المبادئ، الفروض المحاسبية والخصائص النوعية لقوائم المالية بين الإطار المرجعي للمحاسبة المالية والنظام المحاسبي المالي الجزائري - دراسة مقاربة -

د. بالقاسم بن خليفة

جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي –الجزائر

b.belgacem39@gmail.com

Les principes, les présumants comptable et les caractéristiques qualitatives des états financiers entre le cadre référentielle de la comptabilité financière et le système comptable financier. Etude d'approche

Dr. Ben Khelifa Belgacem
Universite Echahid hamma lakhdar -Eloued; Algerie

Received: 2015 Accepted: 2015 Published: 2015

ملخص:

تتعدد وتتفرق المبادئ، الفروض المحاسبية، والخصائص النوعية للقوائم المالية من بلد لأخر وفقا لخصوصية التشريع المحاسبي لكل بلد، ولكن نشير إلى أن هذه الفروقات ليست جوهرية ولكن في بعض الجزئيات منها فقط، ولكن هناك إجماع على عدة مبادئ وفروض محاسبية، وكذا خصائص نوعية للقوائم المالية، والتي أصبحت قياسية بالنسبة للمهتمين والدارسين لعلم المحاسبة.

ومن خلال هذه الدراسة سنحاول إجراء مقاربة بين المبادئ والفروض المحاسبية، وكذا الخصائص النوعية للقوائم المالية المتعارف عليها من جهة، وما تضمنه النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بهذه العناصر من جهة أخرى.

الكلمات المفتاحية: المبادئ المحاسبية، الفروض المحاسبية، الخصائص النوعية للقوائم المالية، المحاسبة المالية، النظام المحاسبي المالي.

Résumé:

Multiple et dispersés les principes, les présumant comptables, et les caractéristiques qualitatives des états financiers d'un pays à l'autre selon l'intimité de la législation comptable de chaque pays, mais de souligner que ces différences ne sont pas significatives, mais dans certaines des molécules dont seulement, mais il y a un consensus sur un certain nombre de principes et présumant comptables, ainsi que caractéristiques qualitatives des états financiers, qui est devenu une norme pour ceux intéressés à l'étude des sciences et de la comptabilité.

Et Par cette étude, nous allons essayer de faire une approche entre les principes comptables et des présumant, ainsi que les caractéristiques qualitatives des états financiers reconnus d'une part, et de son système comptable financier à l'égard de ces éléments sur l'autre part.

Mots-clés : *Les principes comptable, les présumants comptable, les caractéristiques qualitatives des états financiers, la comptabilité financière, système comptable financier.*

مقدمة:

مع محاولة اعتماد الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي والذي يتوافق إلى حد كبير معها، سواء من حيث الإطار المفاهيمي أو من حيث طريقة إعداد وعرض القوائم المالية، إذ يعتبر تشريع النظام المحاسبي المالي خطوة هامة للتكيف مع السياسات والاقتصاديات المالية الجديدة وكذا مواكبة التطورات الحاصلة على مستوى العالم في المجال المحاسبي، المالي والاقتصادي.

وعلى غرار دول العالم، فقد احتوى النظام المحاسبي المالي الجزائري على إطار تصوري، من بين ما تضمنه إدراجه لمجموعة من المبادئ المحاسبية، الفروض المحاسبية، والخصائص النوعية للقوائم المالية، ويعتبر الإطار التصوري عموما من أهم ما ميز النظام المحاسبي المالي عن سابقه المخطط المحاسبي الوطني.

ومما سبق يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي:

"إلى أي مدى تتقارب المبادئ والفروض المحاسبية، والخصائص النوعية للقوائم المالية مع النظام المحاسبي المالي الجزائري ؟".

وللإلمام بكافة جوانب الدراسة شملت المحاور التالية:

- أولا: مقاربة بين المبادئ المحاسبية والنظام المحاسبي المالي.
- ثانيا: مقاربة بين الفروض المحاسبية والنظام المحاسبي المالي.
- ثالثا: مقاربة بين الخصائص النوعية للقوائم المالية والنظام المحاسبي المالي.

أولا: مقاربة بين المبادئ المحاسبية والنظام المحاسبي المالي.

تعرف المبادئ المحاسبية على أنها "قواعد عمومية تتبع لتوجيه التطبيق العملي، فهي تحكم الطرائق والإجراءات المتبعة في إثبات العمليات المالية وفي إعداد القوائم والتقارير المالية " [1]، وعموما يمكن حصرها فيما يلي:

1. **مبدأ التكلفة التاريخية**[2].

تعتبر المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما على أن معظم الأصول والالتزامات يجب المحاسبة عنها على أساس سعر الاستحواذ وهو ما يشار إليه بمبدأ التكلفة التاريخية.

وللتكلفة ميزة نسبية بالمقارنة بأسس التقييم الأخرى وهي الثقة، وأهمية هذه الميزة تظهر إذا ما استخدمت قيمة أخرى خلاف التكلفة كأساس للقياس والتسجيل، فإذا استخدمنا مثلا سعر البيع الجاري فإننا سنجد صعوبة لتحديد هذا السعر بالنسبة للعديد من الأصول التي يحتفظ بها المشروع، كما أنه سيكون هناك عدة

أسعار بعدد الأفراد العاملين في قسم المحاسبة بالشركة، كما أن الإدارة قد تتلاعب في أرقام الإيرادات والمصروفات، والعناصر الأخرى لتحسين صورة الشركة في أعين المستثمرين بشكل لا يمثل الحقيقة.

2. **مبدأ تحقق الإيرادات**[3].

