

التطور التاريخي لفكر المحاسبة عبر العصور

د. سلهامي سامية الباحث. بو عزيز الشيخ

جامعة أبو بكر بلقايد / دولة الجزائر

الملخص

تعد المحاسبة من العلوم الاجتماعية ومن الأدوات الضرورية لتسجيل البيانات المالية و تحليلها من أجل سيرورة وسلامة الأعمال خاصة في عصرنا الحالي، والذي تحكمه عدة متغيرات يصعب السيطرة عليها كالعولمة. والأكدأن الحضارات القديمة والمعاصرة قامت على مجموعة من الأنشطة التجارية أو الاقتصادية أو الإدارية ، وكما نجد أنها واجهت عدة مشكلات تخص في الأساس عملية التنظيم الاقتصادي والمالي لهذه الأنشطة وقد استعانت بصور مختلفة من القواعد المحاسبية تغيرت حسب كل حقبة زمنية ، والأكد أن علم المحاسبة شهد عدة تطورات في الجانب الشكلي والعملي ، وسنحاول في هذا البحث وبإيجاز إبراز أغلب المراحل التاريخية التي قطعها علم المحاسبة ، وذلك ابتداءً من عصور ما قبل التاريخ و وصولاً إلى عصرنا هذا .

Historical development of accounting thought through the era

Dr. Selhami Samia

Researcher. Bouaziz Cheik

University aboutou bakr belkaid

Abstract

Accounting is considered from the social sciences, it is necessary tools for recording and analysis of financial statements, In order to process and safety the business works, especially in the present era where there are several variables, and which is difficult to control it, like a globalization.

Certainly, the ancient and contemporary civilizations have been based for some variety of business, economic and administrative activity, as we find that they confronted several problems concerning the basis of economic and financial regulation process of this activity, and so with the help of different ways of accounting rules which vary according to the time period.

It is worth mentioning that the accounting science has seen several developments in the formal and practical side, in this paper, we will try to highlight the most historic stages of accountancy across the era, starting from prehistoric times right up to our time.

Keywords: History - accounting - Double-entry bookkeeping - Basioli - Italy

تعود الخلفية التاريخية لعلم المحاسبة حسب المتخصصين في هذا المجال إلى زمن بعيد، وأخذت منحى تصاعدي تبعا للتطورات الاقتصادية وحاجات المجتمع. فلم تبرز أي حضارة إلا وكانت المحاسبة أحد ركائزها الأساسية وفرع هام وأساسي من فروع المعرفة ، لكونها تمثل الذاكرة التاريخية لأي عملية مالية أو تجارية وكذا مصدرا مساعدا في عملية اتخاذ أي قرار له صلة بالوضعية المالية للمؤسسة ، وتشير جل التقارير في هذا الشأن أن علم المحاسبة تأسس بفعل المبادلات التجارية والمالية والتي ظهرت قبل بدأ التاريخوان كان أحد لا يستطيع أن يجزم قطعياً وعلى وجه التحديد بتاريخ معين لنشأة هذا العلم إلا أن الأكيد أن بداية ممارسة هذا العلم تزامنت مع بداية معرفة الإنسان بالقراءة والكتابة حتى لا يقع في مصيدة الخطأ و منه يمكن تقسيم المراحل الزمنية التي مرت بها المحاسبة إلى ما يلي^(١):

المرحلة التمهيدية ما قبل عام ١٤٩٤ م.

المرحلة الفضية من ١٤٩٤ إلى ١٧٧٥ م .

المرحلة الذهبية من ١٧٧٥ م حتى الآن .

١- المرحلة التمهيدية (ما قبل عام ١٤٩٤ م):

قبل التطرق إلى هذه المرحلة كان لا بد من لفت الانتباه إلى أن أول محاولة قام بها الإنسان لتسجيل البيانات المالية و المحاسبية تعود إلى عهد الآشوريين، أي حوالي عام ٣٥٠٠ قبل الميلاد كما تشير معظم الأبحاث ، أما فيما يخص هذه المرحلة فتلقب هذه الحقبة بفترة ما قبل القيد المزدوج Double Entry إذ أن الغالب في تلك الفترة استخدام طريقة القيد المفرد Single Entry كوسيلة لمسك الدفاتر والسجلات ، والملاحظ في هذه الفترة تلك الفقرة النوعية في الفكر الاقتصادي والمالي

