**الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية**

**The Conceptual Framework for Financial Accounting**

 تعد المحاسبة علم من العلوم الإجتماعية القابلة للتطور والتكييف مع المتغيرات التي تحدث في المجتمع، ومع زيادة التغيرات الإقتصادية والمالية وتشابك الإقتصاديات والتطور الهائل في التقنية وتأثير المنافسة نظرا لتوسع حجم الشركات وانفتاحها على العالم الخارجي، تزايدت الحاجة الى معلومات أكثر ملائمة تمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من أتخاذ القرارات العقلانية (الرشيدة)، الأمر الذي يتطلب وجود إطار مفاهيمي يتم الإستناد عليه في إعداد القوائم المالية بحيث يكون هذا الإطار المفاهيمي بمثابة "الدستور" لمعدي القوائم المالية، والآتي عرضا مفاهيميا للإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية .

**الإطار المفاهيمي Conceptual Framework**

 يمثل الإطار المفاهيمي نظاماً متكاملاً من الأهداف والأسس المترابطة التي يمكن ان تؤدي الى معايير محاسبية متسقة، تساعد على وصف طبيعة ووظيفة ومحددات المحاسبة المالية والقوائم المالية، ويكمن التساؤل في ما هي الحاجة لوجود الإطار المفاهيمي، إن وجود الإطار المفاهيمي ضروري للأسباب الآتية:

1. حتى تكون المعايير المحاسبية مفيدة، يجب ان تستند في وضعها الى إطار محدد من الأهداف والمفاهيم المحاسبية .
2. يساعد هذا الإطار على زيادة فهم المستخدمين للقوائم المالية ويعزز من ثقتهم بها .
3. يُمكن المحاسبين من حل المشاكل المستجدة بصورة اكثر سرعة بمجرد الرجوع الى هذا الإطار .
4. الحد من مشكلة تعدد الطرق والبدائل المحاسبية وتوحيد الكثير من المصطلحات المحاسبية المتباينة حتى تكون هناك امكانية لمقارنة القوائم المالية.

 يتضمن الإطار المفاهيمي ثلاث مستويات، يختص المستوى الأول بتحديد أهداف المحاسبة والتي تمثل حجر الزاوية في الإطار النظري، في حين يبين المستوى الثاني الخصائص النوعية التي تجعل من المعلومات المحاسبية مفيدة في اتخاذ القرارات والعناصر الأساسية للقوائم المالية، في حين يبين المستوى الثالث مفاهيم القياس والإعتراف، والآتي شكلاً يوضح الإطار المفاهيمي بمستوياته الثلاثة:

 **المستوى الثالث مفاهيم القياس والإعتراف**

 **كيف تتحقق الفروض المبادئ القيود**

 **الأهداف؟**

 **المستوى الثاني عناصر القوائم الخصائص النوعية**

 **جسر يربط المستوى المالية للمعلومات**

 **الأول والثالث المحاسبية**

**أهداف الإبلاغ المالي**

 **المستوى الأول**

 **ما غرض المحاسبة؟**

**شكل (1-1) الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية**

**المستوى الأول: الأهداف الأساسية Basic objectives**

تتمثل أهداف المحاسبة والإبلاغ المالي فيما يلي :

1. توفير المعلومات المحاسبية المفيدة لمساعدة المستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين والمستخدمين الأخرين في اتخاذ قرارات الإستثمار والائتمان والقرارات المشابهة .
2. توفير المعلومات المحاسبية لمساعدة المستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين والمستخدمين الأخرين في تقييم مبالغ وتوقيت ودرجة عدم التأكد للتدفقات النقدية المستقبلية الناتجة من التوزيعات او الفوائد او بيع السلع .
3. توفير المعلومات المحاسبية عن الموارد الإقتصادية للشركات والإلتزامات المترتبة عليها والتغيرات الحاصلة فيها خلال فترة زمنية محددة .

**المستوى الثاني : المفاهيم الأساسية Fundamental Concepts**

 يتضمن المستوى الثاني الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والعناصر الأساسية للقوائم المالية، والآتي شكلاً يوضح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية .

