

نشأة المحاسبة وتطورها

حامد داود الطحله

مستشار محاسبي وضريبي

عضو مؤسس جمعية المحاسبة الأردنية

عضو مشارك/الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية

مقدمة

يجد الباحث في تاريخ الحضارات القديمة والحديثة أن هذه الحضارات مارست النشاط التجاري أو الاقتصادي أو الإداري , وكما يجد أنها واجهت مشكلات التنظيم الاقتصادي والمالي لهذه الأنشطة وقد استعانت بصور مختلفة من النظم المحاسبية

ويبدو أن فكرة القيد المزدوج عرفت لأول مرة في مدينة جنوا بإيطاليا وإن الدفاتر التجارية والتي يرجع تاريخها إلى عام 1340 ميلادي كانت تمسك على طريقة القيد المزدوج. تمثل المحاسبة أحد مجالات المعرفة التي تطورت نتيجة البحث والتطبيق وقد قامت المحاسبة في بادئ الأمر على أساس من التطبيقات العملية , وبتعدد مشاكل التطبيق ظهرت الحاجة إلى التعرف على أسس نظرية تحكم هذا التطبيق وتساعد على الاختيار والمفاضلة بين النظم والطرق البديلة التي تصلح لأن تكون أساسا يعتمد عليه.

ويبدو أن أهم عقبة تقف أمام نظرية المحاسبة تتمثل في مفهوم النظرية عند المحاسبين , لأن الغالبية من الباحثين في المحاسبة يرون أن وضع النظرية يجب أن يكون لاحقا على التطبيق لا سابقا له , وذلك خلافا للمفاهيم التي استقرت في العلوم الطبيعية وفي كثير من العلوم الاجتماعية.

ويستند أنصار الرأي القائل بأن النظرية يجب أن تكون لاحقة للتطبيق لمقولة "" أن النظرية المحاسبية هي خلاصة تجاربها"" وقد ثار جدل كبير حول مناهج البحث في المحاسبة وحول طبيعتها , فالبعض يراها علم والبعض الآخر يراها فن .

ولما كانت المحاسبة بحقائقها وقواعدها من صنعة الإنسان ولخدمة ذاته فردا أم مجتمعا فقد برزت الضرورة للاتفاق على تحديد المفاهيم والمصطلحات والمكونات لمستلزمات النشاط المحاسبي , وإن المشاكل المحيطة بالمشروع (أي الوحدة الاقتصادية أو المالية) تحت المحاسب على أن يقوم بتصميم مجموعة من الإجراءات لحل هذه المشاكل , ووفقا لهذا التصور يمكن تعريف المحاسبة أنها ما يقوم المحاسب بعمله ويستخلص من افتراضات العملية الاقتصادية تعريف آخر هو ما يجب أن يقوم به المحاسب , ليعكس المدلول التقليدي للتعريف بفن وعلم وليس علم وفن.

وقد ظل الفكر المحاسبي يستأثر بالاهتمام من زاوية المنفعة لرجل الأعمال مما ولد الضرورة لاستحداث تشريعات محاسبية غايتها وحدة المفاهيم والإجراءات وتنظيمها بالشكل الذي يسهم في تنظيم العمل المحاسبي .

مفهوم الوحدة المحاسبية

تعددت النظرات والآراء التي تناولت مفهوم الوحدة المحاسبية (المشروع) حيث اتجهت كل منها إلى النظر من زاوية معينة على النحو التالي:

- أولاً: المشروع كوحدة قانونية
- ثانياً: المشروع كوحدة محاسبية
- ثالثاً: المشروع كوحدة اقتصادية

أولاً: المشروع كوحدة قانونية

يستند أنصار هذه النظرة إلى مجموعة من المبادئ منها

- 1- حيث أن المشروع يتخذ شكل منشأة فردية أو شركة أشخاص أو شركة أموال , وبما أن القانون ينظم العلاقة بين المشروع والغير من ناحية وبين أصحاب المشروع نفسه في شركات الأموال والأشخاص .
- 2- أن المحاسب يراعي أحكام بعض القوانين , مثل القانون المدني الذي يحكم العلاقة بين المشروع والغير , والقانون التجاري الذي ينظم علاقة الشركاء ببعض , وقانوني الضرائب والضمان الاجتماعي وأهم هذه القوانين قانون الشركات الذي يتناول المجموعة الدفترية والحسابات المنشورة وتعيين مدققي الحسابات , وينظم موضوع الاحتياطات وتوزيع الأرباحالخ.

ثانياً: المشروع كوحدة محاسبية

يستند أصحاب هذه النظرية إلى أن المشروع له شخصية معنوية مستقلة , وقد استندوا

إلى

- أن المشروع أصلاً يقوم على مجموعة من الموارد المالية.
- أن أصول المشروع مملوكة له باعتباره شخصية معنوية.