وكذا تلك التطورات الهائلة في المبادلات التجارية والتي دفعت إلى تأسيس علم المحاسبة ومن أبرزها:

- ظهور النزعة الرأسمالية Capitalistic Spirit : من الأسباب الرئيسية لقيام أي نشاط هو تحقيق ربح ، وهذا ما أدى إلى ترسيخ تلك العقلية الرأسمالية، فالنقوش والآثار إلى ما قبل ١٥٠٠ ق.م تدل على تواجد طبقة من التجار في الحضارات القديمة لكل من اليمن ومصر وبابل .
- استخدام الكتابة والحساب Arithmetic&Writing : تعتبر الكتابة أحد المقومات الأساسية للحضارات القديمة ، فقد أكدت جميع البيانات أن الحضارة اليمنية اعتمدت على خط المسند كما أن الحضارة الفرعونية ارتكزت على الحروف الهيروغليفية بالإضافة إلى الكتابة بالصور لدى الحضارات البابلية والسومرية والأشورية هذا فيما يخص الكتابة ، أما في يخص الحساب و الأرقام فقد استخدم اليمنيون القدامى نظام نوعيا للعد والحساب يعتمد في الأساس على الحروف ، كما استخدم المصريون نظام الحساب بال عشرات دون الازفار، وأما البابليون فقد قاموا بتطوير علم الهندسة والحساب واستعملوا رمزا يعبر عن الصفر وآخر يعبر عن العلامة العشرية ، وكذا أيضا الحضارة الإسلامية والتي هي بدورها طورت العمليات الحسابية والأرقام العربية .
- ظهور النقود كوسيلة للتعامل بين الأفراد Money : كان لظهور النقود دور مهم في تطور المحاسبة حيث كانت في صورة معادن ثمينة كالذهب والفضة تستعمل كمعيار قياسي لجل المعاملات التجارية التي تنشأ بين الأفراد، ولقد عرف قداماء اليمنيون النقود في قانون سوق تمنع عاصمة الدولة في عهد الدولة القتبانية .

وعموما يمكن تقسيم هذه الفترة إلى مرحلتين:

أ- مرحلة ما قبل التاريخ:

نشأت في الصين أنواع متعددة لنظم محاسبية حكومية يرجع تاريخها إلى ٢٠٠٠ ق.م ، كانت تتشكل في الأساس من بعض القواعد المالية و كذا مراجع لتدقيق في كافة العمليات المحاسبية والاقتصادية منها على سبيل المثال لا الحصر ما جاء في المادة (١٠٤) والمادة (١٠٥) من شريعة حمورابي ، وأما في بابل فقد شهدت آلاف القطع المصنوعة من الفخاريات و التيعود تاريخها إلى عام ٢٦٠٠ قبل الميلاد على استعمال نظام إمساك الدفاتر المحاسبية بين التجار والوكلاء لضمان حقوقهم ، وهناك في مصر كانت الرقابة على المخزون وجباية الضرائب وإحصاء ثروات عند الفراغة وحصر مالهم وما عليهم وراء إمساك السجلات التي تقوم بتبيان القيد المالي لأجل العمليات التجارية ، وهناك اكتشاف حديث في مصر عبارة عن سجل لقيد محاسبي مكتوب على ورق البردي يعود تاريخه إلى أيام الاستعمار الروماني لمصر ليزيد من التأكيد على وجود نظام مالي محاسبي لدى المصريين القدامى .

في حين برزت المحاسبة عند اليونانيين في تتبع رصيد أول الفترة والمقبوضات والمصروفات ورصيد آخر الفترة ، أما بخصوص الحضارة الرومانية فهناك ما يدل إلى احتفاظ العديد من العائلات لدفاتر محاسبية كما اتضح أيضا وجود مخطوطات على شكل سجل يومي للعوائد المالية والمصروفات للتجار بالإضافة إلى وجود ما يدل على تعليمات وقواعد مالية تنظم بعض النشاطات الاقتصادية والإدارية.

