

الإطار العام لنظرية المحاسبة ومجالات تطبيقه

لكحل محمد

طالب دكتوراه

السنة الأولى تخصص تسيير عمومي
جامعة الجزائر ٣ (الجزائر)

كريفار مراد

طالب دكتوراه

السنة الثانية تخصص مالية ومحاسبة
جامعة الشلف (الجزائر)

إنَّ من الواضح أنَّ (المصطلحات العلمية) -في أيِّ عِلْمٍ من العلوم- (تُعَدُّ حجرَ الأساسِ في فهمِ ذلك العِلْمِ)؛ إذ أنها وسيلةُ التخطُّبِ المشتركةِ بين (المهتمِّينَ والمتخصِّصينَ) كافَّةً في أيِّ مجالٍ من مجالاته .
ونظراً لما تمثَّله المصطلحاتُ المحاسبيةُ من أساسٍ مُهمٍّ في فهمِ مادَّةِ المحاسبة (عِلماً ومِهنةً) سواءً لدى دارسيها؛ من (باحثينَ وطلبةٍ) أو الممارسينَ لها من (المحاسبينَ العاملينَ في الوحداتِ الاقتصاديةِ المختلفةِ)؛ فقد أصبحَ من الضروريِّ الاهتمامُ بهذا الموضوعِ وإعطاؤه جانباً كبيراً من البحثِ والتمحيصِ؛ وذلك بسببِ (وُجودِ التباساتٍ متعدِّدةٍ، واختلافٍ في وجهاتِ النظرِ) في تناولِ المصطلحاتِ المستخدمةِ في تحديدِ إطارِ نظريةِ المحاسبة بين كتابِ "الفكر المحاسبي" الأمر الذي يُمكنُ أن يُؤدِّيَ إلى (احتمالِ حدوثِ قُصورٍ) في فهمِ تلكِ المصطلحاتِ من الناحيتينِ (النظريةِ والعمليةِ).

وعلى هذا تهدفُ هذه الدراسةُ إلى عَرْضِ إطارِ نظريةِ المحاسبة في ضوءِ التحدِّياتِ المعاصرةِ التي تُحيطُ ب (النشاطِ الاقتصاديِّ لمنظَّماتِ الأعمالِ)، واستناداً إلى محدِّداتٍ أساسيةٍ له، مع رِبْطِ هذا الإطارِ بمتطلِّباتِ التطبيقِ وأثره عليها.

أولاً: عُموميَّاتٌ حولَ نظريةِ المحاسبة

تعريفُ نظريةِ المحاسبة:

يُمكنُ تعريفُ النظريةِ على أنَّها: "افتراضٌ تمَّ اختيارُه في حدودٍ مقبولةٍ"، أو هي: "أفكارٌ مُقنَّنةٌ تُحاوِلُ أن توضحَ النظريةُ هي: "إطارٌ فكريٌّ عامٌ متَّسقٌ ومنظَّمٌ للأفكارِ والمفاهيمِ الأساسيةِ والمبادئِ والقوانينِ العامَّةِ التي تتربطُ مع بعضها البعض في إطارٍ منطقيٍّ مُتماسِكٍ يخصُّ الظواهرَ موضوعَ الدراسة".

- نظريةُ المحاسبة هي مجموعةُ المبادئِ المترابطةِ منطقيّاً والتي تُشكِّلُ إطاراً مفاهيمياً لتقييمِ الممارساتِ المحاسبيةِ المهنية القائمة، وتُساهمُ في تقديمِ فهمٍ أفضلٍ لهذه الممارساتِ لكُلِّ من (أهلِ المهنة والمستثمرينَ والمديرينَ وطلَّابِ العِلْمِ...)، كما تُوفِّرُ (الأدلةَ والإرشاداتِ) التي تُمكنُ من تطويرِ (ممارساتٍ أو إجراءاتٍ) محاسبيةٍ جديدةٍ.

