 2007، الصفحات 31-32).

أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB:

لقد تم تحديد أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC والتي أصبحت فيما بعد مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB بموجب دستور لجنة المعايير المحاسبة الدولية كما يلي:

- إعداد ونشر معايير محاسبية ذات غرض عام تراعى عند إعداد القوائم المالية وتشجيع القبول فيها والعمل بموجبها على مستوى العالم.
- العمل بشكل عام على تطوير وتوفيق التعليمات والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية على مستوى دولي (الجعارات، معايير التقارير الدولية IAS /IFRS ، سنة 2007، صفحة 32).

المطلب الثالث: مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية / FASB

لقد كانت الولايات المتحدة الأمريكية من أوائل الدول التي تشكلت فيها هيئات محاسبية تقوم بتنظيم مهنة المحاسبة وإعداد معايير محاسبية، فقد قامت هذه الهيئات بتطوير ما يعرف بالمبادئ المحاسبة المقبولة عموما (GAAP،US) وهي المعايير المحاسبية المعمول بها في التقرير المالي في الولايات المتحدة منذ بداية القرن الماضي وإلى غاية اليوم وتعتبر من بين المعايير الأقدم تاريخيا بين مختلف المعايير الدولية.

تطور التنظيم المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية:

إن أهمية المحاسبة جعلت الدول تتم بتطوير معاييرها من خلال المنظمات المهنية المكلفة خصيصا بهذا العمل، فقد تعاقبت هيئتان أساسيتان لتطوير المعايير في الولايات المتحدة الأمريكية الأولى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) الذي بادر إلى تطوير معايير المحاسبة منذ عام 1939 ومن بعده مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) منذ عام 1973، ولعل دراسة تاريخ هذه الهيئات يساهم بشكل كبير في فهم جيد لمعايير المحاسبة الأمريكية.

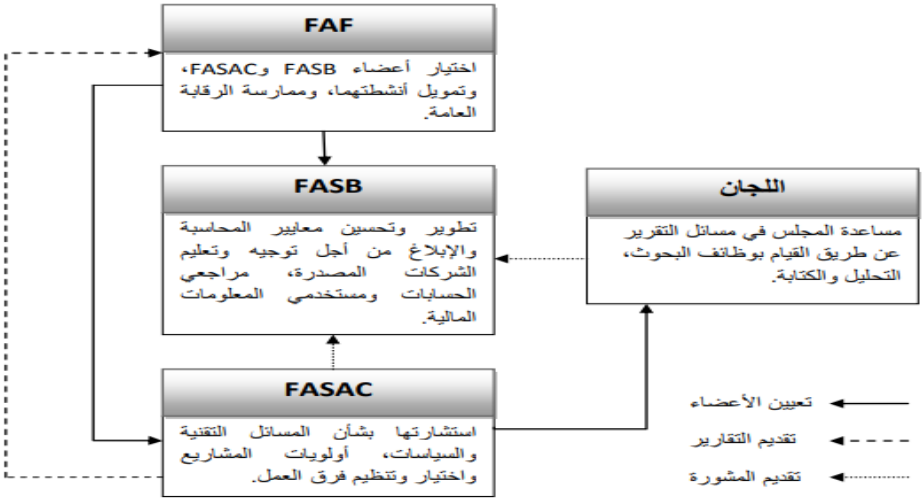
حيث كانت نتائج الجهود التي بذلها FASB من أجل تنفيذ المهام الموكلة إليه فقد استطاع بناء إطار مفاهيمي شكل قاعدة هامة لتطوير نظرية المحاسبة، إذ أصدر منذ سنة 1978 إلى غاية الآن ثمانية بيانات المفاهيم المحاسبة المالية FAC حيث عرف الإطار المفاهيمي للمحاسبة على أنه " نظام متكامل ينطوي على تحديد أهداف القوائم والتقارير المالية باعتبارها نقطة البداية، ويوفر المفاهيم التي تساعد على تحديد خصائص المعلومات المحاسبية التي تستجيب لهذه الأهداف " ، وبالنسبة لمعايير التطبيق العملي فقد صدر عن المجلس إلى غاية الآن 168 معيار المحاسبة المالية (FASs)، تناولت المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.

وتتمثل الهيئات المسؤولة في تطوير هذه المعايير هي:

- مؤسسة المحاسبة المالية FAF (Financial Accounting Foundation)
- مجلس معايير المحاسبة المالية FASB (Financial Accounting Standards Board)
- المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية FASAC (Financial Accounting Standards Advisory Council)

تقوم FAF بمساندة FASB بالدعم المادي والمشورة والخبرة كما تقوم بتعيين أعضاءه وتتولى تمويل أنشطته، أما FASAC فهو يقدم المشورة في النواحي الفنية و التعليقات على التفسيرات الصادرة عن FASB (جودي ا.، اثر الاختلافات بين المعايير المحاسبة الدولية و المعايير الامريكية و افاق التقارب بينهما ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ، سنة 2012-2013، الصفحات 6-7) .

رقم (01): وظائف FASB والمنظمات الأخرى والعلاقة بينها



نلاحظ أن هذا التنظيم عام جدا حيث FAF هو المنظمة الادارية، يقوم بتعيين أعضاء FASB ويتكون من 7 أعضاء وأما FASAC فهي تتكون من 30 عضو وهي هيئة استشارية وبالنسبة للجان فهي مجموعات مكونة من 13 إلى 15 عضو مختارين حسب كفائهم.

تتمثل مهمة FASB الأساسية في إعداد:

- معايير المحاسبة المالية (Financial Accounting Standards

FAS) التفسيرات (Interpretations) ومواقف الموظفين (Staff Positions)

- الإطار المفاهيمي الذي يتمثل في " مفاهيم المحاسبة المالية"، (Financial Accounting Concepts FAC)

- النشرات التقنية (Technical Bulletins).

- بيانات لجنة القضايا الناشئة (Energing Issues Task Force Statements EITF) هذه الاصدارات (ما عدا الإطار المفاهيمي) هي جزء من معايير المحاسبة الأمريكية (GAAP US) فمنذ إنشائه نشر المجلس العديد منها، أهمها هي معايير المحاسبة المالية وتفسيرات FASB، وتستخدم هذه

الأخيرة لتوضيح أو تفصيل القوائم الموجودة أو إصدارات الهيئات السابقة (جودي ا.، اثر الاختلافات بين المعايير المحاسبة الدولية و المعايير الامريكية و افاق التقارب بينهما ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ، سنة 2012-2013، صفحة 10) .

المطلب الرابع: مشروع التقارب المشترك بين مجلسي المحاسبة FASB/IASB

لقد كان التقارب الدولي للمعايير المحاسبية اتجاه عالمي بدأ منذ 30 عاما حيث ساهمت IASC في هذا الاتجاه بإصدار المعايير المحاسبية الدولية IAS عندما تم تشكيل مجلس IASB قادم هذا الأخير التزاما لتحقيق التقارب الكامل لمجموعة واحدة من معايير المحاسبة العالمية ذات جودة عالية ومفهومة و قابلة للتنفيذ من خلال تحقيق التقارب بينها و بين معايير المحاسبة الدولية لتعزيز استخدام المعايير الدولية بهدف توحيد قاعدة إعداد التقارير المالية وضمان الاتساق و قابلية المقارنة في القوائم المنشورة من قبل الشركات.

1. مفهوم التقارب الدولي للمعايير المحاسبية :

التقارب الدولي لمعايير المحاسبة ليس فكرة جديدة مفهوم التقارب ظهر لأول مرة في أواخر سنوات الخمسينات استجابة لمرحلة التكامل الاقتصادي لما بعد الحرب العالمية الثانية و الزيادات ذات الصلة في تدفقات رأس المال عبر الحدود، حيث أن معايير المحاسبة تختلف من بلد إلى آخر لعدة أسباب هذه الاختلافات يمكن أن تسبب مشاكل كثيرة في نواح عديدة و استجابة لهذه المشاكل تم تشكيل IASC في عام 1973 لتطوير المعايير المحاسبية الدولية وفي سنة 2001 عندما تم تشكيل IASB الذي اقترح رسميا مفهوم "التقارب".

حيث لقي التقارب الدولي لمعايير المحاسبة الكثير من الاهتمام في الأوساط الأكاديمية و المهنية المحاسبية يرى البعض أن الاختلافات في البيئة الثقافية و التجارية بين البلدان المتقدمة و البلدان النامية واسعة جدا بحيث مجموعة واحدة من المعايير يمكن أن لا تكون مفيدة لكلا النوعين من البلدان و يرى آخرون أنه إذا كانت المعايير الدولية مرنة بما فيه الكفاية للسماح بالاختلافات في الثقافة و

الممارسات التجارية عبر الدول فإن مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية قد تكون مفيدة للبلدان المتقدمة و النامية على حد سواء.

لكن من المؤكد أن الاختلافات في الممارسات المحاسبية بين الدول تؤدي إلى تسجيل المعاملات الاقتصادية المتماثلة بشكل مختلف و هذا يطرح الكثير من المشاكل منها أن النقص في المقارنة يعقد التحليل المالي و الاستثمار عبر الحدود و قد أكدت الهيئات المحاسبية الدولية أن هذه المشكلة يمكن حلها عن طريق انشاء مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية العالمية.

و التقارب الدولي للمعايير المحاسبية يصف الجهود المبذولة للحد من الاختلافات الرئيسية بين المعايير الدولية ومعايير المحاسبة الوطنية لإعداد تقارير مالية عالية الجودة، والهدف هو الوصول إلى مجموعة مشتركة من المعايير المحاسبية عالية الجودة لتعزيز الانسجام، قابلية المقارنة وكفاءة القوائم المالية.

حيث ان عبارة التقارب الدولي لمعايير المحاسبة تشير إلى كل من الهدف والمسار المتخذ للوصول إليه حيث أن الهدف النهائي من التقارب هو مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية الدولية عالية الجودة يمكن استخدامها من قبل الشركات في جميع أنحاء العالم في التقارير المالية المحلية وعابرة الحدود، أما نحو هذا الهدف هو الجهود التعاونية من قبل الهيئات المحاسبية من أجل التقريب بين المعايير المحاسبية وإلغاء الاختلافات بينهما. فهناك طلب للتقارب الدولي، مدفوع برغبة المستثمرين في معلومات مالية عالية الجودة، وقابلة للمقارنة دوليا التي يمكن أن تكون مفيدة لاتخاذ القرارات في أسواق رأس المال العالمية المتنامية (جودي ا.، اثر الاختلافات بين المعايير المحاسبة الدولية و المعايير الامريكية و افاق التقارب بينهما ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ، سنة 2012-2013، الصفحات 53-54) .

2. خصائص التقارب الدولي للمعايير المحاسبية:

تتمثل خصائص التقاريب الدولي للمعايير المحاسبية كتالي:

- التقارب يمثل تقدما، واتجاها نحو التنمية المستقبلية فهو يعزز التناسق ويجسد متطلبات دمج الاقتصاديات الدولية. لا تستطيع أي هيئة محاسبية أن تتجاهل اتجاه التقارب الدولي، لذلك يتطلب التقارب تضافر وتحقيق أقصى الجهود.
- التقارب لا يعني التساوي و التماثل، فكلمة تقارب تعني التقريب بين شيئين مختلفين، حيث في البلدان المختلفة في العالم المعاملات الاقتصادية المتماثلة يجب أن تستخدم نفس المنهج المحاسبي، فالدول تختلف في البيئات الاقتصادية و النظم القانونية و الفلسفات الثقافية و الهياكل التنظيمية و مستخدمي المعلومات المحاسبية وتكوين المحاسبين، فمن دون الأخذ بعين الاعتبار لبعض القيود مثل الخصائص الوطنية و حالة تطور المحاسبة و التدقيق أو المميزات البيئية، لن يتم تحقيق تقارب حقيقي.
- التقارب هو عملية، فنظرا للخصائص الوطنية المختلفة و دول العالم بحاجة الى إستمرار و بنشاط إلى التعاون دراسة الأوضاع ومعالجة القضايا الجديدة و ابتكار آليات جديدة لإنشاء بنية تلبي متطلبات مثل الكفاءة الدولية و السيادة وتطوير التنوع العالمي (جودي ا.، اثر الاختلافات بين المعايير المحاسبة الدولية و المعايير الامريكية و افاق التقارب بينهما ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ، سنة 2012-2013، صفحة 54) .

3. ضرورة التقارب الدولي للمعايير المحاسبية الدولية:

يمكن تلخيص أهم المبررات لعملية التقارب كالتالي:

- **اتجاه العولمة الاقتصادية بتطلب التقارب الدولي للمعايير المحاسبية:**

في أواخر القرن العشرين، تسارع اتجاه العولمة الاقتصادية بشكل واضح، والمحاسبة كلغة للأعمال التجارية، تلعب دورا متزايد الأهمية في العولمة الاقتصادية، فجودة المعلومات المحاسبية يؤثر بشكل مباشر في مستوى صفقات السوق، النوعية والتخصيص الفعال للموارد العالمية. ولذلك، تعزيز التقارب بين المعايير المحاسبية لتوفير معلومات مالية قابلة للمقارنة وشفافة هو أمر ضروري.

- **المنظمات الدولية لتعزيز التقارب الدولي للمعايير المحاسبية:**

مع تزايد العولمة في الاقتصاد العالمي، المنظمات الدولية تلعب دورا متزايد الأهمية في التقارب الدولي للمعايير المحاسبية، وقد دعمت منظمة التجارة العالمية، المنظمات الوطنية والبنك الدولي اعتماد المعايير المحاسبية الدولية من قبل كل البنوك والمؤسسات.

- **التطور السريع للشركات متعددة الجنسيات يتطلب تقارب المعايير المحاسبية:**

الشركات المتعددة الجنسيات والتي تسعى لتعظيم الربحية وتقليل المخاطر، تأمل بالتأكيد في القضاء على الاختلافات بين جميع الدول فيما يتعل بمعايير المحاسبة، من أجل تسهيل أنشطتها الاقتصادية، فالاختلافات في الممارسات المحاسبية بين الدول يجعل من الصعب مقارنة وتفسير القوائم المالية للشركات المدرجة في بلدان مختلفة و بالمثل تكاليف تقديم تقارير مالية متعددة وفي معايير بلد معين لن تكون سهلة ويمكن أن تؤثر في قرار الشركات متعددة الجنسيات في اختيار البورصة التي تدخلها، وقد أدت هذه التكاليف والضغط من البورصات المتنافسة إلى المطالبة بتقارب المعايير المحاسبية.