ب- مرحلة الحضارة الإسلامية :

جاءت الحضارة الإسلامية لتزيد من الاهتمام بالقوانين التي تضبط المعاملات التجارية ومعاملات الدولة الإسلامية مع دول الجوار^(٢) وكذا مع الفرد وغيره ، و مما يدل على هذا الاهتمام قوله تعالى: "يا أيها الذين آمنوا إذا تداينتم بدين إلى أجل مسمى فاكتبوه وليكتب بينكم كاتب بالعدل..." (البقرة) من الآية ٢٨٢ ، هذه الآية

إن دلت على شيء فإنما تدل على ضرورة تسجيل أي عملية إقراض في دفاتر أو سجلات و التي تكون بمثابة المرجع التاريخي لضمان الحقوق في حالة وجود عدم توافق بين الدائن و المدين ،ولقد أبدى أيضا الرسول صلى الله عليه وسلم اهتماما بالغا بالمحاسبة بصفة عملية من خلال ابتداعه لنظام الحسبة والذي يتمثل في نظام رقابي يتكامل مع النظام الاجتماعي والسياسي في المجتمع الإسلامي حيث كان عليه الصلاة و السلام يمر على الأسواق ويقول للناس "من غشنا فليس منا." هذا وقد كان التسجيل الإحصائي من أهم الأساليب المحاسبية التي استخدمت في صدر الدولة الإسلامية على أساس قاعدة الإضافة والخصم ، وكانت الدفاتر والسجلات إما أن تأخذ شكل صحائف سائبة أو مجلدة .. وكانت الحسابات تأخذ شكل القوائم ذات الأعمدة المتجاورة .. وكان يتولى هذه المهام كُتّاب الأموال الذين اهتم بهم الإسلام اهتماماً ملحوظاً من حيث القيم والأخلاق والسلوك لدورهم في المحافظة على أموال المسلمين ، كما رُوي أن الرسول صلى الله عليه وسلم^(٣) بعد فتح مكة ولى سعد بن العاص على السوق لمراقبته وتبعه من بعده جموع الخلفاء الراشدين ، وظهرت وظيفة الحسبة كنظام دولة في عهد الدولة العباسية فيروى أن المنصور ولى يحيى بن عبدالله حسبة بغداد والأسواق. كما ولى الرشيد محاسبيا يطوف في الأسواق ليفحص الأوزان والكيل والتأكد من سلامته والنظر في معاملات التجار وهو ما يدل على التطور الكبير الذي أخذته المحاسبة في العصر الإسلامي من تطوير طرق وأساليب كتابة الأموال التي كانت موجودة عند العرب آنذاك .. من خلال تكليف أشخاص مختصين بها وتم بذلك تصميم النظم المحاسبية وتسجيلها في مخطوطات على شكل سجلات محاسبية.

ومع تطور الدولة الإسلامية (ما بعد عام ٦٠٠ ميلادي)^(٤) تطورت عمليات التسجيل وتقسيم الحسابات، وازدهرت عملية تنظيم الحسابات، وتتنوعت السجلات المستخدمة في تسجيل الأموال بسبب تعاظم الدولة الإسلامية. وفي هذه المرحلة دعت الحاجة إلى علم المحاسبة في الإسلام، وهذا يستلزم أن تكون كل عملية

التطور التاريخي لفكر المحاسبة عبر العصور

محاسبية مؤيدة بالمستند الصحيح، وإيجاد نظام رقابة فعال للرقابة على الأموال.. ووجوب مراجعة الحسابات بصورة دقيقة ومنتزعة.

كما ازدادت تطبيقات المحاسبة حيث أنشأت الدواوين والأجهزة التي تهتم بالمال العام ولعل أشهرها بيت المال الذي أنشأه الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه ، وكان الهدف من وراء كل هذا يتمثل أساساً في تحديد وقياس أرباح الأنشطة المختلفة سواء أكانت تجارية أو زراعية أو خدامية أو غير ذلك وقد حافظ نظام الحسبة على مكانته في العصر الأموي، و كانوا وراء وصوله إلى بلاد الأندلس، حيث كان من أهم الوظائف الشرعية عندهم.. كما شهد العصر العباسي تطوراً كبيراً لنظام المحاسبة بابتكار جهة مستقلة للرقابة متمثلة في ديوان الزمام والذي يقوم بدور المحاسبة والرقابة المالية على باقي الدواوين في عهد الدولة العباسية ، ونتيجة للحروب التي كانت سائدة في تلك الفترة والخلافات البينية في الدولة الإسلامية^(٥) وجاراتها من الفرس و الرومان أدت بالضرورة إلى طمس معالم المحاسبة ، في تلك الأثناء لم يكن يعرف الايطاليون الأرقام كما لم يتوافر لديهم الورق اللازم للكتابة مما أدى لتخلفهم في مختلف العلوم ، لكن مع بداية الحروب على الدولة الإسلامية وحيث كانت إيطاليا همزة الوصل بين الشرق والغرب و نظراً لموقعها الجغرافي على البحر الأبيض المتوسط في مواجهة الشواطئ العربية استطاع الايطاليون تعلم الأرقام من العرب والتي كانت البداية للثورة الإيطالية في العديد من العلوم وأهمها المحاسبة حيث بدأوا في تطوير هذا العلم و ظهرت بذلك أول وثيقة محاسبية عام ١٢١١ م والتي تمثل أول حساب أستاذ حيث تم في تلك الوثيقة إجراء تحويل لبعض الحسابات بشكل مبسط ، كما يبدو أن فكرة القيد المزدوج والتي تعتبر أساس علم المحاسبة حتى في العصر الحديث عرفت لأول مرة في مدينة جنوا بإيطاليا وأن الدفاتر التجارية والتي يرجع تاريخها إلى عام ١٣٤٠ ميلادي كانت تمسك بطريقة القيد المزدوج .

