المقدمة

تعرف المحاسبة : بأنها لغة الأعمال التي تقوم باستخدام مجموعة من المفاهيم والفروض والمبادئ والطرق في إدخال ومعالجة العديد من الأحداث الاقتصادية التي تحصل في منظمات الأعمال وجعلها على شكل معلومات يمكن إيصالها إلى العديد من الجهات المستخدمة لها في عمليات اتخاذ القرارات.

كذلك تعرف المحاسبة : بأنها لغة الأعمال التي تتخصص في القياس والتوصيل وتقديم التقارير وتوفير المعلومات المالية إلى مختلف الأطراف المعنية مثل الإدارات والحكومات والمستثمرين والدائنين لاتخاذ قرارات اقتصادية رشيد..

وعلى الرغم من تنوع وتعدد عمليات اتخاذ القرارات فان هنالك عاملا مشتركا يجمع بينها ألا وهو عامل المفاضلة بين بدائل عديد .متاحة وممكنة لحل مشكلة معينة تبعا لأهداف وقياسات وتقديرات متخذي القرارات.

تتطلب عملية اتخاذ القرارات في مراحلها المختلفة تجميع وتحليل الحقائق والبيانات المحاسبية المتنوعة ذات الصلة بالقرار وخصوصا تلك التي تتعلق بالتعرف على الآثار المترتبة على إتباع كل بديل من البدائل عند اتخاذ القرار والنتائج الفعلية المترتبة على القرار أثناء وبعد تنفيذه، وهذا ما يعرف بمصطلح المعلومات، فالحصول على المعلومات واستخدامها يشكل أنشطة رئيسية لا يمكن تجاهلها في عمليات اتخاذ القرارات.

وعليه تعد المحاسبة احد الأنشطة الخدمية التي تختص بتوفير معلومات كمية عن الوحدات الاقتصادية وتترجم تلك المعلومات عاد .إلى مقادير ونتائج مالية تستخدم في عمليات اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين .

وان هذه المعلومات المالية تمثل غالبية عناصر قائمة المركز المالي المتمثلة في الأصول والخصوم وحقوق الملكية. فالأصول تمثل منافع اقتصادية محتملة مستقبلا من موارد اقتصادية للشركة أو خاضعة لسيطرتها ومترتبة على العمليات أو الأحداث الماضية. والخصوم تمثل منافع اقتصادية ينتظر أن تضحي بها الشركة مستقبلا للوفاء بالتزاماتها الحالية تجاه الأطراف الخارجية .ويترتب على الخصوم الالتزام بتقديم أصول أو خدمات للغير مستقبلا نتيجة لالتزامات الشركة الناجمة عن العمليات أو الأحداث التي وقعت بالفعل.أما حقوق الملكية فتمثل صافي حقوق المالكين للشركة وتعادل قيمة الأصول المتبقية في الشركة بعد سداد جميع الالتزامات المالية التي بذمتها للغير.ويتم قياس حقوق المالكين محاسبيا عن طريق إيجاد الفرق بين قيمة الأصول وقيمة الخصوم وهو ما يعرف بقيمة صافي الأصول.

PDF-XChange Editor Click to BUY NOW! www.tracker-software.com

الفصل الاول

الاطار النظري للمحاسبة المالية

يتشابه الاطار النظري مع الاطار (الدستوري) فهما يمثلا نظاما متكاملا من الاهداف والاسس المرتبطة التي يمكن ان تؤدي الى معايير محاسبية متسقة ، والتي تساعد على وصف طبيعة ووظيفة ومحددات المحاسبة المالية والقوائم المالية .

توصف المحاسبة بأنها نشاط خدمي يوفر المعلومات التي تساعد الأطراف المستفيد في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بتخصيص واستخدام الموارد سواء في الشركات الهادفة للربح أو غير الهادفة للربح.كما تعرف المحاسبة بأنها عباره عن نظام وصفي تحليلي فهي تقوم بتحديد وتعيين الحجم الكبير من الأحداث والمعاملات التي تصف النشاط الاقتصادي عن طريق عمليات القياس والتحليل والتبويب والتلخيص، فهي تستطيع حصر عدد كبير من البيانات في عدد قليل من العناصر المترابطة التي يمكن تجميعها والتقرير عنها بصور واضحة وصريحة من خلال ما يعرف بالقوائم المالية المتمثلة بكشف الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية .كما تعرف المحاسبة على إنها نظام للمعلومات فهي تقوم بتجميع وتوصيل المعلومات الاقتصادية عن الشركة إلى عدد كبير ومختلف من الجهات التي ترتبط قراراتها بنشاط هذه الشركة.