- **الأنشطة الاستثمارية الدولية لتعزيز التقارب الدولي لمعايير المحاسبية**

بالإضافة إلى الشركات متعددة الجنسيات، أشكال أخرى مباشرة أو غير مباشرة للاستثمار عبر الحدود عرفت تطورا كبيرا؛ بالنسبة للمستثمرين، إذا كان بإمكانهم الوصول بسرعة وفهم المعلومات المالية الموثوقة والمفصلة والواضحة لتقييم حجم مخاطر الاستثمار، فهم سرعان ما يتخذون قرارات الاستثمار المناسبة. بالمقابل، النقص في المعلومات المالية اللازمة، فإن المستثمرين يترددون. بالنسبة للشركات فهي تفضل توفير المعلومات المالية القابلة للمقارنة على المستوى الدولي لتمكين المستثمرين الأجانب من قراءة واستخدام التقارير المالية (جودي ا.، اثر الاختلافات بين المعايير المحاسبة الدولية و المعايير الامريكية و افاق التقارب بينهما ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ، سنة 2012-2013، صفحة 57) .

المبحث الثاني: ماهية الإفصاح المحاسبي من منظور المعايير المحاسبية الدولية

بعد التطرق في المبحث السابق الى تطور اصدار المعايير المحاسبية و تسليط الضوء على المعايير المحاسبية الدولية ، و المعايير المحاسبية الامريكية و تقديم لمحة عن مشروع التقارب بينهما.

حيث في هذا المبحث سوف نتكلم على الإفصاح المحاسبي حسب ما نصت عليه المعايير المحاسبية الدولية و كل الجوانب المتعلقة بالإفصاح المحاسبي كأهمية الافصاح و العوامل المؤثرة فيه.

المطلب الأول: مفاهيم حول الإفصاح المحاسبي

تتحقق الغاية من المحاسبة عن طريق الإفصاح الذي يمثل تقديم المعلومات المحاسبية إلى المهتمين على شكل قوائم وبيانات تختلف بإختلاف الأهداف المنشودة و تتأثر بإختلاف الأطراف المستفيدة من جهة و بالمستوى الثقافي و معرفة هذه الأطراف بحقيقة الظروف الاقتصادية من جهة ثانية، و يعني الإفصاح المحاسبي بشكل عام تقديم البيانات و المعلومات إلى المستخدمين بشكل مضمون و صحيح و ملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرار.

يستخدم لفظ الإفصاح في مجال المحاسبة لكي يصف بصفة عامة تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدة الاقتصادية و التي يتوقع أن تؤثر على قرارات المستخدم الواعي للتقارير المالية ، و تؤدي إلى انتظام العمل في الأسواق المالية بالشكل الأمثل.

و يعرف الإفصاح المحاسبي على أنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو و وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة و ملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية و التي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة.

فهو يعني إتباع سياسة الوضوح الكامل و إظهار جميع الحقائق المالية الهامة التي تعتمد عليها الأطراف المهتمة بالمشروع ، و يعد الإفصاح الكافي من أهم المبادئ الرئيسية لإعداد القوائم المالية و المعلومات و الملاحظات والمعلومات الإضافية المرفقة بها ، كل المعلومات المتاحة المتعلقة بالمشروع لتجنب تظليل الأطراف المهتمة بالمشروع ، و يجب على المحاسب الإفصاح عن المعلومات الهامة و التي يترتب على عدم الإفصاح عنها تغير واختلاف جوهري في اتخاذ قرارات مستخدمي القوائم المالية (جودي م.، مدخلة حول اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالافصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات،سنة 2012، صفحة 8) .

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي

إن الإفصاح عن المعلومات بالقوائم المالية عملية ليست عشوائية ، بل توجد مجموعة من العوامل أو المحددات التي تؤثر على عملية الإفصاح بالقوائم المالية ، و من أهم المحددات الرئيسية على نوعية وحجم الإفصاح بالقوائم المالية ما يلي:

- **نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم:** في كل دولة لا بد أن تعطي الشركات اهتماما خاصا في قوائمها المالية لتلبية إحتياجات المستخدمين الرئيسيين و الذين لهم مصالح مباشرة أو غير مباشرة في تلك الشركات، ولا شك في أن نوعية المستخدمين و طبيعة احتياجاتهم تختلف من دولة الأخرى بإختلاف طبيعة و نوعية النظام الاقتصادي و السياسي السائد في كل دولة.
- **الجهات المسئولة عن وضع المعايير:** الجهات المنظمة والمسئولة عن تطوير وتنظيم وإصدار معايير الإفصاح تختلف بإختلافي مداخل التنظيم المحاسبي المعتمد بكل دولة.
- **المنظمات و المؤسسات الدولية:** بالإضافة إلى المنظمات والقوانين المحلية، تعتبر المنظمات والمؤسسات الدولية من الأطراف المؤثرة على عمليات الإفصاح، حيث تؤثر هذه المنظمات بدرجات متفاوتة على الإفصاح، ومن أمثلة هذه المنظمات: الجمعية الاقتصادية الأوربية ، منظمة الأمم المتحدة ، منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية ، لجنة معايير المحاسبة الدولية و التي أصبحت تسمى بمجلس معايير المحاسبة الدولية (جودي م.، مدخلة حول اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالافصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات،سنة 2012، صفحة 9).

المطلب الثالث: الأساليب العامة للإفصاح

توجد العديد من الأساليب التي يمكن استخدامها بغرض الإفصاح عن معلومات التالية و بيان أثر الأحداث الاقتصادية في التقارير العالية ، و في العموم تعتبر هذه الأساليب مكملة لبعضها البعض ولا تحل محمل بعضها البعض ، حيث يتوقف استخدام أي من الأساليب على طبيعة و نوعية و درجة أهمية المعلومات ، حيث هناك معلومات تعتبر معلومات أساسية يجب إظهارها ضمن مكونات الأساسية للقوائم المالية ، و هناك معلومات تعتبر ثانوية يتطلب الإفصاح عنها ولكن الي ملحقات القوائم مالية

أو إلى الهوامش، و حين تكون عملية الإفصاح منظمة هناك مجموعة من الأساليب العامة للإفصاح تتمتع بسرعة عالية من القبول و الإتفاق بين المحاسبين ومستخدمي القوائم المالية منها:

- **إعداد القوائم المالية وترتيبها:** هي جزء مهم من الإفصاح المحاسبي يتمثل في عرض القوائم المالية و ترتيب مكوناتها وفق القواعد و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها يسهل عملية قراءتها و فهمها وإمكانية مقارنتها من قبل المستخدمين و إستخلاص المعلومات.
- **الملاحظات الهامشية:** تهدف الملاحظات الهامشية إلى نشر المعلومات التي تفيد في توضيح بعض الأمور المتعلقة بعناصر القوائم المالينة و لكن لا يمكن إظهارها في صلب القوام المالية ذاتها حتى لا تنقص من درجة وضوح القوائم المالية، و عادة ما تستخدم تلك الملاحظات لذكر أية معلومات كمية أو وصفية تمثل بعض التفصيلات أو القيود على المعلومات الواردة على القوائم المالية أو معلومات إضافية أقل أهمية و تستخدم الملاحظات الهامشية في الإفصاح عن معلومات مثل:

الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ، الإفصاح عن الطرق والمبادئ المحاسبية المتبعة ، الإفصاح عن الحقوق والالتزامات ، الإفصاح عن الالتزامات المحتملة.

- **الملاحق:** وتشتمل الملاحق على قوائم إضافية ترفق مع القوائم المالية الأصلية، يتم من خلالها إعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالقوائم المالية و التي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية ، ومن هذه القوائم ما يلي: قائمة التغير في المركز المالي ، قائمة الأصول الثابتة و طرق الإهتلاك ، قائمة المخزون السلعي ، قائمة المدينين ومخصص الديون المشكوك فيها.
- **تقرير المراجع:** يعد تقرير المراجع من مصادر المعلومات الهامة الأخرى و التي غالبا ما يغض المستخدم الطرف عنها، يهدف هذا التقرير إلى تقديم معلومات تتعلق برأي المراجع بشأن اتفاق المعايير المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، و لا يستخدم في الإفصاح عن أية معلومات مالية جوهرية عن المنشأة.
- **المعلومات الإضافية التي تقدمها الإدارة:** ترد تلك المعلومات في تقرير رئيس مجلس الإدارة في حالة الشركات المساهمة ، و الذي عادة ما يضم بعض الأحداث أو المتغيرات التي أثرت

على نشاط الشركة و التوقعات المستقبلية و الخطط الخاصة بالنمو و السياسات التشغيلية و التمويلية والاستثمارية المتوقع أن تتبعها الشركة مستقبلا (جودي م.، مدخلة حول اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالافصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات،سنة 2012، الصفحات 11-10).

المطلب الرابع: أنواع الإفصاح المحاسبي

يمكن أن ينقسم الإفصاح المحاسبي إلى عدة أشكال حسب مكان عرض المعلومات أو نوع المعلومة أو الدافع وراء الإفصاح ، و من هذه الأنواع للإفصاح:

- **الإفصاح الكافي:** يعتبر من أكثر الأنواع شيوعا في الاستخدام، يفترض هذا النوع أدنى مقدار من الإفصاح حتى يتوافق مع هدف جعل القوائم المالية غير مظللة. و إن مفهوم الحد الأدني غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات و المصالح ، كما أنه يخضع للخبرة التي يتمتع بها القارئ.
- **الإفصاح العادل:** ينطوي هذا الإفصاح على هدف أخلاقي بتطبيق معاملة متساوية لجميع القراء المحتملين للقوائم المالية ، إذ يجب تقديم كل القوام المالية لكل مستخدميها بالحجم الكافي و بالمعلومات المتساوية.
- **الإفصاح الكامل:** يفترض هذا النوع من الإفصاح عرض جميع المعلومات الملائمة ، وقد ينظر إلى الإفصاح الكامل على انه يعني عرض معلومات زائدة ، ومن ثم فهو غير ملائم، و تعتبر المعلومات الكثيرة جدا ضارة ، لأن عرض التفاصيل غير المهمة يخفي المعلومات الجوهرية ، ويجعل التقارير المالية صعبة التفسير.
- **الإفصاح الإعلامي:** وهو الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل : الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية و الإفصاح عن الإنفاق الرأس مالي الحالي و المخطط و مصادر تمويله ، و يلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب

أخرى. يهدف هذا النوع من الإفصاح إلى تقديم معلومات تفيد في اتخاذ القرارات الاستثمارية (جودي م.، مدخلة حول اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالافصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات،سنة 2012، صفحة 11).

المبحث الثالث: تقييم و الإفصاح عن المخزونات في القوائم المالية وفق معايير IAS/IFRS و GAAP

بعد التطرق في المباحث السابقة الى تطور اصدار المعايير المحاسبية و تسليط الضوء على المعايير المحاسبية الدولية ، و المعايير المحاسبية الامريكية و تقديم لمحة عن مشروع التقارب بينهما و أيضا تعرفنا على مفهوم الافصاح المحاسبي بشكل مبسط و عن العوامل التي تأثر في الافصاح المحاسبي بشكل كبير و وضحنا أيضا ماهية الأساليب المستخدمة في الإفصاح المحاسبي و أنواعه.

و في هذا المبحث سوف نتطرق الى مفهوم مبسط حول تقييم المحاسبي للمخزون ، ثم الى تقييم و الإفصاح المحاسبي للمخزون حسب المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية الأمريكية ، و الى اهم نقاط الاختلاف في تقييم المخزون بين هذه المعايير المذكورة سابقا.

المطلب الأول: مفاهيم حول تقييم المحاسبي

تعددت تعاريف عملية التقييم المحاسبي ، و الذي يرجع إلى مدى تطور مفهوم عملية التقييم المحاسبي من الناحية العلمية حيث و إن إختلفت هذه التعاريف إلى حد ما في الشكل ، إلا أنها تتفق في المضمون و بالتالي سوف نتطرق إلى بعض التعريفات ثم نستنتج بعد ذلك مفهوم مبسط لهذه العملية.

تعريف جمعية المحاسبين الامريكية AAA عام 1966 و هو أكثر التعريفات تحديدا لعملية التقييم المحاسبي يتمثل التقييم المحاسبي في قرن الأعداد بالأحداث الماضية و الجارية و المستقبلية و ذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة (مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية القياس العرض و الإفصاح ، طبعة 01 ، سنة 2004، صفحة 115)

كما عرف مجلس معايير المحاسبة المالية FASB التقييم المحاسبي هو "عبارة عن تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقا لقواعد محددة ، كما أنه عملية مقارنة تهدف إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة إتخاذ القرار".

أما مجلس المعايير المحاسبية الدولية فقد عّرف التقييم المحاسبي كما ورد في إطاره النظري على أنه " عملية تحديد المبلغ النقدي الذي يتم به الإعتراف والإفصاح عن عناصر الوضعية المالية للمؤسسة ضمن الميزانية وحساب النتيجة وهذا بالإعتماد على طرق تقيم محددة (عبد العزيز النقيب، كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، ط 01 ، سنة 2004، صفحة 265).

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي لتقييم المخزونات من منظور معايير IFRS/IAS

نص مجلس المعايير المحاسبة الدولية على معيار IAS02 الذي يهدف الى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون و كيفية حساب تكلفة المخزون المعترف بها كأصل و تبين التكاليف المستبعدة من حساب تكلفة المخزون.

حيث يعالج هذا المعيار جميع أنواع المخزون التي تظهر ضمن الأصول و التي تشمل:

- المخزون المستحوذ عليه بغرض البيع في المسار العادي للأعمال المنشاة.
- المخزون المستحوذ عليه بغرض الاستخدام في عمليات الإنتاج.
- المخزون في شكل خامات او توريدات تستهلك اثناء عملية الإنتاج.
- المخزون لأغراض استخدامه في تقديم الخدمات (حماد، معايير التقارير المالية الدولية، صفحة 159).

1. التقييم المحاسبي للمخزونات:

يتم تقييم المخزون في العادة مرتين ، عند التخزين و عند القيام بعملية الجرد حيث يعتمد في قياس تكلفة المخزون على أساس تكلفته و صافي القيمة للتحصيل ايهما اقل.

1. 2 التقييم على أساس التكلفة:

تشمل تكلفة المخزون على كل تكاليف الشراء ، تكاليف التحويل ، و التكاليف الأخرى التي ترتبت على جلب المخزون الى مكانه و وضعه الحالي.

