المنظومة
ALMANDUMAH

العنوان: نظرية المحاسبة الاسلامية

المصدر: مجلة العلوم الاجتماعية

الناشر: جامعة الكويت - مجلس النشر العلمي

المؤلف الرئيسي: شلتوت، أسامة محمد

المجلد/العدد: مج 17, ع 4

محكمة: نعم

التاريخ الميلادي: 1989

الشهر: شتاء

الصفحات: 219 - 255

DOI: 10.34120/0080-017-004-008

رقم MD: 22665

نوع المحتوى: بحوث ومقالات

قواعد المعلومات: EduSearch

مواضيع: الرقابة المالية، الشريعة الاسلامية، الاقتصاد الاسلامي، المحاسبة، الادارة المالية، الموارد الاقتصادية، المراجعة المالية، القرآن، السنة النبوية، الفقه الاسلامي، القياس المحاسبي

رابط: http://search.mandumah.com/Record/22665

© 2022 المنظومة. جميع الحقوق محفوظة.
هذه المادة متاحة بناء على الإتفاق الموقع مع أصحاب حقوق النشر، علما أن جميع حقوق النشر محفوظة. يمكنك تحميل أو طباعة هذه المادة للاستخدام الشخصي فقط، ويمنع النسخ أو التحويل أو النشر عبر أي وسيلة (مثل مواقع الانترنت أو البريد الالكتروني) دون تصريح خطي من أصحاب حقوق النشر أو المنظومة.

للإستشهاد بهذا البحث قم بنسخ البيانات التالية حسب إسلوب الإستشهاد المطلوب:

إسلوب APA

شلتوت، أسامة محمد. (1989). نظرية المحاسبة الاسلامية.مجلة العلوم الاجتماعية، مج 17, ع 4، 219 - 255. مسترجع من http://search.mandumah.com/Record/22665

إسلوب MLA

شلتوت، أسامة محمد. "نظرية المحاسبة الاسلامية."مجلة العلوم الاجتماعيةمج 17, ع 4 (1989): 219 - 255. مسترجع من http://search.mandumah.com/Record/22665

© 2022 المنظومة. جميع الحقوق محفوظة.
هذه المادة متاحة بناء على الإتفاق الموقع مع أصحاب حقوق النشر، علما أن جميع حقوق النشر محفوظة. يمكنك تحميل أو طباعة هذه المادة للاستخدام الشخصي فقط، ويمنع النسخ أو التحويل أو النشر عبر أي وسيلة (مثل مواقع الانترنت أو البريد الالكتروني) دون تصريح خطي من أصحاب حقوق النشر أو المنظومة.

نظرية المحاسبة الاسلامية

اسامة شلتوت
كلية الدراسات التجارية ـ الكويت

مقدمـــة

تميّز الفكر المحاسبي في الآونة الاخيرة بالتطور السريع اتساعا ـ من حيث زيادة فروعه وتنوع الانشطة التي يساهم بعطائه فيها ـ وارتفاعا ـ من حيث الاضافة الى بنيانه في مستوياته المتتالية ـ من خلال الاضافات النابعة من المساهمات المختلفة للمحاولات التنظيرية لهذا الفكر وتطبيقاته. وهذه المساهمات المتباينة، وان كانت قد أثرت النظرية المحاسبية، الا أنها تؤكد بأن المحاسبة ـ مثلها في ذلك مثل باقي العلوم الاجتماعية ـ ليس بها حقيقة مطلقة، مما يشير الى أن الاجتهادات المحاسبية التنظيرية الحالية تمثل قدرا من النفع يتناسب مع قدرتها على الاضافة.

ومن واقعنا الاسلامي وتشبع خلايا أنفسنا بدوره وقواعده الشرعية الشاملة، التي فيها النفع العظيم في حياتنا وآخرتنا، فقد كانت هناك المحاولات المثابة التي ترمي الى التأصيل الاسلامي للعلوم الوضعية، وقد كان للعلم المحاسبي نصيب منها، ورغم الجهد الكبير الذي بذل فيها فقد انتحى أغلبها احدى ناحيتين : الأولى تمثلت في التأريخ للمحاسبة الاسلامية أثناء عصور ازدهار الدولة الأسلامية، والثانية انتحت ناحية محاولة اثبات مشروعية الكيانات والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية القائمة حاليا خشية أن يكون في رفضها حرمان المسلمين من نتاج التقدم العلمي الذي تحقق على مدى أجيال طويلة سابقة.

هدف البحث

بعد التقديم السابق فان الأمر يقتضي ليس فقط إزالة التباين التنظيري الوضعي، ولكن كذلك محاولة استحداث منهج شرعي بعيدا عن التاريخ الماضي للمحاسبة الاسلامية أو تقنين المشروعية الاسلامية للقائم منها فهذا التاريخ وان كان يجب عدم اهماله بل والاستفادة منه، إلا أننا نخطيء عندما نتجمد عنده، فهو للاستفادة من اجتهادات من

سبقونا وليس للعبادة والاتباع، وهو منطلق للابداع وليس نهاية له، وباب الاجتهاد فتحه المولى سبحانه وتعالى لنا على مصراعيه حتى يرث الأرض ومن عليها، أما تقنين المشروعية الاسلامية للكيانات والنشاطات المحاسبية الحالية مخافة حرمان الأمة الاسلامية من التراكمات والاضافات التي تحققت للعلم المحاسبي، فهذه الاجتهادات تمثل من وجهة نظري محاولات تطويعية تسد السبيل الى التقدم العلمي بصفة عامة وتحتوي على كم من النزعات التحكمية يرفضها الفكر المحاسبي بصفة خاصة وتمثل مدخلا غير سوي للتأصيل الشرعي.

لذا يأتي هذا البحث لمحاولة تطوير الكيان التنظيري للعلم المحاسبي من خلال الاستفادة من اجتهادات علماء الاسلام على هذا الدرب، ومما تحقق من تقدم وانجازات لهذا العلم بعد ذلك بواسطة العلماء الآخرين. وذلك بالاستعانة بالطاقات الكامنة في مباديء ديننا الاسلامي الحنيف. وأهمية ذلك لا تمثل اجتهادا الى الأفضل، ولكنها تمثل تصديا ضروريا يواجه باحثي اليوم في ظل الفروض والمباديء المحاسبية الراسية التي ترسخها المجامع والهيئات العلمية الأجنبية، ليتمكن المسلمون ليس فقط من تطهير معاملاتهم، ولكن لما هو أجل وأخطر من ذلك وهو تحقيق أركان دينهم واقامة عباداتهم، فهاهي الزكاة أحد أركان الاسلام الخمسة، والعبادة الثانية بعد الصلاة يقصر أي جهد محاسبي عن تحديد وعاء عروض تجارتها[1] في ظل التطبيق المحاسبي الحالي الذي يتبنى التكلفة التاريخية والمخصصات والحيطة والحذر وغيرها من السياسات والمفاهيم، التي لا يسهل تطويع نتاجها المعلومي الا باعادة تنفيذ القياس وفقا لتنظير اسلامي نفتقر اليه حاليا، وهو مايهدف اليه هذا البحث لنتخلى عن تطويع شاق ونبدأ بدءًا صحيحا يلائم معاملتنا وعباداتنا، خاصة وقد اتجهت أغلب البلدان الاسلامية الى تطبيق الشريعة الاسلامية.

ولعله من المناسب تحقيق غاية البحث عن طريق ارساء معالم رئيسية للبنيان الفكري للمحاسبة يميز ويفصل بين العلم المحاسبي وما سواه من العلوم، ويحقق درجة من التوازن العلمي فيما بين مختلف فروع هذا العلم في اطار هذا الهيكل التنظيري، مع إضفاء الشرعية على هذا البنيان التي تقتضي ضرورة محق المحرمات من الكيان، والمعاملات المحاسبية، وزرع الطيبات لينتشر عطرها الزكي في ثنايا مختلف مستويات البحث. وتجدر الاشارة الى انه تكمن ضمن طيات هذا البحث غاية أخرى لم تتواجد ضمن متنه، ولكنها ذات أهمية بالغة تتناسب مع قدرة هذا البحث في إثارة فكر علماء وممتهني المحاسبة للاضافة في صورها المختلفة سواء امتدادا أو تعميقا أو تعارضا أو استكمالا أو تطويرا، فان هذه الشريحة من البحوث المترامية الأبعاد لابد أن تترك العديد مما يجب اتمامه.

منهج البحث

هناك العديد من مستويات ومناهج التنظير المحاسبي [2] مثل النظريات الوصفية Theories Relating to the Accounting Structure وعادة ما تكون مرتبطة بنظام التكلفة التاريخي وبعض أربابها يحاول شرح الممارسات المحاسبية التقليدية (Ijiri, 1966 : 155) أو ما يفعله المحاسبون أثناء عملية المحاسبة مثل Sterling، وهناك النظريات التفسيرية التي تنشد تحقيق علاقة بين المقاييس المحاسبية والأحداث والأفكار الاقتصادية، اي التعبير المحاسبي عن الواقع الاقتصادي، وبالاضافة لذلك فهناك اتجاه اكثر حداثة يتمثل في النظريات السلوكية التي تحاول قياس وتقويم التأثيرات الاقتصادية والنفسية والاجتماعية للتقارير المحاسبية على متخذي القرارات، وبالاضافة لذلك هناك الكثير من المداخل منها المدخل الأخلاقي Ethical Approach وهو لا يعني ضمنيا أنه يتجاهل المداخل الأخرى ولكنه يمتزج معها وان كان يقدم للمحتوى الأخلاقي» (Hendriksen, 1977 : 1-17).