العناصر الأساسية التي لا بد من توفرها في نظرية المحاسبة :

- القدرة على تمثيل (الظواهر أو الأحداث) الاقتصادية في صورة (رموز أو أعداد).
 - شمولها لمجموعة من القواعد التي تمكن من تجميع تلك الرموز.
 - القدرة على ربط تلك الظواهر بالواقع العملي في الحياة الاقتصادية.
 - تهدف النظرية المحاسبية إلى :
 - التنبؤ بالسلوك للظواهر في ظل ظروف محددة. - التقييم والتفسير المنطقي للظواهر.
 - توجيه السلوك بما يكفل تحقيق (قيم وأهداف) محددة.
- ثانياً : إطار نظرية المحاسبة :

في الوقت الذي حققت فيه الدراسات المعاصرة إضافة ملموسة إلى الأدب المحاسبي؛ إلا أن هذا الحجم وهذا الجهد في حاجة إلى (الاستمرار والحركية والتكامل) بالشكل الذي يساهم في مواكبة التقدم السريع في مناحي الحياة المعاصرة؛ وإلا فقدت المحاسبة الأهمية المعلقة عليها في المجتمع. والملاحظ على المتغيرات المتصلة بالمحاسبة أنه بالإمكان تبويبها إلى ثلاث مجموعات متصلة كما يلي :

- أ- متغيرات متعلقة بطبيعة المنشآت المعاصرة.
 - ب- متغيرات متعلقة بطبيعة النشاط الاقتصادي والهيكل الاجتماعي في الدولة.
 - ج- متغيرات مرتبطة بطبيعة النشاط الدولي.
- بناءً على ما سبق بيانه وذكره يمكن اقتراح هيكل لنظرية المحاسبة.

هيكل مقترح لإطار نظرية المحاسبة

يتكوّن الإطار العام من مجموعة العناصر المترابطة التالية :

١- المتغيرات المرتبطة بنشاط المنشأة :

- يلاحظ من المتغيرات المتعلقة بطبيعة المنشآت المعاصرة ما يلي :
- الزيادة المستمرة في الحجم وظهور الوحدات ذات الحجم الضخم.
- انفصال الملكية عن الإدارة وزيادة الوعي الاستثماري لدى الأفراد.
- النمو المستمر في استخدامات الحاسبات الآلية في مجالات الأعمال والمحاسبة.
- التطور في أساليب اتخاذ القرارات واحتياجها إلى معلومات محاسبية متنوعة.
- نمو احتياجات الأطراف (الداخلية والخارجية) المستخدمة للمعلومات المحاسبية والحاجة إليها.

٢- إدراك الحقائق المرتبطة بأهداف ومجال المحاسبة :

إنَّ الحقائقَ في مجالِ المحاسبة تشملُ الأحداثَ وما يرتبطُ بها من أسبابٍ وآثارٍ، وإنَّ إدراكَ المحاسبِ لذلكَ يُعتبرُ الأساسَ في بناءِ إطارٍ متكاملٍ لنظريةِ المحاسبة، وكلِّما تعدَّدتْ تلكَ الأحداثُ أو تغيَّرتِ الأسبابُ أو الآثارُ المرتبطةُ بها استلزمَ ذلكَ إعادةَ النظرِ في البناءِ من أساسه .

٣- المفاهيم المحاسبية تتضمن مفاهيم المحاسبة أربع مجموعات من المفاهيم وهي :

– مفاهيم طبيعة الوحدة المحاسبية .

– مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية أو خصائصها النوعية .

– مفاهيم القوائم المالية الأساسية .

– مفاهيم عناصر القوائم المالية .

٤- الفروض المحاسبية 1 تعريف الفروض المحاسبية :

– الفروض المحاسبية: هي مجموعة من الحقائق المعروفة بالفعل، أو تلك التي تُمثِّلُ نتائجَ البحثِ في ميادينَ معروفةٍ أُخرى؛ فهي مُقدِّماتٌ علميةٌ تتميزُ بالعموميةِ وهي نقطةُ البدايةِ للوصولِ إلى المبادئِ العلميةِ .

– تُمثِّلُ الفروضُ المحاسبيةُ مجموعةً من المسلّماتِ المقبولةِ قبولاً عاماً؛ بسببِ امثالها لأغراضِ المحاسبة؛ وليكونها مُستخلصةً من البيئةِ المحيطةِ بالمنشأةِ بجوانبها المختلفةِ (الاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية) .