- **تكاليف الشراء :** تشمل تكاليف شراء المخزون أي سعر الشراء ، و رسوم الاستيراد و الضرائب الأخرى (عدا تلك القابلة للاسترداد من قبل سلطات الضرائب) و مصاريف النقل ، مصاريف المنولة ، و المصاريف الأخرى التي تدخل مباشرة في الحصول على البضائع الجاهزة ، و المواد و الخدمات (حملي جمعة، معايير التقارير المالية الدولية ، الطبعة الأولى ، سنة 2015، صفحة 196) .

- **تكاليف التحويل:** تشمل تكاليف التحويل ، التكاليف المباشرة المتعلقة بوحدات الإنتاج مثل الأجور المباشرة ، كما تشمل التحميل المنظم للتكاليف الصناعية غير المباشرة ، الثابتة و المتغيرة التي نتجت عن تحويل المواد إلى بضاعة تامة.
- **التكاليف الأخرى:** تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون فقط من أجل جعل المخزون في مكانه وظروفه الحالية ، مثلا يمكن إضافة تكاليف غير إنتاجية أو تكاليف تصميم المنتجات العملاء محددين ضمن تكاليف المحزون (علاوي، معايير المحاسبية الدولية ، سنة 2012، صفحة 217).

ملاحظة:

يتم استبعاد التكاليف التالية من تكلفة المخزون و التي هي كالتالي:

- القيم الغير العادية من للمواد و الأجور و التكاليف الإضافية (غير مباشرة).
- تكاليف التخزين (إلا اذا كانت ضرورية للعمليات الإنتاجية).
- التكاليف الإدارية (أي التي لا تساهم في جلب المخزون الى مكانه و وضعه الحالي) (حماد، معايير التقارير المالية الدولية، صفحة 160) .

1. 3 التقييم على أساس صافي القيمة القابلة للتحصيل:

- **تعريف صافي القيمة القابلة للتحصيل:** تعرف صافي القيمة القابلة للتحصيل بانها سعر البيع المقدر ناقصا التكاليف المقدرة للإتمام و التكاليف اللازمة لإتمام البيع (حماد، معايير التقارير المالية الدولية، صفحة 161).

صافي القيمة القابلة للتحصيل = سعر البيع التقديري خلال دورة النشاط التجاري – التكاليف المكملة لعملية البيع و التكلفة المقدرة لإنتاج المخزون.

تنص هذه الطريقة على:

انه لا يمكن تسجيل المخزونات بملغ يفوق المبلغ المحدد للبيع ، حيث انه اذا ما أصبحت تكلفة المخزون غير قابلة للتحصيل، تعمد المؤسسة الى ادراج مقارنة ما بين تكلفة التخزين (الادخال) و القيمة الصافية القابلة للتحصيل فتعرف بنقص في قيمة المخزون (تدهور) اذا ما كانت القيمة القابلة للتحصيل اقل من تكلفة ادخال المخزونات (علاوي، معايير المحاسبية الدولية ، سنة 2012، صفحة 218).

2. طرق و تقنيات قياس تكاليف المخزون:

هناك طريقتان في احتساب تكلفة المخزون و الطريقة الأولى و التي هي متمثلة في طريقة التكاليف المعيارية ، و الطريقة الثانية هي طريقة التجزئة.

- **التكلفة المعيارية:** يجيز المعيار إمكانية استخدام أساليب التكلفة المعيارية و هي التكلفة التي يتم تحديدها مسبقا للمخزون ، حيث يتم وضع معايير مسبقا للمواد و الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة التي تدخل في تحديد تكلفة المخزون ، و تعتبر التكاليف المعيارية نوع من أنواع التخطيط للتكلفة قبل حدوثها ، ثم بعد ذلك يتم مراقبة التكاليف الفعلية و مقارنتها بالتكاليف المعيارية ، و البحث عن أسباب الانحرافات إن وجدت و تصحيحها.

- **طريقة التجزئة:** يجيز المعيار أيضا استخدام أسلوب التجزئة الذي يتعلق بتجارة التجزئة ، و يقوم هذا الأسلوب على كيفية تحديد تكلفة المخزون لدى تجار التجزئة ، حيث أن هناك أصناف متعددة كثيرة و لا يلزم الرجوع إلى فواتير الشراء كون ذلك يتطلب مجهودا كبيرا ، و ببساطة يقوم هذا الأسلوب على تحديد تكلفة البضاعة نسبة إلى أسعار البضاعة التي يتم البيع بموجبها ، و يتأثر هذا الأسلوب أيضا بطريقة التسعير المستخدمة من بين الطرق التالية (الوارد أولا صادر أولا ، المتوسط المرجح) (الجعارات، معايير التقارير الدولية IAS /IFRS ، سنة 2007، صفحة 459) .

3. طرق تقييم المدخلات و المخرجات من المخزون:

نص المعيار المحاسبي IAS02 على طرق تقييم المدخلات و المخرجات من المخزون و هي:

- **طريقة ال وارد أولا صادر أولا:**

تفترض هذه الطريقة ان المخزون الدي تم شرائه او انتاجه أولا يستهلك او يباع أولا و بالتالي فان المخزونات الباقية في نهاية الفترة هي التي تم شراؤها او انتاجها مؤخرا.

- **طريقة متوسط التكلفة المرجحة:**

في ظل هذه الطريقة يتم تحديد متوسط التكلفة المرجحة للمخزونات المتشابهة الموجودة في بداية الفترة و تلك التي تم انتاجها او شراؤها خلال الفترة و ذلك باحتساب المتوسط للفترة او لكل شحنة إضافية تم استلامها ، و يعتمد ذلك على ظروف المؤسسة (علاوي، معايير المحاسبية الدولية ، سنة 2012، صفحة 219).

4. التسجيل المحاسبي للمخزون ضمن أعباء الدورة المالية :

تيم تسجيل المحاسبي للمخزون ضمن أعباء الدورة المالية و ذلك عند القيام بعميلة الصرف النهائي للمخزون أي (البيع) ، يتم الاعتراف بالقيمة المسجلة لهذا المخزون على انها أعباء في الفترة

التي يتم فيها الاعتراف بالإيرادات ذات الصلة ، كما يتم الاعتراف بمبلغ الانخفاض في المخزون الى صافي القيمة القابلة للتحصيل و جميع خسائر المخزون على انها أعباء في الفترة التي حدث فيها الانخفاض او الخسارة (علاوي، معايير المحاسبية الدولية ، سنة 2012، الصفحات 219-220) . أي يتم الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع البضاعة عند بيعها ، و يتم الاعتراف بالقيمة الدفترية لهذه البضاعة كمصروف (غالبا ما يسمى تكلفة البضاعة المباعة) و ذلك حسب طريقة التسعير المستخدمة و نظام الجرد المستخدم (الجعارات، معايير التقارير الدولية IAS /IFRS ، سنة 2007، صفحة 464).

5. الافصاح المحاسبي للمخزونات:

إن المعيار IAS02 يفرض على المؤسسة تقديم المعلومات التالية من خلال محلق كشوفها المالية حول محاسبة مخزوناتها:

- كيفية و طرق محاسبة و تقييم المؤسسة لمخزوناتها.
- قيمة المخزونات التي قومت حسب قيمتها الصافية القابلة للتحصيل.
- مبلغ نقص و تدهور المخزونات المسجل و كيفية تحديدها.
- القيمة المحاسبية للمخزونات حسب تصنيفها النوعي.
- تكلفة المخزونات المسجلة كأعباء خلال الفترة.
- مبلغ إسترجاعات الخسائر في قيمة المخزونات المسجلة في محاسبة المؤسسة عن طريق تخفيض قيمة المخزونات المسجلة كأعباء خلال الفترة (علاوي، معايير المحاسبية الدولية ، سنة 2012، صفحة 221).

المطلب الثالث: الإطار المفاهيمي لتقييم المخزونات من منظور معايير GAAP

نص مجلس المعايير المحاسبة المالية على معيار GAAP 43 و المسمى بـ " المبدأ المحاسبي الأمريكي المقبول عموماَ الخاص بالمخزون " وفي هذا المعيار يتم تعريف المخزون بأنه مجموعة العناصر الملموسة المملوكة للمنشأة التي تقتني لغرض إعادة بيعها أو تحت الصنع لغرض البيع والتي يتم استخدامها في الوقت الجاري في إنتاج سلع أو خدمات لتكون جاهزة للبيع وأوضح أن الأصل كي يعامل على انه مخزون سلعي ينبغي أن يكون الغرض من اقتنائه هو إعادة بيع وأوضح أن الأصل كي يعامل على أنه مخزون سلعي ينبغي أن يكون الغرض من اقتنائه هو إعادة بيع (جاسم، فاغلية معايير المحاسبة الدولية في قياس تكلفة المخزون السلعي لانشطة صناعة البرمجيات ، العدد الرابع الخمسون ، سنة 2018 ، الصفحات 327-328).

1. التقييم المحاسبي للمخزونات:

حسب المعيار المحاسبي الأمريكي GAAP 43 يقيم المخزون بالتكلفة أو السوق أيهما أقل و لكن يجب الخروج عن هذه القاعدة إذا كانت المنفعة من السلعة أقل من تكلفتها ، و كان هناك دليل أي أن المنفعة من السلع العائدة من بيعها خلال دورة الأعمال التجارية العادية للمنشأة ، أقل من تكلفتها و كان الانخفاض ناتجا سواء عن اعتراض طبيعي أو تقادم أو تغير في مستوى الأسعار فإن الخسارة تحمل للفترة المالية الجارية . و يتم الوصول إلى مقدار هذه الخسارة بصفة عامة عن طريق إدراج قيمة تلك السلع على أساس سعر أقل يعرف بسعر السوق و اعتبر المعيار اصطلاح السوق المستخدم في قاعدة التكلفة أو السوق أيها أقل هي تكلفة الإحلال الجارية باستثناء ما يلي :

- ألا يزيد سعر السوق عن صافي القيمة الممكن تحقيقها (أي سعر البيع المقدر من خلال الدورة التجارية العادية ناقصا التكلفة المتنبأ بها لإكمال السلعة و بيعها) يعني يكون الحد الأعلى لسعر السوق هو صافي القيمة الممكن تحقيقها.

- لا يقل سعر السوق عن صافي القيمة الممكن تحقيقها التي يتم تخفيضها بهامش الربح العادي التقريبي (يقصد بذلك إذا كانت صافي القيمة الممكن تحقيقها للسلعة التي يمكن أن تباع بها أكثر من سعر السوق فيؤخذ بسعر صافي القيمة الممكن تحقيقها كمقياس عند تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل) (جاسم، فاغلية معايير المحاسبة الدولية في قياس تكلفة المخزون السلعي لانشطة صناعة البرمجيات ، العدد الرابع الخمسون ، سنة 2018 ، صفحة 328) .

2. قياس تكلفة المخزون:

عرف المعيار المحاسبي الأمريكي " التكلفة " هي التي تعرف بصفة عامة بأنها الثمن المدفوع أو المقابل المقدم لقاء الحصول على أصل و فيما يتعلق بالمخزون فإن التكلفة كمبدأ تعني مقدار المصاريف و المبالغ المحملة بشكل مباشر أو غير مباشر في جعل السلعة في حالتها التي هي عليها و في مكانها التي هي منه ، و قد أوضح المعيار جميع المصاريف و المصاريف الإدارية العمومية و مصاريف البيع (جاسم، فاغلية معايير المحاسبة الدولية في قياس تكلفة المخزون السلعي لانشطة صناعة البرمجيات ، العدد الرابع الخمسون ، سنة 2018 ، صفحة 328) .

3. طرق تقييم المدخلات و المخرجات من المخزون:

و قد نص المعيار المحاسبي الأمريكي GAAP 43 على أن تقييم المدخلات و المخرجات من المخزون يجب أن تتم باستخدام إحدى الطرق و هي الداخل أولاً خارج أولاً ، متوسط التكلفة ، الداخل أخيراً خارج أولاً.

و الهدف الأساسي من اختيار أي طريقة في ظل الظروف السائد هو أن تعكس بكل وضوح الدخل الدوري للمنشأة ، و قد اعتبر المعيار أن السلعة محددة الهوية فيحسب المنصرف منها بالتكلفة لتلك السلعة و إن السلعة المتشابهة التي تفقد شخصيتها مع السلع الأخرى تحسب المنصرف منها بواحدة من طرق حساب الانسياب ويمكن استخدام أكثر من طريقة من تلك الطرق إذا استدعى نشاط المنشأة

ذلك (جاسم، فاغلية معايير المحاسبة الدولية في قياس تكلفة المخزون السلعي لانشطة صناعة البرمجيات ، العدد الرابع الخمسون ، سنة 2018 ، صفحة 328) .

المطلب الرابع: الاختلافات بين المعايير المحاسبية IFRS/IAS وGAAP في تقييم المخزونات

من خلال ما درسناه في المطالب السابق المتمثلة في تقييم المخزون و حسب المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية الأمريكية ، سوف نتطرق في هذا المطلب الى أهم الفروقات في تقييم المخزون بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية الأمريكية .

حيث هناك ثلاث طرق شائعة لتقييم المدخلات و المخرجات من المخزون و هم طريقة المتوسط المرجح للتكلفة و الداخل أولاً خارج أولاً و الداخل أخيراً خارج أولاً و تعمل الشركات في الولايات المتحدة وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما و التي تسمح لجميع الطرق الثلاث لاستخدامها. و تستخدم معظم البلدان الأخرى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، التي تحظر استخدام طريقة الداخل أخيراً خارج أولاً . كما تختلف المعايير المحاسبية المقبولة عموما والمعايير الدولية للتقارير المالية عن عمليات حساب التكاليف.

في حين أن هذين النظامين مختلفان بطرق عديدة ، إلا أن هناك بعض أوجه التشابه فيما يتعلق بتكلفة المخزون ، على سبيل المثال يجب أن تشمل نفقات المخزون جميع التكاليف المباشرة إلى المخزون الجاهز للبيع.

و في إطار مبادئ المحاسبة المقبولة عموما ، يتم تسجيل المخزون بالتكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل وفقا لمجلس معايير المحاسبة المالية الامريكية المنظمة المسؤولة عن تفسير وتعديل مبادئ المحاسبة المقبولة عموما ، يتم تعريف القيمة السوقية على أنها تكلفة الاستبدال الحالية.