**فائدة القرار**

 ***الهدف الأساسي***

***الخصائص الأساسية***

**الملائمة**

**التمثيل الصادق**

**الإكتمال**

**الحيادية**

**قيمة تنبؤية**

**قيمة تأكيدية**

**المادية**

**الخلو من الاخطاء**

***الخصائص الثانوية (المعززة)***

**التحقق**

**التوقيت المناسب**

**القابلية للمقارنة (الإتساق)**

**القابلية للفهم**

**شكل (2-1) هرمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية**

**الخصائص الأساسية Primary Qualities**

 تشمل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الأساسية خاصيتان هما الملائمة والتمثيل الصادق :

**الملائمة**

 المعلومات المحاسبية ملائمة أذا كانت تستطيع احداث فرق بالقرار لمساعد المستخدمين في التنبؤ بنتائج الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية وتعزيز او تصحيح التوقعات السابقة، والملائمة للهدف تعني بأن المعلومات المحاسبية تكون ملائمة عندما تمكن المستخدمين من إدراك أهدافهم وهذا أمر يصعب الوصول إليه ذلك لأن أهداف المستخدمين مختلفة فكل مستخدم له أهداف قد تختلف عن المستخدمين الآخرين لذلك تعتبر هذه الخاصية ذاتية لأنها تتعلق بالمستخدمين وأهدافهم المتباينة. . ولكي تكون المعلومة المحاسبية ملائمة للقرار يجب ان تتمتع بعدة خصائص هي:

**1- القيمة التنبؤية**

تمثل مقدرة المعلومات المحاسبية في تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بنتائج التوقعات المستقبلية في ضوء نتائج الماضي والحاضر، فبدون معرفة الأحداث الماضية يصعب التنبؤ بما ستكون عليه في المستقبل كما ان معرفة نتائج الأحداث الماضية دون اهتمام بالمستقبل يعتبر عملا غير هادف، وبمعنى اخر تساعد القيمة التنبؤية للمعلومات مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقعة للأحداث المختلفة وتؤكد توقعاتهم او تساعدهم في تعديلها أو تصحيحها.

**2- القيمة التأكيدية**

 ان المعلومات المحاسبية لها القدرة على عمل قرارات بواسطة تحسين قدرة متخذي القرار في التنبؤ وتأكيده، او تصحيح توقعاتهم السابقة عن طريق المعرفة بالإحداث السابقة للتنبؤ المستقبلي للإحداث المشابهة، فالمعلومات تكون ملائمة اذا كانت قادرة على تخفيض عدم التأكد، وهذا يمثل مفهوم التغذية العكسية في المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي، فعلى سبيل المثال صافي دخل الفترة الحالية له قيمة تنبؤية اذا ساعد المستخدمين في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية وله قيمة تأكيدية اذا ساعد المستثمرين في تأكيد او تغير التقديرات السابقة لقدرة الشركة على توليد التدفق النقدي .

**3- المادية (الأهمية النسبية )**

 يعتبر بند معين هام نسبياً إذا كان إدراجه أو حذفه سوف يؤثر على أو يغير من الحكم الشخصي لفرد متوسط المهارة في حين يكون غير هام نسبياً ومن ثم غير ملائم إذا كان إدراجه او حذفه لن يؤثر على متخذ القرار، وبصفة عامة فإن البند يجب ان يكون له أثر وإلا لن تكون هناك حاجة للإفصاح عنه.

