

كلية المستقبل الجامعة

قسم المحاسبة

المرحلة الثانية

المحاسبة المتوسطة ١

الاطار النظري للمحاسبة المالية

اعداد

د. زينة حمزة خضير

## تعريف المحاسبة

في ضوء دور المحاسبة واهميتها وتطور وظائفها ومبادئها كيف يمكن تعريف المحاسبة ؟ وهل ان تعريفها ايضا قد مر بمراحل التطور ؟ . في الواقع تطورت التعاريف المعطاة للمحاسبة لتعكس التطور في الواقع العملي بمرور الزمن اكثر مما هو وفقاً للاساس الفكري وكما يأتي :

- المحاسبة هي وسيلة او اسلوب منظم لتسجيل الاحداث الاقتصادية وحسب تسلسلها الزمني .
- المحاسبة هي تصنيف وتبويب وعرض البيانات الخاصة بالاهداف الاقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية خلال فترة زمنية محددة .
- المحاسبة هي عملية قياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية لمستخدميها بما يمكنهم من اتخاذ القرارات المناسبة .
- المحاسبة هي نظام يختص بتحليل وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير العمليات المالية للوحدة الاقتصادية بقصد تحديد نتيجة العمل والمركز المالي لها في نهاية فترة مالية معينة .
- المحاسبة نظام للمعلومات الكمية التي تقاس بوحدات نقدية تسهل عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الاداء واتخاذ القرارات .

ولقد رافق تلك التعاريف اعتبار المحاسبة مثلاً :

- فن Art لتسجيل وتبويب العمليات المالية وتفسير الناتج التي تسفر عن تلك العمليات .
- خدمة service تمد المستفيدين بالمعلومات المالية لغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية .
- علم وفن Science and Art تسجيل وتبويب وتلخيص وعرض البيانات المالية .

## المبادئ المحاسبية Accounting Principles

وقد تم تصنيفها طبقاً للتصنيف الذي أعده مجلس معايير المحاسبة المالية في الإطار الفكري للمحاسبة المالية كالآتي :-

### ١- مبدأ الكلفة التاريخية Historical Cost Principle

بمقتضى هذا المبدأ يتم تقييم كافة عناصر الموارد الاقتصادية واستخداماتها والمصاريف والإيرادات التي تعبر عنها القوائم المالية بتكلفتها الأصلية بغض النظر عن كافة التقلبات في القيمة الاقتصادية التي تتعرض لها نتيجة التغيرات المستمرة في القوة الشرائية للنقود

### ٢ - مبدأ تحقق الإيراد Revenue Recognition Principle

بمقتضى هذا المبدأ فإن الإيرادات لا يتم اثباتها في السجلات المحاسبية إلا في حال تحققها عن طريق البيع الفعلي ، بأعتبار عملية البيع دليلاً مادياً ملموساً كافياً وفق المعرف المحاسبي المطبق بهذا المجال .

### ٣ - مبدأ المقابلة Matching Principle

من اهداف اعدا القوائم المالية بيان نتيجة عمل الوحدة المحاسبية من او خسارة عن مدة مالية معينة ولتحقيق الهدف المذكور لابد من تحديد إيرادات الفترة المحاسبية وتخضم منها المصاريف المرتبطة بها ولنفس الفترة بغية الوصول الى صافي الدخل .

### ٤ - مبدأ الإفصاح Disclosure Principle

يجب أن تتضمن القوائم المالية معلومات كافية لجعل هذه القوائم مفيدة وغير مضللة للمستخدم. أي أن مبدأ الإفصاح يتطلب عدم حذف أو كتمان أي معلومة جوهرية يمكن أن يستفيد منها المستخدم في اتخاذ القرار.

## الفروض المحاسبية Accounting Assumption :-

### ١ - فرض الوحدة المحاسبية المستقلة Entity Assumption

يقوم هذا الافتراض على اساس ان اي وحدة محاسبية تكون مستقلة ومنفصلة عن اصحاب المشروع . وهذا الافتراض يؤدي الى ان القوائم المالية التي يتم اعدادها للوحدة المحاسبية تختص بالوحدة وليس لها علاقة بالعمليات المتعلقة بالمالكين ، وبهذا المعنى فإن البيانات المحاسبية المختلفة التي يعدها المحاسب تعتبر من وجهة نظر الوحدة المحاسبية وللوحدة المحاسبية .