يُمكنُ القولُ ب(أنَّ المحاسبة تستندُ اليومَ إلى فرضينِ أساسيينِ يرتبطانِ معاً ب(الوظيفةِ والأهدافِ) الأساسيةِ للمحاسبة ألا وهما:

أ- فرض القياس المحاسبي لأثر العمليات المالية للوحدة المحاسبية المستمرة لفترة معينة

القياسُ في المحاسبة هو نشاطٌ يوميٌ لتحديدِ أثرِ الأحداثِ الماليةِ لوحدةٍ محاسبيةٍ مستمرةٍ النشاط، والتعرُّفُ على هذا الأثرِ عادةً كلَّ سنةٍ ماليةٍ، أو كلِّما احتاج الأمرُ لذلكَ، وهو "قياسٌ تقريبيٌ" لن يكون نهائياً؛ إلا مع تصفيةِ الوحدةِ محلِّ القياس، وتُستخدمُ وحدةُ النقدِ كأداةٍ للتعبيرِ في شكلِ وحداتٍ عدديٍّ،

ويُمكنُ استنتاجُ مجموعةٍ من النقاطِ الأساسيةِ الخاصَّةِ بـ "فرضِ القياسِ" كما يلي:

– احتلَّ القياسُ الأهميَّةَ الأولى منذُ بدءِ الاهتمامِ بالدراسةِ والممارسةِ المحاسبيةِ، وبدونِ هذا القياسِ تفقدُ المحاسبةُ كثيراً من الأهميَّةِ المعلقةِ عليها .

– يتمُّ التعبيرُ عن القياسِ المحاسبيِّ في شكلِ وحداتٍ نقديةٍ في شكلِ (حسابيٍّ أو رياضيٍّ) يجعلُ هذا القياسَ أكثرَ قبولاً لدى المهتمِّينَ به .

- يتناول القياسُ في المحاسبة أموراً قابلةً للتحديد النهائيِّ وأموراً أُخرى تخضعُ للتقديرِ الشخصيِّ؛ بمعنى: أن القياسَ المحاسبيَّ خليطٌ من (التحديدِ والتقديرِ)، ومن هنا فإنه يتسمُّ ب(التقريبِ) في نتائجه؛ نتيجةً لوجودِ الجزءِ الخاضعِ للتقديرِ الشخصيِّ.
- يختصُّ القياسُ المحاسبيُّ بأثرِ العملياتِ المالية، والعمليَّةُ المالية هي (الصفقةُ أو الحدثُ المالي) الذي يُرتَّبُ - عادةً - (حقاً أو التزاماً أو تغييراً) في عناصرٍ أيٍّ منهما أو كليهما.
- يجبُ أن تكونَ العملياتُ الماليةُ مرتبطةً بوحدةٍ محاسبيةٍ؛ وإلاَّ فقدتْ نتائجُ القياسِ معناها؛ لعدمِ ارتباطها بتلك الوحدة.
- يُمكنُ أن تتمثَّلَ الوحدةُ المحاسبيةُ في (نشاطٍ مُعيَّن، أو برنامجٍ خاصٍّ أو أكثر) من وحدةٍ فرعيةٍ داخلَ وحدةٍ كبيرةٍ أو المجتمعِ في دولةٍ مُعيَّنة.
- يكونُ القياسُ المحاسبيُّ لوحدةٍ محاسبيةٍ قائمةٍ مُستمرَّة؛ ذلك لأنَّ (الوحدةَ غيرَ المُستمرَّةِ أو الوحدةَ المتوقَّفةَ النشاطِ) لا تحتاجُ إلى قياسٍ محاسبيِّ.
- يُحدِّدُ القياسُ المحاسبيُّ بفترةٍ زمنيةٍ تُقدَّرُ عادةً باثني عشرَ شهراً.
- ولتحقيقِ هذا الفرضِ وتطويره يُمكنُ اشتقاقُ مجموعةٍ من المبادئِ المحاسبيةِ،
- ويُعرِّفُ kohler المبدأ في مجالِ المحاسبة بأنه: "اقتراحٌ مؤكَّدٌ قابلٌ للتطبيقِ في مجالٍ مُعيَّن، وحائزٌ على القبولِ بين أعضاءِ المهنة، ومُشتقٌّ من (الملاحظةِ أو الخبرة)، ويُعتبرُ مُرشداً في مجالِ الاختيارِ بين البدائلِ التي تُحقِّقُ الفرضَ المستهدفَ من النشاط". فقد عرفَ المبدأ بأنه: "قانونٌ عامٌّ أو قاعدةٌ عامَّةُ AICPA؛ أمَّا المعهدُ الأمريكيُّ للمحاسبينَ المعتمدينَ تُستخدمُ كمرشدٍ للعمل، وهو أرضٌ صُلبةٌ أو أساسٌ للسلوكِ أو التطبيقِ العمليِّ.
- تمثِّلُ المبادئُ المحاسبيةُ الإطارَ العامَّ الذي يُمكنُ الاستنادُ عليه في التمييزِ بين التطبيقاتِ المحاسبيةِ الصحيحةِ أو الخاطئةِ (في الحكمِ على مدى عدالةِ القوائمِ الماليةِ ودالاتها.
- المبادئُ المحاسبيةُ هي المبادئُ التي تُمكنُ المحاسبَ من اتِّباعِ (الإجراءاتِ والقيودِ) المحاسبيةِ التي تنسجمُ معها؛ فالمبادئُ هي (المرشدُ أو الدليلُ) ل(حلِّ مشكلةٍ محاسبيةٍ طارئةٍ أو اتِّخاذِ إجراءٍ محاسبيٍّ مُعيَّن).
- وتتمثِّلُ مجموعةُ المبادئِ المحاسبيةِ التي ترتبطُ ارتباطاً خاصاً بفرضِ القياسِ فيما يلي:
- ١- مبدأُ التحققِ: إنَّ من بين أهدافِ القياسِ المحاسبيِّ تحديدَ أثرِ العملياتِ الماليةِ التي حدثتْ خلالَ فترةٍ مُعيَّنة في صورةٍ نتيجةٍ تُعبَّرُ عن (الأرباحِ أو الخسائرِ)، ويستلزمُ ذلك الأمرُ تحديدَ كلِّ من مجموعتي (الإيراداتِ والمصروفاتِ) التي حدثتْ خلالَ الفترةِ نفسها.
- وقد ظهرَ عندَ تحديدِ مجموعةِ الإيراداتِ، تساؤلٌ أساسٌ: متى يُعتبرُ الإيرادُ مُحققاً؟