و من جهة أخرى تضع المعايير المحاسبية الدولية قواعد تكلفة مختلفة قليلا ، ويذكر أن المخزون يقاس بأنه أقل من للتحقيق التكلفة أو صافي القيمة قابلة للتحصيل (خاليفة، تاريخ الاطلاع

https://ar.talkingofmoney.com/how-does-inventory- ، 18/04/2020
. (accounting-differ-between-gaap-and-ifrs

خلاصة الفصل:

و في أخير هذا الفصل نستنتج اننا قد تطرقنا الى نظرة شاملة حول تطور مجالس معايير المحاسبية المصدرة للمعايير المحاسبية و المتمثلة في مجلس المعايير المحاسبية الدولية و مجلس المعايير المحاسبية المالية ، و التعمق في المعيار المحاسبي الخاص بالمخزونات و الذي يتعبر محور الدراسة يحث تم التعرف على كيفية تقييم و حساب تكلفة المخزون و الإفصاح عنه في القوائم المالية حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS 02 ، و أيضا كشف الغموض عن المعيار الأمريكي الخاص بالمخزونات GAAP 43 الذي فسرنا فيه كيفية تقييم المخزونات حسب هذا المعيار و دراسة أهم الإختلافات التي كانت بين هذه المعايير .

الفصل الثاني

تمهيد:

بغرض الإجابة عن الإشكالية المطروحة في البحث، و التأكد من صحة أو نفي الفرضيات المطروحة في بداية الدراسة، و كذلك بغية تدعيم الفصول النظرية بالواقع الميداني، تم إعداد استمارة استبيان و توجيهه لمجموعة من أساتذة أكاديميين ومدققي الحسابات بصفة رئيسية، و قد تم اختيار هذا النوع من الدراسة الاستبيانية و عدم إجراء دراسة تطبيقية في إحدى المؤسسات نظرا لطبيعة الإشكالية المطروحة، وذلك من خلال المقابلة المباشرة وتوزيع استبيان إلكتروني، من أجل الوصول إلى نتائج أكثر شمولية من النتائج التي يمكن الوصول إليها في حالة إجراء دراسة تطبيقية في إحدى المؤسسات.

كما تم إجراء مقابلات مع فئة أكاديميين ومدققي حسابات، بصفتهم على دراية بما جاء به النظام المحاسبي المالي المبني على أساس المعايير المالية و المحاسبية الدولية، وكذلك مدققي الحسابات من ذوي الاختصاص و المؤهلين باعتبارهم المسؤولين عن تأكيد صحة و مصداقية المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية، بناءا على ما جاء به الإصلاح و المتغيرات الحديثة التي شملت مهنة المحاسبة.

فقد شمل البحث عينة مهمة من محافظي حسابات وأكاديميين سواء من خلال توزيع نسخة الكترونية عبر الانترانت أو بالمقابلة المباشرة مع عينة الدراسة لتقديم رأي حول ما يدور عليه موضوع الاستبيان، و هذا كله من اجل تحقيق اختبار صحة أو نفي فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: مراحل إعداد استمارة الدراسة الاستبيانية:

تتطلب الدراسة الميدانية الاعتماد على جملة من الأدوات لضمان أفضل معالجة للموضوع، و على هذا الأساس فقد اعتمدنا على الاستبيان و ذلك باعتباره أداة واسعة الاستعمال من قبل الباحثين، لما له من مزايا في مجال قياس و تطابق و جهات النظر مع أفراد العينة الموجه إليها الاستبيان، و هذا من خلال تحليل نتائجه و تكوين رأي عن التساؤلات المطروحة تمهيدا لاستخلاص النتائج النهائية.

المطلب الأول: تحضير استمارة الاستبيان:

و بما يضن الكثير أن الاستبيان عملية بسيطة، تقتصر على توزيع قائمة أسئلة نموذجية حول موضوع الدراسة، بالعكس وقفنا على مجوعة من الصعوبات في صياغة الأسئلة لتكون في متناول جميع عينات الدراسة، الاستمارة تعتبر من أهم أدوات البحث فقد صممنا استمارة استبيان لجمع البيانات و المعلومات الخاصة بالبحث الميداني، حيث تم إعداد هذا الاستبيان و تحيينه بعد الإطلاع على الأدبيات و بعض الدراسات السابقة ذات العلاقة التي تناولت المتغيرات التي شملها البحث، و حتى تكون الاستمارة في شكلها العلمي من حيث البساطة و الشكل و المضمون، فقد مر تصميمنا لهذه الاستمارة على ثلاثة مراحل:مرحلة التصميم، مرحلة إعادة التصميم، مرحلة التصميم النهائي.

1- مرحلة التصميم: خلال هذه المرحلة قمنا بإعداد استمارة، و ذلك اعتمادا على محتوى و إشكالية بحثنا، و انطلاقا من عدة مراجع (كتب، مقالات، أطروحات، دكتوراه،...الخ) ، و لقد روعي عند إعداد الأسئلة المبادئ التالية:

1-1- صياغة أسئلة الاستبيان بطريقة بسيطة و واضحة، بحيث حاولنا فيها الابتعاد عن التعقيد حتى تكون قابلة للفهم من قبل الأفراد المستجوبين.

1-2- صياغة عبارات الأسئلة باللغة العربية الفصحى.

1-3- ربط الأسئلة بالفرضيات و بالأهداف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها و تسلسلها.

1-4- احتواء الاستمارة على أسئلة مغلقة (موافق ، محايد ، غير موافق)، و هذا بغية تسهيل معالجة الإجابات و تحليلها.

و بعد الانتهاء من صياغة معظم الأسئلة كان لابد علينا من تقديمها إلى الأساتذة المتخصصين في هذا الجانب من أجل الإطلاع عليها و إعطاء توصيات و ملاحظات للتأكد من سلامة صياغة الأسئلة و قدرتها على تغطية جميع جوانب البحث، و كذا لتفادي الأخطاء التقنية و المنهجية التي قد نقع فيها و التي قد تحول دون الحصول على كل المعلومات الضرورية.

2- مرحلة إعادة التصميم: في هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان إعداد الأسئلة بصفة بسيطة وواضحة، حتى تكون قابلة للفهم من قبل القارئ، أي أفراد العينة المستجوبين، الذين من المفروض يكونوا على دراية بالموضوع من خلال التخصص، بعد خضوع الاستبيان لعملية تحكيم من قبل مجموعة من الأساتذة في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بسكرة وذلك لتأكد من صحة وسلامة بناء الاستمارة، ومن خلال الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات والتوصيات التي دوناها قمنا بتعديل وتصحيح الأسئلة للحصول على استبيان يسمح لنا بالإجابة عن فرضيات البحث والخروج واستخلاص مجموعة من النتائج.

3- مرحلة التصميم النهائي للاستبيان: و هي المرحلة الأخيرة الخاصة باستمارة البحث ، حيث أخذنا بعين الاعتبار جميع الملاحظات و التعديلات المتوصل إليها من خلال المرحلة السابقة، وبعدها قمنا بالتصميم النهائي للاستبيان ، ليتم بعد ذلك الاتصال بهم من خلال التسليم المباشر أو من خلال البريد الإلكتروني لمختلف أفراد العينة في ولاية بسكرة من مدققي حسابات وأكاديميين، و من خلال بعض مواقع في مجال المحاسبة.

و قد تضمن استبيان الدراسة قسمين ، يتضمن القسم الأول أسئلة عامة عن الجنس و العمر و المؤهل العلمي و التخصص الأكاديمي و الخبرة المهنية ، أما القسم الثاني فقد تضمن ثلاث محاور، وذلك من خلال مجموعة من الأسئلة التي تناولت الجوانب لتقييم المخزونات و الإفصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير المحاسبية الدولية و المعايير الامريكية.

و قد تم تصميم أسئلة المحور الأول حول مدى الإلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS ، يتكون من خلال سبعة فقرات ، وكذلك أسئلة المحور الثاني تدور مدى تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية ، يتكون من ستة فقرات ، أما أسئلة المحور الثالث تدور حول أهمية مشروع التقارب في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية ، و يتكون من ستة فقرات.

المطلب الثاني: هيكل استمارة الاستبيان :

بعد تصميم استبيان الدراسة من خلال الأدبيات السابقة المتشابهة و استشارة ذوي الخبرة والاختصاص في مجال التدقيق و المحاسبة، سواء أكاديميين أو محافظي حسابات و بما يغطي

فرضيات و أهداف الدراسة ، جاء كما هو مبين في الملحق رقم (01) حيث يتكون هذا الاستبيان من جزئين رئيسيين و هما:

1- السمات الشخصية

و يتعلق بالسمات الشخصية لأفراد عينة الدراسة من أكاديميين و محافظي الحسابات، من خلال إجابتهم على الأسئلة الخاصة ب (جنس، عمر، المؤهل العلمي، طبيعة الوظيفة ، هل لديكم اطلاع على المبادئ المحاسبية مقبولة عموما ، هل استفدتم من تكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية الدولية)، و ذلك بهدف الاطمئنان عن مدى توفر المعرفة اللازمة لدى المجيبين للإلمام بمحتويات الاستبيان و قدرتهم على الإجابة على أسئلة الاستبيان.

2- محاور الاستبيان

و هو يتكون من 19 فقرة موزعة على ثلاث محاور رئيسة و هما:

2-1- المحور الأول: مدى الإلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS ، و يتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: الطريقة المثلى في تقييم مدخلات و مخرجات المخزون هي طريقة CUMP؛
- الفقرة الثانية: تطبق طريقة LIFOU في أغلبية مؤسسات الجزائرية ؛
- الفقرة الثالثة: تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بتقييم المخزون حسب مضمون معيار محاسبي IAS02؛
- الفقرة الرابعة: تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بالإفصاح عن المخزونات حسب معيار IAS02 ؛

- الفقرة الخامسة: ينص و يلزم نظام محاسبي مالي الجزائري كما جاء في نصوص معيار محاسبي IAS02
- الفقرة السادسة: تقاس تكلفة المخزون في المؤسسات الجزائرية على أساس طريقة التكلفة كما نص معيار محاسبي IAS02 ؛
- الفقرة السابعة: إلتزام كافة الشركات بتطبيق الكلي لمضمون معيار محاسبي IAS02 يساهم في تسهيل عمليات تقييم و الافصاح عنها ؛

2-2- المحور الثاني: مدى تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية ، و يتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزون من شركة الى شركة في دولة أخرى على تحليل القوائم المالية.
- الفقرة الثانية: تأثر اختلاف سياسات المحاسبية في تقييم المخزون على افصاح عليه في قوائم المالية.
- الفقرة الثالث: التغيير من طريقة محاسبية الى أخرى في تقييم المخزون تأثر على نتيجة في قوائم المالية.
- الفقرة الرابعة: إستخدام طريقة تكلفة سوقية لتسجيل قيمة مخزون كما نص معيار GAAP43 تأثر بشكل كبير على نتائج قوائم مالية.
- الفقرة الخامسة: الاختلاف بين المعيارين في حساب التكاليف المخزون تأثر عرض قوائم المالية.

- الفقرة السادسة: تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزونات على المستثمرين من الخارج على تحليل قوائم المالية للشركات الوطنية.

2-3- المحور الثالث: أهمية مشروع التقارب في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية ، ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: يعتبر مشروع التقارب خطوة إجابية في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية.
- الفقرة الثانية: إستطاع مشروع التقارب اختزال مجموعة من الفوارق في الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية.
- الفقرة الثالثة: لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون إلتزام المؤسسات بالإفصاح عن كل التغييرات في المعايير المحاسبية.
- الفقرة الرابعة: لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون معالجة جميع الاختلافات بين المعيارين.
- الفقرة الخامسة: يساهم مشروع التقارب المحاسبي في معالجة الاختلافات المحاسبية خاصة في في معايير للمخزونات من اجل تسهيل عملية مقارنة وتفسير القوائم المالية للشركات المدرجة في بلدان مختلفة.
- الفقرة السادسة: يساهم مشروع التقارب في تشجيع شركات متعددة الجنسيات و الذي يساعدها في توحيد قوائم المالية.

المطلب الثالث: اختبار صدق و ثبات الإستبيان

1- اختبار صدق الاستبيان:

يقصد بصدق الاستبيان تقييس أسئلة الاستبيان لما وضعت لقياسه ،و قمنا بالتأكد من صدق الاستبيان بطريقتين:

1-1 صدق المحكمين:

لمعرفة مدى صدق الاستبيان فقد تم عرضه في المرحلة الأولى على أساتذة متخصصين في المحاسبة ، للتأكد من أن أسئلته تقيس ما وضعت لقياسه و كذا التأكد من استجابة عينة الدراسة لأسئلته و فهمها، و قد استجبنا لأراء المحكمين، و قمنا بإجراء ما يلزم من حذف و تعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وعلى إثر ذلك توصلنا إلى الاستبيان في صورته النهائية كما هو في الملحق رقم (01).

1-2 صدق المقياس:

- **الاتساق الداخلي (Internal Validity):**

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي ينتمي إليه هذا الفقرة، وقد قمنا بحساب الاتساق الداخلي للاستبيان، من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات محاور الاستبيان و الدرجة الكلية للمحور الذي ينتمي إليه.

- **نتائج الاتساق الداخلي(Internal Validity):**

الجدول رقم (2-1) :يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول و الدرجة الكلية للمحور الأول:

	المحور الأول: مدى الإلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS	معامل بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig)
1	الطريقة المثلى في تقييم مدخلات و مخرجات المخزون هي طريقة CUMP	0.224	0.154
2	تطبق طريقة LIFOU في أغلبية مؤسسات الجزائرية	0.261	0.095
3	تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بتقييم المخزون حسب مضمون معيار محاسبي IAS02	0.701	0.000
4	تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بالإفصاح عن المخزونات حسب معيار IAS02	0.717	0.000
5	ينص و يلزم نظام محاسبي مالي الجزائري كما جاء في نصوص معيار محاسبي IAS02	0.637	0.000
6	تقاس تكلفة المخزون في المؤسسات الجزائرية على أساس طريقة التكلفة كما نص معيار محاسبي IAS02	0.669	0.000
7	إلتزام كافة الشركات بتطبيق الكلي لمضمون معيار محاسبي IAS02 يساهم في تسهيل عمليات تقييم و الافصاح عنها	0.537	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

و الذي يبن أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية(α =0.05)، و التي تبين ان المحور الأول صادق لما وضع لقياسه.