الإيرادات هي الجانب الموجب في قياس الربح، ويقصد بها عادة قيمة ما يحققه المشروع مقابل السلع أو الخدمات التي يتعامل فيها، والمشكلة الرئيسية المتعلقة بالإيرادات تتمثل في متى تتحقق الإيرادات وتثبت في الدفاتر، وقد جرت العادة على اعتبار "واقعة البيع" هي الأساس الذي يمكن الاعتماد عليه لتحديد التوقيت الذي يتم عنده تحقق الإيرادات، وذلك بغض النظر عن واقعة تحصيل قيمة هذه الإيرادات، وبذلك يستخدم "الأساس البيعي" الذي يعتمد على افتراض الاستمرار الذي كان له الأثر في الأخذ بفلسفة الإيراد المستحق بدلا من فلسفة الإيراد النقدي، فطالما أن المشروع مستمر وله علاقة مع الغير في المستقبل، فمن المنطقي اعتبار الإيرادات التي تخص الفترة الجارية تتضمن كل من الإيرادات النقدية التي حصلت فعلا خلال نفس الفترة، وكذا الإيرادات المستحقة التي لم تحصل خلالها.

لكن قد يتم الخروج عن هذا المبدأ، إذ توجد بعض الحالات التي تستلزم ذلك، كما هو الحال بالنسبة لعمليات البيع بالتقسيط، فلا يمكن اعتبار الإيراد محققا إلا بعد تحصيل ثمن البيع، وهو ما يعني أن "واقعة التحصيل" هي الأساس الذي يمكن الاعتماد عليه لتحديد التوقيت الذي يتم عنده تحقق الإيرادات، وبذلك يتم استخدام "الأساس النقدي" في هذه الحالة، كما أن هناك حالة المقاولات الطويلة الأجل التي تعتبر بالنسبة لها "واقعة الإنتاج" هي الأساس الذي يستخدم لتحديد توقيت تحقق الإيرادات، حيث تتحقق بمقدار ما تم تنفيذه فعلا من عقد المقاولة، كما توجد حالة استحقاق الفوائد، حيث يتحقق الإيراد عندما يحل موعد سداد هذه الفوائد بغض النظر عن واقعة سدادها، وبذلك يستخدم "الأساس الزمني" لتحديد لحظة تحقق هذه الفوائد.

3. **مبدأ الموضوعية**.

ينبغي أن تعتمد المحاسبة على أدلة موضوعية كلما كان ذلك ممكنا، مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الحقائق وفحص هذه الحقائق وتقديم الإثباتات والمستندات المؤيدة لصحة العمليات المالية للوصول إلى معلومات مالية صحيحة وموثوقة لاستخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة، حيث أن المستندات التفصيلية المرفقة التي توضح تفاصيل العمليات المختلفة تمثل أدلة واضحة وقوية يمكن مراجعتها عن طريق فحص الأدلة والحقائق التي تثبت ذلك، فالتكلفة التاريخية للأصول تمثل بيانا موضوعيا يمكن التحقق منه بسهولة، والتمسك بمبدأ الموضوعية يساعد على ضمان خلو القوائم المالية من أي انحياز أو تضخيم للمبالغ، لذلك يجب أن تكون هذه البيانات قائمة على أسس موضوعية وأدلة خالية من الأحكام والأهواء الشخصية، وبالتالي يجب أن تقاس المعلومات المالية بطريقة تكفل الوصول إلى نفس النتائج[4].

4. **مبدأ ثبات الطرق** [5].

يسمى أيضا مبدأ الاتساق، ويعني أن الوحدة المحاسبية عليها استخدام نفس الطرق المحاسبية لقياس وتقديم المعلومات، وعدم تغير الطرق من فترة لأخرى يسمح لمستخدمي المعلومات المحاسبية بالمقارنة الزمنية وتفسير كل أسباب التغيرات في المركز المالي والنتائج، وعندما تستحدث الطرق فإنها توفر معلومات ذات صفات نوعية أحسن بالمقارنة بالطرق الجارية، لكن وجب الإفصاح عن هذه التغيرات في الملحق وتوضيح آثارها على المعلومات المحاسبية.

لكن تجدر الإشارة إلى أن مبدأ الثبات هذا يطبق على مستوى الوحدة المحاسبية نفسها، وبإمكان وحدات محاسبية أخرى تابعة لنفس القطاع أن لا تتبع نفس الطرق، وعليه لا يمكن إجراء مقارنة مباشرة بين القوائم المالية لمختلف وحدات القطاع.

5. **مبدأ استقلالية الدورات المالية**.

تعبر النتيجة المستخرجة عن السنة المالية الحالية فقط، وهي مستقلة كليا عن السنوات المالية الأخرى[6].

6. **مبدأ الحيطة والحذر**.

إن تبني وجهة نظر متشائمة إلى حد ما وفي ظل ظروف عدم التأكد، تحتم على المؤسسة تسجيل جميع الانخفاضات المحتملة في القيم، في حين تسجل الزيادات في ظل ظروف التأكد وبعد تحققها الفعلي فقط[7].

7. **مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف**.

ويعني هذا المبدأ أن كل المصاريف التي تتعلق وترتبط بإيراد معين تتم مقابلتها واستقطاعها من هذا الإيراد للمدة التي تحقق فيها لتحديد صافي الدخل وأن المصاريف هي التي تتحملها الشركة بغرض تحقيق الإيراد[8].

وعموما يمكن تقسيم مصاريف الدورة التي يجب مقابلتها بإيرادات الدورة نفسها في ثلاث فئات وهي[9]:

- ✓ مصاريف ترتبط مباشرة بالإيراد، مثل تكلفة البضاعة المباعة؛
- ✓ مصاريف ترتبط بعلاقة غير مباشرة بالإيراد، ولكنها ضرورية لاستكمال تحقيقه مثل مصاريف الأجور؛
- ✓ مصاريف لا علاقة لها بالإيراد، إذ لا يترتب على حدوثها أي إيراد، فتعتبر قيمتها بالكامل خسارة أو عبء يجب إقفاله بحساب النتائج، أو يؤدي إلى تخفيض الأموال الخاصة.

8. **مبدأ الأهمية النسبية** [10].