ومن ثمّ إمكان إثباته في سجلّات الوحدة المحاسبية .

– يُقصدُ بمبدأ التحقّق تحديدُ (النقطة أو التاريخ أو الحدث) الذي يمكنُ عنده اعتبارُ الإيرادِ مُتحقّقاً وقابلاً للتسجيلِ في السجّلات المحاسبية .

بناءً على ما سبق بيانه وذكره فإنّ الإيرادَ يُعتبرُ مُتحقّقاً في ثلاثِ حالاتٍ :

- أ- يتحقّقُ الإيرادُ قبلَ البيعِ ويتضمّنُ ذلك نشاطَ (التشييدِ والمقاولاتِ)؛ حيثُ عندما يتمُّ إبرامُ عقودِ الإنتاجِ لأصنافٍ مُعيّنةٍ بموجبِ مواصفاتٍ مُحدّدةٍ لعملاءٍ مُعيّنين بذلك يصبحُ بمقدورنا البيعُ من خلالِ تحقّقه، وأن يتمَّ استلامُ قيمةِ بعضِ الأصنافِ من المنتجاتِ في فترةٍ تسبقُ (البيعَ والتسليم)؛ وحتى أثناء الإنتاجِ .
- ب- يتحقّقُ الإيرادُ بعدَ الانتهاءِ من الإنتاجِ؛ حيثُ من الممكنِ أن يتمَّ الانتهاءُ من الإنتاجِ وقبلَ إتمامِ إجراءاتِ البيعِ .
- ج- يتحقّقُ الإيرادُ عندَ التحصيلِ النقديّ .

٢- مبدأُ المقابلةِ : بعدَ تحديدِ كلِّ من (المصروفاتِ والإيراداتِ) التي يُمكنُ ربطُها بنشاطِ فترةٍ مُعيّنةٍ يستلزمُ الأمرُ ضرورةَ إجراءِ مقابلةٍ بين (الإيراداتِ والمصروفاتِ) لتحديدِ النتيجةِ من (ربحٍ أو خسارةٍ) .

وعندَ تحديدِ المصروفاتِ يظهرُ التساؤلُ التالي :

هل المصروفاتُ كافّةٌ والتي حدثتْ خلالَ الفترةِ يجبُ أخذُها في الحسبانِ عندَ تحديدِ نتيجةِ النشاطِ؟

وقد أوضحتِ الجمعيةُ الأمريكيةُ للمحاسبة مضمونَ هذا المبدأ فيما يلي :

بمعنى : أنّ المقابلةَ بين (الإيراداتِ والمصروفاتِ) نشاطٌ دوريٌّ يقومُ به المحاسبُ؛ لتحديدِ نتيجةِ النشاطِ من (ربحٍ أو خسارةٍ)، ويشتَرطُ في تلكِ المقابلةِ (التجانُسُ وارتباطُها بمدّةٍ مُعيّنةٍ وبنشاطٍ مُحدّدٍ)؛ وإلاّ فقدتِ الأهميّةُ المعلّقةُ عليها .