 **التمثيل الصادق**

تمتلك المعلومات خاصية التمثيل الصادق عندما تتطابق المعلومات المنشورة في التقارير المالية مع الاحداث والعمليات الإقتصادية للوحدة الإقتصادية، أي مطابقة الأرقام والاوصاف للعمليات المنشورة مع الأحداث الفعلية للوحدة الإقتصادية ، بمعنى اخر تمثل الأرقام ما حصل بالفعل. ولكي تكون المعلومة المحاسبية ذات تمثيل صادق يجب ان تتمتع بعدة خصائص هي:

**1 - الإكتمال**

 من اجل إن يتحقق التمثيل الصادق يجب إن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة فان أي حذف للمعلومات يمكن إن يجعلها خاطئة أو مضللة ولكي تكون المعلومات الواردة في الكشوفات المالية موثوق فيها يجب ان تكون مكتملة في حدود ما تسمح به اعتبارات الاهمية النسبية دون اهمال المعلومات التي يمكن ان تؤثر على قرارات مستخدمي الكشوفات المالية وتتضمن هذه الخاصية كافة المعلومات الضرورية التي يجب إيصالها للمستخدم لفهم الظاهرة التي تم تمثيلها بما في ذلك جميع الأوصاف والتفسيرات اللازمة.

**2- الحيادية**

 تتمتع هذه الخاصية بأهمية كبيرة لدى معدي القوائم المالية وتعني الحيادية ان يتم إعداد تلك القوائم بالتركيز على الملاءمة والثقة في المعلومات المحاسبية وليس على النتائج المستخرجة من تطبيق هذه المعايير، ولا تعني الحيادية ان المعلومات من دون غرض، أو ليس لها تاثير على سلوك المستخدم لكن المقصود هو تجنب التحيز المتعمد الذي يهدف الى التوصل الى نتائج مسبقة او التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين.

 **3- الخلو من الاخطاء**

 اي بند للمعلومات خالي من الاخطاء سوف يكون اكثر دقة وبالتالي يكون تمثيل صادق للبند المالي. مع ذلك التمثيل الصادق لا يعني الخلو من الاخطاء تماماً وذلك لان معظم التقارير المالية يجري قياسها من خلال انواع مختلفة من التقديرات التي تتضمن احكام ادارة الشركات. فالإدارة يجب ان تقدر مبالغ الحسابات الغير محصلة لتحديد مصروف الديون المعدومة, وتحديد مصروف الاندثار وتقدير العمر الانتاجي للمكائن والمعدات وقيمة الانقاض للأصول.

**الخصائص التعزيزية Fundamental Qualities**

الخصائص النوعية التعزيزية هي خصائص مكملة للخصائص النوعية الاساسية, هذه الخصائص تميز المعلومات الاكثر فائدة من المعلومات الاقل فائدة. والخصائص التعزيزية هي القابلية للمقارنة, التحقق, التوقيت المناسب, القابلية للفهم وادناه مفهوم كل خاصية :

**1- القابلية للمقارنة**

 يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المنشأة، أو مقارنة القوائم المالية للمنشأة مع القوائم المالية لمنشأة أخرى ولنفس الفترة ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من أجراء المقارنة لأغراض أتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الإستثمار والتمويل وتتبع إداء المنشأة ومركزها المالي من فترة لأخرى، واجراء المقارنة بين المنشآت المختلفة، والهدف من هذه المقارنة هو تحديد وتفسير أوجه التشابه والاختلاف في المعلومات المحاسبية والتوصل الى اخذ فكرة عن مسائل معينة وكلما كانت للمعلومات قابلية للمقارنة ازدادت منفعتها بالنسبة للمستخدمين منها، مع الإشارة الى أن هذه الخاصية تتأثر بمبدأ الثبات في الطرق والسياسات المحاسبية المستخدمة اذ كلما تم الإلتزام بمبدأ الثبات كلما اكتسبت المعلومات المحاسبية القابلية للمقارنة .