رغم ان هنالك العديد من المنظمات واللجان والافراد ممن قاموا بوضع ونشر اطار نظري خاص بكل منهم ، فأنه لا يوجد اطار وحيد متعارف علية على نطاق واسع يعتمد علية في الممارسة ، وربما كانت اكثر هذه المحاولات نجاحا قائمة مجلس مبادئ المحاسبة بعنوان (المفاهيم الاساسية والمبادئ المحاسبية التي تشكل اساس القوائم المالية لمنشآت الاعمال) والتي قامت بوصف الممارسة الحالية ولكنها لم تقم بتوصيف ما يجب ان تكون عليه الممارسة . واعترافا من ال (FACB) بالحاجة لوجود اطار نظري متعارف علية ، فقد قام سنه ١٩٧٦ بإصدار مذكرة مناقشة من ثلاث اجزاء بعنوان (الاطار النظري للمحاسبة المالية ، التقرير المالية ، عناصر القوائم المالية وقياسها) حيث قامت هذه المذكرة بتحديد القضايا الاساسية التي يجب تناولها عند وضع الاطار النظري الذي سيمثل الاساس في وضع المعايير المحاسبية وحل مشاكل الخلاف في التقارير المالية .

وتتضح أهمية وضع هذا الإطار بما يلي :

١) أن عملية تحديد المفاهيم والأهداف الخاصة بالمحاسبة لازمة لإعداد معايير وإجراءات متناسقة.
٢) إن عملية تحديد المعايير المتناسقة لازمة لاختيار قواعد وإجراءات محاسبية للعمليات الاقتصادية لوضع حلول عملية للمشاكل التي تواجهها الشركات أثناء التطبيق.
٣) أن وجود القواعد والإجراءات المحاسبية تؤدي إلى حصول أتفاق حول آلية إعداد القوائم المالية والتقارير المحاسبية وفق معايير وأسس واحد .يمكن من خلالها الاستفادة من أجراء المقارنات بين الشركات المتماثلة لنفس الفترة وللشركة الواحده لعدة فترات محاسبية.
٤) إن وجود الإطار النظري يؤدي إلى زيادة ثقة الأطراف الداخلية والخارجية بموضوعية المعلومات المالية الوارد في القوائم المالية والتقارير المحاسبية بما يزيد القدر على تفسير هذه المعلومات وتحليلها.

دور المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرار

تعد المحاسبة من العلوم التي تهتم بتقييم الأنشطة الخدمية للمجتمع والتي تركز في مجملها على تزويد الأطراف المهتمة بالأمور المالية للوحدات الاقتصادية بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات مالية تتعلق بنشاط الشركة .ويعرف رومني و بول نظام المعلومات المحاسبي بأنه نظام يجمع ويخزن ويعالج البيانات من اجل تقديم معلومات لمتخذي القرار وتؤدي المحاسبة دورها كنظام للمعلومات من خلال عملية مستمرة ومتكاملة يمكن تحديد معالمها الرئيسة في ثلاث خطوات متتالية هي:

١) حصر العمليات المالية المتعلقة بنشاط الشركة وتمثيلها في صورة بيانات أساسية .
٢) تشغيل ومعالجة البيانات الأساسية وفق مجموعة من الفروض والمبادئ المتعارف عليها لتحويل هذه البيانات إلى معلومات مالية تخدم أغراض مستخدمي المعلومات.
٣) إيصال المعلومات التي تم معالجتها للأطراف ذات المصلحة وذلك بواسطة مجموعة من التقارير المالية .