وسيقوم منهج هذا البحث على أكثر من أسلوب من الأساليب المنطقية السابقة حيث سيتضح أثر الأسلوب التفسيري (الاستنباطي) في مساحة شاسعة من البحث وخاصة من العرض للرؤية الشمولية التنظيرية لمعالم وأركان البحث المحددة بالمدخل الاسلامي [3]، وان كان هذا لا ينفي أثر الأسلوب الوصفي (الاستقرائي) في البحث خاصة عند النظر في واقع التطبيق المحاسبي، فالنظرية قد وُجدت لتكون مرشدا للتطبيق العملي، الى جانب أن ما يظهر من تطورات في التطبيق قد يؤدي الى بلورة بعض جوانب النظرية مستقبلا (Robertson & Davis, 1988 : 27).

حدود البحث : يمتد هيكل هذا البحث في بعدين مترابطين أولهما نظرية المحاسبة وتعبر عن جوهر البحث الذي يتمثل في الاركان المنطقية للبنيان التنظيري المحاسبي، ولفظ المحاسبة مضافا الى لفظ النظرية، يشير الى أن هذا البنيان لن يخص فرعاً من العلم المحاسبي دون سواه ولكنه سيتصف بالمرونة والشمول لكل فروع المحاسبة بحيث لا يلفظ هدفه أو اطاره أو فروضه أي فرع ولا تتعارض مبادئه مع مبادىء أي عضو من أعضاء العلم المحاسبي، وان كان لا يستوجب على كل عضو أن ينهل بالضرورة من كل هذا البنيان بل يأخذ منه ما يتلاءم مع هدفه ومجاله، أما البعد الثاني فيشير الى محاولة اقامة هذا البنيان التنظيرى على ارض طيبة وراسخة من الكيانات والنشاطات والمعاملات الاسلامية وان يرتفع على قواعد ومعايير ومبادىء لا تتعارض مع ديننا الحنيف.

وامتداد هيكل البحث في هذين البعدين يستوجب أن يراعي مطلبين أولهما أن لا يحدد بالمعارف المحاسبية ولكن يتصف بالقدرة على ابداء الرأي لما هو ضرورى في مجالات

المعارف الأخرى وخاصة الاقتصادية منها [4]، ليشكل البحث صرحا متكاملا يبين شروط وأركان التطبيق الفعلي للبنيان التنظيري المقترح، ويكون شاهدا على حقيقة التداخل العلمي، وثاني المطلبين يستوجب أن لا يتم تناول هذين البعدين بصورة منفصلة بل يجب أن يتداخلا معا في جميع مكونات البحث، وهذا ما حاولته لايضاح دور ذلك النظام الاسلامي الفذ في تطور علم المحاسبة.

الاركان المنطقية للبنيان التنظيري للمحاسبة

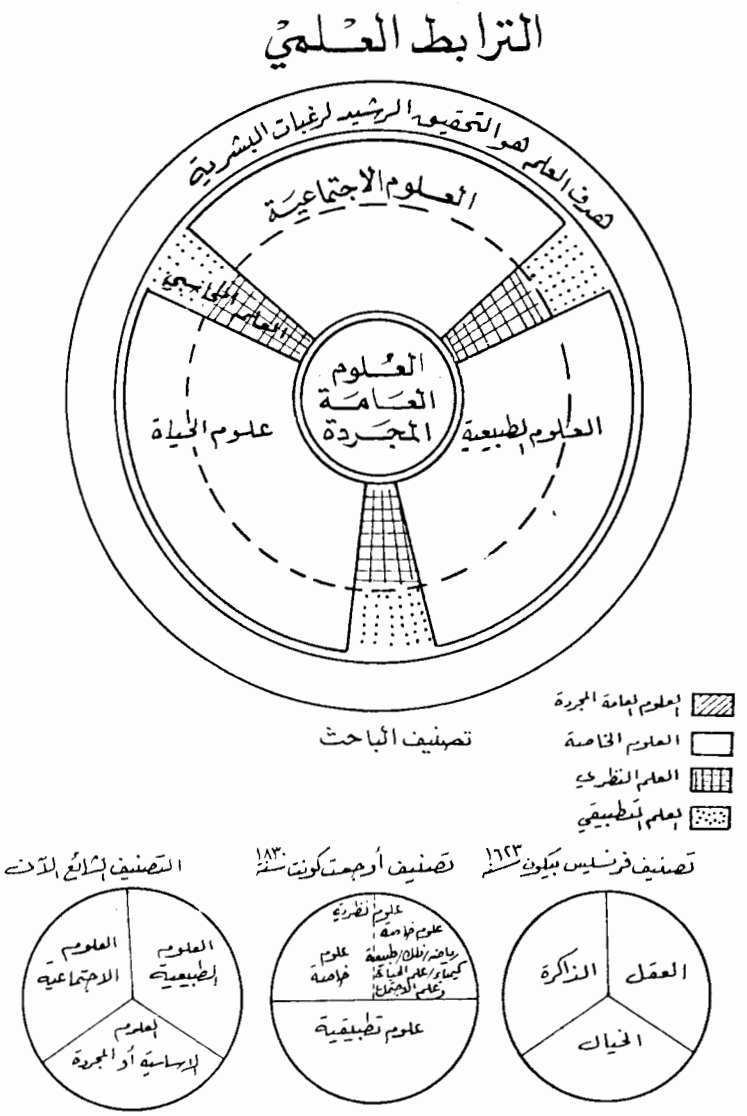
قد يكون من المناسب أن نبدأ بما هو أعم فنعرض لمجال العلم وهدفه وتصنيفه، ثم تحديد الأركان المنطقية للبنيان التنظيري للعلم، ثم يكون من المفيد بعد ذلك الاستعانة بهذه الأركان ونحن نشيد البنيان النظري للعلم المحاسبي. ولعل من المناسب في هذا الخصوص تحديد مجال العلم بالحياة والكون بمفهومه الواسع، بما فيه من حياة وجماد، أما من حيث غرضه ومبتغاه فيتمثل في التحقيق الرشيد لرغبات البشر، ووحدة هدف العلم هذه هي التي خلقت الترابط بين مختلف العلوم، وبالتالي تدفعنا لتصنيفها. وقد تصدى علماء المنطق لهذا التصنيف منذ زمن، امثال فرانسيس بيكون وأجست كونت، وحاليا يوجد تقسيم شائع دعنا نطلق عليه (التقسيم الثلاثي). حيث يصنف العلوم في ثلاثة مجاميع هي العلوم الطبيعية والعلوم الأساسية والعلوم الاجتماعية وهو أكثرها تداولا (شرف، 1964 : 38 - 40) . ويعرض الباحث تصنيفه للترابط العلمي ليكون قاعدة أولية في محاولة تنظيره المحاسبي، فيرى تقسيم العلوم الى مجموعتين رئيسيتين هما (شلتوت ، 1976 : 10 - 12) :

العلوم العامة أو المجردة : وهي العلوم التي تنطبق قوانينها على شتى انواع البحث العلمي في كافة محاولاته، وتعتبر بمثابة الادوات الاساسية لغيرها من العلوم وهي نتاج الفطرة الرشيدة (مثل المنطق والرياضيات)، وفي رأيي فهي المركز في دائرة الترابط العلمي التي تشع بقوانينها ومعارفها لجميع العلوم الخاصة.

العلوم الخاصة : وهي العلوم التي تتميز كل منها بمجالها العلمي الخاص، وفي كل منها يقترن العلم أو الفكر النظري والتطبيقي ليكونا جناحي كل علم، وتشمل هذه العلوم ثلاثة أقسام كل له مجاله، وهي «العلوم الطبيعية ومجالها كل ما يشكل هذا الكون عدا مجالي المادة الحية والنشاط الانساني وعلوم الحياة ومجالها هو المادة الحية مثل علم وظائف الأعضاء (الفسيولوجيا) وعلم الحياة (البيولوجيا)» (موى، 1962 : 81) والعلوم الاجتماعية ومجالها هو النشاط الانساني، وتقوم العلوم الاجتماعية على تطبيق مناهج البحث العلمي على الظواهر وأوجه النشاط التي تقع في مجال بحثها بقصد الوصول الى نظريات عامة تفسر هذه الظواهر او تؤدي الى قياس نتائج النشاط المترتبة عليها. والعلوم الاجتماعية مثل علم النفس

والاقتصاد والادارة والمحاسبة من حيث ان كلاً منها هو علم نظري يبحث في المعارف النظرية، وعلم تطبيقي يبحث في تطبيق هذه المعارف، ويتداخلان معا ليشكلا العلم (شكل أ).