**2- التحقق**

يتحقق هذا المفهوم عندما تحدث درجة عالية من الاتفاق بين عدد من الأفراد القائمين بالقياس والذين يستخدمون نفس طريقة القياس وذلك كأن يصل عدد من المراجعين المستقلين الى نفس النتيجة بخصوص عدد من القوائم المالية، فإذا وصلت أطراف خارجية بإستخدام نفس طرق القياس الى نتائج مختلفة فإن القوائم المالية تكون غير قابلة للتحقق منها ولا يمكن للمراجعين إبداء الرأي فيها

**3- التوقيت المناسب**

 تعتبر الحاجة الى المعلومات حاجة جارية وفورية وخاصة ان كثيراً من المعلومات تفقد أهميتها بسرعة شديدة نتيجة للتغيرات الكبيرة في الظروف البيئية المحيطة، ويعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB ) التوقيت المناسب بأعتبارها واحدة من الخصائص التي تحدد ملائمة المعلومات المحاسبية، إذ يعتبر توقيت إعلان التقارير المالية من أهم المقاييس التي تستخدم لقياس منفعتها، فالتقارير التي تصل إلى المستخدمين في فترة قصيرة تعتبر معلومات حديثة يستجيب لها السوق المالي بدرجة أكبر من استجابته في حال تأخرت هذه المعلومات لفترة طويلة، ومن جانب آخر فإن ورود معلومات جديدة للسوق يؤدي إلى زيادة في حجم التداول نتيجة لاختلاف تفسير المتعاملين في السوق لهذه المعلومات، وعليه ان الإبلاغ المالي بمحتواه لا يمكن ان يكون فعالاً ما لم يتم مراعاة التوقيت المناسب لعرض المعلومات .

 **4- القابلية للفهم**

 تتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم من قبل المستخدمين للمعلومات المحاسبية، ويفترض أن لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة، وفي أعمال المنشاة ونشاطاتها الاقتصادية، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة. كما يجب أن تكون المعلومات المالية المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة، حتى يتحقق للمعلومات المحاسبية الاستجابة المطلوبة يجب أن تقدم في شكل وبطريقة يمكن للمستفيد منها أن يستخدمها بسهولة لا أن تكون مجرد توصيل أرقام وعبارات عن نشاط المنشأة، ذلك أن المعلومات التي تأخذ شكلاً غير مألوف يكون احتمال تجاهلها أو عدم إمكانية ترجمتها إلى معنى مفهوم كبيراً .

**العناصر الأساسية Basic elements**

1. **الأصول**

 وهي منافع اقتصادية محتملة في المستقبل تم الحصول او السيطرة عليها من قبل شركة معينة نتيجة صفقات او احداث ماضية .

1. **الإلتزامات**

وهي تضحيات محتملة في المستقبل بمنافع اقتصادية ناتجة عن تعهدات مالية لشركة معينة بتحويل اصول او تقديم خدمات لوحدات اخرى في المستقبل نتيجة صفقات او احداث ماضية .

1. **حق الملكية**

 وهو الحق المتبقي لموجودات وحدة معينة بعد طرح إلتزاماتها .

1. **استثمارات المالكين**

 يعبر عن الزيادة في صافي اصول الشركة والناتجة عن تحويلات إليها من شركات اخرى لشيء ما ذي قيمة للحصول او الزيادة في حقوق ملكية تلك الشركة وعادة ما تكون استثمارات المالكين في شكل اصول او خدمات او تسوية إلتزامات الشركة .

1. **التوزيعات على المالكين**

 تعبر عن الانخفاض في صافي اصول الشركة الناتج عن قيامها بتحويل اصول او تقديم خدمات او التحمل بإلتزامات اتجاه مالكيها ، وتؤدي التوزيعات الى تخفيض حقوق الملكية في الشركة .

1. **الدخل الشامل**

 ويعبر عن التغير في حقوق ملكية (صافي اصول) الشركة خلال فترة معينة من الزمن نتيجة لصفقات واحداث وظروف اخرى من مصادر غير مرتبطة بالملكية ، فهي تتضمن كل التغيرات في حق الملكية خلال الفترة بإستثناء تلك الناتجة عن استثمارات المالكيين والتوزيعات عليهم .

1. **الإيرادات**

 وتعبر عن التدفقات الداخلة او اي زيادات اخرى في اصول الشركة او تسوية إلتزاماتها (او الإثنين معا") خلال فترة زمنية معينة نتيجة انتاج وتسليم سلعة او تقديم خدمات او القيام بأية انشطة اخرى تشكل العمليات الأساسية المستمرة للشركة .