ولكي تصبح المحاسبة كنظام للمعلومات لابد من التعرف على مجموعة من المفاهيم التي لها صلة بهذا الدور وهي:

١. النظام المحاسبي : (Accounting System)

تشير كلمة النظام إلى مجموعة من الأجزاء أو العناصر التي تعمل معا من خلال التنسيق والترتيب وبموجب إجراءات وقواعد محدده من أجل تحقيق هدف معين أو مجموعة من الأهداف وتتكون عادة عناصر النظام من عناصر مادية أو عناصر بشرية أو كلاهما معا ، كما أن كل نظام يعمل في بيئة معينة تحيط به ويتداخل ويتفاعل معها. وغالبا ما يتكون النظام من أنظمة فرعية صغيره تؤدي كل منها وظيفة مهمة ومحدد. وداعمة للنظام الرئيسي التي هي جزء منه فمثلاً كلية الإدارة والاقتصاد تعد نظام يتألف من أقسام مختلفة يشكل كل منها نظاما فرعيا ومع ذلك يمكن اعتبار الكلية نفسها هي أيضا نظاما فرعيا للجامعة .

٢. البيانات (Data)

المحاسبة كنظام للمعلومات تمثل نظام تشغيل للبيانات الناتجة عن العمليات المالية التي يعبر عنها بأرقام وحقائق خام غير معدة للاستخدام بشكلها النهائي ثم يتم جمع هذه البيانات لاحتمال استخدامها فيما بعد لإنتاج معلومات.

وتمثل البيانات عاده مؤشرات تقييم أو قياسات لأنشطة الشركة , والتي تكون ذات أهمية لمستخدمي نظام المعلومات , ومن الأمثلة على البيانات ما يلي-:

- حقائق عن طبيعة الأنشطة التي تقوم بها الشركة
- الأصول التي تتأثر بتلك الأنشطة
- الأشخاص الذين شاركوا بتلك الأنشطة

فمثلاً هنالك حاجة لجمع البيانات حول عملية المبيعات(مثل تاريخ البيع، المبلغ الإجمالي) وبيانات عن البضاعة المباعة (مثل نوع السلعة أو الخدمة , الكمية المباعة, سعر الوحد) وبيانات عن الأشخاص الذين شاركوا في البيع (مثل تعريف الزبون ومندوب مبيعات الشركة) وهكذا.

٣. المعلومات (information)

تتمثل المعلومات في البيانات التي تم تنظيمها ومعالجتها وترتيبها بشكل معين وأصبحت معدة للاستخدام في غرض معين وفي وقت محدد ومن شأن هذه المعلومات أن تزيد من معرفة الشخص المستخدم لها.

وكقاعد **عامة** يمكن للمستخدمين اتخاذ قرارات أفضل كلما زادت كمية ونوعية المعلومات لكنه يجب انه لا تتعدى كمية المعلومات الحدود التي يستطيع العقل البشري استيعابها ومعالجتها بفعالية .إذ تحدث زياد .غير مبرر للمعلومات عندما يتم تجاوز هذه الحدود , وبذلك فان هذه الزيادة في المعلومات تؤدي إلى زيادة كلفتها بالنسبة للشركة كما تؤدي إلى انخفاض جودة اتخاذ القرار.

نموذج المحاسبة كنظام للمعلومات

يمكن النظر للمحاسبة كنظام للمعلومات على إنها مجموعة من النظم والطرق والإجراءات المحكومة بمبادئ وقواعد سليمة تتبع من أجل تشغيل البيانات الناتجة من العمليات المالية التي تحدث في الشركة بهدف إنتاج معلومات مالية

وفي هذا المجال يمكن تمييز ثلاثة أجزاء رئيسية لنظام المعلومات المحاسبي هي:

١) مدخلات النظام (Input)

تتمثل مدخلات النظام المحاسبي في البيانات أو المدخلات(الأرقام الخام)التي تعبرعن عمليات المبادلة المالية التي تحدث في الشركة وتدخل هذه البيانات إلى النظام محملة على المستندات

٢) وسائل المعالجة (Processing Means)

تتم معالجة هذه البيانات بواسطة إجراءات محكومة بقواعد ومبادئ علمية معينة وتتمثل هذه الإجراءات بما يلي:

- التسجيل
- التبويب
- التلخيص
- تحليل النتائج
- التقرير

ويتم القيام بهذه الإجراءات في الدفاتر والسجلات المحاسبية .