٣- مبدأُ التحفّظِ : تتسمُ قدرَةُ الإنسانِ بالحدوديةِ تجاهَ التعرّفِ على الأحداثِ المستقبليةِ، وكُلُّ ما يُمكنُه عمله هو إجراءُ (تقديراتٍ وتوقّعاتٍ) في حدودِ افتراضاتٍ مُعيّنة -قد تقعُ وقد لا تقعُ-، وأمامَ المجهولِ في المستقبلِ ظهرَ في العرْفِ العامِّ ما يُعرَفُ باسمِ جانبِ التحوُّطِ .

ومعنى ذلك أنّ (المخصّصاتِ والاحتياطاتِ) ظهرتْ في المحاسبةِ كنتيجةٍ لتطبيقِ مبدأِ التحفّظِ، وهُنَا يُمكنُ القولُ بأنّ الأحداثِ المستقبليةَ بعدَ التنبؤِ بإمكانِ حدوثِها يُمكنُ أن تكونَ :

– مؤكّدة الحدوثِ بنسبةٍ عاليةٍ .

– مُحتملة الحدوثِ بنسبةٍ قليلةٍ .

ومن حيثُ إمكانِ تحديدِ قيمتها نجدُ :

– أحداثٌ يسهلُ تحديدُ قيمتها بنسبةٍ كبيرةٍ من الدقّةِ .

– أحداثٌ يصعبُ تحديدُ قيمتها بدقةً.

٤- مبدأ الموضوعية: يُقصدُ بالموضوعية خلو القياس من التحيز؛ وذلك عن طريق التقليل من عنصر التقدير الشخصي بقدر الإمكان المستند إلى انطباعات شخصية قد تختلف عن الواقع، وفي مجال المحاسبة فُسّرَ قديماً بضرورة وجود مستند لكل عملية مثبتة في السجلات المحاسبية حتى يكون القياس موضوعياً. يُمكن القول: إنه في مجال المحاسبة لم تحظ قضية ب(الدراسة والمناقشة) على المستويات كافةً بمثل ما حظيت به هذه القضية، هذا فضلاً عن عدم الانتهاء من بحثها حتى اليوم.

٥- مبدأ الأهمية النسبية: يجدُ المحاسبُ نفسه عند إجراء عملية القياس أمام عدد كبير من (الصفقات والعمليات) تختلف أهمية كل منها عن الأخرى في الأثر الذي يُمكن أن تحدثه على دلالة ذلك القياس.؛ لذلك كان منطقياً أن يُعطي المحاسب أهمية خاصة للعمليات الأكثر أهمية؛

بحيث (يتناسبُ الجهد المبذول في القياس والدقة فيه تناسباً طردياً مع درجة أهمية العنصر محل القياس).

وفي اختبار أُجري في الولايات المتحدة ضم ١٠٣ شخصاً من مراقبي الحسابات والمحللين الماليين حول مبدأ الأهمية النسبية ٧٣٪؛ منهم من أجاب بأن الأهمية النسبية تتحدد على أساس صلة العنصر بالدخل الجاري بعد الضريبة وبيحت إذا بلغت تلك النسبة ٤٪ اعتبر العنصر مهماً وإذا قلت النسبة عن ذلك اعتبر العنصر عادياً.

ب- فرض التوصيل للمعلومات المحاسبية للمستخدمين بالكمية والنوعية وفي وقتها بصورة واضحة

أوضحت الجمعية الأمريكية للمحاسبة في عام ١٩٦٦م أن توليد المعلومات المحاسبية يُعتبر جزءاً من وظيفة نظام المعلومات المحاسبي؛ غير أن المظهر الأساس لهذه الوظيفة يتمثل في عملية الاتصال التي تنطوي على توزيع المعلومات المحاسبية وتفسير متخذي القرارات لمحتوياتها.