ثالثاً: المشروع كوحدة اقتصادية

يستند مؤيدو هذه النظرية إلى أن إدارة المشروع مسؤولة عن تحقيق أغراض وسياسات المشروع على ضوء قانونه الأساسي وقرارات الهيئة العامة , وإن المشروع هو وحدة اقتصادية تنسق بين أوجه النشاط المختلفة للمشروع.

أهداف المحاسبة

يجب علينا في البداية أن نتمكن من التفريق بين أهداف المحاسبة وبين وظائف المحاسبة , حيث أن الاتفاق على الأهداف أمر ضروري لتحديد وظائف المحاسبة وتقييم المبادئ والقواعد التي تقوم عليها .

وأبدا الحديث عن أهداف المحاسبة من وجهات نظر مختلفة تتمثل في ما يلي

- 1- أن من أهداف المحاسبة إعداد قوائم مالية لها دلالتها ,
طبقاً لهذا المنطق فإن الهدف الأساسي للقوائم المالية هو حساب الدخل على أساس قاعدتي التحقق والمقابلة.
- 2- قياس موارد المشروع وحقوقه والتزاماته.
- 3- المحاسبة أداة لخدمة أصحاب المشروع
وهذا الهدف كان أيام أن كانت المشاريع ذات ملكية فردية , ولقياس نشاط المشروع وتحديد مركزه المالي
- 4- المحاسبة أداة لمعاونة الإدارة
ظهر هذا الهدف بعد الثورة الصناعية حيث نشأت الشركات المساهمة , حيث انفصلت إدارة الشركة عن ملكيتها أصبحت الحسابات ضرورية لمعاونة الإدارة في عملها وقد ترتب على ذلك ظهور فروع جديدة في المحاسبة , مثل المحاسبة الإدارية , والمحاسبة الحكومية والقومية , ومحاسبة التكاليف .
- 5- المحاسبة أداة لخدمة المجتمع ,

حيث نستطيع من خلال التقارير المالية أن نحكم على مدى كفاية إدارة المشروع والدور الذي يلعبه في خدمة المجتمع .

-6

توصيل البيانات المالية لأصحاب المصلحة في المشروع

حيث يجدر الذكر هنا أن نقول أن المحاسبة هي عملية وقياس وتوصيل البيانات الاقتصادية بما يسمح للمنتفعين بها الحكم على المشروع واتخاذ القرارات.

أما وظائف المحاسبة فإنني اقتبسها من كتاب الأستاذ الدكتور خيرت ضيف (مذكرات في الفكر المحاسبي) حيث يذكر أن وظائف المحاسبة هي :

- 1- قياس الموارد التي يحتفظ بها المشروع
- 2- قياس التغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات والحقوق
- 3- قياس التزامات المشروع وحقوقه المستحقة على الغير
- 4- تخصيص هذه التغيرات لكل فترة من الفترات المحاسبية
- 5- التعبير عن تلك العناصر بالنقود باعتبارها أداة قياس

المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

أولاً: مبدأ استمرارية المشروع CONTINUNTY

يفترض هذا المبدأ أن للمشروع حياة طويلة غير محددة وان إعداد الميزانية في لحظة معينة أو في نهاية مدة معينة لتصوير المركز الحقيقي للمشروع , تعد على اساس الاستمرار في العمل والإنتاج ويترتب على ذلك عدم تقويم جميع الأصول والخصوم ف يتلك الفترة.

ثانياً: مبدأ الثبات في اتباع النسق CONSISTENCY

أي أن استخدام نفس إجراءات المحاسبة من سنة إلى أخرى مع استخدام نفس المفاهيم والإجراءات وطرق القياس لكل عنصر من عناصر القوائم المالية.

ثالثاً: مبدأ التماثل والقابلية للمقارنة UNIFORMITY & COMPARBLITY

إن التماثل في التقارير المالية بين المشروعات يعتبر هدفا مرغوبا بحد ذاته حيث يتضمن ذلك اتباع نفس الإجراءات المحاسبية ونفس المفاهيم وطرق الإفصاح والعرض والتبويب ذاته ونفس الصور الأساسية للقوائم المالية أما القابلية للمقارنة فيقصد بها تشابه الخصائص التي تجعل المقارنة أمرا سهلا , مما يسهل التحليل والدراسة والتنبؤ لاتخاذ القرارات المناسبة.

رابعاً: مبدأ الحيطة والحذر CONSERVATISM

يقصد بهذا الإنتاجية انه يجب تسجيل اصل القيم بالنسبة للأصول والإيرادات بأدنى قيمة لها , وكبر قيمة بالنسبة للخصوم والمصروفات والتعجيل بأخذ المصاريف في الاعتبار وتأجيل اخذ الإيرادات في الاعتبار.