شكل رقم (أ)

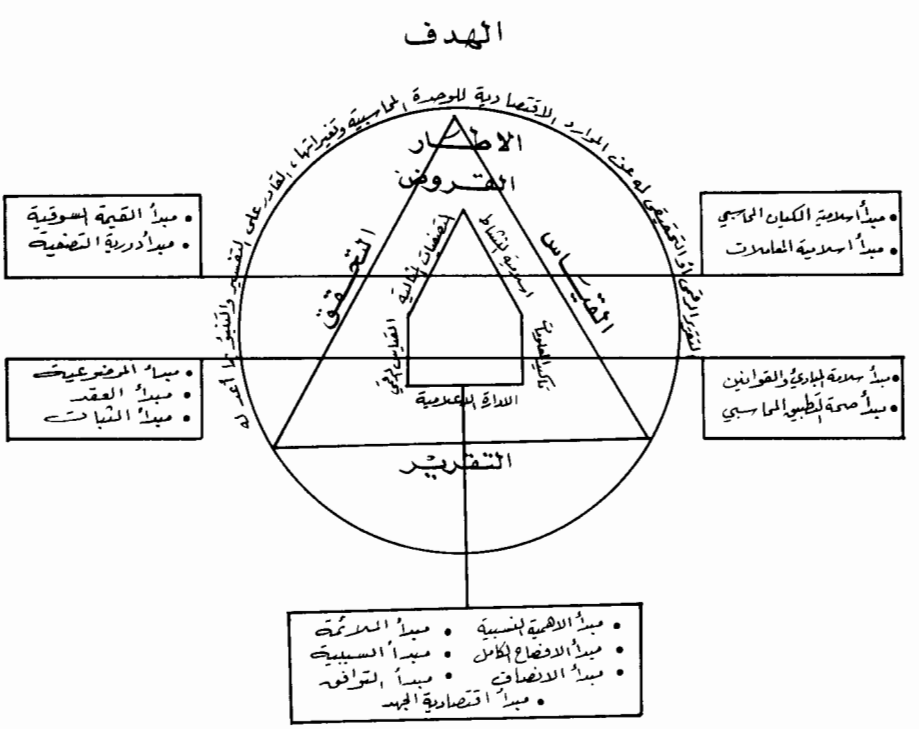


ومن دائرة الترابط العلمي المقترحة نجد ان العلم المحاسبي يعتبر أحد العلوم الخاصة، الذي يقترن ويمتزج فيه الشق النظري مع الشق التطبيقي ليشكلا العلم، لذا فان القول بأن المحاسبة فن أو أن المحاسبة علم وفن فيه الايحاء التحكمي بالتفريق بين شقين منصهرين معا في كيان واحد، وتشير دائرة الترابط كذلك الى أن العلم المحاسبي بمختلف فروعه يتفق مجاله مع مجال العلوم الاجتماعية، من حيث أن مجاله أحد مجالات النشاط الانساني، ويقصد به قياس النتائج التي تؤثر بصورة أو بأخرى على العلاقات الاقتصادية والاجتماعية لشريحة من المجتمع ونشاطها الانساني.

وإن كان العلم المحاسبي بفروعه يقع ضمن العلوم الاجتماعية، الا أنه يتميز كأي علم بأن له نظريته العلمية الخاصة. ويرى البعض «أن النظرية في مجال العلوم الاجتماعية ضرب من الخيال الملائم، فرغم أنها تنشأ عن الواقع فإنها تنطوي على كيانات وأبنية لا تخضع للمشاهدة، فهي نتاج خيال الباحث الذي يحاول اسقاطها على الواقع فالحقيقة العلمية ليس هي الواقع بل ما يقرره العلماء عن هذا الواقع. فالحقيقة ليست هي التي نتأملها دون خطأ بل هي التي نعمل بها دون خوف (قنصوه، 1985 : 152).

ونظرة الى الواقع في دول العالم الاسلامي توضح الحرج الذي يقع فيه المحاسبون الاسلاميون عند تسجيلهم لبعض العمليات المالية المحرم كتابتها، أو عند محاولة التحديد العادل للوعاء الزكوي (شلتوت، 1988 : 51) من بين مخرجات نظرية المحاسبة الحالية التي تلائم واقع الدول الغربية بصفة خاصة (والتي ما زالت تلتزم بالتلكفة التاريخية لبعض الأصول والتكلفة التاريخية او السوق ايهما أقل في البعض الآخر)، أو لم يحن الوقت بعد أن تظهر نظرية للمحاسبة الاسلامية، تعدل ما يتعارض مع الشرع الاسلامي من فروض ومبادىء النظرية الحالية لتتوافق مع حياة المسلمين «وتكون نابعة من البيئة التي ستشهدها والتي ستكون مجال تطبيقها» (شلتوت، 1979 : 41) ونحاول تجربتها واختبارها على واقعنا دون خوف ولا وجل، فأحد الخصائص المميزة للنظرية هو قدرتها على تفسير وشرح الممارسة العملية المحاسبية من جهة، والتنبؤ من جهة أخرى (Watts & Zimmerman, 1986:2) لذا أعرض لها في صورة بنيان تنظيري يقع التعريف بالعلم المحاسبي على قمته حيث يمثل أكثر المستويات التنظيرية عمومية، ثم يتلوه حدود الاطار العلمي للنظرية، ومجموعة الفروض الأساسية وما يتفرع عنها من مباديء علمية تشكل في مجموعها نظرية العلم، (انظر هيكل نظرية المحاسبة الأسلامية شكل ب)، ونعرض فيما يلي لكل مستوى من هذه المستويات:

شكل رقم (ب)
تمثيل نظرية المحاسبة الاسلامية



أولا : ماهية العلم المحاسبي

ومن وجهة نظر الباحث يحسن بالتعريف أن يرمي لتحقيق شقين متداخلين أولهما أن يعلن عن حجم العلم المعرف ومحتواه، وثانيهما أن يميز العلم المعرف عما سواه من العلوم والمعارف، لذلك أقترح أن تشمل اساسيات التعريف هدف العلم ومجاله، والهدف والمجال معا هما جناحا تحديد ماهية العلم أو النشاط، وبتطبيق ذلك على المحاسبة نجد أنها: «علم يهدف الى التقرير الرقمي او التحقيقي عن الموارد الاقتصادية ـ للوحدة المحاسبية ـ وتغيراتها القادر على التفسير أو التنبؤ في الاغراض المعد لها». ويمكن مناقشة هذا التعريف من وجهين :

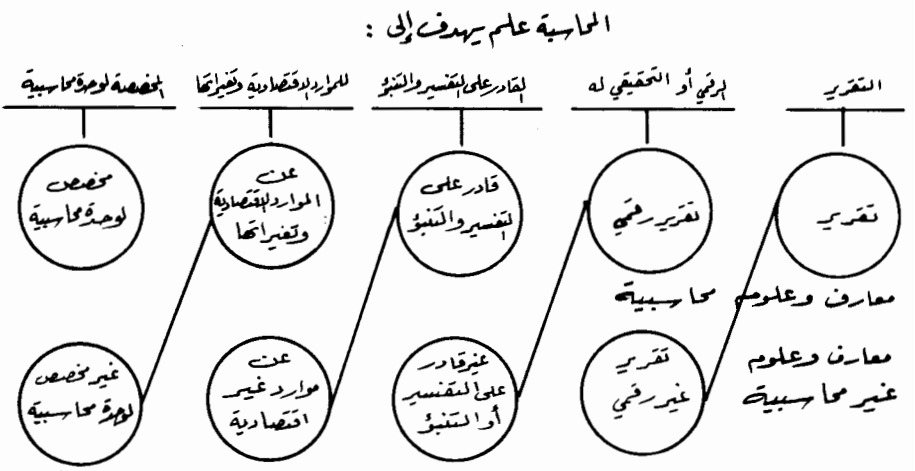
الوجه الأول : ارتباط هدف ومجال المحاسبة بهدف ومجال العلم بصفة عامة وهدف ومجال العلوم الاجتماعية بصفة خاصة فنجد ان التعريف يحدد هدف علم المحاسبة بـ «التقرير الرقمي او التحقيقي القادر على التفسير والتنبؤ في الاغراض المعد لها، وهذا الهدف يحتويه

هدف العلم ـ وهو التحقيق الرشيد للرغبات الانسانية، وكذلك يتضامن مع هدف العلوم الاجتماعية الذي يرمي الى قياس نتائج النشاط الأنساني. ومن حيث مجال علم المحاسبة فيحدده التعريف المقترح بأنه الموارد الاقتصادية وتغيراتها الخاصة بالوحدة المحاسبية، ويشكل هذا المجال جزءاً من مجال العلم الا وهو الكون بمفهومه الواسع ويحتل موقعا من مجال العلوم الاجتماعية المتمثل في النشاط الانساني.

الوجه الثاني : قدرة التعريف على تمييز الانشطة والمعارف المحاسبية عما سواها لهذا نعرض لمنطوق كل جزء من التعريف ونحدد مدى مساهمته في منح الصفة المحاسبية أو نفيها (انظر شكل جـ).

شكل رقم (جـ)

ماهية المحاسبة



التقرير الرقمي : التقرير هو وسيلة وأداة الاتصال في المحاسبة ويقع عليه عبء توصيل المعلومات المحاسبية للقائمين بإتخاذ القرار المعد التقرير من أجله، ويضيف التعريف لفظ «رقمي» أو «تحقيقي» ليحدد في خطوة أولية أحد الابعاد التي تميز العلم المحاسبي عن سواه، فيجب ان تكون جميع تقارير فروع العلم المحاسبي إما تقارير قياس رقمية بذاتها أو تقارير تحقيقية (تدقيقية أو مراجعية) لهذه التقارير الرقمية (تتعلق بمدى مصداقية هذه الأرقام). أما التقارير غير الرقمية مثل تقارير القياس الوصفي فتخرج عن هدف العلم المحاسبي «فالقياس الوصفي يعتبر أكثر القياسات تشتتا في ما يوصي به من تصورات متباينة

للخصائص أو الظواهر التي يتم قياسها توصيفيا، ولذلك نجد أن المحاسبة التي تقوم على الموضوعية، أيا كان مفهومها ومدلولها، لا تلجأ عادة الى القياس الوصفي» (مرعي، 1979 : 39).

