

المحور الثاني: المقومات الأساسية لنظرية المحاسبة

1- مدارس الفكر المحاسبي:

بناء على ما سبق، يتضح أن تطور المحاسبة كان حسب السياق التالي، تكوين الجانب الفني تم الاهتمام بالتنظير المحاسبي ثم دمج الجانب الفني مع النظرية، وهذا ما يعبر عن مدارس الفكر المحاسبي.

أولاً: المدرسة الفنية

ينظر أصحاب هذه المدرسة إلى المحاسبة على أنها تطبيقات لفنون وممارسات المحاسبين. دون أن يسترشدوا ببعض المبادئ العلمية والأسس والأصول المحاسبية. إذ تركز هذه المدرسة على الجانب العملي والتطبيقي لتسجيل الأحداث الاقتصادية والمعاملات الحالية. ومن مؤيدي هذه المدرسة المحاسب الفرنسي DE MURE والذي قدم تعريفاً للمحاسبة يؤيد هذه المدرسة.

لاقت أفكار هذه المدرسة قبولا في بداية ظهورها واستخدام المحاسبة بمفهومها الفني البسيط يسبب كون مجال استخدامها كان ضيقا وحجم أعمال المؤسسات كان صغيرا، وتجسد كل ذلك من جراء تطبيق نظام القيد المفرد كأساس للتسجيل المحاسبي واستمر هذا الوضع لغاية حصول تطور نوعي ملموس في نظام التسجيل المحاسبي في القرن الرابع عشر، و ظهور القيد المزدوج والذي أدى بدوره إلى ظهور المدرسة العلمية.

ثانياً: المدرسة العلمية

يعتبر ظهور القيد المزدوج عام 1494 البداية الفعلية لهذه المدرسة، إن جوهر هذه المدرسة يدعو إلى اعتبار المحاسبة علما فقط له مبادئ و أسس علمية وفلسفية نظرية ومجال منهج بحث علمي كباقي العلوم و من مؤيدي هذه المدرسة نجد كل من GABRIEL FAURE الذي قدم تعريفا للمحاسبة بأنها علم الحسابات الذي يسجل الحوادث التي تؤثر على مجموعة الأموال لإظهار تفاصيل هذه الحوادث وما ينتج عنها وفقا لأسس علمية".

عالجت المدرسة العلمية بعض أوجه قصور المدرسة الفنية لكنها لم تخلو من بعض العيوب وفي مقدمتها نظرتها الأحادية الداعية إلى أن المحاسبة هي علم فقط وإغفال الجانب الفني عنها، و نظرا لعدم قدرة أصحاب هذه المدرسة على الصمود والاستمرار في الدفاع عن آرائهم مما استدعى ظهور المدرسة الحديثة.

ثالثاً: المدرسة الحديثة

يرى أنصار المدرسة الحديثة بأن المحاسبة هي علم و فن أي أن المحاسبة تحكمها أسس ومبادئ وقواعد ومعايير وأصول وفرضيات وأهداف تتجسد في صياغة نظرية علمية يتم الاستفادة منها والاسترشاد بها في تطبيق الأنظمة المحاسبية لتحقيق الهدف العام للنظام المحاسبي المتمثل بإنتاج وخلق المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات. ومن هنا فإننا نجد أن الأسس قائمة لكن التطبيق متباين طبقا لآراء

المحور الثاني: المقومات الأساسية لنظرية المحاسبة

وأفكار ومعالجات هذا المحاسب أو ذلك.

إن هذه الأمثلة وغيرها تؤكد صحة الرأي القائل بأن المحاسبة هي أحد العلوم الاجتماعية لها أحكامها وأصولها، كما أنها فنا من الفنون التي تعتمد على طريقة فنية للتسجيل المحاسبي للأحداث والمعاملات الحالية ومعالجتها لها بما لا يتعارض مع الأصول والمبادئ العلمية والقواعد الأساسية في المحاسبة

2- مناهج دراسة نظرية المحاسبة:

حتى يتم بناء وتكوين نظرية للمحاسبة يجب أن يكون هناك منهج لذلك، ويمكن إبراز هاته المناهج فيما يلي:

أولاً: المنهج الاستقرائي

يعنى هذا المنهج في تكوين نظرية البدء بدراسة وتحليل وفحص الحالات الجزئية والظواهر المشاهدة ثم وضع الفروض التي تحل المشكلة وتفسر الظاهرة المشاهدة ثم اختبار هذه الفروض تجريبياً فإن ثبتت صحة فرض ما أصبح هذا الفرض مبدأً أو قانوناً علمياً، وإلا فقد الفرض قيمته العلمية ويتطلب هذا الوضع الأخير إدخال بعض التعديلات على الفروض أو رفضها بالكامل والبحث عن فروض جديدة مفسرة وإجراء التجارب من جديد للوصول إلى فروض صحيحة تفسر الحقائق الملموسة.

ويتضمن هذا المدخل أربعة مراحل هي:

- تسجيل المشاهدات

- تحليل وتبويب المشاهدات للكشف عن العلاقات المتكررة المتشابهة

- الاشتقاق الاستقرائي للتعميمات والمبادئ المحاسبية من المشاهدات التي توضح العلاقات المتكررة

- اختيار التعميمات

ثانياً: المنهج الاستنباطي (البرهان)

وفقاً لهذا المدخل ينتقل الباحث من قضايا عامة مسلم بها إلى قضايا أخرى تنتج عنها بالضرورة دونما الحاجة إلى إجراء تجارب، أي أن جوهر هذا المدخل هو مقدمات مسلم بها ثم استخراج نتائج من هذه المقدمات عن طريق الاستنباط المنطقي أو ما يسمى بالقياس، وبالرغم من الإسهامات المميزة للمدخل الاستنباطي وعلى وجه الخصوص في وضع الإطار النظري للمحاسبة، إلا أنه يعاب على هذا المدخل إذا كانت المسلمات أو المقدمات المنطقية خاطئة فإن النتائج ستكون خاطئة أيضاً.

بالتطبيق على المحاسبة فإن المدخل الاستنباطي يبدأ بالمقدمات الكبرى والصغرى حول الوسط المحاسبي ثم يشتق منها منطقياً مبادئ المحاسبة التي تمثل دليلاً أو أساساً لتطوير الإجراءات والممارسات المحاسبية.

المحور الثاني: المقومات الأساسية لنظرية المحاسبة

ثالثا: المنهج العلمي

من الناحية العلمية يصعب تطبيق كل من المدخل الاستقرائي والمدخل الاستنباطي بشكل مستقل فكل منها يحتاج إلى الآخر ويكمله ففي المدخل الاستنباطي لا يمكن أن تكون جميع القضايا فرضية و إنما لابد من توفر معلومات عن الواقع وخبرة تساعد على اقتراح فروض مقبولة مبدئيا قبل البدء بعملية القياس العلمي إذن يبدأ المدخل الاستنباطي بالمقدمات الكبرى، ويرى أصحاب الاختصاص أن متطلبات تطوير نظرية المحاسبة في المدى الطويل تفرض استخدام المنهج العلمي الذي يربط بين الاستنباط والاستقراء.

3- الإطار الفكري لنظرية المحاسبة:

تهدف هذه الفقرة إلى توضيح مفهوم النظرية في مجال المحاسبة وخصائصها، بالإضافة إلى التعريف بأهم النظريات في مجال المحاسبة.

أولا: مفهوم نظرية المحاسبة

تعددت تعريف النظرية في المرجعيات العلمية، حيث يمكن تعريفها على أنها "مجموعة شاملة من الافتراضات والمفاهيم والمبادئ والإجراءات التي تشكل في مجملها إطارا عاملا لحقل من حقول المعرفة، حيث تهدف النظرية بصفة عامة إلى تقييم وتفسير الظواهر موضوع الدراسة بالإضافة إلى التنبؤ بسلوك هذه الظواهر في ظل ظروف محددة مع توجيه السلوك بما يحقق القيم والأهداف المرجوة.