٣) مخرجات النظام (Output)

تتمثل مخرجات النظام المحاسبي في المعلومات الناتجة من البيانات التي تم تشغيلها من خلال الإجراءات السابقة وتخرج المعلومات من النظام محملة على وسائط وتشتمل هذه المعلومات على ما يأتي:

أ - معلومات عن نتيجة النشاط (ربح أو خسارة)خلال الفتره المالية من خلال حساب الأرباح والخسائر أو كشف الدخل .

ب - معلومات عن التغيرات التي تحدث في المركز النقدي خلال الفترة المالية من خلال كشف التدفقات النقدية .

ج - معلومات عن التغيرات في حقوق المساهمين في نهاية الفترة من خلال كشف التغيرات في حقوق المساهمين .

مما تقدم يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية على انه أحد مكونات التنظيم الإداري الذي يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية لاتخاذ القرارات من قبل الأطراف المستفيدة .

الإطار النظري للمحاسبة المالية

يتكون الإطار النظري للمحاسبة المالية من ثلاثة مستويات هي:

- المستوى الأول : الأهداف الأساسية
- المستوى الثاني : المفاهيم الأساسية
- المستوى الثالث :الإرشادات التطبيقية

يتمثل الغرض الرئيسي من إعداد القوائم المالية في توفير المعلومات التي تساعد الأطراف المستفيدة والمتعددة في تحقيق الآتي:

- **المستوى الأول : الأهداف الأساسية**

١) اتخاذ القرارات الإدارية والاستثمارية والائتمان ومن يتفهمون الانشطة التجارية والاقتصادية بشكل مناسب .

٢) تكون مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمرتقبين وغيرهم من المستخدمون في تقدير مقدار وتوقيت ودرجة عدم التأكد المصاحبة للتدفقات النقدية المستقبلية .

٣) تقييم الموارد الاقتصادية المتوفره للشركة وحقوق الملكية والالتزامات الأخرى الناتجة عن استخدام هذه الموارد.

- **المستوى الثاني : المفاهيم الأساسية**

يختص القسم الاول بأهداف المحاسبة والغرض منها ، بينما يركز هذا المستوى على المفاهيم الاساسية للمعلومات المحاسبية وكيفية الاستفادة منها فضلا عن وضع بعض التعاريف لعناصر القوائم المالية ويقسم الى قسمين :

القسم الأول :الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الأساسية والثانوية)

كيف يمكن ان نقرر ما اذا كانت الشركات المدمجة يلزم التقرير عنها بصورة مجمعة في تقرير واحد ام تعتبر شركات منفصلة لأغراض التقرير المالي ؟

تتطلب عملية توفير المعلومات المالية المناسبة لاتخاذ القرارات التعرف على الطرق المحاسبية الواجب إتباعها وكمية ونوعية هذه المعلومات وطريقة الإفصاح عنها، ولكي تكون هذه المعلومات مفيدة ونافعة لابد من وجود حلقة اتصال بين هذه المعلومات وبين متخذي القرارات وذلك عن طريق توصيل هذه المعلومات المفيدة التي تسمى بالخصائص النوعية للمعلومات والتي تسمح لمستخدميها من التحقق منها، وتقسم هذه الخصائص النوعية للمعلومات إلى ما يأتي :

١) الخصائص الأولية للمعلومات :

تصنف الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية إلى ما يأتي :

- **الملائمة**

تتوقف ملائمة المعلومات المحاسبية على قدرتها على التأثير في اتخاذ القرارات، إذ لا يمكن التوصل إلى قرار سليم بدون الاعتماد على معلومات مناسبة، وعليه يترتب تزويد متخذي القرارات بهذه المعلومات حال الانتهاء من إعداد تلك المعلومات التي تظهر قيمتها عند اتخاذ القرار، وينبغي أن تتمتع خاصية الملائمة بثلاث سمات أساسية هي:

أ - أن تكون في الوقت المناسب
ب - أن تكون لها قيمة عكسية
ج - أن تكون لها القابلية على التنبؤ

- **أمكانية الاعتماد عليها :**

تكون المعلومات المحاسبية مهمة ومفيد .أذا أستطاع المحاسب الاعتماد عليها كمقياس للظروف والأحداث الاقتصادية التي تمثلها وخاصة أذا ما توفرت لهذه المعلومات قدر من الموضوعية من خلال توفر السمات الآتية:

- عدم التحيز
- القابلية على التحقق
- العدالة في التقرير

PDF-XChange Editor Click to BUY NOW! www.tracker-software.com

٢) الخصائص الثانوية للمعلومات :

أن استخدام قواعد محاسبية مختلفة يجعل من الصعوبة المقارنة بين الشركات المتماثلة لنفس الفترة أو المقارنة مع فترات محاسبية متعاقبة لنفس الشركة ولهذا ينبغي الثبات في استخدام القواعد المحاسبية حتى تصبح مسألة المقارنة مقبولة ومناسبة، وتتمثل الخصائص الثانوية بما يلي:

أ - **القابلية على المقارنة :** تصبح مسألة المقارنة مقبولة عندما تعد القوائم المالية بنفس أساليب القياس، كما يمكن التعرف على أوجه التشابه والاختلاف بين الشركات المماثلة.

ب – **الثبات :** يعني الثبات أن الشركة ثابتة في استخدام القواعد المحاسبية بين فترة وأخرى ولكن هذا الأمر لا يمنع من قيام الشركة بتغيير القاعد .المحاسبية المستخدمة بشرط أن تكون هنالك ضرورة لذلك ولكن في هذه الحالة ينبغي الإفصاح عن هذا التغيير في القوائم المالية مع ذكر المبررات التي دعت إلى هذا التغيير.

القسم الثاني :عناصر القوائم المالية

تشتمل القوائم المالية على العناصر الآتية:

- **الأصول :** تمثل الأصول المنافع الاقتصادية المحتمل الحصول عليها مستقبلاً والتي امتلكتها الشركات نتيجة لأعمال اقتصادية سابقة.
- **الخصوم :** تمثل الخصوم التضحيات الاقتصادية المحتمل حدوثها في المستقبل والناتجة عن التزامات مالية حالية للشركة حيث تتعهد الشركة بإنجاز خدمات أو منح جزء من أصولها الخاصة لشركات أخرى.
- **حقوق الملكية :** تتمثل في صور .الفرق بين الأصول والخصوم في الشركة.
- **توزيعات أصحاب الملكية :**تمثل صورة النقص في الأصول أو أداء خدمات أو الوفاء بالتزامات الشركة تجاه أصحابها وهذه التوزيعات لها تأثير في تخفيض حقوق الملكية في الشركة.
- **الدخل الشامل :** يمثل صورة التغيير في حقوق الملكية(صافي الأصول)في الشركة خلال السنة المالية نتيجة المعاملات غير المرتبطة بأصحاب الملكية ويشمل التغيرات الناتجة عن أنتاج وبيع السلع والخدمات.
- **الإيرادات :** تتمثل في التدفقات النقدية الداخلة التي تؤدي إلى زياد .في أصول الشركة أو نقص في الالتزامات التي عليها أو الاثنين معا الناتجة عن تصريف البضائع والخدمات خلال السنة المالية.
- **المصروفات :** تتمثل في التدفقات النقدية الخارجة التي تؤدي إلى نقص في أصول الشركة أو الزياد . في التزاماتها أو الاثنين معا الناتجة عن عملية أنتاج وتوريد البضائع والخدمات خلال السنة المالية.
- **المكاسب العرضية :** تمثل الزياد .في حقوق الملكية الناتجة عن النشاط العرضي للشركة أو الناتجة عن أية عمليات أخرى خلال الفتر .المحاسبية عدا الإيرادات الناتجة عن الزياد .في رأس المال.
- **الخسائر العرضية :** تمثل النقص في حقوق الملكية الناتجة عن العمليات العرضية للشركة أو أية حالات أخرى ذات تأثير على الشركة خلال الفتر .عدا العمليات الخاصة بالمصروفات أو التوزيعات على أصحاب الشركة.