1. **المصروفات**

 وتعبر عن التدفقات النقدية الخارجة او اي استخدام لأصول الشركة او تحمل إلتزاماتها (او الإثنين معا") خلال فترة زمنية معينة نتيجة انتاج وتسليم سلعة او تقديم خدمات او القيام بأية انشطة اخرى تشكل العمليات الأساسية المستمرة للشركة.

1. **المكاسب**

 وتعبر عن الزيادة في حقوق الملكية (صافي الاصول) نتيجة لصفقات عرضية او طارئة للشركة وكل الأحداث والصفقات والظروف الأخرى المؤثرة في الشركة خلال فترة زمنية معينة بأستثناء تلك الناتجة عن الإيرادات واستثمارات المالكين .

1. **الخسائر**

 وتعبر عن الانخفاض في حقوق الملكية (صافي الاصول) نتيجة لصفقات عرضية او طارئة للشركة وكل الأحداث والصفقات والظروف الأخرى المؤثرة في الشركة خلال فترة زمنية معينة بإستثناء تلك الناتجة عن المصروفات وتوزيعات المالكين.

**المستوى الثالث: مفاهيم القياس والإعتراف Recognition & Measurment Concepts**

 يتضمن المستوى الثالث الفروض المحاسبية والمبادئ المحاسبية والقيود، والآتي المفاهيم الخاصة بهم:

**الفروض المحاسبية Basic Assumption**

1. **فرض الوحدة الإقتصادية**

 تعامل كل منشأة على أنها وحدة منفصلة عن مالكيها وعن المنشآت الأخرى ولها شخصيتها المعنوية المستقلة إستقلالاً تامًا عن مالكها بصرف النظر عن الشكل القانوني لها. ويسمى تقليدياً بفرض الشخصية المعنوية ويمثل هذا الفرض محور الاهتمام الذي يدور حوله النظام المحاسبي، ولذلك فلكل منشأة سجلاتها المحاسبية، ونظامها المحاسبي من تحديد، قياس، تسجيل، احتفاظ وتبليغ للمعلومات المحاسبية. فالمعاملات المالية الخاصة بالمالك ليست جزءًا من المنشأة المملوكة له ولا تثبت في السجلات المحاسبية الخاصة بتلك المنشأة إلا إذا كانت ذات تأثير مباشر عليها.( مثل المسحوبات الشخصية للمالك ).

1. **فرض الإستمرارية**

 طبقا لهذا الفرض تعتبر المنشاة وحدة محاسبية مستمرة ، بمعني ان الوحدة المحاسبية في مجموعها مستمرة في نشاطها الطبيعي، وانه ليس هناك نية في الوقت الحاضر أو اتجاه لتصفيتها أو تقليص نشاطها بشكل ملحوظ. وطبقا لهذا الفرض فان احتمال التصفية أو التوقف عن النشاط يعتبر حالة استثنائية. ويتفق لهذا الفرض مع الاعتبارات القانونية التي تعمل في ظلها الشركات الكبيرة مثل الشركات المساهمة، وذلك نظرا لما تتصف به هذه الشركات من استمرار ونمو مستمر في حجم أعمالها. والسؤال الذي يثار غالبا، هو إلي متى يتم افتراض استمرار المنشاة وذلك لأنه ليس هناك منشآت مستمرة إلي ما لا نهاية وان كثير من المنشآت تختفي ويحل محلها منشآت أخري؟ وهنا يلاحظ إن فرض استمرار الوحدة المحاسبية لا يتعلق بالمستقبل وإنما يتعلق بالحاضر، والتفسير المنطقي الصحيح لفرض استمرار الوحدة المحاسبية هو انه عند نقطة معينة من الزمن يكون من المتوقع ان تستمر المنشاة في إعمالها بصورة تسمح لها بالوفاء بالتزاماتها القائمة والاستفادة من أصولها الحاضرة. وبالتالي فانه كحد ادني يفترض ان المنشاة سوف تستمر لفترة أطول من عمر أي أصل تمتلكه، وبما يكفي للوفاء بأي التزام من التزاماتها القائمة، وهكذا فان فرض استمرار الوحدة المحاسبية يتعلق بالنشاط الذي تم في الماضي والحاضر ولا يتعرض للنشاط المتعلق بالفترات المقبلة.