٢- المرحلة الفضية من ١٤٩٤ إلى ١٧٧٥:

يتفق معظم المهتمين بهذا الشأن أن عام ١٤٩٤ م هو تاريخ ميلاد المحاسبة الحديثة رغم أن البعض الآخر يرى في نظام الحسبة الإسلامي هو التاريخ الفعلي لقيام المحاسبة المعاصرة ، والأكد أنه من الصعب تحديد تاريخ محدد لقيام علم المحاسبة كونه يعتمد على التراكمية في التطور والتحديث أي بمعنى أن النظرية المحاسبية هي خلاصة تجاربها ، ولا يوجد وثيقة محاسبية تقطع الشك باليقين بخصوص الميلاد الحقيقي للمحاسبة الحديثة ، و في هذا السياق قدم الكاهن عالم الرياضيات الايطالي "لوكا باسيولي" أول قاعدة في بناء القيد المزدوج سنة ١٤٩٤ م كأساس لمسك السجلات المحاسبية وهو ما يسمى اليوم "بالنموذج المحاسبي" والذي بمقتضاه يتم تسجيل العمليات المالية من جميع الأطراف اللذين يتأثرون بها، جاء هذا في كتابه المعروف باسم " كل ما يتعلق بالحساب والهندسة والتناسب" والذي بحث فيه أهم الأسس العلمية التي بني عليها هذا العلم أين درس بصفة تفصيلية قاعدة القيد المزدوج كعنصر مهم في عملية مسك الدفاتر ، كما له الفضل في الدعوة إلى تجميع إيرادات ومصاريف المشروع من خلال حساب يسمى حساب الأرباح والخسائر بغية التعرف على الربح المادي للمشروع و قد كان لتطور والازدهار الاقتصادي والتجاري الذي شهدته إيطاليا آنذاك الأثر الكبير في ظهور المحاسبة كعلم قائم بذاته وعليه تم تأسيس أول معهد متخصص للمحاسبة في مدينة البندقية في عام ١٥٨١م وقد أصبحت عضوية هذا المعهد في عام ١٩٦٩م شرطا من شروط ممارسة مهنة المحاسبة في إيطاليا ثم اتجهت دول أخرى إلى انتهاج نفس السياسة الإيطالية فيما يخص تنظيم مهنة المحاسبة، فلكي يحصل أي شخص على لقب محاسب قانوني أو محاسب مرخص ، من الواجب له أن يمر عبر اجتياز عدد من الدروس الخاصة والاختبارات . وقد ظل الفكر المحاسبي في هذه المرحلة يستأثر بالاهتمام من زاوية المنفعة لرجال الأعمال مما ولد الضرورة لاستحداث تشريعات محاسبية غايتها وحدة المفاهيم والإجراءات وتنظيمها بالشكل الذي يسهم في تنظيم العمل المحاسبي و بالتالي كانت المحاسبة بالنسبة لأصحاب المشروعات وسيلة تساعدهم على تسجيل