تؤثر الأهمية النسبية للبنود المختلفة الواردة بالقوائم المالية على طريقة معالجة هذه البنود في الدفاتر، وتنحصر مشكلة تطبيق هذا المبدأ في إيجاد قياس سليم للأهمية النسبية، فهل يمكن أن تتخذ قيمة النفقة وكبر مبلغها كمقياس يدل على مدى أهميتها النسبية؟، أم أن نوع النفقة وطبيعتها تعتبر أكبر دلالة على ذلك؟، أو يتم أخذ تاريخ حدوث النفقة كمقياس لأهميتها النسبية؟.

وبصفة عامة عادة ما يخضع تحديد الأهمية النسبية لعنصر معين للتقدير الشخصي للمحاسب بعد دراسته لكل حالة على حدة، ولعل فكرة الأهمية النسبية تبدو واضحة في التطبيق، في حالة التفرقة بين بنود النفقات الإرادية والنفقات الرأسمالية، فكثيرا ما تؤثر قيمة النفقة في تفسير طبيعتها، فأحيانا يجوز اعتبار بعض النفقات الرأسمالية نفقات إيرادية، أو إيرادية مؤجلة تحمل كلها أو جزءا منها لإيرادات الفترة بسبب ضآلة قيمتها، وعلى العكس من ذلك توجد بعض النفقات التي تعتبر بطبيعتها نفقات إيرادية كالحملات الإعلانية، ولكن يصعب تغطيتها من الإيرادات دفعة واحدة، ولذلك تعتبر نفقة إيرادية مؤجلة يتم استنفاذها خلال عدة سنوات.

وتظهر أهمية هذا المبدأ في التطبيق العملي بالنسبة لبنود العمليات التي تحدث في تاريخ لاحق لتاريخ إقفال الحسابات، حيث يوليها المراجع عناية خاصة مهما صغر حجم هذه العمليات لأنها قد تكون وسيلة للكشف على صحة أرصدة الحسابات التي تتضمنها القوائم المالية التي يقوم بمراجعتها.

9. **مبدأ العرض الكامل.**

ينبغي على محاسب المؤسسة أن يقوم بنشر كل الأحداث المالية الخاصة بالمؤسسة خلال الفترة المحاسبية، على أن يتم نشر هذه المعلومات إما في القوائم المالية أو في صورة ملاحظات ملحقة بهذه القوائم[11].

ووفقا للتشريع الجزائري، فقد أشارت المادة 06 (الفصل الثاني الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية) من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي إلى المبادئ المحاسبية، والتي وردت كالتالي[12]:

-**المادة 6**: يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، ولاسيما:

- ✓ محاسبة التعهد؛
- ✓ استمرارية الاستغلال؛
- ✓ قابلية الفهم؛
- ✓ الدلالة؛
- ✓ المصداقية؛
- ✓ قابلية المقارنة؛
- ✓ التكلفة التاريخية؛
- ✓ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

علاوة على المبادئ السالفة الذكر في المادة 6، تطرقت المادة 16 من نفس القانون إلى مبدأ أخر من المبادئ المحاسبية، ألا وهو مبدأ القيد المزدوج، ووردت كالتالي[13]:

-**المادة** 16: تحرر الكتابات المحاسبية حسب المبدأ المسمى "القيد المزدوج": يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

نلاحظ أن المادة 6 السالف ذكرها، أشارت إلى المبادئ المحاسبية بدون شرح، في حين تطرق المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادي الأولى 1429 الموافق لـ 26 مايو 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، في بعض مواده إلى تعريف المبادئ المحاسبية، كما تطرق القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق لـ 26 يوليو سنة 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، في إحدى مواده وملحقه رقم 03 إلى إدراج بعض شروحات للمبادئ المحاسبية، وهي موضحة من خلال التالي:

1. **مبدأ محاسبة التعهد.**

- **المادة** 6: تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها[14].

2. **مبدأ استمرارية الاستغلال.**

- **المادة** 7: تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

وإذا لم يتم إعداد الكشوف المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبينة ومبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق[15].

"الوضعية العادية للكيان التي لا يفترض بموجبها أن ليس له نية أو ضرورة في وضع حد لنشاطاته أو التقليل منها بصورة مهمة في مستقبل مرتقب. "[16].

3. **مبدأ قابلية الفهم.**

نوعية معلومة ما عندما يكون من السهل فهمها من طرف أي مستعمل له معرفة معقولة بالأعمال وبالنشاطات الاقتصادية وبالمحاسبة وله الإرادة على دراسة المعلومة بكيفية جادة بما فيه الكفاية[17].

4. **مبدأ الدلالة.**

جودة المعلومة عندما يمكن أن تؤثر في القرارات الاقتصادية للمستعملين من خلال مساعدتهم على تقدير الأحداث الماضية أو الحاضرة أو القادمة أو على تأكيد تقديراتهم السابقة أو تصويبها[18].

5. **مبدأ المصداقية.**

جودة المعلومة عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة[19].

6. **مبدأ قابلية المقارنة.**

- **المادة** 8: يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في الكشوف المالية على الخصائص النوعية للملاءمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح[20].

- **المادة** 15: يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.

لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغير في التنظيم[21].

- **المادة** 5.210: توفر الكشوف المالية المعلومات التي تسمح إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة من ذلك أن:

- ✓ كل فصل من فصول الميزانية، حساب النتائج، وجدول سيولات الأموال يتضمن بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة؛
- ✓ يشتمل الملحق على معلومات ذات صبغة مقارنة في شكل سردي وصفي رقمي.

وإذا حدث عقب تغيير لطريقة التقييم أو التقديم، أن أحد الفصول المرقمة لأحد الكشوف المالية ما لا يمكن مقارنته بفصل السنة المالية السابقة، فمن الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل عملية المقارنة أمرا ممكنا.

وعدم توافر المقارنة (بفعل وجود مدة للسنة المالية مختلفة أو لأي سبب آخر) فإنه يجب توضيح إعادة ترتيب أو تعديلات على المعلومات الرقمية التي تجرى على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة في الملحق[22].

