



جامعة عبد الحفيظ بو الصوف – ميلة
السنة الجامعية: 2026-2025 السداسي 1

اسم المادة: نظرية المحاسبة

الدرس 4: النظرية المحاسبية وتطبيقاتها في الممارسة المهنية
(النظرية المعيارية والنظرية الإيجابية)



الأساتذة المسؤولون

الاسم واللقب	الرتبة	الكلية	البريد الإلكتروني
ضافري ريمة	MCB	العلوم الاقتصادية	dafri.r@centre-univ-mila.dz

الطلبة المعنيين

الكلية	القسم	السنة	التخصص
العلوم الاقتصادية	العلوم المالية والمحاسبة	الثالثة	محاسبة ومالية

مقدمة

تشكل النظرية المحاسبية الأساس الفكري والمنهجي الذي تعتمد عليه المحاسبة كممارسة علمية ومهنية، وتنبع أهميتها من قدرتها على بناء إطار معرفي يساعد في تفسير وتحليل وتوجيه القضايا المحاسبية التي تواجه المؤسسات باختلاف أنواعها وأشكالها، وتحدد مسارات التطور بواسطة نماذج وتطبيقات تتلاءم مع حاجات المجتمع والمؤسسات والمستخدمين.

مفهوم النظرية المحاسبية

النظرية المحاسبية هي مجموعة من الفروض والمبادئ والمفاهيم التي تفسر وتوجه الممارسات المحاسبية، فهي تسعى لتقديم إجابات علمية وعملية عن الأسئلة الجوهرية مثل أهداف المحاسبة، وماذا يجب أن يكون عليه النظام المحاسبي، وكيف ينبغي معالجة وتفسير الظواهر المالية، وتقديم أدوات تحليل وشرح تساهم في تطوير الفكر المحاسبي باستمرار.

التقسيم العلمي للنظرية المحاسبية

تبرز النظرية المحاسبية في الممارسة المهنية في نوعين رئيسيين:

- النظرية المعيارية (Normative Theory): تهتم بما يجب أن يكون، وتقدم معايير أو قواعد محددة يُقترح اتباعها من أجل تحسين ممارسة المحاسبة، فهي تصوغ "المثالي" في تقديم وتفسير المعلومات المالية.
- النظرية الإيجابية (Positive Theory): تهتم بوصف الواقع المحاسبي كما هو بالفعل، حيث تفسر وتشرح كيف تحدث الممارسات المحاسبية فعليًا في المؤسسات، وتهدف لتقديم نماذج تفسيرية وتوقعية لسلوك المحاسبين والإداريين والمستخدمين تجاه القوائم المالية.

شرح وتطبيقات كل نظرية

أولاً: النظرية المعيارية

- تُعد النظرية المعيارية بمثابة "وصفة مثالية" لطريقة إعداد وتقديم البيانات المالية، مثل تحديد أفضل سياسات قياس أو معالجات محاسبية معتمدة على دراسات نظرية وتجارب عملية.
- تهدف لتطوير النموذج المثالي للعرض المحاسبي عبر اقتراح معايير محاسبية، وتدعو لاعتماد قواعد ثابتة تحقق العدالة والدقة والموضوعية في التقارير المالية.
- تُستخدم هذه النظرية القواعد والأهداف لتنظيم العمل المحاسبي، وتقود تطوير الأنظمة والمعايير المحاسبية المهنية المعتمدة دوليًا.

وتقوم النظرية المعيارية في المحاسبة على اقتراح وتبني معايير وقواعد تهدف إلى تقنين وتطوير الممارسات المحاسبية، بحيث تضع إطارًا مثاليًا لما يجب أن تكون عليه عمليات القياس والعرض والإفصاح المحاسبي، ويُمكن تلخيص المعايير التي تتناولها النظرية كما وردت في الملف المرفق في العناصر التالية:

1. **مبدأ القيد المزدوج:** يُعد من أبرز وأقدم معايير المحاسبة، حيث يقتضي تسجيل كل عملية مالية مرتين: مرة في الجانب المدين ومرة في الجانب الدائن، ويضمن هذا الأساس توازن الحسابات ويساعد على استخراج قائمة الدخل وقائمة المركز المالي بشكل منظم ودقيق، كما يرتبط بتنظيم الحسابات وضبط دفاتر المؤسسة لضمان الاتساق وعدم الوقوع في الأخطاء.

2. **معياري الخاصية الديناميكية:** يشير إلى أن المحاسبة ليست نظامًا جامدًا، بل تتطور قواعدها ومبادئها باستمرار لمواكبة التغيرات في البيئة المحيطة والاحتياجات المتجددة للمؤسسات والمجتمع، لذلك، تطورت المعايير بحسب المراحل التاريخية وتطور النشاط الاقتصادي، ما أدى إلى ظهور قواعد ومعايير جديدة تلبى الحاجات الحديثة مثل الإفصاح والشفافية.

3. **مبدأ استقلالية الكيان:** ينص المعيار على وجوب اعتبار المنشأة كيانًا مستقلًا عن مالكيها، ما يعني أن المعاملات المالية والمحاسبية يجب أن تتم باسم المؤسسة وليس الأفراد، وتنعكس النتائج المالية في قوائم تعكس أداء المؤسسة ككل.