الجدول رقم (2-2): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني و الدرجة الكلية للمحور الثاني:

	المحور الثاني: مدى تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية	معامل سبيرمان	القيمة الاحتمالية(Sig)
1	تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزون من شركة الى شركة في دولة أخرى على تحليل القوائم المالية	0.489	0.001
2	تأثر اختلاف سياسات المحاسبية في تقييم المخزون على افصاح عليه في قوائم المالية	0.660	0.000
3	التغيير من طريقة محاسبية الى أخرى في تقييم المخزون تأثر على نتيجة في قوائم المالية	0.624	0.000
4	إستخدام طريقة تكلفة سوقية لتسجيل قيمة مخزون كما نص معيار GAAP43 تأثر بشكل كبير على نتائج قوائم مالية	0.762	0.000
5	الاختلاف بين المعيارين في حساب التكاليف المخزون تأثر عرض قوائم المالية	0.667	0.000
6	تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزونات على المستثمرين من الخارج على تحليل قوائم المالية للشركات الوطنية	0.650	0.000

المصدر:من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

و الذي يبن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية (α =0.05)، و التي تبين ان المحور الثاني صادق لما وضع لقياسه.

الجدول رقم (2-3): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث و الدرجة الكلية للمحور الثالث:

	المحور الثالث: أهمية مشروع التقارب في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية	معامل سبيرمان	القيمة الاحتمالية(Sig)
1	يعتبر مشروع التقارب خطوة إجابية في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية	0.560	0.000
2	إستطاع مشروع التقارب اختزال مجموعة من الفوارق في الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية	0.579	0.000
3	لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون إلتزام المؤسسات بالإفصاح عن كل التغييرات في المعايير المحاسبية	0.488	0.000
4	لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون معالجة جميع الاختلافات بين المعيارين	0.681	0.000
5	يساهم مشروع التقارب المحاسبي في معالجة الاختلافات المحاسبية خاصة في في معايير للمخزونات من اجل تسهيل عملية مقارنة وتفسير القوائم المالية للشركات المدرجة في بلدان مختلفة	0.547	0.000
6	يساهم مشروع التقارب في تشجيع شركات متعددة الجنسيات و الذي يساعدها في توحيد قوائم المالية	0.536	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

و الذي يبن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية (α =0.05)، و التي تبين ان المحور الثاني صادق لما وضع لقياسه.

2- **ثبات الاستبيان** (Reliability):

يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف و الشروط ، و بعبارة أخرى ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان و عدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة ، و قد تحققنا من ثبات استبيان الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ و ذلك كما يلي:

- **حساب معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient)** : إستخدمنا طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان، و كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول أدناه

الجدول رقم (2-4):يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان.

الرقم	المحـــــاور	معامل الفا كرونباخ
.1	المحور الأول: مدى الإلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS	0.790
.2	المحور الثاني: مدى تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية	0.884
.3	المحور الثالث: أهمية مشروع التقارب في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية	0.721

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

و توضح النتائج المبينة في الجدول أعلاه رقم (2-4)، أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل محور ، و تتراوح بين (0.721 - 0.884) لجميع محاور الاستبيان، كذلك كانت قيمة معامل ألفا لجميع فقرات الاستبيان تساوي (0.939) و هذا يعني أنه معامل مرتفع (جيد)، و يكون الاستبيان في صورته النهائية كما هو موضح في الملحق رقم (01)، وبذلك نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الاستبيان الخاص بالدراسة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان و أنه صالح لتحليل النتائج و الإجابة على أسئلة الدراسة و اختبار فرضياتها.

3- معايير قياس الاستبيان:

الجدول رقم (2-5): درجات مقياس ليكرت للإستبيان.

الاستجابة	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على استبيان الدراسة.

4- الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص و السمات الشخصية.

و فيما يلي عرض لعينة الدراسة وفق الخصائص و السمات الشخصية:

1- توزيع أفراد العينة حسب الجنس :

الجدول رقم (2-6): الجنس

الجنس	العدد	النسبة المئوية%	الأنحراف المعياري للجنس	تباين جنس
ذكر	28	66.7	0.47712	0.228
انثى	14	33.3	0.47712	0.228
المجموع	42	100	/	/

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

2- توزيع أفراد العينة حسب العمر :

الجدول رقم.(2-7): العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية %	الأنحراف المعياري للعمر	تباين العمر
مابين 19 سنة – 29 سنة	26	61.9 %		

مابين 30 سنة – 39 سنة	13	31 %	0.63255	0.400
اكثر من 40 سنة	3	7.1 %		
المجموع	42	% 100		

المصدر:من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبن الجدول رقم (2-7) أن اغلبية الافراد تتراوح أعمارهم ما بين 19 و 29 سنة و ذلك بنسبة 61.9 **%** و الباقي ما بين 30 و 39 سنة بنسبة 31 **%** و الفئة الأقل أكثر من 40 سنة بنسبة 7.1 **%** .

3- توزيع الأفراد حسب المؤهل العلمي :

جدول رقم (2-8) : المؤهل العلمي

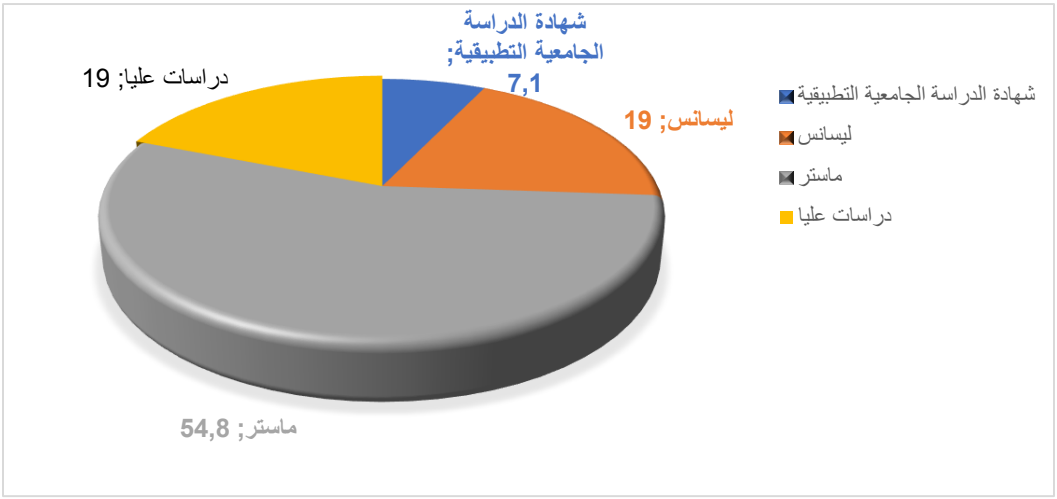
المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية %	الأنحراف المعياري للمؤهل العلمي	تباين المؤهل العلمي
شهادة الدراسة الجامعية التطبيقية	3	7.1 %		
ليسانس	8	19 %		
ماستر	23	54.8 %	0.81365	0.662

دراسات عليا	8	19 %		
أخرى	/	/		
المجموع	42	% 100	/	/

المصدر:من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين من الجدول رقم (2-8) أن غالبية أفراد العينة من حملة شهادة الماستر بنسبة (54.8%) من عينة الدراسة ، أما حملة ليسانس و حملة شهادة الدراسات العليا بنفس النسبة (19%) من عينة الدراسة ، و بالنسبة لحملة شهادة شهادة الدراسة الجامعية التطبيقية فهم يمثلون ما نسبته (7.1%).

و الشكل التالي (2-1) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:



4- توزيع أفراد العينة حسب تكوين حول المخزونات في مجال المعاير المحاسبية :

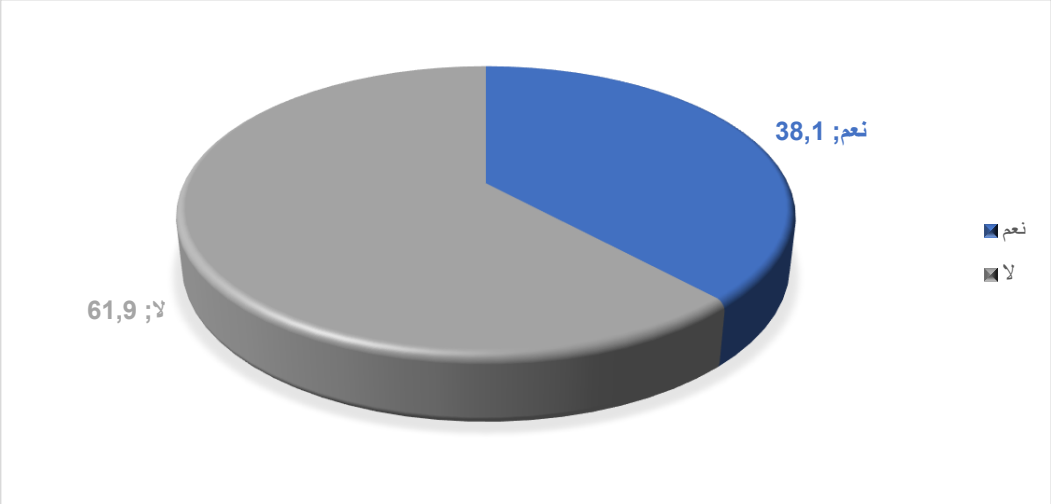
الجدول رقم (2-9): تكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية

تكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية	العدد	النسبة المئوية %	الأنحراف المعياري لتكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية	تباين تكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية
نعم	16	38.1 %	0.49151	0.242
لا	26	61.9 %		
المجموع	42	% 100	/	/

المصدر:من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين من الجدول رقم (9-1) أن ما نسبته (38.1 %) من عينة الدراسة هم من المتخصصين و لديهم تكوين في المخزونات في مجال المعايير المحاسبية ، و بقية أفراد العينة بما يمثل (61.9%) ليس لديهم تكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية .

و الشكل التالي(2-1): يوضح توزيع أفراد العينة حسب تكوين حول المخزونات في مجال المعايير المحاسبية.



5- توزيع أفراد حسب الإطلاع على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap :

الجدول رقم (2-10): الإطلاع على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap.

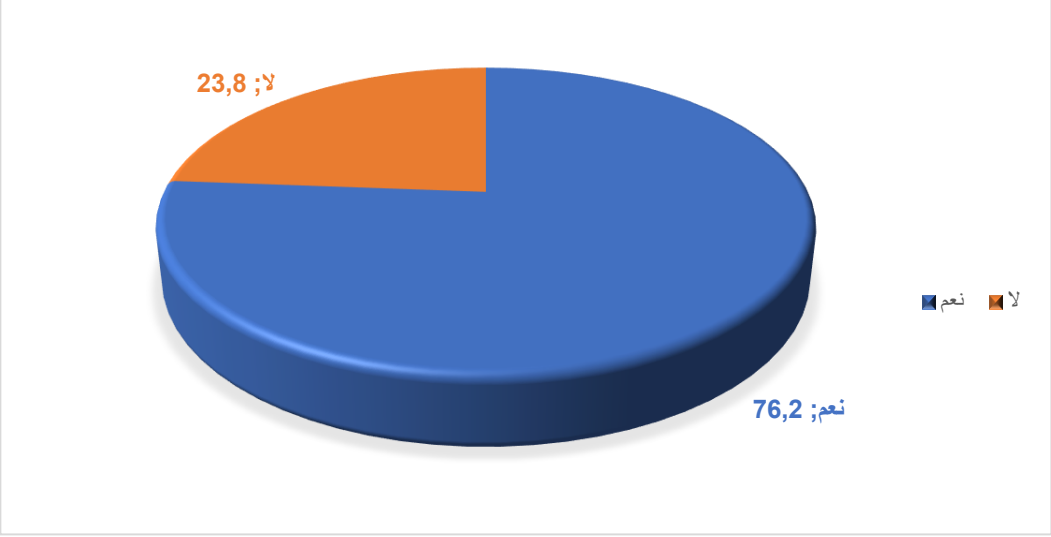
الإطلاع على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap	العدد	النسبة المئوية %	الأنحراف المعياري للأطلاع على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap	تباين الإطلاع على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap
نعم	32	76.2%		

لا	10	23.8%	0.43108	0.186
المجموع	42	% 100	/	/

المصدر:من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتضح من الجدول رقم (2-10) أن أغلبية أفراد العينة مطلعة على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap نسبة (76.2%) أما فئة الأخرى باعتبارهم غير مطلعين على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap نسبتهم في (23.8%).

و الشكل التالي(2-3) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما gaap:



6- توزيع الأفراد حسب طبيعية الوظيفة:

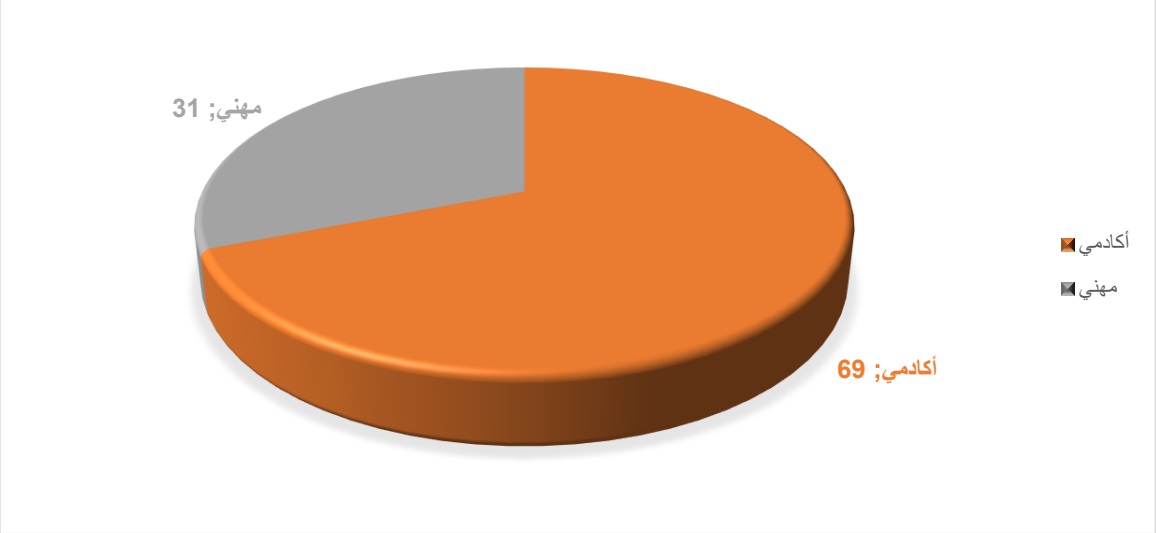
الجدول رقم(2-11) : طبيعية الوظيفة

طبيعية الوظيفة	العدد	النسبة المئوية %	الأنحراف المعياري لطبيعة الوظيفة	تباين لطبيعة الوظيفة
اكاديمي	29	69 %	0.46790	0.219
مهني	13	31 %		
المجموع	42	100	/	/

المصدر:من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين لنا من الجدول رقم (11-1) أن ما نسبته (69%) من أفراد عينة الدراسة طبيعة وظيفتهم اكاديمية و الباقي بنسبة (31%) طبيعة وظيفتهم مهنية.