القدرة على التفسير والتنبؤ : «مع النمو في نظم المعلومات، أصبح هناك تركيز متزايد على الاهداف المستقبلية للتقرير المالي، وخلال العقد الماضي كان ثمة تحرك جوهري نحو تبيان أهمية البيانات المالية في عمليات التنبؤ» (Burton, 1987 : 189). والعلم المحاسبي كنظام للمعلومات يتم فيه جمع البيانات وتسجيلها وتشغيلها للحصول على المعلومات المحاسبية المحققة القادرة ليس فقط على التفسير بل كذلك على التنبؤ في الاغراض المعدة لها، وبمفهوم المخالفة فان عدم قدرة التقرير على التفسير لاحداث الماضي أو الحاضر وعدم امكان الافادة منه في التنبؤ عن المستقبل يصبح تقريرا غير نافع وليس قادرا على تمكين متخذي القرارات من ترشيد قراراتهم، لذا يخرج عن دائرة وهدف العلم المحاسبي ولا يتصف بالصفة المحاسبية.

مجال علم المحاسبة الموارد الاقتصادية للوحدة المحاسبية واستخداماتها : ان التقرير الرقمي القادر على التفسير أو التنبؤ لو لم يكن مجاله الموارد الاقتصادية واستخداماتها فقد يكون تقريرا احصائيا أو سلوكيا أو اداريا ولكن بالتأكيد لن يكون تقريرا محاسبيا، ولتكون المعلومات محاسبية لابد أن يكون مجال التقرير الرقمي القادر على التفسير أو التنبؤ، هو الموارد الاقتصادية واستخداماتها الخاصة بوحدة محاسبية محددة. «لتكون ذات فائدة في اتخاذ قرارات تخصيص واعادة تخصيص الموارد لهذه الوحدة، وتفيد في اتخاذ قرارات كفيلة بضمان كفاءة استخدام واستغلال الموارد المخصصة لهذه الوحدة بمعرفتها» (مرعي، 1979:36).

ثانيا : اطار نظرية المحاسبة الاسلامية Framework of Islamic Accounting Theory

يأتي اطار النظرية كمستوى تال في الاتجاه التصاعدي لبنيانها، فإطار الشيء ما أحاط به (المصباح المنير، 1925) فهو حدود العلم التي تحده والتي تمثل أهدافه الجزئية، واطار النظرية العامة للمحاسبة يحدد حدودها وما تحتويه من فروع العلم المحاسبي، ويبين موقعها بين العلوم الاجتماعية الاخرى، واعتمادا على هذا المفهوم يمكن تحديد القياس والتحقيق والتقرير كاضلاع لاطارها ويشكل كل ضلع بعدا خاصا لها كما يلي :

1) القياس المحاسبي : ان أي منشأة اقتصادية سواء كانت تجارية أو انتاجية أو مالية أو خدمية تحقق أهدافها بتضافر الموارد الاقتصادية المخصصة لها والتي تتميز كل منها بالندرة النسبية وتطرأ تغيرات متعددة على كل من تشكيلة الموارد المتاحة للوحدة وقيمتها الاقتصادية

على مدار الوقت وخلاله وترجع معظمها لسببين: الأول ناتج عن استخدام تلك الموارد او استنفاذ خدماتها ونطلق عليها التغيرات السببية. والثاني هي محصلة التغيرات في الظروف الاقتصاديّة العامة المباشرة ونطلق عليها التغيرات التلقائية.

والتغيرات السببية التي تطرأ على قيمة الموارد الاقتصادية خلال فترة معينة هي مقدار الفرق بين القيمة الاقتصادية لتدفق الايرادات الناتجة عن العملية (الاقتصادية) وتدفق الاستخدامات الخاصة بنفس العملية خلال نفس الفترة، والتغيرات التلقائية التي تطرأ على القيمة الاقتصادية للموارد الاقتصادية خلال فترة معينة تكون بطبيعتها احتمالية وهي مفيدة في شأن اتخاذ القرارات المستقبلية ـ المتعلقة بهذه الموارد (مرعي، 1979: 75) وهذه التغيرات بصفة عامة والسببية بالضرورة لابد أن تكون محلا للقياس المحاسبي لامكان الحصول على المعلومات المحاسبية في نقطة زمنية معنية والتي تفيد في اتخاذ القرارات الاقتصادية عن طريق تفسيرها أو التنبؤ المستقبلي المعتمد عليها، لكل هذا يأتي القياس المحاسبي كضلع أول من حدود الاطار العلمي لنظرية المحاسبة الاسلامية.

ويشير الحق عز وجل على أن يرتكز القياس على موازين ومباديء ومعايير عادلة وشاملة لتحاشي أي ظلم في عملية القياس لأي طرف أو شخص أو نفس مهما تضاءل هذا الانحراف أو الغبن حتى لو كان في وزن حبة من خردل، واستوجب الكفاية في من يتصدون للحساب والقياس. ولله المثل الاعلى حين يرشدنا الى التمسك بهذا النهج «ونضع الموازين القسط ليوم القيامة، فلا تظلم نفس شيئا، وإن كان مثقال حبة من خردل أتينا بها، وكفى بنا حاسبين» الآية 47 من سورة الأنبياء.

واستناداً الى هذا الصراط المستقيم يأتي ضلع القياس كأحد حدود اطار نظرية المحاسبة الاسلامية ليشير الى شمول احتواء العلم المحاسبي لجميع فروع القياس المحاسبي المختلفة ويرسخ التكامل والتزامل القائم بين هذه الفروع بدءا من المحاسبة المالية، محاسبة التكاليف، المحاسبة الحكومية، والمحاسبة الادارية، والمحاسبة القومية، وانتهاءً بما قد يستحدث من الفروع المحاسبية التي تهدف الى قياس الموارد الاقتصادية أو جزء منها وتغيراتها الخاصة بوحدة محاسبية معينة بهدف التحديد العادل الدقيق لحقوق والتزامات أطرافها وتصويب قراراتهم المستقبلية المتعلقة بهذه الوحدة.

2) التحقق المحاسبي: التحقق في اللغة أي يصير منه على يقين، وحيث أن هدف القياس المحاسبي هو انشاء الصورة الرقمية المحاسبية، فإن هذه الصورة ـ مهما حاول المحاسبون توخي الدقة في اخراجها وتدارك أي قصور بها فاحتمال الخطأ وارد وليس هناك من معصوم، ويقول الرسول (ص) «كل ابن آدم خطاء وخير الخطائين التوابون»، ويدلنا هذا الحديث الى أن المؤمن الفطن لابد أن يتوقع احتمال حدوث خطأ وبالتالي لابد من

التحقق من سلامة القياس المحاسبي ومخرجاته. . التي تظل في جميع مراحلها تتطلب التحقق والتيقن منها. ومهارات ومعارف التحقق المحاسبي تختلف عنها في القياس بدرجة أو بأخرى ومفهوم التحقق المحاسبي يجمع بين مفهومي الرقابة والمراجعة.

ولا شك أن هيكل التحقق يرتبط بهيكل القياس حيث أن الاول مكمل للثاني ويأتي راسما للضلع الثاني من حدود نظرية المحاسبة الإسلامية، وهدف التحقق المحاسبي ليس فقط التحقق والتيقن من سلامة أموال الوحدة المحاسبية بل كذلك التحقق من تحديد مدى التزام الصور والتقارير المحاسبية في التعبير الصحيح للغرض المعدّ له، مما يعطي لهذه التقارير مصداقيتها وقدرا كبيرا من الثقة عند مستخدميها.

والتحقق المحاسبي يمكن تصنيفه من حيث مراحله الى تحقق داخلي (رقابة داخلية) وهي تتمثل في رقابة ذاتية يناط بالوحدة المحاسبية القيام بها لتحقق قياسها المحاسبي دون الاستعانة بالغير، وهذا الأسلوب يقره الله سبحانه وتعالى ﴿اقرأ كتابك كفى بنفسك اليوم عليك حسيبا﴾، الآية 14 من سورة الاسراء. وتحقق خارجي (مراجعة خارجية) وتتمثل في رقابة الغير على الوحدة المحاسبية وشهادة الناس بعضهم على بعض يقرها الشرع فيقول المولى عز وجل ﴿وكذلك جعلناكم أمة وسطا لتكونوا شهداء على الناس ويكون الرسول عليكم شهيدا﴾ ـ الآية 143 من سورة البقرة.