خامساً: مبدأ الموضوعية OBJECTIVITY

يقصد بهذا المبدأ انه يجب على المحاسب أن يحدد موضوع القياس , ثم يقوم باختيار إجراءات للقياس تصف هذا العنصر وصفا دقيقا.

سادسا: مبدأ التكلفة التاريخية HISTORY COAST

تبعاً لهذا المبدأ فإن المحاسبين يميلون عند تحديد القيمة إلى الاعتماد على الحوادث الماضية أكثر من الاعتماد على الحوادث المستقبلية , ولهذا فإن من الطبيعي أن نوجه العناية إلى المصروفات التي أنفقت فعلاً في سبيل الحصول على أصل من الأصول أكثر مما يوجه إلى القيمة الحالية, حيث يتم تجاهل جميع الاعتبارات الخاصة بسعر البيع أو سعر السوق أو القيمة الإنتاجية أو قيمة الخردة ولا يعتمد إلا بالثمن المدفوع فعلاً في سبيل الحصول على هذا الأصل.

هذا الملحق غير منشور مع المقال الاصلي

اعلان من المنتدى العالمي للتطوير المحاسبي المبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام لعام

2001

مسح جديد يبرز فروقات جوهرية بين متطلبات المحاسبة الوطنية و معايير المحاسبة الدولية

في مسح محاسبي دولي أجرته اكبر سبع شركات محاسبة في العالم ، تحت عنوان " المبادئ

المحاسبية المقبولة بشكل عام لعام 2001 " ، وجد ان هناك تقدما متفاوتا لتحقيق التقارب بين

المتطلبات الوطنية و معايير المحاسبة الدولية ، وحوالي ثلث البلدان التي تم مسحها البالغ عددها

62 بلدا تستجيب لتحدي التقارب ، وتتبنى جدول أعمال فعال وتغيرات مقترحة للمتطلبات

الوطنية ، على ان نصف البلدان التي تم مسحها أبلغت عن فروقات ملحوظة بين المعايير الوطنية والدولية ، الا انها لم تطبق او تقترح معايير جديدة لتقليل الفروقات ، ونتيجة للتغيرات الهامة التي طرأت على المعايير الدولية التي يتم النظر فيها ستزيد الفروقات بين المعايير الدولية والوطنية الا اذا قام واضعوا المعايير الوطنية بمضاعفة جهودهم لمواكبة التغيرات .

في عصر الاستثمارات الدولية المتزايدة بشكل كبير وتقديم التقارير المالية عبر شبكة الانترنت ، والحاجة الى لغة مالية مشتركة في جميع ارجاء العالم والى اطار لاعداد التقارير تجعل المعايير الوطنية المتنوعة بسرعة غير صالحة ، والحكومات والمنظمون والمستثمرون ومهنة المحاسبة جميعا بحاجة لاعادة تكريس انفسهم لتحقيق التقارب لمعايير المحاسبة في اقرب تاريخ معقول .

تؤيد الشركات السبع معا اطارا واحدا في جميع ارجاء العالم للمحاسبة واعداد التقارير المالية بناء على معايير محاسبة دولية ذات جودة عالية ، وانجاز مثل هذا الاطار سيحسن ثقة المستثمرين من خلال تحقيق مزيد من الشفافية وامكانية المقارنة للمعلومات المالية المستخدمة في قرارات الاستثمار ، وبذلك فهي ستساهم في استقرار السوق المالي والنمو الاقتصادي في مختلف ارجاء العالم .

يتوفر تقرير المبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام لعام 2001 بأكمله على الموقع www.ifad.net ، ويتضمن هذا التقرير ملخصات لكل بلد من البلدان البالغ عددها 62 بلدا التي تم مسحها لحالات لا تسمح فيها متطلبات البلد او لا تتطلب ان تكون المعاملة المحاسبية بناء على معايير المحاسبة الدولية. يشتمل المسح أيضا على تحليل للتغيرات المذكورة في هذه

الملخصات منذ السنة الماضية ، وأيضاً المتطلبات الوطنية او اقتراحات للمتطلبات الوطنية ، والتي سيبدأ مفعولها في المستقبل ومن الممكن ان تقلل الاختلافات عن معايير المحاسبة الدولية. بالإضافة الى ذلك ، تبين المبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام لعام 2001 ضرورة قيام مستخدمي اية معلومات مالية ببذل عناية كبيرة لفهم اية مبادئ محاسبية - سواء كانت وطنية او دولية - تم تطبيقها عند تحضير البيانات المالية ذات العلاقة.