التطور التاريخي لفكر المحاسبة عبر العصور

العمليات المالية العديدة في الدفاتر و التي لا يستطيع أن يعيها بذاكرته وكذا أيضا قياس مسؤوليات الأشخاص القائمين بإدارة أموالهم وفي تحديد علاقة المشروع بالغير ممن يتعاملون معهم، والملاحظ على هذه الحقبة أنها تميزت بصور عدة قواعد تضبط الشؤون التجارية على غرار تلك القوانين التي صدرت في فرنسا سنة ١٦٧٣ والتي تنظم التجارة البرية والتي فيها طالب مؤسس هذه القواعد وهو القانوني الفرنسي "سافاري" بمسك دفاتر محاسبية وتنظيم إجراءات إعداد الميزانية بحيث تكون منطقية ، دقيقة وشاملة ، وفي هذا الشأن أصدر " سافاري " كتابه الشهير "التاجر الكامل " في عام ١٦٧٥ م ، ليعقبها صدور القوانين التجارية البحرية في عام ١٦٨١ م و التي من أهم ما ميزها :

- انتشار استخدام طريقة القيد المزدوج في دول أوروبا .
- الاهتمام بالمحاسبة كأداة لخدمة المنشأة فقط.
- ظهور سجلات لحسابات التكاليف في إنجلترا .
- ظهور أول تطبيق للطريقة الانجليزية في المحاسبة .
- ترسيخ بعض المفاهيم المحاسبية كمفهوم رأس المال والربح وغيره.

ربما يكون كتاب لوكا باسيولي من أوائل الكتب المطبوعة التي ظهرت في أوروبا و تضمنت في حيثياتها فصلا في مجال المحاسبة، ولكن لا يعني هذا أنه أول كتاب تمت كتابته في أوروبا أو العالم. إذ أن بعض الأبحاث الغربية تشير إلى وجود كتاب مخطوط أوربي يسبق باسيولي .. وتضاربت المقولات في هذا الشأن، فقال بعضهم: إن أول من كتب في المحاسبة أو طريقة إثبات المعاملة هو الكاتب الإيطالي Cotrugli. ذلك أن كتابه أقدم من كتاب باسيولي و ذهب بعض الباحثين إلى أنه أول من كتب في المحاسبة أو طريقة إثبات المعاملة هو: Angelo Senesio في عام ١٣٤٨م^(٦)

بالإضافة إلى كل هذا تم العثور على كتاب مخطوط محاسبي يعود لعام ٧٦٥هـ / ١٣٦٣م تقريباً وقد كتبه المؤلف المسلم: عبد الله بن محمد بن كاية المازندراني بعنوان: "رسالة فلكية كتاب السياقات"^(٧). استخدم المؤلف رحمه الله في كتابته لهذا الكتاب الأحرف العربية، ولكن أحياناً باللغة العربية، وأحياناً أخرى بالفارسية، كما استخدم في بعض الأحيان بعض الكلمات التركية التي كانت سائدة في ظل الدولة العثمانية. لقد تمت كتابة هذا الكتاب قبل حوالي ١٣١ عاماً من ظهور كتاب باسيولي مما يشكك في الفكرة القائلة أن باسيولي هو أول من وضع أسس علم المحاسبة ، ويدعم الفكرة القائلة أن التدوين المحاسبي الذي جاء به باسيولي قد سبقه تطورات محاسبية أساسية من قبل علماء المسلمين لا يمكن تجاهلها.

وخلاصة القول أنه كان لانتشار التجارة والبنوك في إيطاليا دور كبير في تطور المحاسبة في هذه المرحلة الزمنية نظراً لزيادة الطلب على خدمات المحاسبة في مجالات عديدة، لذا كان لا بد للمحاسبة من الخروج عن إطارها التقليدي في رصد الأحداث^(٨)، والتقرير عنها إلى الأخذ بعين الاعتبار عدت معايير ومقاييس والتي من شأنها أن تواكب تلك الحركة التجارية التي كانت سائدة آنذاك . وفي هذا المقام لا بد من الإشارة إلى أنه مع بداية القرن الثالث عشر ظهرت المشروعات الفردية، واستخدمت الكتابة لضبط الأعمال، ثم لإثبات علاقة الدائنية والمديونية للمشروعات، وهذا ما يسمى بالحسابات الشخصية، إذ أن التاجر آنذاك اهتم فقط بتسجيل عملياته مع الغير، واكتفى بالإشراف الشخصي على عناصر موجوداته كالنقدية والمصاريف...، وانتشرت سريعاً، فبدون تلك الحسابات لم يكن التوصل إلى نتائج أعمال المنشأة ممكناً في فترة محددة. وفي نفس الوقت بدأ التسجيل المحاسبي في الحسابات يأخذ شكل حرف T وبهذا أخذ العمل المحاسبي أبعاده بشكل متكامل.