ويصنف التحقق المحاسبي من حيث النوع الى فروع متعددة قبل التحقق المالي (الرقابة والمراجعة المالية) والتحقق الضريبي (المحاسبة الضريبية) ـ وينوه الباحث بأنه يرى أن اصطلاح المحاسبة الضريبية لا يعبر بدقة وانصاف عن العمل المطلوب من الفاحص الضريبي القيام به، ومن الأنسب استخدام اصطلاح المراجعة الضريبية ـ والتحقق الاداري (المراجعة الادارية). لذا فمن البديهي أن يقابل كل علم من العلوم الفرعية المحاسبية، علم من علوم التحقق المحاسبي، فالأسباب والأهداف التي من أجلها نشأ علم من علوم القياس المحاسبي هي ذاتها التي تستوجب أن يقابله علم من علوم التحقق المحاسبي يعبر عن مدى كفاية علم القياس لتحقيق أهدافه.

بل يجب أن تتطور علوم التحقق مع تطور علوم القياس المحاسبي «وهذا التطور والتغير المتواصل يضعنا دائما أمام نوع من التحدي» (Chambers et al., 1987 : 317) فاستخدام الحاسبات الالكترونية في القياس المحاسبي ـ على سبيل المثال ـ يجعل من الضروري تطوير علوم التحقق المحاسبي من رقابة داخلية او مراجعة خارجية لتظل قادرة على أداء مهامها بكفاية، «وعلى الرغم من أن هذا التطور قد لا يغير شيئا من الأهداف الأساسية لعلم المراجعة، فانه قد يغير في الأساليب والطرق المستخدمة لتحقيق هذه الاهداف وسبل التوصل اليها» (Carmichael & Willingham, 1987 : 278).

3) التقرير المحاسبي : ان التقرير المحاسبي يشكل مع القياس والتحقق الاضلاع الثلاثة للاطار العام لنظرية المحاسبة الاسلامية وهي تمثل اهدافا متداخلة ومتكاملة يشملها معا الهدف العام للعلم المحاسبي، والتقرير المحاسبي عن الغرض المعد له هو المحدد لنوع القياس المحاسبي الواجب الاتباع، ويأتي التحقق المحاسبي، إما في صورة رقابية وقائية تتزامل مع اجراءات القياس وإما في نهاية عملية القياس ليشهد بمدى صدق تعبير معلومات تقرير القياس المحاسبي عن حقيقة الغرض التي أعدت من أجله، والتقرير له أهمية بالغة في العلم المحاسبي فهو موضوع الاتصال، لذا يجب أن يكون وثيق الصلة بالهدف الذي أعد له، وهذه الخصوصية المرتبطة بالتقرير المحاسبي هي من وجهة نظري من أهم الدوافع التي من أجلها ظهرت وتعددت العلوم المحاسبية، والتي تميز كل علم منها بفكره وأساليبه المتسقة مع التقارير المحاسبية المستهدفة منه كمواضيع للاتصال المفيد والفعال في صناعة القرارات الاقتصادية الرشيدة. فالتقرير يعتبر الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات ـ الناتجة عن عمليتي القياس، والتحقق المحاسبي ـ ينقسم الى طائفتين رئيسيتين هما:

أ) الاطراف الخارجية التي يهمها في المقام الاول التأكد من مصداقية معلومات التقرير، ومن احتوائه على الجوانب الايجابية والسلبية للأداء وخير ما يعبر عن هذا الحكم الشرعي الذي ورد ضمن الآية 29 من سورة الجاثية في ما يختص بتقرير الأعمال في الآخرة واتصافه بالحق، وتشير بأن الله عز وجل، وله المثل الأعلى، كان يأمر الملائكة اذا رفعت أعمال العباد اليه، أن تستنسخ عنده منها ما فيه ثواب وعقاب ـ لأهميته النسبية ـ ويسقط منها ما لا ثواب فيه ولا عقاب، (الاشقر، 1988 : 32) فيقول الله سبحانه وتعالى : «هذا كتابنا ينطق عليكم بالحق، إنا كنا نستنسخ ما كنتم تعملون» وهذه الآية هي المرشدة شرعا في ما يتعلق بمعلومات التقرير الواجب فالعبرة بعموم النص وليس بخصوص سبب الانزال.

ب) المستويات الادارية الداخلية بالمشروع والتي يهمها بصفة مبدئية ان يحدد التقرير المسئولية التقصيرية سواء ما عظم منها أو صغر، ويشير الى ايجابيات وسلبيات الأداء، ويبين الله عز وجل أهمية هذا الافصاح حيث يقول سبحانه : «ووضع الكتاب فترى المجرمين مشفقين مما فيه ويقولون يا ويلتنا مال هذا الكتاب لا يغادر صغيرة ولا كبيرة إلا أحصاها ووجدوا ما عملوا حاضراً ولا يظلم ربكأحداً» ـ آية 49 من سورة الكهف. وحيث ان «كلا من هاتين الطائفتين الرئيستين تشمل بدورها اطرافا متعددة. فان ذلك يقتضي ان تصدر التقارير في صور مختلفة يمكنها أن تلبي حاجات هذه الاطراف المختلفة والأغراض المتعددة لها» (Beaver, 1981 : 22). والتقارير المحاسبية عادة ما تعبر عن درجة استقرار العلم الفرعي المحاسبي الذي انتجها، سواء أكانت تقارير قياس أم تحقق، ودون

تقارير جيدة يصبح جهد القياس أو التحقق المحاسبي الذي بذل لا معنى له. ويشكل اعاقة لاصدار القرارات المناسبة الحالية والمستقبلية الخاصة بالمنشأة.

ثالثا: مكونات نظرية المحاسبة الاسلامية Constituents of Islamic Accounting Theory

مكونات نظرية المحاسبة من الفروض والمبادىء والمعايير تمثل نتاج الفكر المحاسبي وتراكماته بدءا من نقطة زمنية موغلة في القدم يصعب تحديدها تحديدا قطعيا بانصاف ويقين، مثلها في ذلك الحضارة الإنسانية وان كان يسهل تحديد بدء المساهمة الاسلامية في هذه المكونات مع بدء الرسالة الاسلامية. حيث بدأ المسلمون يحكّمون كتاب الله وسنة رسوله (ﷺ) في جميع معاملاتهم الاقتصادية وأفكارهم المحاسبية.

وأخذت المساهمات الاسلامية في الفكر المحاسبي بعدا دوليا مميزا بدخول المسلمين الى الأندلس سنة 93 من الهجرة ـ أي القرن السادس الميلادي ـ حيث أخذت القارة الأوربية تنهل من العلوم التي أتت اليهم مع الإسلام والمسلمين وخاصة الفكر المالي والمحاسبي الذي برعوا فيه «نتيجة لجريان أحكام بيت المال ـ كمؤسسة مالية لها شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة (شحاتة، 1987 : 15) وقد شكل ذلك كله الحلقة التي ربطت التراكمات السابقة للفكر المحاسبي مع الفكر المحاسبي الاسلامي الذي ظهر واستمر في العطاء للبشرية لمدة ثمانية قرون ـ اي حتى القرن الرابع عشر الميلادي ـ حيث انعكست الآية وأخذنا نترجم وننقل عن الغرب والحضارة الغربية شتى المعارف ومنها النظرية المحاسبية ومكوناتها، تارة من المجتمع الرأسمالي وأخرى من المجتمع الأشتراكي.

وقد بدأت في الحقبة الأخيرة الكثير من المحاولات الجادة المثابة التي سعت الى اظهار المعالم الاسلامية للنظرية المحاسبية من حقيقة أن الاسلام يشكل منهجا عقائديا متكاملا ومنهجا اجتماعيا واقتصاديا ومحاسبيا قابلا للتطور مع قدرة هذا المجتمع الاسلامي وباحثيه على الاجتهاد. وان كان أغلب هذه المحاولات أخذ أحد اتجاهين : إما تأريخاً يرى فيه الباحث اتباعا يناسب النهج الاسلامي في العبادات، وليس ابتداعا يتلاءم مع المنهج الاسلامي الواجب في المعاملات التي نحن بصددها. وإما تطويعا يأتي مرتكزا على بعض القواعد الشرعية، مثل مبدأ الضروريات تبيح المحظورات، الضرورة تقدر بقدرها، والحاجة قد تنزل منزلة الضرورة وهي رخص استثناء من الشرع الإسلامي. وليس على القواعد المؤقتة ورخص الاستثناء من الشرع الاسلامي كله يضع البحث الاسلامي بنيانه.