1. **فرض وحدة النقد**

 تهتم المحاسبة، فقط، بالعمليات، التي يمكن أن تقاس بالنقود. فالنقود تعدّ وسيلة لقياس القيم باعتبارها وسيلة متعارف عليها في القياس. وقد تعرض فرض "القياس النقدي" إلى كثير من الانتقاد، خاصة من الاقتصاديين، نتيجة التغير في القيمة الحقيقة أو القوة الشرائية للنقود، الناتج من التقلبات المستمرة في الأسعار، بسبب التضخم inflation ، أو الانكماش deflation، في الظروف الاقتصادية، ويؤثر هذا الفرض على الميزانية، خاصة بالنسبة إلى تقويم الأصول الثابتة، لأن كل أصل من الأصول يدرج بالميزانية على أساس قيمته النقدية المعبر عنها بوحدات نقد مدفوعة في فترات مختلفة. ومن ثم يصبح للأصل قيم مختلفة مع التغيرات الجارية في المستوى العام للأسعار،وقد ترتب على هذا الفرض كثير من الجدل العلمي، فيما يتعلق بمدى أهمية أخذ تقلبات الأسعار في الحسبان، عند إعداد القوائم المالية، ومنها الميزانية. فقد نادى بعض المحللين بضرورة تجاهل تقلبات الأسعار، وافتراض ثبات قيمة العملة "value stability of money"، وتقويم الأصول الثابتة على أساس نفقاتها التاريخية مطروحاً منها قيمة الاستهلاك، إن وجد. ورأى محللون آخرون ضرورة إظهار أثر تقلبات الأسعار على القوائم، سواء عن طريق إعادة التقدير كل عام، أو كل دورة اقتصادية، أو عن طريق استخدام الأرقام القياسية، أو عن طريق الاكتفاء بإلحاق جداول تفسيرية للأرقام الواردة في قائمة المركز المالي (الميزانية)، لتبيان مدى صحة النفقات التاريخية في ظل الأسعار الجارية.

1. **فرض الدورية**

 تقضي الاعتبارات العملية في المحاسبة بضرورة تقسيم حياة المنشاة المستمرة الي فترات دورية منتظمة بهدف إعداد التقارير المالية التي تستخدم لتوفير المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات في المدي القصير، وتزويد الاطراف المعنية بالمنشاة بالمؤشرات التي تمكنهم من تقييم الإداء. ولذلك فان الكثير من القوانين المتصلة بنشاط الوحدات الاقتصادية والادارية تتطلب الافصاح الدوري عن مدي التزام المنشآت بالوفاء بمسؤوليتها أتجاه الاطراف المعنية، وبالإضافة الي حساب الضريبة على الدخل. وتظهر اهمية فرض تقسيم حياة الوحدة المحاسبية المستمرة الي فترات دورية ، وذلك لان البديل هو الانتظار حتي نهاية عمر المنشأة وانتهائها من اداء النشاط، وبالتالي تقديم معلومات غير ملائمة لأي من الاستخدامات التي من اجلها تطلب القوائم المالية. وذلك فانه من المعتاد ان يتم اعداد التقارير المالية عن فترات منتظمة (سنوية، نصف سنوية، ربع سنوية) وهو الامر الذي يكفل قابلية النتائج للمقارنة .