أما النظرية في مجال المحاسبة فإننا نعرفها: "مجموعة المبادئ العلمية المتناسبة والمشتقة من مجموعة الفروض المنسقة مع طبيعة العمليات التي تقوم بها المؤسسات المعاصرة معبر عنها من خلال مجموعة مفاهيم خاصة". وعليه فإن الهدف الرئيسي لنظرية المحاسبة هو توفير أداة لفهم وتفسير السلوك والأحداث المحاسبية، وكذا التنبؤ بالآثار المترتبة عليها.

باستعراض أدبيات المحاسبة نجد أن هناك اجتهادات متعددة لتعريف نظرية المحاسبة، فقد عرفها Hendriksen بكونها مجموعة من المبادئ التي تقوم بالتالي:

✓ توفير إطار مرجعي يصبح معيارا لتقييم الأداء المحاسبي

✓ توفير فرصة لتطوير ممارسات وأساليب جديدة.

ومن هنا يمكننا القول بأن نظرية المحاسبة هي مجموعة من المبادئ التي تعطي مرجعية، يمكن من خلالها تقييم التطبيق العملي وتكون مرشدة لتطويره.

ومن ناحية أخرى فقد قدم Mcdonald وجهة نظر أخرى تقول بأن للنظرية ثلاثة مكونات هي:

✓ تبويب الظاهرة الطبيعية وتمثيلها في شكل رموز؛

✓ معالجة أو دمج البيانات وفق قواعد وقوانين محددة؛

المحور الثاني: المقومات الأساسية لنظرية المحاسبة

✓ ترجمة الظواهر ذات العلاقة بالموضوع التي تظهر في عالمنا (البيئة التي نعيش فيها).

إذا قارنا هذه المكونات نجدها تنطبق أيضا على المحاسبة. فهي تستخدم رموزا خاصة بها مثل الدائن والمدين كما أن اللغة أو المفاهيم التي تستخدمها المحاسبة التي استعارتها من لغة التخاطب العامة لتنفرد بها لوحدها تحمل دلالات ومعاني محددة في دنيا المحاسبة. وتتبع المحاسبة قواعد خاصة بها لشرح وترجمة محتويات التقارير المالية التي تعدها وتوفرها للمستخدمين بطوائفهم المختلفة كما في حالة تقييم وتسجيل العمليات والأحداث الاقتصادية)، بالإضافة إلى ذلك فإن المحاسبة تستخدم قواعد المعالجة محتويات التقارير المالية وأساليب لتحديد الربح.

من خلال ما تقدم نجد أن نظرية المحاسبة تتميز ببعض الخصائص هي:

- الاتساق والترابط المنطقي للعناصر المكونة لها (أهداف، مفاهيم، فروض ومبادئ)؛
- القدرة على تفسير وتقييم السلوك والظواهر محل الدراسة؛
- القدرة على التنبؤ بالسلوك سواء من حيث الدوافع والنتائج؛
- توجيه السلوك بما يتفق مع القيم والأهداف.

ثانيا: أسباب وجود نظرية المحاسبة

يمكن القول أن وجود نظرية المحاسبة ضروري لعدد من الأسباب تذكر منها:

✓ عدم الاتفاق على معنى واحد أو عدم وضوح وعدم تحديد المعنى المراد لكثير من عناصر المحاسبة؛

✓ افتقار الفكر المحاسبي إلى الترابط فيما بين مكوناته المختلفة، بل على العكس من ذلك نجد هناك تعارض صريح فيما بينها؛

✓ عدم توافر معالجات موحدة للكثير من الأحداث المحاسبية المتشابهة، وهو ما حال دون استخدام القوائم المالية في المقارنة الزمنية المكانية، وإن قناعة المحاسب تؤثر هنا كثيرا على النتائج؛

✓ إن تباين الممارسات المحاسبية لا ينصب فقط على الطرق التي يستخدمها المحاسب في إنتاج المعلومات، وإنما يمتد أيضا ليشمل أساس التقويم والقياس وكذلك مستوى الإفصاح المحاسبي الذي يرغب المحاسب بالإعلان عنه في القوائم المالية؛

✓ ليس هناك أساس علمي يمكن الاعتماد عليه للمقارنة والمفاضلة بين البدائل المحاسبية. حيث لا يجد المحاسب سوى أن يلجأ إلى التقدير الشخصي.