واستبعاد البحث لهذين الاتجاهين هو رفض لقيودهما فقط وليس رفضا لنتاجيهما، حيث سيضرب البحث له طريقا يبدأ مما انتهت اليه مكونات نظرية المحاسبة نتيجة جميع

التراكمات التنظيرية السابقة! وسيطرق منهج تطويرها ومجابهة سلبيات تطبيقها في مجتمعنا الإسلامي بما يكمن في الشريعة الاسلامية والفكر الإسلامي المحاسبي من آفاق رحبة، حيث الأصل الاباحة والحل، ولا تحريم الا بنص من الكتاب أو السنة، وذلك لتتجلى الفروض والمبادىء المحاسبية التي تقع داخل حدود اطار نظرية المحاسبة الاسلامية. فالفروض لابد أن تأتي في البنيان التنظيري نابعة ومرتكزه على أضلاع اطار النظرية وداخله، ومتسقة مع مجال العلم المحاسبي وهدفه، أما المبادىء فيجب أن تكون منبعثة من هذه الفروض بصفة عامة، وأن تكون منبثقة من احداها بصفة خاصة، وبذلك يكون للبنيان المنطقي لنظرية المحاسبة الاسلامية مكوناتها المترابطة والمتتالية والتي تشكل هيكلها، والصفحات التالية تعرض لهذه الفروض والمبادىء كما يلي :

الفروض المحاسبية الاسلامية : Islamic Accounting Assumptions

الفروض المحاسبية لنظرية المحاسبة الاسلامية يجب أن تعبر عن المرتكزات العلمية المحاسبية للنظرية. مما يتطلب أن تتصف بالاضافة المجدية، التي تتلاءم مع التقدم المستهدف للمعرفة مع تقدم الوقت، وعدم الاقرار بالفروض السابقة على البحث دون تمحيص جيد لها، تجنبا لاستمرار الترسيخ لفروض قد تعيق تطوير النظرية المحاسبية بصفة عامة، وتجعل احتمال الاختلاف أوسع مدى على المبادىء التي قد تشتق منها ـ فعلى سبيل المثال يرى احد الباحثين (الناغي، 1987 : 95)، في القياس النقدي أحد فروض النظرية المحاسبية، ولقد عاق هذا الفرض التطور المناسب للعلم المحاسبي، وكاد أن يشكك في التزامل المحاسبي لبعض فروعه، التي لا تلتزم بهذا القياس.

وكذلك تتطلب أن تأتي هذه الفروض غير متنافرة بل متسقة مع الشريعة الاسلامية النابعة من كتاب الله سبحانه وتعالى وأحاديث رسوله سيدنا محمد عليه الصلاة والسلام، فالقرآن والسنة النبوية من نبع واحد، وذلك ليس فقط ليرفع أي حرج للمسلمين في دينهم عند تطبيق نتاج هذه الفروض من مبادىء ومعايير في البيئة الاسلامية، ولكن كذلك للاستفادة من الطاقات العظيمة التي وضعها الله سبحانه وتعالى في ديننا لترشيد سعينا وأدائنا.

ويعرض البحث لمرتكزات نظرية المحاسبة الاسلامية في خمسة فروض هي :

1) فرض اسلامية النشاط : يمثل فرض اسلامية النشاط فرضا محوريا حيث يثير في نظرية المحاسبة الأسلامية اهتماما مميزا ليس فقط من خلال المبادىء التي تشتق منه بل كذلك بسريانه كصراط مستقيم خلال جميع مراحل البحث يفصل بين الطيب والخبيث في ما يتعلق بجميع أنشطة ووظائف الوحدة المحاسبية. ويشتق من هذا الفرض مبدآن أولهما

مبدأ اسلامية الكيان والثانى مبدأ اسلامية المعاملات التي يقوم بها هذا الكيان.

2) فرض التصفيات المتتالية : ان تحديد الكيان الذي توجه الى موارده الاقتصادية واستخداماتها خدمة النشاط المحاسبي هو خلق لوحدة محاسبية ذات وجود مستقل عن اصحابها ودائنيها وعملائها بصرف النظر عن الشكل القانوني الخاص بها ـ سواء كانت شركة أموال أو شركة اشخاص أو منشأة فردية أو حتى جزءاً منها. وقد تعارفت المجامع والجمعيات العلمية والمهنية على أن هذه الوحدة المحاسبية لن تصفى في الأجل المنظور، ومن هنا جاء فرض استمرار الوحدة المحاسبية، وانبثق استنادا اليه وترتيبا عليه بعض الفروض والمبادىء والسياسات مثل الدورية والتكلفة التاريخية والتحوط، ولعله من المناسب ان نعرض لها مع أهم المآخذ المحاسبية الاسلامية عليها. فمن حيث فرض الاستمرار «نجد أن العديد من التطبيقات المحاسبية قامت على افتراض أن المنشأة سوف يستمر لفترة زمنية طويلة نسبيا، ويعني فرض الاستمرار هنا انه اذا لم توجد أية أدلة عكسية، فان المحاسب يفترض أن المنشأة لن يتم تصفيتها وانهاء نشاطها في المستقبل القريب. ويساعد فرض الاستمرار على تبرير العديد من التطبيقات المحاسبية الهامة ومن أمثلتها مبدأ التكلفة التاريخية» (العادلي، والعظمة، 1986 : 86).

ولعله من المناسب الاشارة الى أن ظهور مبدأ الدورية كان نتيجة لفرض الاستمرار ليحقق التوازن بين الحاجة الى المعلومات المحاسبية الدورية في ظل فرض الاستمرار، وان كان استهدافه لتحقيق هذا التوازن لم يكن مرضيا، وذلك لاتصاف توزيع بعض الحسابات على الفترات الدورية بصورة تحكمية بعيدا عن الموضوعية وارتكازها بقدر كبير على التقديرات مثل استهلاك موجودات المنشأة وتوزيع المصروفات والايرادات المؤجلة، حتى ترسخت مقولة أن النتيجة الفعلية لنشاط المنشأة ومركزها المالي لن يتم الحصول عليها الا عند تصفيتها. ومن المفيد التنويه بأن مبدأ التكلفة التاريخية استمد وجوده ليس فقط من فكرة الموضوعية التقليدية ـ الذي سنعرض لها فيما بعد ـ ولكن كان لفرض استمرار المنشأة وأهمية تحقيق هذا الاستمرار والمحافظة على كامل حقوق المنشأة حتى لو انتقلت بعضها من عام الى عام فيه تبرير خفي لترسيخ التكلفة التاريخية رغم ما يشوب تطبيقها من سلبيات بالنسبة لحقوق الأطراف المختلفة التي لها علاقة بالمنشأة ورغم ما أثير من مناقشات حولها خاصة في حالة تغيرات الاسعار.

ويتبقى كذلك الاشارة الى أن سياسة التحوط [5] (الحيطة والحذر) أتت مبررة على فرض الاستمرار ودعما له، والتحوط في عبارة موجزة يتمثل في تأجيل اثبات التفاؤل حتى حدوثه، والتعجل بأثبات التشاؤم قبل حدوثه. لذا يرى بعض الباحثين (العادلى، والعظمة 1986 : 102) انه بناء على هذا المبدأ يميل المحاسب لتفضيل المعالجات المحاسبية . .

التالية : أ) قياس الايرادات والمكاسب بالقيمة الأقل وتأجيل الاعتراف بها مبكرا، ب) قياس المصروفات والخسائر بالقيمة الأعلى، وتفضيل الاعتراف بها مبكرا على تأجيلها للفترات التالية، جـ) قياس صافي الربح بالقيمة الأقل من بين القيم الممكنة، د) قياس الأصول بالقيمة الأقل من بين القيم الممكنة، هـ) قياس الخصوم بالقيمة الأعلى من بين القيم الممكنة.

وتتضح المآخذ المحاسبية على مجموعة الفروض والمبادىء والسياسات السابقة (الاستمرار، والتكلفة التاريخية، والتحوط) من تبيان ان الاسلام دين الفطرة السوية تأتي احكامه في المعاملات متفقة مع الاهداف العلمية الرشيدة، فالتقويم المحاسبي على سبيل المثال قد يستهدف الحصول على الأرقام الحقيقية لعناصر الموارد الاقتصادية للوحدة المحاسبية واستخداماتها، اي حقوقها والتزاماتها وهذا يتفق مع شرع الله حيث يأتي الحديث الشريف «لعن الله قوما ضاع الحق بينهم» ولكي لا يضيع الحق لابد من التوصل الى تحديد حقيقة قدره. وفرض الاستمرارية وما جاء استنادا اليه من مبادىء وسياسات كالتكلفة التاريخية والحيطة والحذر لا تستطيع متكاملة معا أن تعبر عن هذه الحقوق وقد شابت معلوماتها الآراء التحكمية والكثير من التقديرات والتوزيعات الاجتهادية والاستناد على الأرقام التذكارية (التاريخية)، وعرض الايرادات والأصول والربح وحقوق الملكية بالقيمة الأقل، والمصروفات والخصوم والخسائر بالقيمة الأعلى.

ولدرء ما سبق يتعين أن نتخلى عن فرض الاستمرار وما ترتب عليه من فروض ومباديء وسياسات، وأن نضع فرض التصفيات المتتالية كأحد فروض نظرية المحاسبة الاسلامية، حيث نفترض ان المنشأة يتم تصفيتها بصفة متتالية ومتزامنة مع التقارير الدورية مستهدفين الحصول على نتائج ومراكز محاسبية حقيقية غير مشروطة. وفرض التصفيات المتتالية وان كان سيفقد كلاً من مبدأ التكلفة التاريخية وسياسة الحيطة والحذر موقعها في بنيان النظرية، فانه سيحل محلهم مبادىء تتناسق معه وتشتق منه مثل مبدأ التكلفة السوقية ومبدأ دورية التصفية. ورغم ما يحيط بقياس القيمة السوقية العادلة من مشكلات، فان ذلك لا يعني التوقف عند تلك المبادىء التي أدت الى قياس تحكمي لنتائج النشاط، بل بالأحرى يتعين البحث في ايجاد حلول لمشكلات قياس تلك القيمة السوقية العادلة.