### ٢-فرض استمرار الوحدة المحاسبية Going Concern assumption

بمقتضى هذا الفرض يعتبر تكوين اي وحدة محاسبية هو بقصد الاستمرار في مزاوله عملها الى مالانهاية لحين تصفيتها التصفية النهائية ، ويعتبر هذا الفرض اساسيا لتبرير اسس وقواعد القياس والتقييم المحاسبية التي تشكل الهيكل العام له ، وذلك بهدف تجنب الوحدة المحاسبية قدر الامكان الخسائر المحتملة وذلك وفق الاعتبارات الآتية :-

أ- تقييم الموجودات الثابته بسعر التكلفة مخصوما منها اقساط الاندثار نتيجة العوامل الاقتصادية والفنية .

ب-تقييم الموجودات المتداولة بسعر التكلفة او السوق ايهما اقل على ان تحمل حسابات النتيجة بالخسائر المحتملة .

ج- احتساب الارباح المتحققة في الفترة المحاسبية ولا يجوز احتساب ارباح محتملة .

### ٣ - فرض الدورية Periodicity Assumption

بموجب هذا الفرض يتم تقسيم حياة المشروع الى فترات زمنية تختلف مدتها من وحدة محاسبية الى اخرى الا انها عادة تكون سنة تبدأ في بداية السنة المالية وتنتهي بأنتهاؤها بحيث يتم تأسيس المنشأة نظريا اول كل سنة ثم يتم تصفيتها في نهاية السنة المالية ثم تأسيس من جديد في بداية السنة لتصفى من جديد في نهايتها ، وذلك لرص الاستمرارية ومعرفة صافي نتيجة اعمالها من ربح او خسارة .

#### ٤ - فرض وحدة النقد Monetary unit assumption

تتكون الموارد الاقتصادية التي تمتلكها الوحدة المحاسبية من مجموعة عناصر غير متجانسة ( اراضي، مباني، بضاعة، مكائن ... الخ ) ونظرا لعدم التجانس في الموارد اصبح من الضروري ايجاد وحدة قياس موحدة يتم بموجبها تسجيل العمليات المالية التي تحدث في الوحدة المحاسبية خلال فترة معينة لذلك تم استخدام النقود كوحدة لقياس القيم بأعتبارها الوسيلة المتعارف عليها في القياس .

#### المحددات ( القيود ) المحاسبية Accounting Constraints

وهي التي تحدد ( تقيد ) المحاسب ويعمل في ظلها وبموجبها ولا يتمكن من تجاوزها وهي :

##### ١- التكلفة / المنفعة

وتعني أن كلفة إنتاج المعلومات المحاسبية التي يقوم المحاسب بإعدادها من خلال القوائم المالية يجب أن لا تزيد عن المنافع المتوقعة من استخدام هذه المعلومات .

##### ٢- الأهمية النسبية

وهذه الخاصية تعني بـ"تحديد الأهمية النسبية للمعلومات المحاسبية"، حيث ان الأهمية النسبية تعود الي مدى تأثير بند معين على العمليات المالية ككل.

تهتم التقارير المحاسبية فقط بالمعلومات التي تؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمون للقوائم المالية، وهذه الصفة للمعلومات المحاسبية تعني أنه لكي يتم تحري الدقة فيما يتعلق بالبيانات الواجب الإفصاح عنها، فإن البند يجب أن يكون ذات أهمية نسبية بحيث أن القرارات التي يتخذها المستخدمون تتأثر بها، وتعتمد درجة التأثير على حجم وطبيعة البند والظروف التي يتم فيها استخدام التقدير الشخصي.

##### ٣- محددات الصناعة

وهذه الخاصية تعني بـ"الخصائص الذاتية لبعض الأنشطة والأعراف السائدة بصدها"، فنجد أن طبيعة بعض الصناعات والتجارة تجعلها تحيد عن النظرية العامة، حيث قد تتطلب الطبيعة الخاصة لبعض الأنشطة الخروج على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، كما في تقييم الاستثمارات بالبنوك، وتبويب الأصول الثابتة بشركات المنافع العامة قبل الأصول المتداولة.

#### ٤ - التحفظ (الحيطة والحذر)

وهذه الخاصية تعني بـ"الحيطة والحذر في تقدير وتقويم بنود القوائم المالية"، بمعنى أنه عند تولد إي شك، فإنه يجب اختيار ذلك الحل الذي لا يغالي في تقدير الأصول والدخل، حيث يتناول مفهوم الحيطة والحذر مجالين:-

- مجال الإختيار بين بدائل الطرق والأساليب المحاسبية، فإن كان هناك أكثر من بديل مقبول، فإن البديل الذي ينتج عنه أقل تقدير للإيرادات أو أكثر تقدير للنفقات يكون هو الأولي بالإختيار.

- مجال التعامل مع عدم التأكد الذي يرتبط دائماً بالمستقبل، ويقض مفهوم الحيطة والحذر بعدم الاعتراف بالإيرادات إلا بعد تحققها بالفعل، في حين أن النفقات أو الخسار المتوقعة يجب أن تؤخذ في الحسبان قبل تحققها، وكأنها تحققت بالفعل.

#### الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

وهي الخصائص النوعية التي تجعلها مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات سواء الإدارة أو الجهات الخارجية، وتعتبر أساساً لتقييم مستوى جودة هذه المعلومات. وهذه الخصائص كما اشارت اليها لجنة معايير المحاسبة الدولية على النحو التالي:

اولاً:- الخصائص الرئيسية :

١ - الملائمة :- لكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يلزم ان تكون ملائمة لأتخاذ القرار وتساعد على عمل تنبؤات عن نتائج الاحداث السابقة والحالية والمستقبلية وعلى التأكد او التصحيح للتوقعات السابقة ، ولكي تكون ملائمة لابد من ان تكون كما يأتي :-

أ) التوقيت المناسب :- وتعنى أن المعلومات لتكون ملائمة يجب أن تقدم لمستخدميها في الوقت المناسب. ويتحقق ذلك في ضوء الآتي:

\* السرعة في تقديم المعلومات مع درجة دقة أفضل من درجة دقة عالية مع التأخير، حيث تفقد المعلومات قيمتها ان لم تقدم عند الحاجة اليها.

\* تقديم التقارير العادية في الوقت المحدد لذلك، أما المعلومات عن الأحداث الهامة والطارئة فيجب أن تقدم لمتخذ القرار بمجرد حدوثها وبشكل مباشر، حتى وان أدى ذلك إلى عدم اتباع الدورة المعتادة للتقرير.

**(ب) القيمة التنبؤية :-** لكي تكون المعلومات ملائمة يجب ان تكون ذات قيمة في مجال التنبؤ، بمعنى أن تساعد مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقع للأحداث المختلفة، أو تأكيدها لتوقعاتهم، أو مساعدتهم في تعديلها وتصحيحها.

**(ج) التغذية العكسية :-** لكي تكون المعلومات ملائمة يجب أن يكون لها قيمة في مجال التغذية العكسية ، بما يفيد في مجالات متعددة مثل، تغيير الأهداف العامة، أو البحث عن بدائل، أو تغيير نظام الحوافز، أو تصحيح الأخطاء، أو تطوير نظم التشغيل.

**٢- امكانية الاعتماد عليها :-** يتم الاعتماد على المعلومات المحاسبية من خلال امكانيتها في تطبيق الاتي :-

**(أ) المصدقية :-** تتسم المعلومات المحاسبية بالمصدقية بقدر خلوها من الخطأ والتحيز وعرضها بصورة صادقة ، وتمثل خاصية ضرورية لهؤلاء الافراد اللذين لا تتوافر لديهم الخبرة الكافية لتقييم المحتوى الفعلي من المعلومات .

**(ب) القابلية للتحقق :-** يتحقق هذا المفهوم عندما تحدث درجة عالية من الاتفاق بين عدد من الافراد القائمين بالقياس والذين يستخدمون نفس طريقة القياس وذلك كأن يصل عدد المراجعين المستقلين الى نفس النتيجة بخصوص عدد من القوائم المالية ، فأذا وصلت اطراف خارجية بأستخدام نفس طرق القياس الى نتائج مختلفة ، فإن القوائم المالية فإن القوائم المالية تكون ير قابلة للتحقق منها ولا يمكن للمراجعين ابداء الرأي فيها .

**(ج) عدم التحيز :-** يعني هذا المفهوم انه لا يمكن انتقاء المعلومات بكل يتضمن تفضيل احدى الجماعات المستفيدة بها عبي الاخرى ، حيث ان المعلومات الحقيقية والصادقة يجب ان تمثل محل الاهتمام الاول .

ثانيا:- الخصائص الثانوية :-

**١- القابلية للمقارنة :-** تعتبر المعلومات التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة مماثلة في المنشآت المختلفة قابلة للمقارنة ، حيث تمكن صفة القابلية للمقارنة المستخدمين من تحديد جوانب الانفاق والاختلاف

الاساسية في الظواهر الاقتصادية طالما انه لم يتم اخفاء هذه الجوانب بأستخدام طرق محاسبية غير مماثلة.

٢- الثبات :- عندما تطبق وحدة محاسبية نفس المعالجة المحاسبية على نفس الحدث من فترة لأخرى فأنها تعتبر ثابتة في استخدامها للمعايير المحاسبية ولا يعني ذلك ان الشركات لا يمكنها التحول من طريقة محاسبية معينة لأخرى ، حيث يمكن للشركات تغيير الطرق المحاسبية التي تستخدمها وذلك في الحالات التي تثبت فيها ان الطريقة الجديدة تعد افضل من الطريقة القديمة .