**المبادئ المحاسبية Principles of Accounting**

1. **مبدأ القياس**

 **ويقسم الى الكلفة التاريخية والقيمة العادلة وأدناه مفهوم لكل منهما :**

**الكلفة التاريخية**

 يعني مبدأ التكلفة التاريخية أن المعاملة المالية تثبت على أساس كمية النقود الفعلية (التكلفة) التي إستخدمت في التبادل لتلك المعاملة. بعد إثبات تلك المعاملة فإن التكلفة تسجل في الدفاتر المحاسبية وتظل على ما هي عليه دون النظر إلى أي تغيير لاحق قد يحدث (فيما عدا الإندثار) في قيمة تلك المعاملة. فمثلا شراء قطعة أرض تسجل بالقيمة التي إشتريت بها وتبقى في السجلات بهذه القيمة بغض النظر عن التغيرات التي قد تحدث لقيمة الأرض فيما بعد. ولا شك أن التمسك بإتباع مبدأ التكلفة التاريخية يرجع إلى سهولة التحقق من تلك القيم وإستنادها إلى أسس موضوعة. وهناك إتفاق عام بين مستخدمي ومعدي القوائم المالية على أهمية وضرورة إستخدام مبدأ التكلفة التاريخية في تسجيل المعاملات المالية في الدفاتر وبالتالي إستخدام القيم التاريخية كأساس لقياس عناصر القوائم المالية.

**القيمة العادلة**

 يعرف المعيار الدولي لاعداد التقارير المالية رقم (13 (**الخاص بالقيمة العادلة** - القيمة العادلة على انها السعر الذى سيتم الحصول عليه لبيع اصل او الذى سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس .

1. **مبدأ الإعتراف بالإيراد**

 يشير الى نقطة الإعتراف بالإيراد واثباتها في السجلات المحاسبية وفقا لقاعدة معروفة في هذا المجال وهي ان الإيرادات يمكن الإعتراف بها عندما تكون ( أ- متحققة او قابلة للتحقق ب- عندما يتم اكتسابها )، تكون الإيرادات متحققة عندما يتم مبادلة سلع او خدمات او اصول اخرى مقابل نقدية او مطالبات نقدية، وتكون الإيرادات قابلة للتحقق عندما تكون الاصول المملوكة قابلة للتحويل الى نقدية او مطالبات نقدية عندما يتوفر هناك سوق نشط واسعار قابلة للتحديد وبدون تكاليف اضافية مادية، تعد الإيرادات مكتسبة عندما تقوم الشركة بأنجاز كل ما عليها القيام به للحصول على حق استخدام المنافع التي تمثلها هذه الإيرادات .

الحالات التي يتحقق بها الإيراد :

1. الإعتراف بالإيراد اثناء الأنتاج مثل المقاولات .
2. الإعتراف بالإيراد عند اكتمال الأنتاج مثل الذهب والدواء .
3. الإعتراف بالإيراد اثناء تقديم الخدمة مثل الطبيب او المحامي .
4. الإعتراف بالإيراد عند استلام النقد مثل وجود حالة بيع تتضمن ديون مشكوك في تحصيلها
5. الإعتراف بالإيراد اثناء حدوث معاملة معينة مثل العقود غير الملزمة .
6. **مبدأ الإعتراف بالمصروفات**

يعتمد المحاسبون قاعدة **"**المصروفات تتبع الإيرادات **"**، فلا يصبح الإيراد مكتسباً ويعترف به في قائمة الدخل ما لم يتحمل المشروع المصروفات المرتبطة بهذا الإيراد، اي ان هناك دوماً مقابلة بين الإيرادات المكتسبة خلال الفترة وتحمل المصروفات التي تخص نفس الفترة .

 هناك ثلاثة انواع من المصروفات :

1. مصروفات ترتبط بتوليد الإيراد بشكل مباشر في نفس العملية ، فإنجاز الخدمة المطلوبة لأحد العملاء يتسبب في تحمل المشروع مصروفات ليصبح الإيراد مكتسباً. وهذا هو اساس المقابلة السببية بأن المصروف يتبع الإيراد .
2. مصروفات فترة لا ترتبط بشكل مباشر بتوليد الإيراد، مثل مصروف الإيجار او مصروف الرواتب والأجور ... حيث ان المشروع سيتحمل هذا النوع من المصروفات حتى ولو لم يطلب منه إنجاز خدمة للعملاء .

ج- مصروفات تحمل وليس لها ارتباط مباشر مع إيرادات معينة، ولكنها توزع على الفترات المالية بشكل منتظم وعقلاني مثل مصروف اندثار الأصول الثابتة.