قال بول فولكر رئيس الامناء لمؤسسة معايير المحاسبة الدولية في شهر يونيو عام 2001 " ان التطور السريع للأسواق المالية العالمية قد عزز الرغبة - وفي الحقيقة انه يتطلب الآن - اتساقاً دولياً في المعايير المحاسبية واساليب التدقيق " ، وقد جاء دعم قوي للمعايير الدولية ذات الجودة العالية من عدد من المصادر الأخرى ، من ضمنها مفوض مفوضية اللجنة الأوروبية للأسواق الداخلية ، وقد قال فريتس بولكشتاين خلال تعليقه حول اقتراح اللجنة الأوروبية لوضع لائحة تنظيمية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية " ان تبني لغة مشتركة لاعداد التقارير المالية للشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية في أوروبا سيفيد بشكل كبير الشركات والمستثمرين في تحقيق المزيد من الشفافية ودرجة اعلى من امكانية المقارنة " ، وقد علق مؤخراً ايزاك هنت مفوض هيئة الأوراق المالية والصرف الأمريكية قائلاً " لا أستطيع ان افكر بهدية للجمهور المستثمر افضل من وضع مجموعة معايير محاسبة عالمية . " ان امكانية ان توفر معايير المحاسبة الدولية الأساس لتقديم التقارير المالية الوطنية القابلة للمقارنة وعبر الحدود يزداد وضوحاً ، وتتضمن الأدلة على ذلك توصية المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية في شهر مايو عام 2000 بان يسمح المنظّمون لمعدي البيانات المتعددي

الجنسية باستخدام معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بطرح الاسهم للاكتتاب وإدراجها في سوق الأوراق المالية عبر الحدود ، على ان يكون ذلك خاضعا لاحكام البيانات الملحقه ، بالإضافة الى ذلك اقترحت اللجنة الأوروبية في فبراير 2001 لائحة تنظيمية تتطلب من شركات الاتحاد الأوروبي المدرجة في سوق الأوراق المالية اعداد بياناتها المالية المجمعة بموجب معايير المحاسبة الدولية ابتداء من عام 2005 وفيما بعد .

عبر العالم من آسيا الى امريكا اللاتينية ، تقوم العديد من الحكومات الوطنية والمنظمون والمحاسبون المهنيون بالنظر في كيفية اختلاف متطلبات معاييرهم الوطنية عن معايير المحاسبة الدولية وكيفية التقليل من تلك الفروقات ، وستؤدي هذه العملية في العديد من البلدان الى تحقيق تحسن ملحوظ في الشفافية و إمكانية المقارنة للتقارير المالية .

ان حجم وأهمية الفروقات المذكورة في المبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام لعام 2001 تبرز بوضوح انه بالنسبة للعديد من البلدان سيكون تحقيق التقارب مع معايير المحاسبة الدولية مهمة رئيسية ، وسيطلب جهودا مشتركة في كل بلد من قبل الحكومات ومنظمي اسواق الأوراق المالية ومعدّي البيانات المالية ومستخدميها وواضعي المعايير ، وعلى الرغم من انه من الممكن ان تبدأ بعض الجهود على مستوى دولي ، فانه من الواضح بأن اهم الاعمال يجب القيام بها على مستوى البلد ، بحيث تحتاج خطط التقارب الى تطوير وتنفيذ معايير محاسبية عالية الجودة .

صدرت استجابة واحدة حول موضوع التقارب وهو اعلان اللجنة الأوروبية لللائحة انظمتها لعام 2005 والتي قدمت تحذيرا مسبقا لعدة سنوات قبل ان تصبح معايير المحاسبة الدولية

الزامية لشركات الاتحاد الاوروبي المدرجة في سوق الاوراق المالية ، وسيتيح هذا الاسلوب الوقت للدوائر المالية للشركات ذات العلاقة لتطوير انتقال منتظم مدروس لاستخدام معايير المحاسبة .

توفر المبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام لعام 2001 نظرة عامة للاتجاه نحو استخدام معايير محاسبة عالمية في مختلف أرجاء العالم ، ويعتبر وضع معايير مكتوبة قابلة للمقارنة حسب البلد انه خطوة أولى هامة ، الا ان المتطلبات المكتوبة لن تؤدي في الحقيقة الى محاسبة افضل اذا لم تطبق المعايير وتقرض كما ينبغي . ان التحسن العام في اعداد التقارير المالية سيحتاج الى جهد مشترك في كل بلد من قبل الحكومة ومنظمي سوق الاوراق المالية ومجتمع الاعمال ومستخدمي البيانات المالية وواضعي المعايير ومهنة المحاسبة لتطوير البنية التحتية التعليمية والمهنية والتنظيمية .