4. مبدأ استمرارية النشاط: يفترض أن المؤسسة ستستمر في العمل مستقبلاً، ويؤثر ذلك في تقييم الأصول والخصوم وكيفية عرضها في القوائم المالية. يسمح هذا المعيار باعتماد سياسات تقييم لا تفترض تصفية عاجلة للمؤسسة.
5. مبدأ الفترة المالية والوحدة المحاسبية: يقتضي تقسيم حياة المؤسسة إلى فترات زمنية محددة (عادة سنة مالية)، بحيث يتم إعداد القوائم المالية والنتائج لكل فترة بشكل منفصل، الأمر الذي يساعد على تقييم الأداء بشكل دوري واتخاذ قرارات اقتصادية مستمرة بناءً على بيانات كل فترة.
6. مبدأ الموضوعية والقياس العادل: تهدف المعايير إلى ضمان أن القياس المحاسبي يستند إلى بيانات موضوعية وقابلة للتحقق، مع ضرورة الاعتماد على أدلة واضحة عند تسجيل العمليات المالية، ما يعزز الثقة والشفافية في القوائم المالية.
7. مبدأ المصلحة العامة والإفصاح: يركز على ضرورة أن تخدم التقارير المالية احتياجات مختلف مستخدمي القوائم، مثل المستثمرين والدائنين والإدارة والهيئات الرقابية، من خلال الإفصاح عن المعلومات الجوهرية التي تساعدهم في اتخاذ القرار دون تغليب مصلحة فئة واحدة على حساب الآخرين.
- تمثل هذه المعايير خلاصة التوجه المعياري نحو تطوير وتوحيد الممارسة المحاسبية وخلق منظومة مرجعية يلتزم بها المحاسبون، بما يحقق العدالة والشفافية والدقة في التقارير المالية، ويتيح للمؤسسات مواكبة المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية باستمرار.

ثانياً: النظرية الإيجابية

تسعى النظرية الإيجابية لوصف وتفسير ما يحدث فعلاً في الواقع العملي، من خلال دراسة سلوك المحاسبين والمؤسسات في اختيار السياسات المحاسبية وتطبيقها في الظروف الحقيقية، وتركز على تفسير الواقع وتقديم توقعات حول كيفية اتخاذ القرارات المحاسبية في ظل تأثيرات الحوافز المالية، والضغوط التنظيمية، والحاجات الشخصية للمديرين والمستخدمين.

تعتمد هذه النظرية في نموذجها على ثلاث فرضيات رئيسية:

1. فرضية خطة المكافآت (Bonus Plan Hypothesis): تسعى الإدارة لتحقيق مكاسب شخصية من خلال سياسات محاسبية معينة.
2. فرضية اتفاقيات الديون (Debt Covenant Hypothesis): تختار المؤسسة سياسات تساعد على الالتزام بشروط الديون والتمويل.
3. فرضية التكاليف السياسية (Political Cost Hypothesis): تتأثر السياسات المحاسبية بالتكاليف السياسية وبمصلحة المؤسسة في مواجهة جهات الرقابة.

مقارنة بين النظرية المعيارية والنظرية الإيجابية

العنصر	النظرية الإيجابية	النظرية المعيارية
الهدف	تفسير وتوقع واقع الممارسة المحاسبية	تحديد ما يجب أن يكون من معايير وسياسات
الأساس المعرفي	السلوك الفعلي والعلاقات الواقعية والمعايير القائمة	القواعد والأهداف والتحليل المنطقي
التطبيق العملي	دراسة وتوقع قرارات وسياسات المحاسبة في المؤسسات	تطوير ونشر المعايير المحاسبية
مثال تطبيقي	شرح اختيار المؤسسة بين سياسات FIFO وLIFO	تبني سياسات محددة لقياس المخزون أو الإيرادات
دور المستخدمين	فهم دوافع المستخدمين واستخدامها لتوقع السلوك	توجيه سلوك المستخدمين بما يخدم النظام المثالي

تطبيقات النظرية المحاسبية في الواقع المهني

- تُستخدم كلا النظريتين في صياغة حلول واقعية لقضايا المؤسسات، مثل اختيار سياسات تقييم الأصول، معالجة الإيرادات والمصروفات، أو التكيف مع التغييرات في القوانين والمعايير.

- تساهم النظرية الإيجابية في تفسير التغيرات الفعلية في المؤسسات عبر تحليل دوافع ومسارات اتخاذ القرار، بينما تقود النظرية المعيارية تطوير الممارسات لمواكبة الحاجات الحديثة.
- يغني هذا التكامل بين النوعين الممارسة المهنية ويوفر رؤية متكاملة للمحاسب تجمع بين فهم الواقع وتطويره مستقبلاً.

إن فهم النظرية المحاسبية بصيغتها المعيارية والإيجابية يمنح المحاسب القدرة على الربط بين الفكر المنهجي والممارسة العملية، والتميز بين ما يجب أن يكون وما هو كائن فعلاً. كما يساعد في تطوير الحلول للمشكلات المهنية بأسلوب علمي وواقعي، ويعزز كفاءة وحتى أخلاقيات العمل المحاسبي في المؤسسات الحديثة.