7. **مبدأ التكلفة التاريخية.**

- **المادة** 16: تقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتوجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة.

غير أن الأصول والخصوم الخصوصية مثل الأصول البيولوجية أو الأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية.

تحدد كيفيات تطبيق أحكام هذه المادة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية[23].

وعرفت التكلفة التاريخية أيضا "مبلغ الخزينة المدفوع أو القيمة الحقيقية لكل مقابل آخر يقدم للحصول على أصول عند تاريخ اقتنائها/إنتاجها.

مبلغ المنتوجات المستلمة في مقابل السند أو مبلغ الخزينة الذي من المفترض دفعه لانقضاء الخصوم أثناء السير العادي للنشاط[24].

8. **مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.**

-**المادة** 18: تقيد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن كشوف مالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.

تحدد كيفيات تطبيق أحكام هذه المادة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية[25].

"تدخل المعاملات والأحداث الأخرى في دفاتر المحاسبة وتعرض في الكشوف المالية طبقا لمادتها وواقعها الاقتصادي وليس فقط على أساس شكلها القانوني"[26].

والجدول التالي يلخص المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، والقرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية، والتي تقابل المبادئ المحاسبية.

الجدول رقم (01): يبين المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، والقرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية، التي تطرقت إلى المبادئ المحاسبية.

الرقم	المبادئ	القانون رقم 07- 11	المرسوم التنفيذي رقم 08- 156	القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية
01	مبدأ محاسبة التعهد.	- المادة 6.	- المادة 6.	
02	مبدأ استمرارية الاستغلال.	- المادة 6.	- المادة 7.	- المصطلح رقم 18 من الملحق 3.
03	مبدأ قابلية الفهم.	- المادة 6.		- المصطلح رقم 54 من الملحق 3.
04	مبدأ الدلالة.	- المادة 6.		- المصطلح رقم 72 من الملحق 3.
05	مبدأ المصداقية.	- المادة 6.		- المصطلح رقم 41 من الملحق 3.
06	مبدأ قابلية المقارنة.	- المادة 6.	- المادة 8؛ - المادة 15.	- المادة 5.210.
07	مبدأ التكلفة التاريخية.	- المادة 6.	- المادة 16.	- المصطلح رقم 27 من الملحق 3.
08	مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.	- المادة 6.	- المادة 18.	- المصطلح رقم 73 من الملحق 3.
09	مبدأ القيد المزدوج.	- المادة 16.		

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على المعلومات المتوفرة من الجرائد الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 74 لسنة 2007، العدد 27 لسنة 2008 والعدد 19 لسنة 2009.

ثانيا: مقاربة بين الفروض المحاسبية والنظام المحاسبي المالي.

تعرف الفروض عموما بأنها تمثل مقدمات يجب قبولها في الإطار الفكري المحاسبي ولا يمكن التحقق من صحتها، كونها تمثل أساسا للإطار الفكري، يصلح للاستدلال والاستنباط والتوصل إلى المبادئ والقواعد المحاسبية المعتمدة في المهنة، لذلك تمثل الفروض أساسا يستخدم في اشتقاق المبادئ المحاسبية وإعداد القوائم المالية، أي أن المبادئ المحاسبية بحد ذاتها تجد تبريرها الفكري في الفروض المحاسبية[27]، وعليه فإن فروض المحاسبة يمكن حصرها في التالي:

1. **فرض الاستمرارية.**

"طبقا 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، ويترتب على ذلك أنه طالما ليس هناك دليل على عكس ذلك، فإن القوائم المالية يتم إعدادها بافتراض أن المنشأة سوف تستمر في المستقبل في أداء نشاطها كالمعتاد.

ويتفق فرض الاستمرار مع التوقع الطبيعي من الوحدة المحاسبية باعتبار أن احتمال التصفية أو التوقف عن النشاط يعتبر حالة استثنائية، كذلك يتفق هذا الفرض مع الاعتبارات القانونية التي تعمل في ظلها الوحدات الاقتصادية الكبيرة، وقد أيد ظهور الشركات المساهمة هذا الافتراض المنطقي نظرا لما تتصف به هذه الشركات من استمرار ونمو مستمر في حجم أعمالها" [28].

"إن إصدار حكم على مؤسسة معينة لا يكون سليما إلا عند نهاية عمرها بالتصفية، فالنتائج التي تحققها المؤسسة في أي فترة من الفترات لا تعطي حكما نهائيا، فالنتيجة الربح المحققة في فترة معينة قد تتبعها خسائر في السنوات الموالية، كما أن التقارير المعدة لكل دورة هي عبارة عن أجزاء من تقرير عام يمتد على مدى حياة المؤسسة. "[29].

وعموما يساعد فرض الاستمرارية في تبرير العديد من المبادئ والتطبيقات المحاسبية الهامة مثل [30]:

- ✓ تبرير تطبيق مبدأ التكلفة الفعلية التاريخية لقياس الأصول، أي اعتماد التكلفة الفعلية التاريخية وتجاهل تغيرات الأسعار لاحقا؛
- ✓ توزيع التكلفة التاريخية للأصول الثابتة بالاعتراف بمصاريف اهتلاكها على عدة سنوات أو فترات محاسبية وفق عمرها الإنتاجي المقدر؛
- ✓ تبويب بنود قائمة المركز المالي إلى بنود متداولة وبنود غير متداولة.