٣- المرحلة الذهبية من ١٧٧٥ م حتى الآن :

تُعتبر هذه المرحلة بمثابة الانتقالية النوعية لعلم المحاسبة لما شهدته من توسع في استعمالها نتيجة لعدة عوامل أبرزها:

- **الثورة الصناعية:** بدأت بواورها في النصف الثاني من القرن الثامن عشر وترتب عنها تطوير وتغيير لعدة مناهج و أنظمة على غرار تحويل نظام الإنتاج العائلي والذي كان سائدا في السابق إلى نظام الإنتاج الكبير ، كما ساهمت الثورة الصناعية في ظهور العديد من الشركات التي حققت الكثير من الأرباح لحملة الأسهم ، بالإضافة إلى عملية فصل الإدارة عن الملكية في شركات المساهمة ، وما تترتب عنه من ضرورة إعداد حسابات دقيقة^(٩) وواضحة لتقديمها للمساهمين في تشكيل رأس مال الشركة ، ولتأكيد الثقة بين مالكي الأسهم والإدارة المسيرة للشركة ، كان لأبد من اعتماد محاسب معتمد للنظر في المسائل المالية والتدقيق فيها ومراجعتها ، كما تم في هذه الفترة إعادة النظر في الميزانية العامة لشركات التي تحمل الشكل المعنوي المستقل عن الملاك ، حيث تم تعديل معادلة الميزانية من قياس المركز المالي للمؤسسة إلى قياس الدخل و هو ما نتج عنه تعقيدات إدارية أدت إلى إبراز و تنشيط علم المحاسبة ليكون لها الدور الفعال في تقديم البيانات التفصيلية التي تساعد الإدارة في رسم السياسات المختلفة المتعلقة بأوجه نشاط المشروع والإشراف على تنفيذها والرقابة عليها.

- **صدور قوانين ضرائب الدخل:** مع نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين تم إصدار العديد من القواعد و القوانين التي تضبط سير عملية تحصيل الضرائب^(١٠) سواء أكانت ضريبة على الدخل أو ضريبة ناتجة عن مختلف الأعمال التجارية ، مما أدى إلى تثبيت أقدام المحاسبة في المجالات الجبائية و الضريبية .

- **بروز الهيئات المحاسبية والمهنية:** مع انتشار استخدام المحاسبة، بدأت بواور ترسيخ هذا العلم لدى العديد من الهيئات، إذ أصبح خلق مؤسسات تعنى بالشأن المحاسبي أمرا ملحا دعت إليها لضرورة، و بذلك تأسس عدة هيئات ساهمت في

تطوير علم المحاسبة على غرار معهد المحاسبين المعتمدين الذي شُيد سنة ١٨٥٤ في اسكتلندا^(١١)، ليعقبه فيما بعد معهد آخر للمحاسبة في إنجلترا CAEW اسنة ١٨٨٠ ، ثم أسست الولايات المتحدة الأمريكية سنة ١٨٨٧ معهد يحمل اسم "جمعية المحاسبين العموميين المعتمدين " أو ما يعرف بـ AAPA ، ليتلوها إنشاء عدة معاهد ومدارس مختصة في تلقين مفاهيم ومبادئ وإجراءات العمل المهني والأكاديمي للمحاسبة من خلال القيام بالبحوث والدراسات وتقديم التوصيات ووضع الأسس المحاسبية التي تمكن هذا العلم من مواكبة كافة التطورات الاقتصادية ، ليخطو بذلك علم المحاسبة شوطا كبيرا في نمو وتطوير المعرفة المحاسبية من خلال هذه الهيئات الخاصة والتي أخذت على عاتقها مهمة وضع القواعد الملزمة في المحاسبة و كذا إصدار نشرات دورية تُعنى بالشأن المحاسبي.

- **إسهامات الإدارة العلمية:** لقد كان للأبحاث و المبادرات العلمية التي قام بها رواد الإدارة الأوائل كـ Taylor و Gilbreths ما بين ١٨٨٥ و ١٩٢٠ الأثر الكبير في ازدياد تطور علم المحاسبة^(١٢) ، باعتباره أحد الأسس التي تضبط عملية السير الحسن للإدارة، ومن هذا المنطلق بدأ علم المحاسبة يأخذ الصبغة النوعية ، وبدأت بؤادر ظهور المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف كفروع متخصصة ، بالإضافة إلى استعمال الطرق الرياضية والإحصائية في التطبيق المحاسبي.