و الشكل التالي (2-5): يوضح توزيع أفراد العينة حسب طبيعة الوظيفة:



المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية:

بعد التطرق إلى المراحل التي مر بها إعداد استمارة الدراسة و التأكد من طبيعة توزيع البيانات ، و التأكد كذلك من الأساليب و الاختبارات التي سوف يتم اعتمادها ، سنتناول في هذا الجزء تحديد المنهجية التي مر بها نشر و إدارة استبيان الدراسة ، و كذا مصادر جمع البيانات و تحديد مجتمع الدراسة و الحدود الزمنية و المكانية و الموضوعية لهذه الدراسة.

المطلب الأول: نشر و إدارة استمارة الاستبيان:

إعتمدنا في الوصول لأفراد عينة الدراسة على عدة قنوات،وأهمها الاستعانة بالمعارف الشخصية و كذلك بالزملاء الممارسين لمهنة المحاسبة و التدقيق بولاية بسكرة و باتنة و خارجها ، الأمر الذي مكننا في غالبية الأحيان من الاتصال المباشر بأفراد العينة و الحصول على الإجابة من خلال المقابلة الشخصية مع الفرد المستجوب ، و في بعض الحالات تم الاتصال بالأفراد عدة مرات لاستلام الإجابة

كما أن البعض فضل تسليمها بطريقة إلكترونية ،كما أن الكثير من المهنيين امتنعوا عن ملئ الاستمارة و لم يهتموا بالموضوع بحجة عدم وجود الوقت ، أضف إلى ذلك صعوبة الالتقاء بمدققي الحسابات الخارجيين سواء كانوا محافظي حسابات أو خبراء محاسبيين نظرا لتنقلاتهم المتعددة .

فالبحث شمل عدة مكاتب تدقيق من ولايتي مختلفة نذكر منها: بسكرة، باتنة، وادي سوف حيث تم التنقل إلى بعض المناطق المذكورة، غير أننا واجهنا العديد من الصعوبات من أجل توسيع عينة الدراسة ، ولذلك قمنا باستخدام نسخة الكترونية للاستبيان وتم توزيعها عبر مواقع التواصل الاجتماعي فيسبوك ومجموعات متكونة من محاسبين وأساتذة ومهنيين.

و على هذا الأساس فقد اعتمدنا في الوصول إلى عينة الدراسة على ما يلي:

- مقابلة أفراد العينة من أساتذة ومدققي الحسابات بمكاتبهم و أثناء ممارستهم لمهامهم.
- إيصال الاستبيان إلى أفراد العينة سواء أساتذة أو مدققي حسابات و البقاء على اتصال بهم إلى غاية استرجاع استبيان الدراسة.
- الاستعانة بالزملاء من أصحاب المهنة و كذلك بالمعارف الشخصية في الوصول إلى أحد أفراد العينة سواء أكاديميين أو مدققي الحسابات.

بعد الانتهاء من وضع إطار عام لاستبيان الدراسة ، تم تحميله على ورق عادي(Format A4) أعد باللغة العربية تضمن ستة عشر (19) سؤالا.

و قبل الشروع في توزيع الإستبيان، تم تحكيمه من قبل مجموعة من الأساتذة ذوي كفاءة مهنية و علمية مختلفة من محاسبة و تدقيق في جامعة بسكرة، و هذا من أجل التأكد من سلامة بناء أسئلة الإستبيان و صياغة أسئلته بشكل مبسط و مفهوم ، و خاصة من حيث ما يلي:

- دقة و وضوح الأسئلة.
- مدى استخدام مصطلحات المحاسبة و التدقيق و توظيفها.
- مدى التنسيق في وضع الأسئلة و ربطها بالفرضيات.
- طريقة طرح الأسئلة لضمان معالجتها من الناحية الإحصائية.
- إدراج بعض الأسئلة بطريقة غير مباشرة، للتأكد من مدى جدية أفراد العينة في الإجابة على أسئلة الإستمارة.

و في الأخير و بناءا عن الملاحظات و التوصيات الواردة من لجنة التحكيم المكونة من الاساتذة (عزوز ميلود ، لعمري أصيلة)، ونتائج الإختبار الأولي التي مكنتنا من تدارك النقائص التي وقفنا عليها، توصلنا إلى صياغة الأسئلة بشكلها النهائي كما هو مبين في قائمة الملاحق (انظر الملحق رقم 1).

المطلب الثاني: مجتمع و عينة الدراسة:

1- مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في فئتين أساسيتين الأولى تتمثل في أساتذة أكاديميين في تخصص المحاسبة والتدقيق، أما الفئة الثانية فتتمثل في مدققي الحسابات من محافظي حسابات و خبراء محاسبيين ،كما

تم الاستعانة بآراء بعض الإطارات مهنيين في إطار المحاسبة باعتبارهم معنيين كذلك بنتائج المحاسبة و تقارير التدقيق.

2- عينة الدراسة:

تم استخدام استبيان الدراسة على عينة من أكادميين في مجال المحاسبة ومن محافظي الحسابات ، حيث تم اعداد نسخة الكترونية من الاستبيان، ونسخة عبر أوراق شملت مجموعة من الأساتذة من جامعة بسكرة ومكاتب تدقيق حسابات في مختلف الولايات: بسكرة، وباتنة، ووادي سوف، توقرت وعبر الإنترانت لأصحاب التخصص، في الأخير تحصلنا على 42 استمارة صالحة للاستعمال.

المطلب الثالث: الحدود الزمانية و المكانية للدراسة.

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

1- **الحدود المكانية:** محتوى هذه الدراسة يتعلق بمدى تأثر جودة المعلومات المحاسبية على تحسين الإفصاح المحاسبي، من خلال توزيع الاستبيان على مجموعة من مكاتب مدققي الحسابات و أكادمين وعبر مواقع التواصل الاجتماعي،في بعض الولايات من الوطن، منها بسكرة والتي تعتبر موطن الذي أستقر فيه وبعض الولايات منها ولاية باتنة ووادي سوف و(دائرة توقرت ولاية ورقلة و ولاية باتنة و عدة ولايات أخرى) وعبر الإنترنات من خلال (مجموعة عامة لأساتذة المحاسبة و مجوعمة عمال و خبراء في المحاسبة و محافظين حسابات).

2- الحدود الزمانية:

يرتبط مضمون و نتائج الدراسة الميدانية بالزمن أو الفترة التي أجريت فيها الدراسة الاستبيانية و التي بدأت في ماي 2020 الى غاية اوت 2020.

3- الحدود البشرية:

اعتمدت هذه الدراسة على أراء و إجابات أساتذة التخصص (المحاسبة، محاسبة، إقتصاد) ومهنيين ومدققي الحسابات من محافظي حسابات و خبراء محاسبين .

4- الحدود الموضوعية:

اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع و المحاور المتعلقة بالأثر الذي سيظهر على تقييم المخزونات و الإفصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير المحاسبية الدولية و المعايير الامريكية .

المبحث الثالث: تحليل البيانات و اختبار الفرضيات الدراسة.

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة ، ومن أجل إثبات صحة أو نفي الفرضيات الخاصة بها ، سيتم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية و ذلك من خلال استخدام البرنامج الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences V.20(SPSS)، ومنه سوف يتم تحديد نتائج الوصف الإحصائي لعينة الدراسة، والوصول إلى نتائج تتعلق باختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول : الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث:

لقد قمنا بتفريغ و تحليل الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي: (Statistical Package for the Social Sciences V.20(SPSS))، حيث قمنا بفرز و تحليل الإجابات التي تضمنتها استمارة الإستبيان العادي.

كما اعتمدنا في بناء قاعدة المعطيات على برنامج (EXCEL 2013)، بحيث تضمنت ورقة الحساب(42) سطرا وفقا لعدد الاستبيانات المملوءة و الصالحة التي اعتمدت في الدراسة، و واحد وعشرون (26) عمودا، بخانة لكل جواب رئيسي أو جواب فرعي، بهذا أصبحت قاعدة الاستبيان مكونة من 67*21=966 معطية.

و قد تم تكميم (Quantification) المعطيات التي تضمنتها الخانات الناتجة عن تقاطع الأعمدة و الأسطر بإتباع أسلوب الترميز العددي كما يلي:

- يرمز للخيار الأول بموافق بالعدد (1)، الخيار الثاني بمحايد بالعدد(2)، الخيار الثالث غير موافق بالعدد (3).

و قد تم التأكد من طبيعة التوزيع من خلال حساب معامل كولموجوروف سميرنوف(Z) :

الجدول رقم (2-12):يوضح قيمة معامل كولموجروف و القيمة الاحتمالية:

رقم	الفقرة	معامل كولموجوروف سميرنوف(Z)	القيمة الإحتمالية (Sig)
1	الطريقة المثلى في تقييم مدخلات و مخرجات المخزون هي طريقة CUMP	2.548	0.000
2	تطبق طريقة LIFOU في أغلبية مؤسسات الجزائرية	2.145	0.000
3	تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بتقييم المخزون حسب مضمون معيار محاسبي IAS02	1.844	0.000
4	تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بالإفصاح عن المخزونات حسب معيار IAS02	2.196	0.000
5	ينص و يلزم نظام محاسبي مالي الجزائري كما جاء في نصوص معيار محاسبي IAS02	2.378	0.000
6	تقاس تكلفة المخزون في المؤسسات الجزائرية على أساس طريقة التكلفة كما نص معيار محاسبي IAS02	2.804	0.000
7	إلتزام كافة الشركات بتطبيق الكلي لمضمون معيار محاسبي IAS02 يساهم في تسهيل عمليات تقييم و الافصاح عنها	2.966	0.000
8	تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزون من شركة الى شركة في دولة أخرى على تحليل القوائم المالية	3.332	0.000
9	تأثر اختلاف سياسات المحاسبية في تقييم المخزون على افصاح عليه في قوائم المالية	3.212	0.000
10	التغيير من طريقة محاسبية الى أخرى في تقييم المخزون تأثر على نتيجة في قوائم المالية	2.986	0.000

11	إستخدام طريقة تكلفة سوقية لتسجيل قيمة مخزون كما نص معيار GAAP43 تأثر بشكل كبير على نتائج قوائم مالية	2.391	0.000
12	الاختلاف بين المعيارين في حساب التكاليف المخزون تأثر عرض قوائم المالية	2.372	0.000
13	تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزونات على المستثمرين من الخارج على تحليل قوائم المالية للشركات الوطنية	2.884	0.000
14	يعتبر مشروع التقارب خطوة إجابية في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية	3.277	0.000
15	إستطاع مشروع التقارب اختزال مجموعة من الفوارق في الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية	2.974	0.000
16	لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون إلتزام المؤسسات بالإفصاح عن كل التغييرات في المعايير المحاسبية	3.073	0.000
17	لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون معالجة جميع الاختلافات بين المعيارين	2.889	0.000
18	يساهم مشروع التقارب المحاسبي في معالجة الاختلافات المحاسبية خاصة في في معايير للمخزونات من اجل تسهيل عملية مقارنة وتفسير القوائم المالية للشركات المدرجة في بلدان مختلفة	2.905	0.000
19	يساهم مشروع التقارب في تشجيع شركات متعددة الجنسيات و الذي يساعدها في توحيد قوائم المالية	3.267	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

ومن خلال حسابنا لمعامل كولموجوروف سميرنوف(Z) وجدنا أن القيمة الإحتمالية لكافة عبارات و فقرات الاستبيان أقل من مستوى الدلالة المعنوية و هي (α =0.05)، و هذا ما يؤكد لنا أن التوزيع غير طبيعي أو غير معلمي.لذلك سوف يتم الإعتماد على الاختبارات الاحصائية التي تتناسب مع هذا التوزيع.

لذلك فقد استخدمنا الأدوات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية و المتوسط الحسابي و المتوسط الحسابي النسبي، استخدموا بشكل أساسي في وصف عينة الدراسة.
- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient) لمعرفة ثبات فقرات الإستبيان.
- معامل ارتباط بيرسون (Pearson Linear Correlation Coefficient) لقياس درجة الإرتباط،كما يستخدم هذا الإختبار لدراسة العلاقة بين المتغيرات في حالة البيانات المعلمية.
- طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي كمعيار للحكم على استجابة أفراد العينة لكل فقرة من فقرات المحور الثاني،حيث تم حساب المدى(3-1 = 2)، و من ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي (2/3 = 0.66)، تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، و من خلال الجدول رقم (2-13) يمكن توضيح طول الخلايا كالأتي:

الجدول رقم(2-13):طول خلايا مقياس ليكرت لاستبيان الدراسة

طول خلايا مقياس ليكرت الثلاثي	درجة الموافقة
متوسط من 1-1.66	موافق
متوسط من 1.67-2.33	محايد
متوسط من 2.34-3	غير موافق

المصدر:من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج SPSS

- اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد و هي (3) أم لا.

المطلب الثاني: اختبار الفرضيات

لقد تم إيجاد النسب المئوية و التكرارات و المتوسط الحسابي و المتوسط الحسابي النسبي، من أجل معرفة تكرار فئات متغير ما و هذا من أجل وصف عينة الدراسة و كل فقرة من فقرات استبيان الدراسة، كما تم استخدام اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد أم لا.

و لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام الاختبارات معلمية (Independent samples t-test ، One-Sample T-Test)، بحيث تعتبر هذه الاختبارات مناسبة في حالة وجود بيانات تتبع التوزيع الطبيعي، و بذلك فقد تم اختبار الفرضيات كالتالي:

1-التحقق من صحة فرضيات الدراسة:

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) لتحليل فقرات الإستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، والتي تساوي 1.99 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 50%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة

أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99) – (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 50%).