2.**فرض الفترة الزمنية.**

"ترتب عن افتراض الاستمرار العديد من المشاكل المحاسبية، ففي الوقت الذي تعتبر فيه حياة المشروع غير محددة، نجد أن من يهمهم أمره يحتاجون إلى معرفة نتيجة أعماله ومركزه المالي من وقت لآخر خلال حياته، ولذلك استلزمت الضرورة عملية تقسيم حياة الوحدة المحاسبية إلى فترات دورية يطلق على كل منها "فترة مالية ومحاسبية"، يتم في نهايتها تحديد نتيجة أعمال المشروع عن هذه الفترة وكذلك مركزه المالي في نهاية تلك الفترة، وقد استلزم ذلك ضرورة فصل العمليات المتعلقة بالفترة المالية الحالية عن العمليات المتعلقة بالفترة المستقبلية، وبالتالي ضرورة التفرقة بين العمليات الإيرادية والعمليات الرأسمالية، كما استلزم ذلك ضرورة إجراء التسويات الجردية المختلفة المتعلقة بكل من المصروفات والإيرادات المقدمة والمستحقة، كما استلزم قياس الاهتلاكات الخاصة بالأصول الثابتة، والمخصصات المختلفة المتعلقة بالأصول المتداولة "[31]، إضافة إلى ذلك فإنه "حتى يمكننا متابعة نشاط المؤسسة لفترة زمنية معينة، فإنه من الضروري معرفة نتيجتها لفترة محددة لاستغلالها، ولهذا تقسم حياة المؤسسة إلى فترات زمنية متساوية تسمح بتقديم معلومات إلى المستفيدين منها، وعادة ما تكون هذه الفترات سنة تبدأ من 01/01 إلى غاية 12/31 من نفس السنة، وهو ما يعرف بالدورة المحاسبية. "[32].

3. **فرض الشخصية المعنوية (الوحدة المحاسبية المستقلة)** [33].

يعني هذا الفرض أن تعامل كل منشأة كوحدة محاسبية لها وجودها المستقل عن وجود الأفراد الطبيعيين (الحقيقيين) المشكلين لها، أي لها شخصية معنوية مستقلة عن شخصية أصحاب المشروع، والاقتصار على تسجيل العمليات المالية المتعلقة بالمشروع فقط في الدفاتر المحاسبية، وبصرف النظر عن الشكل التنظيمي للمنشأة فإنها تعتبر وحدة محاسبية يتم فصل عملياتها وأموالها عن عمليات وأموال أصحابها، فالربح مثلا يعد ملكا لهذه الشخصية إلى أنه يوزع.

انطلاقا من هذا الفرض فإن المؤسسة مالكة لأصول محددة، وعليها التزامات معينة، وأنها حققت أرباحا أو خسائر، ومن ثم يمكن تحديد حقوق الملكية في هذه المنشأة، كما أن القوائم المالية تعبر عن نتيجة أعمال هذه الشخصية المعنوية ومركزها المالي.

4. **فرض المحاسبة على أساس الاستحقاق.**

يقصد بالمحاسبة على أساس الاستحقاق أو الالتزام (Comptabilité d'engagement)، أن العامل المولد لتسجيل العمليات هو حدوث العمليات ونشأة الالتزام بين الطرفين، ولا ننتظر حتى حدوث التدفقات النقدية الموافقة لها لنقوم بعملية التسجيل في الدفاتر المحاسبية، على هذا تسجل مثلا عملية البيع عند حدوثها ولا يهم إن كان الدفع نقدا أو لأجل [34].

5. **فرض وحدة القياس النقدية.**

يعني هذا الفرض أن وحدة النقد هي وحدة القياس الشائعة للنشاط الاقتصادي وتقدم أساس مناسب للقياس والتحليل المحاسبي، وهذا الفرض يعني أن وحدة النقد أكثر الوسائل فعالية للتعبير عن التغيرات في رأس المال وتبادل السلع والخدمات، ووحدة النقد تعتبر ملائمة ومقبولة قبولا عاما دوليا ومحليا، وتطبيق هذا الفرض يعتمد أساسا على أن البيانات الكمية أكثر فائدة في توصيل المعلومات وفي اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة[35].

6. **فرض التوازن المحاسبي.**

أي أن كافة العمليات المحاسبية تنطلق من توازن تام بين طرفي القيود المحاسبية الطرف المدين والطرف الدائن، والتوازن المحاسبي يتحقق بتوازن ميزان المراجعة والميزانية العامة[36].

أيضا من خلال مقاربة الفروض السالفة الذكر مع التشريعات الجزائرية في المجال المحاسبي والمعمول بها حاليا نورد ما يلي:

1.**فرض الاستمرارية.**

- **المادة** 7: تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

وإذا لم يتم إعداد الكشوف المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبينة ومبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق. "[37].

"الوضعية العادية للكيان التي لا يفترض بموجبها أن ليس له نية أو ضرورة في وضع حد لنشاطاته أو التقليل منها بصورة مهمة في مستقبل مرتقب. "[38].

2. **فرض الفترة الزمنية.**

- **المادة** 14: تكون أصول وخصوم الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية.

يجب أن يعكس هذا الجرد الوضعية الحقيقية لهذه الأصول والخصوم. "[39].

كما نصت الفقرة الأولى من المادة 25، والمادة 30 من القانون 07-11 والتي وردتا كالتالي:

- **المادة** 25: تعد الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون، الكشوف المالية سنويا على الأقل ... [40].

- **المادة** 30: مدة السنة المالية المحاسبية اثنا عشر (12) شهرا تغطي السنة المدنية.

غير أنه يمكن السماح لكيان معين قفل السنة المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر في حالة ارتباط نشاطه بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المدنية.

في الحالات الاستثنائية التي تكون فيها مدة السنة المالية أقل أو أكثر من اثني عشر (12) شهرا، لاسيما في حالة إنشاء أو وقف الكيان أو في حالة تغيير تاريخ القفل، يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم. "[41].

3. **فرض الشخصية المعنوية (الوحدة المحاسبية المستقلة).**

- **المادة** 9: يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها.

تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول الكيان وخصومه وأعبائه ومنتجاته وأصول وخصوم وأعباء ومنتجات المشاركين في رؤوس أمواله الخاصة أو مساهميه.

يجب ألا تأخذ الكشوف المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيها."[42].

4. **فرض المحاسبة على أساس الاستحقاق.**

- **المادة** 6: تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها[43].

5. **فرض وحدة القياس النقدية.**

- **المادة** 12: تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية[44].

- **المادة** 13: تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية[45].