1. **مبدأ الإفصاح التام**

 ويعني تزويد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات ذات العلاقة الملائمة، ويتطلب هذا المبدأ من المحاسب ان يقوم بالإفصاح عن كل الاحداث المالية الخاصة بالمشروع خلال الفترة المالية، بحيث لا يخفي المحاسب اية معلومات مالية يمكن أن تضلل مستخدمي القوائم المالية، وعليه فإن الحذر والانتباه ضروريان من أجل عدم اخفاء اية بنود أو احداث يمكن أن يكون لها اثر على هذا الحكم الشخصي لمتخذ القرار، أن احد الأهداف الرئيسية للأعلام المحاسبي هو تزويد المعلومات لعرض أتخاذ القرارات، وهذا يتطلب الافصاح السليم للبيانات المالية وغيرها من المعلومات ذات العلاقة ( الملائمة ). أن مصطلح " الافصاح التام " مصطلح شائع وعام في المحاسبة أن المعلومات المعروضة تشكل كل شيء يريد القارئ المراد إبلاغه بالمعلومات أن يعرفه حتى يصل إلى الإستنتاجات المناسبة أي انه لم يتم حذف أو إخفاء أي شيء جوهري . فالمحاسبون يواجهون مشكلة صعبة عندما يقومون بتلخيص المعلومات لأغراض نشرها، فإذا ما أرادوا نشر المعلومات الكاملة والتفصيلية المتوافرة لديهم، فأن معظم مستخدمي البيانات المالية سوف يكون عليهم من الصعب اختيار المعلومات المحاسبية المهمة، الأمر الذي يربكهم ويجعل هناك صعوبة في عملية اتخاذ القرارات العقلانية (الرشيدة).

 **Constraints القيود او (المحددات)**

**قيد التكلفة**

 يفترض المستخدمون غالباً أن المعلومات سلعة بلا تكلفة، ولكن معدي ومقدمي المعلومات المحاسبية ان ذلك غير صحيح. يُلزم موازنة تكلفة تزويد المعلومات بالمنفعة المترتبة على استخدامها، حيث تعتبر قيد عام من أن المنافع من المعلومات تزيد علي التكاليف الخاصة بإمداد هذه المعلومات، فالمعلومات تعد سلعة كأي سلعة أخرى، من حيث أن قيمتها يجب أن تزيد عن التكلفة لتكون هذه المعلومات مرغوباً فيها.

اسئلة الفصل الأول

**س1/ ما هو الإطار المفاهيمي ؟ ولماذا تعد الحاجة إليه ضرورية ؟**

**س2/ وضح بمخطط الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية مبيناً كل مستوى من مستوياته الثلاثة .**

**س3/ هناك عدد من المبادئ المحاسبية التي يتم استخدامها في الممارسة العملية ما هي ؟ عددها مع الشرح .**

**س4/ الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التعزيزية او الثانوية هي خصائص مكملة للخصائص النوعية الأساسية، هناك عدد من الخصائص التعزيزية ما هي ؟ عددها مع الشرح.**

**س5/ لكي تكون المعلومة المحاسبية ملائمة يجب ان تتمتع بعدة خصائص ماهي ؟ عددها مع الشرح .**

**س6/ المقصود بالمصطلحات الآتية : الخلو من الأخطاء، القابلية للمقارنة، الحيادية .**

**س7/ ما هي أهداف الإبلاغ المالي ؟**

**س8/ هناك عدد من الفروض المحاسبية التي يتم استخدامها في الممارسة العملية ما هي؟ عددها مع الشرح.**

**س9/ وضح بمخطط هرمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية .**

**س10/ لكي تكون المعلومة المحاسبية ذات تمثيل الصادق يجب ان تتمتع بعدة خصائص ما هي ؟ عددها فقط .**

**س11/ يتضمن المستوى الثاني من الإطار المفاهيمي عناصر أساسية ما هي ؟ عدد 5 منها مع الشرح .**