- **اختبار الفرضية الأولى:**

تنص الفرضية الأولى على أنه يوجد إلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير محاسبية (IFRS/IAS).

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1–7) للمحور الأول " امكانية تحسين الافصاح من خلال تعظيم خاصية ملاءمة المعلومات المحاسبية "، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T– test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ $P=1/2$ (50%)

H_1: ⟶ $P\neq1/2$ (50 %)

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)

الجدول رقم (2-14): يبين مدى الإلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير الإفصاح IFRS/IAS

	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة
1	الطريقة المثلى في تقييم مدخلات و مخرجات المخزون هي طريقة CUMP	1.5000	0.70711	0.375	-4.583	0.000
2	تطبق طريقة LIFOU في أغلبية مؤسسات الجزائرية	2.2381	0.87818	55.9525	1.757	0.086
3	تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بتقييم المخزون حسب مضمون معيار محاسبي IAS02	1.7143	0.74197	42.8575	-2.496	0.017
4	تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بالإفصاح عن المخزونات حسب معيار IAS02	1.6190	0.76357	40.475	-3.233	0.002
5	ينص و يلزم نظام محاسبي مالي الجزائري كما جاء في نصوص معيار محاسبي IAS02	1.5000	0.67173	0.375	-4.824	0.000
6	تقاس تكلفة المخزون في المؤسسات الجزائرية على أساس طريقة التكلفة كما نص معيار محاسبي IAS02	1.3571	0.6176	33.9275	-6.745	0.0000

7	إلتزام كافة الشركات بتطبيق الكلي لمضمون معيار محاسبي IAS02 يساهم في تسهيل عمليات تقييم و الافصاح عنها	1.3095	0.60438	32.7375	-7.404	0.000
	جميع فقرات المحور الأول	1.6054	0.37440	40.135	-6.380	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لفقرة الأولى من المحور الأول " الطريقة المثلى في تقييم مدخلات و مخرجات المخزون هي طريقة CUMP " تساوي 1.50 و الوزن النسبي يساوي 37.5 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 4.583- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.70، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.50 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العينة كانت اجابتهم متفقة فيما يخص ان الطريقة المثلى في تقييم مدخلات و مخرجات المخزون هي طريقة CUMP .
- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لفقرة الثانية من المحور الأول " تطبق طريقة LIFOU في أغلبية مؤسسات الجزائرية " تساوي 2.23 و الوزن النسبي يساوي 55.95 % وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 1.757 ، ومستوى الدلالة تساوي 0.086 وهي أكبر من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.87،

وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على انه لا يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و هذا يعني ان افراد العينة كانت اجابتهم محايدة فيما يخص " تطبق طريقة LIFOU في أغلبية مؤسسات الجزائرية ".

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لفقرة الثالثة من المحور الأول " تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بتقييم المخزون حسب مضمون معيار محاسبي IAS02 " تساوي 1.71 و الوزن النسبي يساوي 42.85 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 2.496- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.017 و هي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.74، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.71 الذي يقع في مجال محايد ، و هذا يعني ان افراد العينة كانت اجابتهم محايدة فيما يخص ان "تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بتقييم المخزون حسب مضمون معيار محاسبي IAS02"

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لفقرة رابعة من المحور الأول " تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بالإفصاح عن المخزونات حسب معيار IAS02 " تساوي 1.61 و الوزن النسبي يساوي 40.47 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 3.3233- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.002 وهي أقل من 0.05، كما

أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.76، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.61 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العينة كانت اجابتهم كانت متفقة فيما يخص إلتزام كل المؤسسات الجزائرية بالإفصاح عن المخزونات حسب معيار IAS02.

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لفقرة خامسة من المحور الأول " ينص و يلزم نظام محاسبي مالي الجزائري كما جاء في نصوص معيار محاسبي IAS02 " تساوي 1.50 و الوزن النسبي يساوي 35.7 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 4.824- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.67، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.50 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العينة اجابتهم كانت متفقة فيما يخص " ينص و يلزم نظام محاسبي مالي الجزائري كما جاء في نصوص معيار محاسبي IAS02 "
- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لفقرة سادسة من المحور الأول " تقاس تكلفة المخزون في المؤسسات الجزائرية على أساس طريقة التكلفة كما نص معيار محاسبي IAS02 " تساوي 1.35 و الوزن النسبي يساوي 33.92% وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط "

50% وقيمة t المحسوبة تساوي 6.745- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.61، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.35 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العينة اجابتهم كانت متفقة فيما يخص " تقاس تكلفة المخزون في المؤسسات الجزائرية على أساس طريقة التكلفة كما نص معيار محاسبي IAS02 "

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لفقرة سابعة من المحور الأول " إلتزام كافة الشركات بتطبيق الكلي لمضمون معيار محاسبي IAS02 يساهم في تسهيل عمليات تقييم و الافصاح عنها " تساوي 1.30 و الوزن النسبي يساوي 32.73 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 7.404- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.60، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.30 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم كانت متفقة فيما يخص "إلتزام كافة الشركات بتطبيق الكلي لمضمون معيار محاسبي IAS02 يساهم في تسهيل عمليات تقييم و الافصاح عنها "

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول تساوي 1.60 و الوزن النسبي يساوي 40.13 % وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 6.380- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.37، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.60 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العينة اجابتهم كانت متفقة على انه هناك إلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS

- **نتيجة اختبار الفرضية الأولى:**

حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الأول، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على هناك إلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS ، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H_1) ونقبل الفرضية الصفرية (H_0): ***التي تنص على انه توجد علاقة ذات دلالة احصائية حسب اجابات عينة الدراسة لكل من (الأكاديميين و محافظي الحسابات و خبراء محاسبين) حول امكانية الإلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS .***

- **اختبار الفرضية الثانية:**

تنص الفرضية الثانية على انها توجد علاقة ذات دلالة احصائية على ان الاختلاف بين معايير التقييم و الإفصاح عن المخزونات من وجهة مجالس المحاسبية (IASB/FASB) يأثر على القوائم المالية .

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-6) للمحور الثاني " مدى تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية "، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ P=1/2 (50%)

H_1: ⟶ P≠1/2 (50 %)

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05)؛
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05)؛

الجدول رقم (2-15): مدى تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية

	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة
1	تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزون من شركة الى شركة في دولة أخرى على تحليل القوائم المالية	1.1667	0.48973	29.1675	-11.028	0.000

2	تأثر اختلاف سياسات المحاسبية في تقييم المخزون على افصاح عليه في قوائم المالية	1.1905	0.45468	29.7625	-11.538	0.000
3	التغيير من طريقة محاسبية الى أخرى في تقييم المخزون تأثر على نتيجة في قوائم المالية	1.3810	0.73093	34.525	-5.489	0.000
4	إستخدام طريقة تكلفة سوقية لتسجيل قيمة مخزون كما نص معيار GAAP43 تأثر بشكل كبير على نتائج قوائم مالية	1.4762	0.63392	36.905	-5.355	0.000
5	الاختلاف بين المعيارين في حساب التكاليف المخزون تأثر عرض قوائم المالية	1.5238	0.70670	38.095	-4.367	0.000
6	تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزونات على المستثمرين من الخارج على تحليل قوائم المالية للشركات الوطنية	1.3571	0.65598	33.92	-6.351	0.000
	جميع فقرات المحور الثاني	1.3492	0.39614	33.73	-11.674	0.000

المصدر:من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الأولى للمحور الثاني " تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزون من شركة الى شركة في دولة أخرى على تحليل القوائم المالية " تساوي 1.16 و الوزن النسبي يساوي 29.16 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط "

50% وقيمة t المحسوبة تساوي 11.028-، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.48، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.16 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص تأثير الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزون من شركة الى شركة في دولة أخرى على تحليل القوائم المالية.

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثانية للمحور الثاني " تأثر اختلاف سياسات المحاسبية في تقييم المخزون على افصاح عليه في قوائم المالية " تساوي 1.19 و الوزن النسبي يساوي 29.76 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 11.538-، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.45، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.19 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص تأثير اختلاف سياسات المحاسبية في تقييم المخزون على افصاح عليه في قوائم المالية.
- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة للمحور الثاني " التغيير من طريقة محاسبية الى أخرى في تقييم المخزون تأثر على نتيجة في قوائم المالية " تساوي 1.38

و الوزن النسبي يساوي 34.52 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 5.489-، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.73، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.38 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص أن التغيير من طريقة محاسبية الى أخرى في تقييم المخزون تأثر على نتيجة في قوائم المالية.

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة للمحور الثاني " إستخدام طريقة تكلفة سوقية لتسجيل قيمة مخزون كما نص معيار GAAP43 تأثر بشكل كبير على نتائج قوائم مالية " تساوي 1.47 و الوزن النسبي يساوي 36.90 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 5.355-، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.63، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.47 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص أن إستخدام طريقة تكلفة سوقية لتسجيل قيمة مخزون كما نص معيار GAAP43 تأثر بشكل كبير على نتائج قوائم مالية.

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة للمحور الثاني " الاختلاف بين المعيارين في حساب التكاليف المخزون تأثر عرض قوائم المالية " تساوي 1.52 و الوزن النسبي يساوي 38.09 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 4.367-، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.70، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.52 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص أن الاختلاف بين المعيارين في حساب التكاليف المخزون تأثر عرض قوائم المالية.
- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة السادسة للمحور الثاني " تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزونات على المستثمرين من الخارج على تحليل قوائم المالية للشركات الوطنية " تساوي 1.35 و الوزن النسبي يساوي 33.92 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 6.351-، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.65، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.35 الذي يقع في مجال موافق ، و هذا يعني ان افراد

العية اجابتهم متفقة فيما يخص تأثير الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزونات على المستثمرين من الخارج على تحليل قوائم المالية للشركات الوطنية.

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني تساوي 1.34 و الوزن النسبي يساوي 34.73 % وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 11.674- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 و هي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.39 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.34 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم كانت متفقة على الإختلافات بين معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB تأثر على القوائم المالية .

- **نتيجة اختبار الفرضية الثانية:**

حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الثاني، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على وجود تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية ، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H_1) ونقبل الفرضية الصفرية (H_0) : ***التي تنص على انه توجد وجود ذات دلالة احصائية حسب اجابات عينة الدراسة لكل من (الأكاديميين و محافظي الحسابات و محاسبين) حول تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية.***

- **اختبار الفرضية الثالثة:**

تنص الفرضية الثالثة على أن مشروع تقارب بين معايير محاسبية دولية و معايير المحاسبية الأمريكية يساهم في توحيد و الإفصاح عن المخزونات في القوائم المالية.

حيث تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-6) للمحور الثالث ، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ $P=1/2$ (50%)

H_1: ⟶ $P\neq1/2$ (50 %)

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)؛
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)؛

الجدول رقم (2-16): أهمية مشروع التقارب في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية

	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة
1	يعتبر مشروع التقارب خطوة إجابية في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية	1.1667	0.43710	29.1675	-12.356	0.000
2	إستطاع مشروع التقارب اختزال مجموعة من الفوارق في الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية	1.2857	0.55373	32.1425	-8.360	0.000
3	لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون إلتزام المؤسسات بالإفصاح عن كل التغييرات في المعايير المحاسبية	1.2381	0.48437	30.9525	-10.194	0.000
4	لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون معالجة جميع الاختلافات بين المعيارين	1.3810	0.69677	33.525	-5.758	0.000

5	يساهم مشروع التقارب المحاسبي في معالجة الاختلافات المحاسبية خاصة في في معايير للمخزونات من اجل تسهيل عملية مقارنة وتفسير القوائم المالية للشركات المدرجة في بلدان مختلفة	1.2857	0.45723	32.1425	-10.124	0.000
6	يساهم مشروع التقارب في تشجيع شركات متعددة الجنسيات و الذي يساعدها في توحيد قوائم المالية	1.1667	0.37720	29.1675	-14.318	0.000
	جميع فقرات المحور الثالث	1.2540	0.28806	31.35	-165.784	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- يبين الجدول رقم (2-16) أن المتوسط الحسابي للفقرة الأولى للمحور الثالث " يعتبر مشروع التقارب خطوة إجابية في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية " تساوي 1.16 و الوزن النسبي يساوي 29.16 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 12.356- و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.43، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.16

الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص أنه يعتبر مشروع التقارب خطوة إجابية في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية.

- يبين الجدول رقم (2-16) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثانية للمحور الثالث " إستطاع مشروع التقارب اختزال مجموعة من الفوارق في الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية " تساوي 1.28 و الوزن النسبي يساوي 32.14% وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 8.360- و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.55، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.28 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العينة اجابتهم متفقة فيما يخص أنه إستطاع مشروع التقارب اختزال مجموعة من الفوارق في الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية.
- يبين الجدول رقم (2-16) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة للمحور الثالث " لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون إلتزام المؤسسات بالإفصاح عن كل التغييرات في المعايير المحاسبية " تساوي 1.23 و الوزن النسبي يساوي 30.95% وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 10.194- و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.48، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط

إجابة افراد العينة هو 1.23 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص أنه لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون إلتزام المؤسسات بالإفصاح عن كل التغييرات في المعايير المحاسبية .

- يبين الجدول رقم (2-16) أن المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة للمحور الثالث " لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون معالجة جميع الاختلافات بين المعيارين " تساوي 1.38 و الوزن النسبي يساوي 33.52% وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 5.758- و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.69، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.38 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص أنه لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون معالجة جميع الاختلافات بين المعيارين .
- يبين الجدول رقم (2-16) أن المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة للمحور الثالث " يساهم مشروع التقارب المحاسبي في معالجة الاختلافات المحاسبية خاصة في في معايير للمخزونات من اجل تسهيل عملية مقارنة وتفسير القوائم المالية للشركات المدرجة في بلدان مختلفة " تساوي 1.28 و الوزن النسبي يساوي 32.14% وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 10.124- و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.45، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول

الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.28 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص مساهمة مشروع التقارب المحاسبي في معالجة الاختلافات المحاسبية خاصة في في معايير للمخزونات من اجل تسهيل عملية مقارنة وتفسير القوائم المالية للشركات المدرجة في بلدان مختلفة.