- **المادة** 28: تعرض الكشوف المالية لزوما بالعملة الوطنية[46].

- **المادة** 10: يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية.

يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان، كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية، لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقدا.

غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالكشوف المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي.[47].

-**المادة** 4.210: تقدم الكشوف المالية إجباريا بالعملة الوطنية، ويمكن القيام بجبر المبالغ الوارد ذكرها في الكشوف المالية إلى ألف وحدة[48].

6. **فرض التوازن المحاسبي.**

وهو ما أشارت إليه المادة 16 من القانون 07-11، وتحديدا في الفقرة الأخيرة منها، والتي وردت كالتالي [49]:

-**المادة** 16: تحرر الكتابات المحاسبية حسب المبدأ المسمى "القيد المزدوج": يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

أيضا وعلى غرار الجدول السالف والذي لخصنا فيه المبادئ المحاسبية التي تتوافق مع التشريع الجزائري، سنحاول من خلال هذا الجدول تلخيص المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، والقرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية، والتي تطرقت إلى الفروض المحاسبية.

الجدول رقم (02): المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، والقرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية، والتي تطرقت إلى الفروض المحاسبية.

الرقم	الفروض	القانون رقم 07-11	المرسوم التنفيذي رقم 08-156	القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية
01	فرض الاستمرارية.		- المادة 7.	المصطلح رقم 18 من الملحق 3.
02	فرض الفترة الزمنية.	- المادة 14. - المادة 25. - المادة 30.		
03	فرض الشخصية المعنوية (الوحدة المحاسبية المستقلة).		- المادة 9.	
04	فرض المحاسبة على أساس الاستحقاق.		- المادة 6.	
05	فرض وحدة القياس النقدية.	- المادة 12. - المادة 13. - المادة 28.	- المادة 10.	- المادة 4.210.
06	فرض التوازن المحاسبي.	- المادة 16.		

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على المعلومات المتوفرة من الجرائد الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 74 لسنة 2007، العدد 27 لسنة 2008 والعدد 19 لسنة 2009.

ثالثا: مقاربة بين الخصائص النوعية للقوائم المالية والنظام المحاسبي المالي.

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة لمستخدمي هذه القوائم، وهناك أربع خصائص أساسية للقوائم المالية تتمثل في:

1. **القابلية للفهم.**

إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل مستخدمي القوائم المالية، لهذا الغرض فإن من المفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية وإن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، وعلى كل حال

فإنه يجب استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين[50].

2. **الملائمة**.

"يقصد بها وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة، فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار، وبالتطبيق على التقارير المالية يكون ذلك عن طريق مساعدة مستخدمي هذه التقارير على تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب عن الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية، أما إذا كان لدى مستخدمي التقارير المالية توقعات قائمة بالفعل وقت حصولهم على المعلومات، فإن ملائمة هذه المعلومات في هذه الحالة تتحدد بمدى قدرتها على تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير في هذه التوقعات، فإذا ما عززت المعلومات المحاسبية التوقعات الحالية فإن ذلك معناه زيادة احتمال أن تكون النتائج المتوقعة كما سبق التنبؤ بها، أما إذا أحدثت المعلومات المحاسبية تغييرا في هذه التوقعات، فإن ذلك معناه أنها غيرت التوزيع الاحتمالي للأحداث، وفي كلتا الحالتين تعتبر المعلومات المحاسبية معلومات ملائمة لأنها أدت إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة، وعليه فإنه ليس من الضروري أن يترتب على المعلومات الملائمة تغيير ذات القرار وإنما يكفي أن تؤدي إلى تغيير اتجاه هذا القرار "[51].

"تتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وبأهميتها النسبية، ففي بعض الحالات فإن طبيعة المعلومات لوحدها تعتبر كافية لتحديد ملائمتها، وتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدمي القوائم المالية بالاعتماد عليها، وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة بالحذف أو التحريف"[52].

3. **الموثوقية**.

"ويقصد بذلك خلوها من الأخطاء الفادحة والتحيز وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة وتمثل المعلومات بصدق وتعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقدمها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية، وأن تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر، وعرض المعلومات بشكل كامل ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة وعدم حذف أي معلومات تؤثر على القرارات الاقتصادية لقرائها"[53]، وباختصار تعني هذه الخاصية إمكانية الاعتماد على المعلومات المقدمة، أي أن تجعل متخذ القرار يثق فيها، ولتحقيق ذلك يجب توافر ثلاث خصائص ثانوية هي[54]:

- ✓ صدق المعلومات في تمثيل الظاهرة موضع البحث، أي تطابق طبيعة العملية المالية مع أرقام المعلومة المقدمة عنها؛
- ✓ الموضوعية أو قابلية التحقق؛

- ✓ الحياد، أي أن تكون المعلومات المحاسبية خالية من التحيز لمصلحة فئة معينة من المستخدمين، أي لا تغلب مصالح فئة معينة من المستخدمين على مصالح غيرها من الفئات.

4. **القابلية للمقارنة** [55].

يستوجب على مستخدمي القوائم المالية تمكنهم وقدرتهم على مقارنة البيانات المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء، كما يجب أن يكون باستطاعتهم مقارنة القوائم المالية للمنشآت الأخرى من أجل أن يقيموا مراكزها المالية النسبية والأداء والتغيرات في المركز المالي، وعليه فإن عملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة والأحداث الأخرى يجب أن تتم على أساس ثابت ضمن المنشأة وعبر الزمن لتلك المنشأة وعلى أساس ثابت للمنشآت الأخرى.

ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية في إعداد القوائم المالية، وأي تغيرات في هذه السياسات وآثار هذه التغيرات، ويجب أن يكون المستخدمون قادرين على تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في المنشأة نحو العمليات المالية المتشابهة والأحداث الأخرى من فترة لأخرى وبين المنشآت المختلفة، إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بما في ذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد على تحقيق القابلية للمقارنة.