3) فرض القياس الرقمي : والقياس في اللغة أي قياس الشيء بغيره، والمقدار مقياس، أي قياس الشيء بمقياس. (مختار الصحاح، 1935). وفرض القياس الرقمي كأحد فروض النظرية يشير الى التخصيص الرقمي للقياس المحاسبي، أى تعيين أرقام لصفة محددة للموارد الاقتصادية واستخداماتها بالوحدة المحاسبية، وبحيث تكون هذه

الارقام قابلة للتجميع والقياس على مقياس مشترك. ويتفق هذا الفرض مع تعريف لجنة أسس القياس المحاسبي المنبثقة من جمعية المحاسبة الأمريكية الذي يقضي بأن «القياس المحاسبي هو تعين أرقام للظواهر الاقتصادية الماضية والحاضرة والمستقبلية التي تتعلق بوحدة محاسبة على أساس المشاهدة الماضية أو الحاضرة وطبقا لقواعد معينة» (American Accounting Association (AAA), 1971 : 3). ويأتي هذا الفرض متناسقا مع هدف العلم المحاسبي ومتوافقا لأحد حدود الاطار العلمي للنظرية، وهو ضلع القياس. ومحددا لنطاق القياس المحاسبي في اتجاهين :

الاتجاه الأول يشير الى ضيق نطاق القياس المحاسبي عن شموله لكل أساليب القياس التي تنقسم الى ثلاثة أقسام : «أساليب قياس العد الاصلي (الرقمي) وأساليب قياس ترتيبية وأساليب قياس وصفية» (Vickrey، 1970: 731) ويقتصر نطاق القياس المحاسبي على أساليب القياس الرقمي دون أساليب القياس الترتيبي الذي يعطي ترتيباً تفضيلياً وليس قياساً رقمياً قابلا للتجميع وبالتالي يستبعد من القياس المحاسبي، وكذلك تقع خارج نطاق القياس المحاسبي أساليب القياس الوصفي التي تعتبر أكثر القياسات تشتتا في ما يوصي به من تصورات متباينة للخصائص أو الظواهر التي يتم قياسها توصيفيا، (مرعي، 1979 : 38 - 39)، وعجزه عن أعطاء ارقام قابلة للتجميع.

أما الاتجاه الثاني فيشير الى اتساع نطاق القياس المحاسبي عن قصره على القياس النقدي حيث ما زال الكثير من الباحثين يفضل الربط بين الوحدات النقدية والقياس المحاسبي، وعلى سبيل المثال يذكر احدهم أن «أدوات التعبير عن القياس تتم في مجال المحاسبة في صورة وحدات نقدية، أي أن النقود هي أداة التعبير عن القياس المحاسبي» (الناغي، 1987 : 95). وهذا الارتباط لو كان له ما يبرره في الماضي عندما كان ينظر لنظرية المحاسبة وكأنها نظرية للمحاسبة المالية تستهدف صورة رقمية تقويمية لتحديد حقوق وواجبات مالية لأطراف متعددة مرتبطة بالمشروع، فلا يعني هذا الاستخدام للتقويم النقدي في احد فروع علم المحاسبة اشتراط استخدامه في ما عداه من الفروع. فالقياس المحاسبي أهم من التقويم المحاسبي ويمكن تعريف الأخير بأنه «تحديد الأوزان النقدية للظواهر الاقتصادية الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية، وذلك على أساس الملاحظة وطبقا لقيم معينة، وذلك لتسهيل الاخطار بالاحكام المختلفة» (AAA, 1972 : 535).

لهذا يأتي فرض القياس الرقمي كأحد الفروض المحاسبية ليرسخ نطاق هذا القياس في بنيان النظرية المحاسبية بأساليب القياس الرقمي دون غيرها من أساليب القياس ويشتق من هذا الفرض ثلاثة مبادىء هي موضوعية القياس والعقد والثبات.

4) فرض الافادة الاعلامية : متوافقا مع أحد أضلاع اطار نظرية المحاسبة وهو التقرير ومعينا للهدف الشمولي والأساسي المبتغي من التقرير وهو قدرته على الأفادة وترشيد قرارات المطلعين عليه، وبدون تحقيق ذلك يكون التقرير كموضوع للاتصال غير ذى معنى لتحقيق النفع المستهدف منه تجاه مستخدميه.

لذا يجب أن يكون التقرير كموضوع الاتصال مفيدا للغرض الذي أعد من أجله ليحقق النفع الاعلامي للموجه اليهم، وقد أشارت الجمعية الامريكية للمحاسبة لهذه الأهمية عندما أوضحت «ان انتاج المعلومات المحاسبية يعتبر جزءًا من وظيفة نظام المعلومات المحاسبي، غير أن المظهر الأساسي لهذه الوظيفة يتمثل في عملية الأتصال» (AAA, 1966 : 15) وهناك من يرى «أن المحاسبة تقوم على أركان نظرية الاتصال، وهذه الفرضية تعد من القواسم المشتركة في عدد من الكتابات المحاسبية المعاصرة، وان اختلف الرأي في حدود ومضمون نطاقها» (Marie, 1974 : 2-3)، ورغم أهمية دراسة نظرية الاتصال للمحاسبين، الا أن القول بأن المحاسبة تقوم على اركان نظرية الاتصال، فانه في رأيى قول محل نظر، لأن فيه تداخلا بين العلم المحاسبي والعلم الاداري، ورغم أن هذا يثير فكر المحاسبين ويدفع للاضافات المستحدثة، وهو شيء مستحب، الا أني أفضل أن أحدد موضوع الاتصال وافادته وجدواه في التقرير الرقمي القادر على التفسير والتنبؤ للهدف المزمع استخدامه فيه والذي يفيد في ترشيد قرارات مستخدميه ـ دون سواه من أركان نظرية الاتصال ـ كفرض أساسي لنظرية المحاسبة الاسلامية.

وفرض الأفادة الاعلامية من التقرير ـ موضوع الاتصال ـ يستدعي ليس فقط تغيرا جذريا في كم المعلومات من تقرير لاخر أو نوعيتها، بل قد يستدعي الامر كذلك تغير نوع وحدة القياس الرقمية للفكر المحاسبي الذي يخدم خصوصية موضوع الاتصال، وتجدر الاشارة هنا الى أن تعدد فروع العلم المحاسبي كان من أهم دوافعه انتاج التقرير الملائم لموضوع وهدف الاتصال المرتقب وتحقيق الافادة لمستخدميه، لذا فان استمرار ظهور فروع مستحدثة للعلم المحاسبي هو شيء متوقع مع استمرار قدرة الفكر المحاسبي على العطاء المتميز. ويشتق من فرض الافادة بعض المبادىء المحاسبية وأهمها مبدأ الأهمية النسبية والافصاح والانصاف والملاءمة والسببية والتوافق واقتصادية الجهد، وسنتعرض لها في جزء لاحق من هذا البحث.

5) فرض التأكد : ينص فرض التأكد على أنه يجب أن تخضع المعلومات المحاسبية لعملية التيقن من سلامتها، وهذا يستوجب مراقبة ومراجعة مدخلات النظام المحاسبي مع البيانات المحاسبية المختلفة ومخرجات النظام من المعلومات المدونة بالتقارير المختلفة ومدى ملاءمتها للهدف المزمع استخدامها فيه. ويتناسب فرض التأكد مع أحد أضلاع اطار

نظرية المحاسبة الاسلامية وهو التحقق المحاسبي، ويتوافق مع هدف العلم المحاسبي في الحصول على الصورة الرقمية للموارد الاقتصادية وتغيراتها، التي يجب أن لا يشوبها شائبة أو يعتريها خطأ استهدافا للكمال وتحقيقا للاتقان وهذا ما يوصينا به الرسول الكريم (ﷺ) حيث يقول : «اذا اعمل أحدكم عملا فليتقنه». ويشمل فرض تأكيد المعلومات المحاسبية سلامة واتساق المفاهيم والفروض والمبادىء المحاسبية المستخدمة واتساقها وتكاملها مع بعضها البعض، وسلامة الأساليب المتبعة وصحة نتائج التطبيق لهذه المفاهيم والاجراءات.

المبادىء المحاسبية الاسلامية Islamic Accounting Principles

يعرف المبدأ المحاسبي بواسطة المعهد الأمريكى للمحاسبين القانونيين AICPA بأنه «قانون عام أو قاعدة عامة تستخدم كمرشد للعمل، وهو أساس للسلوك أو التطبيق العملي» (Anthony, 1970 : 27). ويرى الباحث أن هذا التعريف أتى موفقا فهو يتعرض للمبدأ بأنه قاعدة ترشيدية تحدد الأداء والمعالجة المحاسبية الواجبة. وفي البنيان النظري للمحاسبة الاسلامية يرى أضافة فقرة ليصبح تعريف المبدأ المحاسبي الإسلامي «بأنه قاعدة ترشيدية للأداء المحاسبي الواجب وتشتق من الفروض المحاسبية الاسلامية. ويحدها الاطار العام للنظرية وتتناسق مع الشريعة الاسلامية وهدف العلم المحاسبي، وقد ينبثق منها بعض المعايير لتحدد الأبعاد التفصيلية للتطبيق العملي». ويعرض البحث للقواعد الترشيدية لنظرية المحاسبة الاسلامية في ستة عشر مبدأ هي :

1) مبدأ **اسلامية الكيان المحاسبي** : يقصد بالكيان المحاسبي الشكل التنظيمي الذي يتخذه النشاط الاقتصادي الذي يتم المحاسبة عنه، وقد يكون هذا الكيان متمثلا في منشأة معينة أو جزء منها كأحد فروعها أو قطاعاتها، ومبدأ اسلامية الكيان يشير الى وجوب أن لا يشوب تأسيس هذا الكيان من حيث النواحي الاقتصادية او القانونية أو التعاقدية ما يحرمه الاسلام. ويشتمل هذا المبدأ على ثلاثة معايير أولها خصوصية الكيان المحاسبي، ثم مسئولية أصحابه، وثالثها توزيعات أصحاب الكيان.