المستوى الثالث :الإرشادات التطبيقية

يتمثل هذا المستوى في الفروض والمبادئ المحاسبية والمحددات التي تستخدم من قبل المحاسبين لحل المشاكل التي تواجههم عند القيام بإعداد القوائم المالية :

١) الافتراضات المحاسبية :

هي المعتقدات التي يحملها المحاسب ويفترض وجودها عند قيامه بإعداد القوائم المالية على الرغم من قناعته بأنها قد لا تحدث نهائيا .لذلك تعتبر الفروض بمثابة نقطة البداية في الهيكل العام للنظرية المحاسبية، وهي تمثل الفروض المحاسبية الأكثر انتشاراً وقبولا في الفكر المحاسبي والتي كان لها الدور الكبير والمباشر في تطور المحاسبة في مراحلها المختلفة، **وهنالك أربعة من الفروض المحاسبية المتعارف عليها:**

- ☒ الوحدة المحاسبية .
- ☒ الاستمرارية .
- ☒ القياس النقدي .
- ☒ الدورية .

❖ الوحدة المحاسبية :

يقوم هذا الفرض على أساس استقلالية الوحدة المحاسبية (الشركة) وانفصال ملكيتها عن ملكية اصحابها عند اكتسابها الصفة القانونية، ويتمثل هذا الانفصال من خلال إعداد قوائم مالية ليس لها علاقة بملكية أصحاب الشركة، كما ينبغي النظر الى تلك الشركة على انها مستقلة تماما في اتخاذ قراراتها ويتم تقييمها في نهاية الفترة من خلال القوائم المالية المعدة .

❖ الاستمرارية :

يرى المحاسبون أن الوحده المحاسبية (الشركة) ومنذ تكوينها هي وحده مستمرة في تأدية نشاطها دون النظر للعمر الطبيعي للمالكين، وهذا يعني وجود فصل تام بين عمر الوحدة المحاسبية وعمر المالكين باعتبارهما شخصيتين مستقلتين عن بعضهما، لكل منهما أهدافا وخططا مستقلة ويسعيان لتحقيقها، ولذلك فأن النظرة الطبيعية للوحدة المحاسبية هي الاستمرار في النشاط للأمد البعيد دون انفصال نشاطها عن الفترات السابقة واللاحقة لحين تصفيتها، ويعد هذا الفرض من الفروض الجوهرية لأنه يشكل أساس رئيسي في عملية القياس والتقييم المحاسبي.

❖ القياس النقدي :

تتطلب عملية القياس اختيار وحد .للقياس، وفي المحاسبة عادة تستخدم وحدة النقد كوحدة عامة لقياس كافة العناصر المكونة للقوائم المالية، فالقياس المحاسبي هو قياس مالي وعليه فأن المحاسبة تعنى بالعمليات التي يمكن التعبير عنها بوحدة النقد أما العمليات التي لا يمكن التعبير عنها بوحدة النقد فتخرج من نطاق المحاسبة.

❖ **الدورية :**

تحتم الاعتبارات العملية في المحاسبة على ضرورة تقسيم حياة الشركة إلى فترات دورية منتظمة بغية أعداد التقارير التي تستخدم لتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات في المدى القصير وتزويد الأطراف المعنية بالمؤشرات التي تمكنهم من تقييم الأداء . يساعد فرض الدورية في معرفة نتيجة النشاط من الربح أو الخسارة في تلك الفترات بدلاً من الانتظار لحين التصفية النهائية، إذ تقسم بموجب هذا الفرض حياة الشركة إلى فترات زمنية تختلف مدتها من شركة إلى أخرى إلا إنها عادة ما تكون مدتها سنة تبدأ في (١ /١) وتنتهي في (١٢/٣١) من كل عام .

٢) المبادئ المحاسبية :

يعرف المبدأ بأنه حقيقة أساسية تكون بداية لحقائق أخرى تشتق منها، وهذا في جوهره يشير إلى مجموعة من القواعد يتم الاتفاق عليها وقبولها في المهنة لحين استقرارها في الممارسات العملية لتصبح مرشداً علميا وعمليا في الممارسات المهنية وتكون أرثا مشتركا علميا لجميع المحاسبين.**وتتمثل المبادئ بما يلي**

أ - مبدأ التكلفة التاريخية :

يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم أعداد القوائم المالية لأنه يتم تثبيت أصول والتزامات الشركة حسب السعر التبادلي الفعلي أو سعر الاقتناء والمتمثل بقيمة النقد أو النقد المكافئ المدفوع لحيازتها في تاريخ اقتناء الموجود أو نشوء الالتزام، وأن هذا المبدأ على صلة وثيقة بمجموعة من المفاهيم الأساسية مثل الموضوعية على اعتبار أن التمسك بمبدأ التكلفة التاريخية في أثبات الأصول والخصوم وكذلك في تصنيفها يعزز موضوعية البيانات المحاسبية إضافة إلى أن مبدأ التكلفة التاريخية له صلة وثيقة بفرض الاستمرارية على اعتبار أن مبدأ التكلفة التاريخية يستخدم كوسيلة قياس عوضا عن أساليب القياس الأخرى كأسلوب القيمة الجارية أو التكلفة الاستبداليه وغيرها.

ب - مبدأ تحقق الإيراد :

أن الإيراد كمفهوم في الفكر المحاسبي يعني أجمالي التدفقات الداخلة للوحدة الاقتصادية نتيجة لبيع السلع أو تقديم الخدمات والتي تؤدي إلى زيادة في أجمالي الأصول أو تؤدي إلى نقص في أجمالي الخصوم أو كليهما معا، ووفقا لمبدأ التحقق فلابد من وجود واقعة أو حدث يمكن الاعتماد عليه كقرينة للتحقق أو اكتساب الإيراد ليكون بالإمكان الاعتراف بهذا الإيراد دفتريا ومع اختلاف وجهات النظر حول معايير تحقق الإيراد إلا أن الرأي الراجح هو أن الإيراد يتحقق بمجرد بيع البضاعة وتسليمها للعميل وهنالك حالات أخرى يعتبر فيها الإيراد متحققا هي:

١. **تحقق الإيراد بعد البيع وعند استلام النقد :** يتحقق الإيراد بعد البيع في حالة استلام مبلغ البيع، وفي هذه الحالة يقوم البائع ببيع البضاعة للمشتري ويتم سداد الثمن، وبموجب هذا الأسلوب البيعي تنتقل ملكية البضاعة إلى المشتري بمجرد إتمام الصفقة أو وصول البضاعة إلى مخازن المشتري.

٢. **تحقق الإيراد بعد البيع وقبل استلام النقد :** يتحقق الإيراد بموجب هذا الأسلوب عندما يتم الاتفاق بين البائع والمشتري على صفقة معينة تنتقل ملكية البضاعة إلى المشتري ولكن تسديد ثمنها يتم في تاريخ لاحق وفقا لشروط الدفع والتسليم المتفق عليها بين الطرفين.

٣. **تحقق الإيراد عند الانتهاء من الإنتاج :** يمكن أن يتحقق الإيراد في بعض الحالات بمجرد الانتهاء من الإنتاج وخصوصا عندما يكون بالإمكان تقدير ثمن بيع السلع بشكل موضوعي .ويمكن تطبيق هذا الأسلوب إذا توفرت الشروط الآتية:

- إمكانية احتساب تكلفة الإنتاج بدرجة عالية من الدقة.
- إمكانية احتساب سعر البيع بشكل موضوعي.
- عندما يكون المنتج نمطيا.
- عند توفر سوق منتظمة ومؤكدة للمنتج.

ويمكن تطبيق هذه القاعد .في بعض الأنشطة مثل المناجم الخاصة بالفحم والماس والذهب والفضة وكذلك صناعة التعدين وآبار البترول.

٤. **تحقق الإيراد أثناء عملية الإنتاج :** يتحقق الإيراد في هذه الحالة بالتدريج وحسب مراحل الإنتاج وفق مستوى الإنتاج، كما هو الحال في عقود الإنشاءات طويلة الأجل، وهي العقود التي يتم تنفيذها على مدار فترات محاسبية نظرا لعدم تزامن استنفاذ نفقاتها وتحقق إيراداتها خلال الفترة المحاسبية نفسها. وهنا تتم المحاسبة عن عقود الإنشاءات طويلة الأجل بموجب **طريقتين رئيسيتين هما** :طريقة العقد المنجز (المنتهي)وطريقة نسبة الانجاز (الاتمام) .