إن الحاجة إلى القابلية للمقارنة يجب أن لا يعيق عملية تقديم معايير محاسبية محسنة، إذ من غير المناسب للمنشأة أن تستمر في سياسة المحاسبة بنفس الأسلوب عن عملية مالية أو حدث آخر إذا كانت هذه السياسة لا تتفق مع خاصية الملائمة والموثوقية، كما أنه من غير المناسب للمنشأة أن تبقى على سياستها المحاسبية دون تعديل إن وجدت سياسات بديلة أكثر ملائمة وموثوقية.

وقد أشار المشرع الجزائري للخصائص النوعية للمعلومة المالية في الكشوف المالية من خلال بعض المواد الواردة في القانون 07-11 السالف ذكره، والتي وردت كالتالي[56]:

- **المادة** 17: يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وتخصيصها، وكذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند إليها.

- **المادة** 18: تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصداقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق.

تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت في نفس المكان وفي نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة.

- **المادة** 29: توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة، يتضمن كل قسم من أقسام الميزانية، وحساب النتائج، وجدول التدفقات الخزينة، إشارة إلى المبلغ المتعلق بالقسم الموافق له في السنة المالية السابقة.

يتضمن الملحق معلومات مقارنة تأخذ شكل سرد وصفي وعددي.

عندما يصبح من غير الممكن مقارنة أحد الأقسام العددية من أحد الكشوف المالية مع المركز العددي من الكشف المالي للسنة المالية السابقة، بسبب تغيير طرق التقييم أو العرض، يكون من الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل المقارنة ممكنة.

إذا كان من غير الممكن إجراء مقارنة بسبب اختلاف مدة السنة المالية أو لأي سبب آخر فإن إعادة الترتيب أو التعديلات التي أدخلت على المعلومات العددية للسنة المالية السابقة تكون محل تفسير في الملحق حتى تصبح قابلة للمقارنة.

نلاحظ أن المادتان 17 و18 تطرقت إلى عنصر الموثوقية، في حين تطرقت المادة 29 إلى عنصر قابلية المقارنة.

كما أشار المرسوم التنفيذي رقم 08-156 السالف ذكره في بعض مواده إلى ذلك، والتي وردت كالتالي[57]:

- **المادة** 08: يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في الكشوف المالية على الخصائص النوعية للملائمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.

- **المادة** 15: يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.

لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغير في التنظيم.

نلاحظ أيضا أن المادة 08 تطرقت باختصار إلى الخصائص النوعية عموما، وتطرقت المادة 15 إلى عنصر القابلية للمقارنة.

كما تضمنت المادة 5.210 من القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 إلى مفهوم قابلية المقارنة وجاءت على النحو التالي[58]:

- **المادة** 5.210: توفر الكشوف المالية المعلومات التي تسمح إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة من ذلك أن:

- ✓ كل فصل من فصول الميزانية، حساب النتائج، وجدول سيولات الأموال يتضمن بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة؛
- ✓ يشتمل الملحق على معلومات ذات صبغة مقارنة في شكل سردي وصفي رقمي.

وإذا حدث عقب تغيير لطريقة التقييم أو التقديم، أن أحد الفصول المرقمة لأحد الكشوف المالية ما لا يمكن مقارنته بفصل السنة المالية السابقة، فمن الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل عملية المقارنة أمرا ممكنا.

وعدم توافر المقارنة (بفعل وجود مدة للسنة المالية مختلفة أو لأي سبب آخر) فإنه يجب توضيح إعادة ترتيب أو تعديلات على المعلومات الرقمية التي تجرى على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة في الملحق.

وعرف الملحق رقم 3 للقرار المؤرخ 26 يوليو 2008 السالف ذكره، الخصائص النوعية للكشوف المالية كما يلي:

1. **قابلية الفهم.**

نوعية معلومة ما عندما يكون من السهل فهمها من طرف أي مستعمل له معرفة معقولة بالأعمال وبالنشاطات الاقتصادية وبالمحاسبة وله الإرادة على دراسة المعلومة بكيفية جادة بما فيه الكفاية[59].

2. **المصداقية.**

جودة المعلومة عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة[60].

3. **قابلية المقارنة.**

نوعية المعلومة لما يتم إعدادها وعرضها في ظل احترام استمرارية الطرق وتسمح لمستعملها بإجراء مقارنات معتبرة في الزمن وبين الكيانات[61].

أيضا سنحاول من خلال هذا الجدول تلخيص المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، والقرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية، والتي أشارت إلى الخصائص النوعية للقوائم المالية.

الجدول رقم (03): المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، والقرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية، والتي تطرقت إلى الخصائص النوعية للقوائم المالية.

الرقم	الخصائص النوعية للقوائم المالية	القانون رقم 07- 11	المرسوم التنفيذي رقم 08- 156	القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية
01	القابلية للفهم.			- المصطلح رقم 54 من الملحق 3.
02	الملائمة.		- المادة 08.	
03	الموثوقية.	- المادة 17. - المادة 18.		- المصطلح رقم 41 من الملحق 3.
04	القابلية للمقارنة.	- المادة 29.	- المادة 08. - المادة 15.	- المادة 5.210. - المصطلح رقم 14 من الملحق 3.

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على المعلومات المتوفرة من الجرائد الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 74 لسنة 2007، العدد 27 لسنة 2008 والعدد 19 لسنة 2009.

الخاتمة:

لقد أولى المشرع الجزائري عند سنه لتشريع النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة للإطار التصوري الذي احتوى على شروح وتوضيحات للعديد من المفاهيم والمصطلحات، وهذا تجنبا لفتح باب الاجتهاد أمام ممارسي مهنة المحاسبة في ظل غياب إطار تصوري شامل ويجيب على كافة التساؤلات الممكن طرحها من خلال الممارسة العملية، على عكس ما وقع مع فترة العمل بالمخطط المحاسبي الوطني بسبب غياب إطار تصوري له، في الوقت الذي نسعى فيه إلى توحيد الممارسة المحاسبية على الأقل على المستوى المحلي، ومن ثم على المستوى الدولي من خلال تضييق فجوة الممارسة المهنية، وهو ما جاء به النظام المحاسبي المالي على اعتبار توافقه إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية.