وبناءً على ذلك يُمكن تعريف الاتصال في مجال المحاسبة بأنه: "نقل المعلومات من (سجلات وقوائم ومناخ) العمل في المنظمة بصورة دقيقة إلى من يحتاج إليها، وبالشكل الذي يسهلُ به التعرف على مضمون هذه المعلومات وتكوين فكرة شاملة ورأي واضح عن نشاط المنظمة في (الماضي والحاضر والمستقبل).

ويتبين من خلال هذا التعريف للاتصال في مجال المحاسبة أن قدرة المحاسب على الاتصال يُعتبر عاملاً ضرورياً لنجاحه في عمله؛ حيث يكون أكثر فاعليةً في التأثير على دوافع الآخرين، وللوصول إلى ذلك عليه تبادل الآراء والاهتمام برؤود الأفعال لدى العاملين عن نظم الرقابة المعمول بها في المنظمة.

ولتحقيق الهدف من الاتصال المحاسبي يرى أن المحاسب يواجه في هذا الصدد ثلاث مشاكل رئيسية هي:

- مشكلة كمية المعلومات الواجب تقديمها: إن كمية المعلومات يجب أن تتناسب مع درجة التقليل من عدم التأكد، أو بمعنى آخر: يجب أن تتحدد كمية المعلومات على ضوء تجنب الآثار غير المتوقعة للأحداث المطلوب إعطاء معلومات عنها.

وخلاصة هذه المشكلة: أنه كلما راعى المحاسب الدقة في اختيار كمية المعلومات التي تُقدّم إلى المستخدمين من خلال تقريره ساعد ذلك في ترشيد القرارات لدى هؤلاء المستخدمين.

- مشكلة قيمة المعلومات الواجب تقديمها: إن قيمة المعلومات تُشير إلى مدى (الفاعلية والاستفادة) التي تتمتع بها هذه المعلومات وعلى ذلك لكي تُصبح للمعلومات قيمة يجب أن تُنتج لدى مستخدميها السلوك المرغوب. ويرى البعض في هذا الصدد أن قيمة المعلومات يجب أن تُقاس بمقارنة (السلوك الناتج أو القرارات الصادرة) من متخذها قبل حصولهم على المعلومات ثم بعد حصولهم عليها.

- مشكلة قابلية التقارير المحاسبية للقراءة والفهم:

إن الهدف الأساس من تطوير التقارير السنوية المحاسبية هو أن تُصبح أكثر قابلية للقراءة والفهم، ولا شك أن التقارير السنوية قد تطوّرت محتوياتها من خلال هذا الهدف واستمرار التطوير في هذا الشأن هو أمرٌ ضروريٌ لتطوير المهنة وزيادة فاعليتها.

وقد اهتمت الهيئات العلمية في الخارج بهذه المشكلة وأُجري استقصاء في أمريكا بخصوص المعلومات المستخدمة في تقارير مراقبي الحسابات والتقارير المالية الأخرى اتضح منه أن نسبة كبيرة رأت أنه من الصعب عليها فهم المعلومات المدوّنة في تقرير مراقب الحسابات.

ولتحقيق الهدف من هذا الفرض يمكن اشتقاق منه أربعة مبادئ ترتبط به وهي:

١- مبدأ المناسبة في الاتصال: ازدادت في السنوات الأخيرة حاجة مستخدمي المعلومات المحاسبية وتنوعت، وعلى المحاسبة أن تُساهم باستمرار في الوفاء بهذه الحاجات عن طريق إدراك طبيعة الاحتياجات والعمل على الإمداد بالمعلومات المناسبة لكل حالة، وقد أدى هذا الأمر بالطبع إلى تعدد التقارير المحاسبية وتوقيتها، وفي عام ١٩٨٠ أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية نشرةً أوضح فيها عناصر هذا المبدأ كما يلي: (FASB)

التوقيت: بحيث تكون متاحةً لمتخذ القرار في الوقت المناسب.

القيمة التنبؤية: بحيث تكون المعلومات المتاحة صالحةً للاستخدام في نماذج التنبؤ.

القيمة التصحيحية: بحيث تكون المعلومات المحاسبية صالحةً لاستخدامها في تقييم النشاطات الماضية وتصحيح التوقعات السابقة.

٢- مبدأ الإفصاح: وهو مراعاة أن تكون تقارير (المحاسب أو مراقب) الحسابات أداة لنقل أثر العمليات الاقتصادية للمنظمة لمجموع المنتفعين بها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير في إطار الفروض العلمية لنظرية الاتصال.