٥. **تحقق الإيراد عند تحقيق نسبة كبيرة من الإنتاج** : يقصد بهذه القاعدة أن الإيراد يتحقق ويسجل في الوقت الذي يتم فيه انجاز نسبة كبيرة من الإنتاج، بحيث يمكن قياس كمية وقيمة هذا الإنتاج والتحقق منه دون تحيز ويمكن تطبيق هذه القاعدة في **الحالات الآتية:**

- عندما يتحدد الإنتاج استنادا إلى طلبات الزبائن، ويتحدد مسبقا سعر البيع، كذلك يمكن قياس تكلفة الإنتاج.
- عندما يحدد سعر البيع تحديدا تنافسيا في سوق التنافس الكامل ويمكن بيع الإنتاج بالكامل في وقت قصير وبدون تخفيض.

ج - مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات :

يقضي هذا المبدأ بمقابلة الإيرادات المتحققة أو المكتسبة خلال الفترة المحاسبية بالمصروفات المستنفذة في تحقيق أو اكتساب تلك الإيرادات وذلك تمهيداً لتحديد نتيجة أعمال الفترة من ربح أو خسارة ، على أن يجري الفصل بين إيرادات ومصروفات الفترات المحاسبية المختلفة دون النظر لتاريخ دفع المصروف أو استلام الإيراد تطبيقا لأساس الاستحقاق المحاسبي.

د - مبدأ الإفصاح :

تبرز أهمية هذا المبدأ في توفير المعلومات المحاسبية في القوائم المالية والتي تهم مصالح الجهات ذات العلاقة وبالقدر الذي يساعدها في اتخاذ القرارات، ويمكن الإفصاح عن المعلومات أما في صلب القوائم المالية أو في خارجها بشرط أن لا يكون الإفصاح بدرجة كاملة ولكن يكون بدرجة كافية ومقبولة، فضلاً عن توفير الرقابة على نشاط الشركة من قبل المالكين وخصوصا في الشركات المساهمة، مما يتطلب أن تكون البيانات والمعلومات واضحة وكافية ومفهومة لكل الأطراف التي تسعى للاستفادة منها.

٣) القيود التطبيقية :

القيود التطبيقية تمثل الأمور التي تحد من العمل المحاسبي وتقيده وتتمثل هذه القيود بما ياتي:

١. الأهمية النسبية :

يمكن اعتبار المعلومة ذات أهمية نسبية اذا كان الإفصاح عنها يؤثر على عملية

اتخاذ القرار، ولكن المشكلة في عملية تمييز المعلومة المهمة عن المعلومة غير المهمة، فقد تكون المعلومة مفيدة في اتخاذ قرار لأحد المستفيدين إلا إنها تكون غير مفيدة لمستفيد آخر، وبذلك فان العملية تخضع للاجتهادات الشخصية، إلا إن هنالك مستوى معين من الإفصاح الكافي عن المعلومات لا يمكن تجاوزه بأي حال من الأحوال.

٢. التحفظ (الحيطة والحذر) :

أن بعض عناصر القوائم المالية التي تحتاج إلى بعض التقديرات وخصوصا التي يدخل فيها التقدير الشخصي ينبغي أن يراعى فيها جانب التحفظ والابتعاد عن المبالغة الناجمة عن التفاؤل في معالجة بعض الأمور المحاسبية الأمر الذي يتطلب إتباع الإجراء المحاسبي الذي يأخذ بنظر الاعتبار الخسائر المحتملة في المستقبل دون الأخذ بنظر الاعتبار الأرباح المحتملة ومن أبرز التطبيقات لهذا المحدد هو تقييم المخزون السلعي في آخر المدة بسعر الكلفة أو السوق أيهما أقل وتكوين المخصصات والاحتياطيات للخسائر المحتملة والالتزامات الطارئة.

٣. الكلفة والمنفعة :

ينبغي أن تكون هنالك مقارنة مستمرة بين تكاليف إعداد القوائم المالية وبين المنافع المتحققة من هذه القوائم، على أن تكون تكاليف الإعداد دائما أقل من المنافع المتحققة، كما ينبغي أن يكون الإيراد المتحقق من تحمل الكلفة أعلى من الكلفة نفسها وإلا فلا يوجد هنالك مبرر منطقي لتحمل تلك الكلفة.