ومن خلال عملية المقاربة التي قمنا بها بين المبادئ والفروض المحاسبية، وكذا الخصائص النوعية للقوائم المالية المتعارف عليها مع ما تضمنه النظام المحاسبي المالي، وجدنا بأن هذا الأخير أشار إلى نقاط وأوجه المقاربة التي قمنا بها، فقد أشار فيما يتعلق بالمبادئ إلى مبدأ محاسبة التعهد، مبدأ استمرارية الاستغلال، مبدأ قابلية الفهم، مبدأ الدلالة، مبدأ المصداقية، مبدأ قابلية المقارنة، مبدأ التكلفة التاريخية، مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، مبدأ القيد المزدوج، أما ما تعلق بالفروض المحاسبية فقد تمت الإشارة إلى فرض الاستمرارية، فرض الفترة الزمنية، فرض الشخصية المعنوية (الوحدة المحاسبية المستقلة)، فرض المحاسبة على أساس الاستحقاق، فرض وحدة القياس النقدية، فرض التوازن المحاسبي، وأخيرا فيما يتعلق بالخصائص النوعية للقوائم المالية فقد أشار إلى القابلية للفهم، الملائمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة.

الهوامش والإحالات:

[1] رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية- القياس والإفصاح في القوائم المالية، الطبعة الأولى، مكتبة الجامعة بالشارقة وإثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 28.

[2] كمال الدين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة وفقا لمعايير المحاسبة المالية، الطبعة الثانية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2009، ص 48.

[3] محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2009، ص 40، بتصرف.

[4] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد مبادئ عامة/أمثلة موضحة، الطبعة الأولى، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 28.

[5] بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، الجزائر، 2010، ص 32، بتصرف.

[6] Nacer MERZOUK, Azam BECHKIR, Le Champion de la Comptabilité selon le nouveau (SCF) « Cours et exercices corrigés», Copyright Pages Bleues Internationales, Algérie, 2012, P 15.

[7] Amor AYED, Comptabilité financière de l'entreprise, Tome I: Principes de base et enregistrement des opérations courantes, manuel et exercices d'application, Editions Contributions à la Littérature d'Entreprise, Tunisie, 2008, P 26.

[8] طلال محمد الججاوي وآخرون، أساسيات المعرفة المحاسبية، الطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 56.

[9] بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص 34.

[10] محمد عباس بدوي، مرجع سابق، ص ص 44-45، بتصرف.

[11] يونس حسن الشريف وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الخامسة، منشورات جامعة قاريونس، ليبيا، 2002، ص 23، بتصرف.

[12] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، السنة الرابعة والأربعون، ص 04.

[13] نفس المرجع السابق، ص 04.

[14] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 الموافق لـ 28 مايو 2008، السنة الخامسة والأربعون، ص 11.

[15] نفس المرجع السابق، ص 11.

[16] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، السنة السادسة والأربعون، ص 82.

[17] نفس المرجع السابق، ص 87.

[18] نفس المرجع السابق، ص 88.

[19] نفس المرجع السابق، ص 85.

[20] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، مرجع سابق، ص 12.

[21] نفس المرجع السابق، ص 12.

[22] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 لسنة 2009، مرجع سابق، ص 23.

[23] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، مرجع سابق، ص 12.

[24] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 لسنة 2009، مرجع سابق، ص 83.

[25] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، مرجع سابق، ص ص 12-13.

[26] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 لسنة 2009، مرجع سابق، ص 88.

[27] رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، مرجع سابق، ص 28.

[28] عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ذات السلاسل، الكويت، 1990، ص 262.

[29] ناصر دادي عدون وآخرون، دراسة حالات في المحاسبة ومالية المؤسسة، الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ص 13، بتصرف.

[30] رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، مرجع سابق، ص 28.

[31] محمد عباس بدوي، مرجع سابق، ص 38.

[32] ناصر دادي عدون وآخرون، مرجع سابق، ص 15، بتصرف.

[33] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سابق، ص 23.

[34] بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص ص 30-31.

[35] كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع سابق، ص ص 46-47.

[36] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سابق، ص 23.

[37] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، مرجع سابق، ص 11.

[38] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 لسنة 2009، مرجع سابق، ص 82.

[39] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 لسنة 2007، مرجع سابق، ص 04.

[40] نفس المرجع السابق، ص 05.

[41] نفس المرجع السابق، ص 06.

[42] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، مرجع سابق، ص 12.

[43] نفس المرجع السابق، ص 11.

[44] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 لسنة 2007، مرجع سابق، ص 04.

[45] نفس المرجع السابق، ص 04.

[46] نفس المرجع السابق، ص 05.

[47] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، مرجع سابق، ص 12.

[48] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 لسنة 2009، مرجع سابق، ص 23.

[49] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 لسنة 2007، مرجع سابق، ص 04.

[50] يوسف محمود جربوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص 77.

[51] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سابق، ص ص 199-200، بتصرف.

[52] يوسف محمود جربوع، سالم عبد الله حلس، مرجع سابق، ص ص 77-78، بتصرف.

[53] محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، الطبعة الأولى، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، ص 274.

[54] رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، مرجع سابق، ص ص 24-25، بتصرف.

[55] يوسف محمود جربوع، سالم عبد الله حلس، مرجع سابق، ص ص 80-81، بتصرف.

[56] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 لسنة 2007، مرجع سابق، ص ص 04-06.

[57] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، مرجع سابق، ص 12.

[58] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 لسنة 2009، مرجع سابق، ص 23.

[59] نفس المرجع السابق، ص 87.

[60] نفس المرجع السابق، ص 85.

[61] نفس المرجع السابق، ص 82.