وتنشأ أهمية مبدأ الإفصاح من حقيقة أن الغالبية العظمى من قراء القوائم المالية ليس لهم حق الاطلاع على (دفاتر وسجلات) المشروع، وهم يعتمدون إلى حد كبير في التعرف على أحوال المشروع من التقارير والقوائم المالية المنشورة؛ حيث أن هذا المبدأ يستلزم أن تحتوي التقارير المحاسبية على المعلومات الضرورية كلها دون تفصيل زائد ودون تلخيص غير مفيد حتى تحقق هذه التقارير الأهداف المتعلقة عليها، كما يتطلب هذا المبدأ أن تكون تلك المعلومات متسقة فيما بينها دون تعارض، وأن تكون (كافية وشاملة) عن مجريات الأمور في المنشأة.

٣- مبدأ الإنصاف: لا يكفي الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في حد ذاته لتحقيق الهدف من فرض التوصيل المحاسبي؛ بل يستلزم الأمر توافر مبدأ آخر يتمثل في الإنصاف عند الإفصاح عن الآثار الفعلية والمحتملة لنشاط المنشأة للأطراف كافة، وحتى لا تكون المعلومات المحاسبية مضللة للقارئ، وعلى ذلك يتحدد مضمون هذا المبدأ فيما يلي:

مراعاة أن تكون المعلومات المحاسبية منصفة للمرتبطين والمهتمين جميعاً بالمشروع؛ سواء في (داخله أو خارجه)؛ حيث يمكن القول: أن استمرار تطوير أساليب القياس والتوصيل الاجتماعي في المحاسبة له تأثير مباشر على وضوح أهمية هذا المبدأ، ومن المتوقع أن تزيد أهميته كوسيلة لفض الاشتباك والتغلب على صراع المصالح بين الأطراف المتعددة والمتربطة مصالحها بالوحدة الاقتصادية.

٤- مبدأ السببية: إن من أهم استخدامات التقارير المحاسبية وتقرير المراقب هو في اعتبارها أداة للمساءلة؛ (مساءلة المسؤولين عن التنفيذ في المشروع، ومساءلة مجلس الإدارة أمام الجمعية العمومية، ومساءلة المراقب نفسه)، وهذه المسألة تحتاج دائماً إلى تحديد واضح للمسؤول عن (الإنجاز أو التقصير)، ومن هنا كان على المراقب أن يظهر في التقرير الأسباب والمسؤولين والعمليات التي تحتاج إلى المساءلة.

كما يؤكد على هذا المبدأ المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عندما أصدر نشرة مستويات الأداء في عام ١٩٥٤م، وذكر في مستويات إعداد التقرير أنه: "في حالة عدم إبداء الرأي في القوائم المالية ككل، يجب ذكر أسباب ذلك...". "مما تقدم يمكن عرض مضمون هذا المبدأ كما يلي:

"مراعاة أن تشمل التقارير المحاسبية تفسيراً واضحاً وراء كل تصرف غير عادي يواجهه به (المحاسب أو مراقب) الحسابات، وأن تبنى تحفظاته ومقترحاته على أسباب حقيقية وموضوعية".

الجانبُ التطبيقيُّ في نظرية المحاسبة :

بعدَ عَرَضِ المبادئِ المحاسبيةِ المرتبطةِ بِكُلِّ من فَرَضِي (القياسِ والتوصيلِ)، يُمكنُ التوصلُ إلى علاقةٍ هذه المبادئِ بالجانبِ التطبيقيِّ من النظريةِ لبيانِ أثرِ هذه المبادئِ في علاقتها بعناصره .

والجانبُ التطبيقيُّ في مجالِ المحاسبةِ يحتوي على ثلاثةِ عناصرٍ متتابعةٍ هي :

١- المعاييرُ : تُمثِّلُ المعاييرُ التعبيرَ عن مجموعةٍ من القواعدِ الوجوديةِ ومجموعةٍ من البدائلِ الممكنةِ للتطبيقِ للمعالجةِ المحاسبيةِ لموضوعٍ مُعيَّنٍ، وتصدُرُ حاليًّا عن منظَّماتٍ مهنيَّةٍ وتحظى بقوةِ الإلزامِ في كثيرٍ من الدول .

