

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 المنشأة 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 .

Basic elements**العناصر الأساسية****1. الأصول**

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

2. 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 .

3. حق الملكية

وهو الحق المتبقي لموجودات وحدة معينة بعد طرح الإلتزاماتها .

4. 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 الإلتزامات الشركة .

5. التوزيعات على المالكين

تعتبر عن الانخفاض في صافي أصول الشركة الناتج عن قيامها بتحويل أصول أو تقديم خدمات أو التحمل بالتزامات اتجاه مالكيها ، وتؤدي التوزيعات الى تخفيض حقوق الملكية في الشركة .

6. الدخل الشامل

ويشير عن التغير في حقوق ملكية (صافي أصول) 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 باستثناء تلك الناتجة عن استثمارات المالكين والتوزيعات عليهم .

7. الإيرادات

وتعبر عن التدفقات الداخلة أو أي زيادات أخرى في أصول الشركة أو تسوية التزاماتها (أو الإثنتين معاً) خلال فترة زمنية معينة نتيجة انتاج وتسليم سلعة أو تقديم خدمات أو القيام بأية أنشطة أخرى تشكل العمليات الأساسية المستمرة للشركة .

8. المصروفات

وتعبر عن التدفقات النقدية الخارجة أو أي استخدام لأصول الشركة أو تحمل التزاماتها (أو الإثنتين معاً) خلال فترة زمنية معينة نتيجة انتاج وتسليم سلعة أو تقديم خدمات أو القيام بأية أنشطة أخرى تشكل العمليات الأساسية المستمرة للشركة .

9. المكاسب

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

10. الخسائر

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

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

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

Basic Assumption**الفروض المحاسبية****1- فرض الوحدة الإقتصادية**

تعامل كل منشأة على أنها وحدة منفصلة عن مالكيها وعن المنشآت الأخرى ولها شخصيتها المعنوية المستقلة إستقلالاً تاماً عن مالكيها 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 جزءاً من المنشأة المملوكة له ولا تثبت في السجلات المحاسبية الخاصة بتلك المنشأة إلا إذا كانت ذات تأثير مباشر عليها. (مثل المسحوبات الشخصية للمالك).

2- فرض الاستمرارية

طبقاً لهذا الفرض تعتبر المنشأة وحدة محاسبية مستمرة، بمعنى أن الوحدة المحاسبية في مجموعها مستمرة في نشاطها الطبيعي، وأنه ليس هناك نية في الوقت الحاضر أو اتجاه لتصفيتها أو تقليص نشاطها بشكل ملحوظ. وطبقاً لهذا الفرض فإن 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 نظراً لما تتصف به هذه الشركات من استمرار ونمو مستمر في حجم أعمالها. والسؤال الذي يثار غالباً، هو إلى متى يتم افتراض استمرار المنشأة وذلك لأنه ليس هناك منشآت مستمرة إلى ما لا نهاية وإن كثير من المنشآت تختفي ويحل محلها منشآت أخرى؟ وهنا يلاحظ أن فرض استمرار الوحدة المحاسبية لا يتعلق بالمستقبل وإنما يتعلق بالحاضر، والتفسير المنطقي الصحيح لفرض استمرار الوحدة المحاسبية هو أنه عند نقطة معينة من الزمن يكون من المتوقع أن تستمر المنشأة في أعمالها بصورة تسمح لها بالوفاء بالتزاماتها القائمة والاستفادة من أصولها الحاضرة. وبالتالي فإنه كحد أدنى يفترض أن المنشأة سوف تستمر لفترة أطول من عمر أي أصل تمتلكه، وبما يكفي للوفاء بأي التزام من التزاماتها القائمة، وهكذا فإن فرض استمرار الوحدة المحاسبية يتعلق بالنشاط الذي تم في الماضي والحاضر ولا يتعرض للنشاط المتعلق بالفترات المقبلة.

3- 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 الحقيقية 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 بوحدة 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، وافترض 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 بالحاق جداول تفسيرية للأرقام الواردة في قائمة المركز المالي (الميزانية)، لتبيان مدى صحة النفقات التاريخية في ظل الأسعار الجارية.