- يبين الجدول رقم (2-16) أن المتوسط الحسابي للفقرة السادسة للمحور الثالث " يساهم مشروع التقارب في تشجيع شركات متعددة الجنسيات و الذي يساعدها في توحيد قوائم المالية " تساوي 1.16 و الوزن النسبي يساوي 29.16% وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 14.318- و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.37، و هذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) و قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.16 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم متفقة فيما يخص مساهمة مشروع التقارب في تشجيع شركات متعددة الجنسيات و الذي يساعدها في توحيد قوائم المالية .
- يبين الجدول رقم (2-16) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث تساوي 1.25 و الوزن النسبي يساوي 31.35 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t

المحسوبة تساوي 16.5784- ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 و هي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة هو 0.28 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على انه يوجد اختلاف في متوسط إجابات افراد العينة عن درجة الحياد (2)، عند مستوى دلالة (α=0.05)، و بما ان متوسط إجابة افراد العينة هو 1.25 الذي يقع في مجال موافق، و هذا يعني ان افراد العية اجابتهم كانت متفقة فيما يخص جميع فقرات المحور الثالث.

- **نتيجة اختبار الفرضية الثالثة:**

حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الثالث، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على وجود تأثير على الإفصاح عن المخزونات في القوائم المالية من خلال مشروع التقارب ، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H_1) ونقبل الفرضية الصفرية (H_0) : ***التي تنص على انه توجد وجود ذات دلالة احصائية حسب اجابات عينة الدراسة لكل من (الأكاديميين و محافظي الحسابات و محاسبين) على أن مشروع التقارب يساهم في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية.***

خلاصة الفصل الثالث:

تعتبر طرق تقييم و الإفصاح عن المخزونات و الإختلاف في الطرق تقييم من أهم المؤثرات الرئيسية على القوائم المالية ، وهذا ما نصت عليه معايير المحاسبة الدولية ، وذلك حتى يمكن استخدامها في اتخاذ القرارات بمختلف أنواعها من طرف مستعمليها، وتعتبر القوائم المالية من أهم المصادر، نظرا لسهولة إيصال المعلومات بواسطتها، فهي تلعب دورا بارزا في تخفيض حالة عدم

التأكد وتقليص فجوة بين الإدارة و المستخدمين ، مما يساعد المهتمين على تقييم أداء المؤسسات بشكل موضوعي.

إن التأييد الواسع من طرف أفراد العينة الذين تم دراستهم من خلال مجموعة من الآراء والإجابات يتفقون على أن أهم الأختلافات في طرق محاسبية المحاسبية تأثر على قوائم المالية و أيضا يتفقون على مشروع التقارب يساهم في تقليص الإختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية و الإمريكية مما يساهم في تسهيل قراءة القوائم المالية .

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

نظرا للحجم الكبير الذي يحتلوه المخزون ضمن الأصول المداولة ، و الأهتمام الذي يحظى بيه من طرف المعايير المحاسبية حيث نصت عليه المعايير المحاسبية الدولية في المعيار رقم IAS 02 و في المعايير الأمريكية في المعيار رقم GAAP 43 حيث كل من هذه المعايير ينص على طرق من التقييم و تختلف من معيار الى معيار حيث أن المعايير المحاسبية الدولية تنص على انه يتم تقييم المخزونات على أساس سعر التكلفة التي تتمثل في مجاميع تكلفة شراء و تكلفة التحويل و هي تلك التكاليف التي بواسطتها يتم جلب المخزون و وضعه في مكانه الحالي ، و أيضا يتم التقييم على أساس صافي القيمة القابلة للتحصيل و تعرف صافي القيمة القابلة للتحصيل بانها سعر البيع المقدر ناقصا التكاليف المقدرة للإتمام و التكاليف اللازمة لإتمام البيع .

و من جهة الأخرى نصت المعيار الأمريكي GAAP 43 بأنه يتم تقييم المخزونات بالتكلفة أو سعر السوق أيهما أقل و لكن يجب الخروج عن هذه القاعدة إذا كانت المنفعة من السلعة أقل من تكلفتها.

و حيث أن هذا الإختلاف في السياسات المحاسبية بين المعيارينُ يأثر على القوائم المالية حيث يتمثل هذا الإختلاف في إطار مبادئ المحاسبة المقبولة عموما ، يتم تسجيل المخزون بالتكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل وفقا لمجلس معايير المحاسبة المالية الامريكية المنظمة المسؤولة عن تفسير وتعديل مبادئ المحاسبة المقبولة عموما ، يتم تعريف القيمة السوقية على أنها تكلفة الاستبدال الحالية.

و من جهة أخرى تضع المعايير المحاسبية الدولية قواعد تكلفة مختلفة قليلا ، ويذكر أن المخزون يقاس بأنه أقل من للتحقيق التكلفة أو صافي القيمة قابلة للتحصيل.

و لي تقليص هذه الفروقات بين المعايير نصت الجهات المحاسبية على انشاء مشروع تقارب بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية المالية الأمريكية

و لي اثبات صحة فرضيات دراسة بأن هذا الأختلاف يأثر بشكل كبير على القوائم المالية و بأن مشروع التقارب يقلص الفراق و يساهم في تقليص الإختلافات و التأثير على القوائم المالية توصلنا الى النتائج التالية :

- هناك إلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS
- وجود تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية.
- يأثر مشروع التقارب و يساهم في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية.

قائمة المراجع

المراجع بالغة العربية:

1-الكتب:

- أحمد لطفي أمين السيد ، **منظور التوافق المحاسبي الدولي** ، الدار الجامعية الإسكندرية ، مصر.
- خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير الدولية IFRS/ IAS** ، ،دار اثراء للنشر و التزويع سنة 2007.
- جودي إيمان ، **أثر الاختلافات بين المعايير المحاسبة الدولية و المعايير الامريكية و افاق التقارب بينهما** ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ، كلية العلوم الاقتصادية جامعة سطيف ، سنة 2012-2013.
- حماد طارق ، **معايير التقارير المالية الدولية** ، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ش.م.م.
- حملي جمعة أحمد ، **معايير التقاربر المالية الدولية** ، دار الصفاء للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، سنة 2015.
- شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية** ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود ، الجزء الأول، سنة 2008.
- عبد العزيز النقيب، كمال عبد العزيز النقيب ، **مقدمة في نظرية المحاسبة** ، دار وائل ، ط 01 ، عمان ، سنة 2004.
- علاوي لخضر ، **معايير المحاسبية الدولية** ، دار النشر للتعليم والتدريب ، سنة 2012.
- مطر محمد ، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية القياس العرض و الإفصاح** ، دار وائل ، طبعة 01 ، عمان ، سنة 2004.

2-ملتقيات:

- جودي محمد رمزي ، **مدخلة حول اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالافصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات**، جامعة محمد خيضر بسكرة ، سنة 2012

3- المجلات:

- جاسم حمد خالد ، **فاعلية معايير المحاسبة الدولية في قياس تكلفة المخزون السلعي لانشطة صناعة البرمجيات** ، مجلة الاقتصادية لكلية بغداد العدد الرابع الخمسون ، سنة 2018.

4- موقع:

- خاليفة عماد ، تاريخ الإطلاع 18/04/2020

https://ar.talkingofmoney.com/how-does-inventory-accounting-differ-between-gaap-and-ifrs

قائمة الملاحق

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد خيضر – بسكرة –

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم :العلوم التجارية

تخصص : سنة ثانية ماستر محاسبة

الملحق رقم 01 : إستمارة إستبيان

من إعداد الطالبين:

- بوذيبي فارس عبد المؤمن
- كتفي عمار

الإستبيان

السلام عليكم و رحمة الله و بركاته ..

أما بعد ..

يسرنا أن نضع بين يدي شخصكم الكريم هذه الاستبانة كإحدى أدوات الدراسة حول موضوع "تقييم المخزونات و الافصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير IFRS/IAS و"GAAP نأمل أن نحظى بمعرفتكم وخبرتكم في الإجابة على جميع أسئلة هذا الاستبيان بدقة وموضوعية

لخدمة أغراض البحث وذلك بوضع علامة (X) أمام الجواب المعبر عن آرائكم، مع العلم أن جميع المعلومات الواردة به ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

الجزء الأول (المعلومات الأولية):

1- الجنس:

ذكر ☐ أنثى ☐

2- العمر:

من 19 الى 29 سنة ☐ من 30 الى 39 سنة ☐ أكثر من 40 سنة ☐

3- المؤهل العلمي:

شهادة الدراسات الجامعية ☐ ليسانس ☐ ماستر ☐

دراسات عليا ☐ أخرى ☐

4- هل استفدتم من تكوين حول المخزونات او الدورات التكوينية في مجال المعايير المحاسبية الدولية:

نعم ☐ لا ☐

5- هل لكم اطلاع على مبادئ المحاسبة المقبولة عموما GAAP:

نعم ☐ لا ☐

6- طبيعة وضفيتك:

أكاديمي ☐ مهني ☐

الجزء الثاني (الإستبيان): ضع علامة X في الخانة المناسبة

الاســـــــــــــئلة	موافق	غير موافق	محايد
المحور الأول: مدى الإلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير IFRS/IAS			
الطريقة المثلى في تقييم مدخلات و مخرجات المخزون هي طريقة CUMP			
تطبق طريقة LIFOU في أغلبية مؤسسات الجزائرية			
تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بتقييم المخزون حسب مضمون معيار محاسبي IAS02			
تلتزم كل المؤسسات الجزائرية بالإفصاح عن المخزونات حسب معيار IAS02			
ينص و يلزم نظام محاسبي مالي الجزائري كما جاء في نصوص معيار محاسبي IAS02			
تقاس تكلفة المخزون في المؤسسات الجزائرية على أساس طريقة التكلفة كما نص معيار محاسبي IAS02			
إلتزام كافة الشركات بتطبيق الكلي لمضمون معيار محاسبي IAS02 يساهم في تسهيل عمليات تقييم و الافصاح عنها			
المحور الثاني: مدى تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية			
تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزون من شركة الى شركة في دولة أخرى على تحليل القوائم المالية			
تأثر اختلاف سياسات المحاسبية في تقييم المخزون على افصاح عليه في قوائم المالية			
التغيير من طريقة محاسبية الى أخرى في تقييم المخزون تأثر على نتيجة في قوائم المالية			
إستخدام طريقة تكلفة سوقية لتسجيل قيمة مخزون كما نص معيار GAAP43 تأثر بشكل كبير على نتائج قوائم مالية			

الاختلاف بين المعيارين في حساب التكاليف المخزون تأثر عرض قوائم المالية			
تأثر الإختلافات في سياسات المحاسبية للمخزونات على المستثمرين من الخارج على تحليل قوائم المالية للشركات الوطنية			
المحور الثالث: أهمية مشروع التقارب في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية			
يعتبر مشروع التقارب خطوة إجابية في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية			
إستطاع مشروع التقارب اختزال مجموعة من الفوارق في الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية			
لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون إلتزام المؤسسات بالإفصاح عن كل التغييرات في المعايير المحاسبية			
لا يكفي التوجه نحو مشروع تقارب المعايير دون معالجة جميع الاختلافات بين المعيارين			
يساهم مشروع التقارب المحاسبي في معالجة الاختلافات المحاسبية خاصة في في معايير للمخزونات من اجل تسهيل عملية مقارنة وتفسير القوائم المالية للشركات المدرجة في بلدان مختلفة			
يساهم مشروع التقارب في تشجيع شركات متعددة الجنسيات و الذي يساعدها في توحيد قوائم المالية			

الملحق رقم 02: مخرجات برنامج spss

يبين مدى الإلتزام بالتقييم و الإفصاح عن المخزونات وفق معايير الإفصاح IFRS/IAS

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
1.1	42	1,5000	,70711	,10911
1.2	42	2,2381	,87818	,13551
1.3	42	1,7143	,74197	,11449

1.4	42	1,6190	,76357	,11782
1.5	42	1,5000	,67173	,10365
1.6	42	1,3571	,61768	,09531
1.7	42	1,3095	,60438	,09326

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	T	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
1.1	-4,583	41	,000	-,50000	-,7203	-,2797
1.2	1,757	41	,086	,23810	-,0356	,5118
1.3	-2,496	41	,017	-,28571	-,5169	-,0545
1.4	-3,233	41	,002	-,38095	-,6189	-,1430
1.5	-4,824	41	,000	-,50000	-,7093	-,2907
1.6	-6,745	41	,000	-,64286	-,8353	-,4504
1.7	-7,404	41	,000	-,69048	-,8788	-,5021

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
MOYEN X	42	1,6054	,37440	,05777

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	T	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
MOYEN X	-6,830	41	,000	-,39456	-,5112	-,2779

مدى تأثير إختلافات معايير تقييم والافصاح عن المخزونات من وجهة مجلس IASB/FASB على القوائم المالية

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
1.1	42	1,1667	,48973	,07557
1.2	42	1,1905	,45468	,07016
1.3	42	1,3810	,73093	,11279
1.4	42	1,4762	,63392	,09782
1.5	42	1,5238	,70670	,10905
1.6	42	1,3571	,65598	,10122

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	T	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
1.1	-11,028	41	,000	-,83333	-,9859	-,6807
1.2	-11,538	41	,000	-,80952	-,9512	-,6678
1.3	-5,489	41	,000	-,61905	-,8468	-,3913
1.4	-5,355	41	,000	-,52381	-,7214	-,3263
1.5	-4,367	41	,000	-,47619	-,6964	-,2560
1.6	-6,351	41	,000	-,64286	-,8473	-,4384

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
MOYEN Y	42	1,3492	,39614	,06113

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2

	T	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
MOYEN Y	-10,647	41	,000	-,65079	-,7742	-,5273

أهمية مشروع التقارب في توحيد الافصاح عن المخزونات في القوائم المالية

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
1.1	42	1,1667	,43710	,06745
1.2	42	1,2857	,55373	,08544
1.3	42	1,2381	,48437	,07474
1.4	42	1,3810	,69677	,10751
1.5	42	1,2857	,45723	,07055
1.6	42	1,1667	,37720	,05820

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
1.1	-12,356	41	,000	-,83333	-,9695	-,6971
1.2	-8,360	41	,000	-,71429	-,8868	-,5417
1.3	-10,194	41	,000	-,76190	-,9128	-,6110
1.4	-5,758	41	,000	-,61905	-,8362	-,4019
1.5	-10,124	41	,000	-,71429	-,8568	-,5718
1.6	-14,318	41	,000	-,83333	-,9509	-,7158

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
MOYEN Z	42	1,2540	,28806	,04445

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	T	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
MOYEN Z	-16,784	41	,000	-,74603	-,8358	-,6563