٢- الأساليبُ : تُمثِّلُ الأساليبُ البدائلَ الواجبَ اتِّباعها عندَ تطبيقِ (القياسِ أو التوصيلِ) في المجالِ المحاسبيِّ، وعلى ذلكِ فالأساليبُ في مجالِ المحاسبةِ تُمثِّلُ مجموعةً من الوسائلِ المتعارفِ عليها في مجالِ المهنةِ؛ والتي تكفلُ القيامَ بعمليةِ (القياسِ والتوصيلِ) طبقاً للهدفِ والمبادئِ المحددةِ لذلكِ .

ومن أمثلةِ الأساليبِ في مجالِ المحاسبةِ ما يلي :

- أسلوبُ التكلفةِ التاريخيةِ في تقييمِ وحداتِ المخزون .

- أسلوبُ الاهتلاكِ وفقَ قِسْطٍ ثابت .

- أسلوبُ معالجةِ الأرباحِ الرأسماليةِ .

٣- الإجراءاتُ : تُمثِّلُ الإجراءاتُ الخطواتِ التي يتَّبَعها المحاسبُ أثناءَ تطبيقِ قاعدةٍ مُعيَّنة لتحقيقِ هدفِ الأسلوبِ على الوجهِ المطلوبِ، ويجبَ أن تكونَ تلكِ الإجراءاتُ متكاملةً مع بعضه

الختامُ

لقد تناول الباحثان في هذا البحثِ الإطارَ العامَّ لنظريةِ المحاسبةِ ومجالاتِ تطبيقه؛ حيثُ يُعتبرُ هذا الإطارُ بمثابةَ حجرِ الأساسِ لتطوُّرِ واستمرارِ علمِ المحاسبةِ؛ وبالتالي تحقيقِ الأهدافِ التي أنشئَ من أجلها؛ وذلكِ من خلالِ مجموعةٍ من العناصرِ المترابطةِ والمتناسقةِ فيما بينها والتي تتمثَّلُ فيما يلي :

- المتغيِّراتِ المرتبطةِ بنشاطِ المنشأة؛ وهي مجموعةٌ من المتغيِّراتِ التي كانت سبباً في (بناءِ وتطويرِ) إطارِ نظريةِ المحاسبة .

- الحقائقُ المرتبطةِ بأهدافِ ومجالِ المحاسبةِ؛ وتتمثَّلُ في الأحداثِ وما يرتبطُ من أسبابِ وآثارِ؛ حيثُ أنَّ إدراكَ المحاسبِ لذلكِ يُعتبرُ الأساسَ في بناءِ إطارِ متكاملٍ لنظريةِ المحاسبة .

- المفاهيمِ المحاسبيةِ؛ وتتمثَّلُ في (مفاهيمِ طبيعةِ الوحدةِ المحاسبيةِ، مفاهيمِ جودةِ المعلوماتِ المحاسبيةِ، مفاهيمِ القوائمِ الماليةِ الأساسيةِ، مفاهيمِ عناصرِ القوائمِ الماليةِ) .

- الفروض المحاسبية؛ وتمثّل في فرض القياس المحاسبي لأثر العمليات المالية للوحدة المحاسبية وفرض توصيل المعلومات المحاسبية للمستخدمين ب(الكمية والنوعية) وفي وقتها بصورة واضحة.
 - المبادئ المحاسبية الخاصة بفرض القياس المحاسبي؛ وتمثّل في (مبدأ التحقّق، مبدأ المقابلة، مبدأ التحفظ، مبدأ الموضوعية، ومبدأ الأهمية النسبية).
 - المبادئ المحاسبية الخاصة بفرض التوصيل المحاسبي؛ وتمثّل في (مبدأ المناسبة، مبدأ الإفصاح، مبدأ الإنصاف، ومبدأ السببية).
 - الجانب التطبيقي؛ ويتمثّل في (المعايير، الأساليب، والإجراءات).
- قائمة المراجع:

- روتال عبد القادر: التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية والمالية الدولية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2008-2009م.
- بكطاش فتيحة: دوافع توحيد المعايير المحاسبية الدولية في ظل العولمة (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر3، 2010-2011م.
- طارق حمزة: المخطط الوطني المحاسبي دراسة تحليلية انتقادية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2003-2004م. - حاج قويدر قورين: أهمية بناء وتطوير نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة (إسقاط على حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، جامعة الشلف، 2012-2013م. - محمود السيد الناغي: الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة، بدون طبعة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2007م. - رضوان حلوة حنان: مدخل النظرية المحاسبية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2009م. - سيد عطا الله السيد: النظريات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009م.