4- فرض الدورية

تقضي الاعتبارات العملية في المحاسبة بضرورة تقسيم حياة المنشأة المستمرة إلى فترات دورية منتظمة بهدف إعداد التقارير المالية التي تستخدم لتوفير المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات في المدي القصير، وتزويد الأطراف المعنية بالمنشأة بالمؤشرات التي تمكنهم من تقييم الأداء. ولذلك فإن الكثير من القوانين المتصلة بنشاط الوحدات الاقتصادية والإدارية تتطلب الإفصاح الدوري عن مدى التزام المنشآت بالوفاء بمسؤوليتها اتجاه الأطراف المعنية، وبالإضافة إلى حساب الضريبة على الدخل. وتظهر أهمية فرض تقسيم حياة الوحدة المحاسبية المستمرة إلى فترات دورية، وذلك لأن البديل هو الانتظار حتى نهاية عمر المنشأة وانتهائها من أداء النشاط، وبالتالي تقديم معلومات غير ملائمة لأي من الاستخدامات التي من أجلها تطلب القوائم المالية. وذلك فإنه من

المعتاد ان يتم اعداد التقارير المالية عن فترات منتظمة (سنوية، نصف سنوية، ربع سنوية) وهو الامر الذي يكفل قابلية النتائج للمقارنة .

Principles of Accounting

المبادئ المحاسبية

1- مبدأ القياس

ويقسم الى الكلفة التاريخية والقيمة العادلة وأدناه مفهوم لكل منهما :

الكلفة التاريخية

يعني مبدأ الكلفة التاريخية أن المعاملة المالية تثبت على أساس كمية النقود الفعلية (الكلفة) التي إستخدمت في التبادل لتلك المعاملة. بعد إثبات تلك المعاملة فإن الكلفة 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 الكلفة التاريخية يرجع إلى سهولة التحقق من تلك القيم وإستنادها إلى أسس موضوعية. وهناك إتفاق عام بين مستخدمي ومعدّي القوائم المالية على أهمية وضرورة إستخدام مبدأ الكلفة 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 الذي سيتم الحصول عليه لبيع اصل او الذي سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس .

2- مبدأ الإعراف بالإيراد

يشير الى نقطة الإعراف بالإيراد واثباتها في السجلات المحاسبية وفقا لقاعدة معروفة في هذا المجال وهي ان الإيرادات يمكن الإعراف 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. الإعراف بالإيراد اثناء انتاج مثل المقاولات .
2. الإعراف بالإيراد عند اكتمال الانتاج مثل الذهب والدواء .
3. الإعراف بالإيراد اثناء تقديم الخدمة مثل الطبيب او المحامي .
4. الإعراف بالإيراد عند استلام النقد مثل وجود حالة بيع تتضمن ديون مشكوك في تحصيلها
5. الإعراف بالإيراد اثناء حدوث معاملة معينة مثل العقود غير الملزمة .

3- مبدأ الاعتراف بالمصروفات

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

هناك ثلاثة أنواع من المصروفات :

أ- مصروفات ترتبط بتوليد الإيراد بشكل مباشر في نفس العملية، فإنجاز الخدمة المطلوبة لأحد العملاء يتسبب في تحمل المشروع مصروفات ليصبح الإيراد مكتسباً. وهذا هو أساس المقابلة السببية بأن المصروف يتبع الإيراد.

ب- مصروفات فترة لا ترتبط بشكل مباشر بتوليد الإيراد، مثل مصروف الإيجار أو مصروف الرواتب والأجور ... حيث أن 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.

4- مبدأ الإفصاح التام

ويعني تزويد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات ذات العلاقة الملئمة، ويتطلب هذا المبدأ من المحاسب أن يقوم بالإفصاح عن كل الأحداث المالية الخاصة بالمشروع خلال الفترة المالية، بحيث لا يخفي المحاسب أية معلومات مالية يمكن أن تضلل مستخدمي القوائم المالية، وعليه فإن الحذر والانتباه ضروريان من أجل عدم إخفاء أية بنود أو أحداث يمكن أن يكون لها أثر على هذا الحكم الشخصي لمتخذ القرار، أن أحد الأهداف الرئيسية للأعلام المحاسبي هو تزويد المعلومات لعرض اتخاذ القرارات، وهذا يتطلب الإفصاح السليم للبيانات المالية وغيرها من المعلومات ذات العلاقة (الملئمة). أن مصطلح " الإفصاح التام " مصطلح شائع وعام في المحاسبة أن المعلومات المعروضة تشكل كل شيء يريد القارئ المراد إبلاغه بالمعلومات أن يعرفه حتى يصل إلى الاستنتاجات المناسبة أي أنه 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، فإن معظم مستخدمي البيانات المالية سوف يكون عليهم من الصعب اختيار المعلومات المحاسبية المهمة، الأمر الذي يربكهم ويجعل هناك صعوبة في عملية اتخاذ القرارات العقلانية (الرشيده).

Constraints

القيود أو (المحددات)

قيود 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 على التكاليف الخاصة بإمداد هذه المعلومات، فالمعلومات تعد سلعة كأى 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 ما هي ؟ 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 صادق 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 .