مع أواخر القرن التاسع عشر وفي خلال القرن العشرين ومع تطور حجم المشروعات وتوسع ظاهرة اندماج الشركات ، وكذا زيادة تدخل الدولة في شؤون الإنتاج والاستهلاك^(١٣)، ومع التقدم الكبير في الوسائل التكنولوجية وانتشار المخترعات الجديدة وزيادة المنافسة بين المشروعات المختلفة لتقديم السلع أو الخدمات لإشباع رغبات الأفراد اللانهائية والمحافظة على رأس المال ونموه ، والبحث الدائم عن الأسواق الجديدة ومع زيادة حاجة المستثمر الخارجي للبيانات المحاسبية^(١٤) من أجل توجيه أمواله نحو الاستثمارات المربحة زادت بذلك استعمال المحاسبة مما زاد في تقدمها النظري والعملية وتدخلها في جل المعاملات الاجتماعية والاقتصادية.

الخاتمة:

من خلال ما سبق ذكره ، يمكن القول أن المحاسبة تطورت بفعل عدة عوامل اقتصادية واجتماعية وقانونية ساعدت في معظمها إلى التوجه إلى الفكر المحاسبي الحديث الذي نراه اليوم، وذلك بتقديم صورة شاملة والتي من خلالها يتم معرفة نتائج النشاط الإنتاجي للمؤسسة الاقتصادية في فترة معينة، وتوضح المركز المالي في تاريخ معين، كما تساهم في اتخاذ القرارات السليمة التي تخدم مصلحة المؤسسة سواء على صعيد الوحدة المحاسبية أي الإدارة أو المتتبعين لاقتصاديات الوحدة من الخارج كالدائنين والمساهمين والهيئات الحكومية.....وعليه أصبحت المحاسبة حجر الزاوية في عملية تأسيس الأعمال الناجحة.

هوامش البحث ومصادره :

- (١) مصطفى عبد الرحمن ويحيى أحمد قللي، مبادئ المحاسبة المالية (مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، ١٩٩٦م) ص ١٥.
- (٢) عمر عبد الله زيد، المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي، عمان: دار اليازوري، الطبعة الأولى ١٤١٦هـ / ١٩٩٥م ، ص ٣٩ .
- (٣) لبحيصي عصام (١٩٩٦) " المحاسبة في الإسلام " دار مقداد للطباعة ، ص ٣٧ .
- (٤) دكتورة ثناء علي القباني، بعض خصائص تطور الفكر المحاسبي المعاصر والمحاسبة الإسلامية، مطابع الاتحاد الدولي للبنوك الإسلامية، (د. ت. ط).
- (٥) الدكتور سامر مظهر، فقه المحاسبة الإسلامية، مؤسسة الرسالة، الطبعة الأولى ١٤٢٥هـ / ٢٠٠٤م ، ص ٤٧ .
- (٦) د/ محمد سعيد البوطي، هذه مشكلاتهم، مطبعة دارالفكر بدمشق، (د. ت. ط).
- (٧) د/ يوسف القرضاوي، حسن الإدارة، مجلة الاقتصاد الإسلامي، منشورات بنك دبي الإسلامي.

(8)Wan Hill & Ian Fraster, (1996), "Patients Voices , Right and Responsibilities : on Implementing Social Audit in Primary Health Care "Journal of Business Ethics ,Vol.17 Issue 13,PP.1481-1498 .

(٩) أحمد حسن البرعي، الثورة الصناعية واثارها الاجتماعية والقانونية ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، ١٩٨٢ ، ص ٢٩ .

(١٠) د- مولود ديدان ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، دار بلقيس ، الطبعة الاولى ٢٠١٢ ص ٦٨ ،

(11)SurainiSaufi and Noraan iMustapha, Islamic Accounting and Business Practices: A Conceptual Framework (2012). Universiti Malaysia Kelantan(UMK).

(١٢) دكتورة ثناء علي القباني: بعض خصائص تطور الفكر المحاسبي المعاصر والمحاسبة الإسلامية، مطابع الاتحاد الدولي للبنوك الإسلامية، (د. ت. ط).

(13)Peino Janeiro, Victor Gabriel (1993): la Contabilidad como programa de investigación cienifica, ICAC, Madrid.

(14) American Accounting association (1977) “ Satatement of accounting theory and the theory of acceptance” Florida, USA.