المعيار الاول ـ خصوصية الكيان المحاسبي : يتم تحديد كنه وخصوصية الكيان المحاسبي (الوحدة المحاسبية) مع تحديد الهيكل الاقتصادي الذي ستقوم المحاسبة بتخصيص نشاطها له، وهذا التحديد هو الذي يبرز الى الوجود الشخصية المعنوية المميزة التي تتمتع بذمة خاصة وصالحة لتعيين الالتزامات التي عليها والحقوق التي لها، والتغيرات التي تطرأ عليها، وهذه الخصوصية للكيان تعين وتحدد بوضوح المجال المحاسبي الخاص بالموارد الاقتصادية واستخداماتها الخاضعة لسيطرته، وذاتية الكيان المحاسبي وما يميزه من

شخصية معنوية وما يترتب على هذه الشخصية من ذمة مالية ما هي الا عملية تنظيمية لاستقرار الالتزامات والحقوق وتخصيصها في شخص محدد.

ويعرف الخفيف (1962 :22) الذمم المالية بأنها تنظيم تشريعي يراد منه ضبط الاحكام واتساقها، وليست الا أمرا اجتهاديا يجوز أن يتطور تبعا لمقتضيات المعاملات وتطورها اذا ما اقتضت المصلحة والعرف ذلك. ويأتي بيت المال، كمؤسسة ليست مملوكة لفرد أو افراد محددين معروفين بذواتهم او صفاتهم (شحاته، 1987 : 29). وكذلك اقرار الفقه الإسلامي بصحة الوصية للمساجد وغيرها من المؤسسات العامة، ليشير بوضوح الى ثبوت حقوق والتزامات لهذه الجهات والمؤسسات، وعليه اذن فهناك شخصيات معنوية عرفها الفقه الإسلامي وان لم يعرف منطوق الشخصية المعنوية، (موسى، 1985 : 221). ومن هذا يتضح بجلاء اقرار الشريعة الاسلامية لخصوصية الكيان المعنوي وصلاحيته لثبوت الحقوق والالتزامات له وعليه.

المعيار الثاني ـ مسئولية أصحاب الكيان المحاسبي : يأتى المعيار الثاني من مبدأ اسلامية النشاط ليحدد مسئولية اصحاب الكيان المحاسبي وشرعيتها، وللارتباط الوثيق بين الشكل التنظيمي للكيان ومسئولية اصحابه وملاكه، نعرض للاشكال التنظيمية للكيانات الاقتصادية في قطاع الأعمال في العصور الأولى للاسلام والقائمة حاليا في أغلب الدول الاسلامية بقوانينها الوضعية، ثم نعقب على مدى السلامة الشرعية لمسئولية اصحابها والمقترحات الاجتهادية التي قد يستوجبها العرض. والكيان قد يكون في صورة منشأة فردية، وهي لا غبار عليها في الماضى او الحاضر من حيث قياسها على الشرع الإسلامي، حيث تكون مسئولية صاحبها مسئولية مطلقة عن التزاماتها قبل الغير، وليس هناك شركاء لتحديد بدء ونهاية مسئولية كل منهم. وتأتي الصورة الثانية للكيان المتمثلة في الشركات ونعرض لها في الفقة الإسلامي ثم في القانون الوضعي :

الشركات في الفقه الإسلامي : «الشركة هي الاجتماع في استحقاق او تصرف، ومعناها في اللغة الاختلاط، أي خلط الاموال بحيث لا تتميز عن بعضها وتذوب في كيان واحد وهي مشروعة بالكتاب والسنة والاجماع. وأركان الشركة ثلاثة (ابورمان، 1987 : 22) : أ) عاقدان او اكثر، ويشترط في كل منهم أن يكون ممن يصح منه التوكيل لغيره، لانه أذن لشركائه في التصرف في ماله، وأن يكون كل منهم ممن يصح أن يكون وكيلا، لانه متصرف مع غيره، فكل من جاز له أن يوكل ويتوكل جاز له أن يشارك، ومن لا يجوز له ذلك فلا يجوز له مشاركة، فالمحجور عليه لا يجوز له أن يشارك. ب) الصيغة الدالة على الاذن في التصرف أو ما يقوم مقامها في الدلالة على ذلك فيكفي قولهم اشتركنا. جـ) المحل وهو المال

والاعمال، ويشترط ان يكون المال متعينا خاليا من كل ما يؤدي الى الغرر ويقود الى تنازع بين المتعاقدين، وأن يكون العمل مما يجيزه الشرع ولا يحرمه.

وشركات العقود في الفقه الاسلامي كثيرة، فهناك شركات العنان والمفاوضة والابدان والوجوه والمضاربة. ولقد كانت نتيجة اعمال هذه الشركات إما ربحاً يقتسم، أو خسارةً تأتي على راس مال الكيان، وفي الحالة النادرة من صورة الاقتراض كان ضمان الدائنين تجاه اصحاب الكيان ضمانا مطلقا فلو هلك مال الشركة امتدت المسئولية الى الاموال الخاصة للشركاء جميعا او بعضهم. لهذا كانت مسئولية اصحاب الكيان في كل صور الشركات في عصور ازدهار الدولة الاسلامية متفقة تماما مع الشريعة الاسلامية.

الشركات في القانون الوضعي : حددت القوانين الوضعية في الدول الاسلامية الاشكال القانونية التي يتخذها الكيان في قطاع الاعمال وقسمتها ـ كما هو معلوم ـ الى قسمين رئيسين هما شركات الاشخاص وشركات الاموال، ومن الواضح ان مسئولية جميع الشركاء أو بعضهم في جميع صور هذه الشركات تكون مسئولية مطلقة في سائر اموالهم عن التزامات الشركة، باستثناء الشركاء في الشركات المساهمة والشركات ذات المسئولية المحدودة، حيث لا يلزم القانون أي مساهم او شريك بمسؤولية مطلقة تجاه التزامات الشركة نحو الغير. لذا قد يفلس هذا الغير ويضيع ماله دون وجه حق بينما لم يمس المال الخاص لأي مساهم او شريك، والقاعدة الشرعية التي تخرج هذين النوعين من الشركات عن الشرعية الاسلامية هي قول الله عز وجل ﴿يا أيها الذين آمنوا لا تأكلوا اموالكم بينكم بالباطل. .﴾ الآية 29 من سورة النساء.

لهذا يطرح الباحث فكر التكافل الذي يعني ضرورة وجود شخص أو أشخاص متكافلين مسؤولين مسئولية مطلقة عن التزامات الشركة وينحصر فيهم حق الادارة او التفويض فيها، وذلك لتحقق الشرعية الاسلامية للكيان، وعليه يقترح الباحث : أ) الغاء الصورة القانونية للشركات ذات المسئولية المحدودة، واعطاء فرصة لأصحابها لتحقيق الركن التكافلي للكيان، بتعديل عقود تأسيسها لتأخذ شكل شركات توصية بالاسهم او توصية بسيطة. ب) تعديل القوانين الخاصة بالشركات المساهمة ليتحقق لها الركن التكافلي بأن تكون هناك فئة من الشركاء متضامنين، وعلى سبيل المثال كالمؤسسين، أو أن تقوم الحكومات بهذا الدور، نظرا لما تقوم به من دور رقابي ايجابي تجاه هذا النوع من الشركات ولا تقتصر مسئولياتها على المسئولية الأدبية دون التضامنية.

المعيار الثالث ـ توزيعات أصحاب الكيان : يقول الله سبحانه وتعالى ﴿وإن كثير من الخلطاء ليبغي بعضهم على بعض الا الذين آمنوا وعملوا الصالحات وقليل ما هم. .﴾ الآية 24 من سورة (ص). وظاهرة البغي بين الشركاء قد تكون في احدى صورتين :

أ)الصورة الأولى في مخالفة شرعية توزيع ناتج الشركة عندما لايلتزمون بحديث الرسول (ﷺ) «الربح على ما اشترطا والوضيعة على قدر المالين» ومن هذا الحديث الشريف تتضح حرية الشركاء في توزيع الربح وتقيدهم في تحمل الخسارة التي لا بد أن تكون بنسبة رؤوس أموالهم في الشركة. والمشاهد الآن أن القانون الوضعي يترك الحرية للشركاء في تحديد نسبة تحمل الخسائر بدون أي قيد، لذا اقترح ان يأتي القانون ليتلافي هذا التعارض مع الشرع الإسلامي، ويجدر التنويه بأن الشركات القائمة رغم مخالفة بعضها لهذا الشرط الا أن كيانها صحيح اسلاميا وشرط التوزيع للخسارة خلافا لنسبة رأس المال هو الشرط الباطل والفاسد من حيث الشرع الإسلامي. ب) والصورة الثانية للبغي بين الشركاء محصورة في علاقتهم بعضهم ببعض ومحاولة كل طرف ان يبغي على الطرف الآخر بأساليب تخالف العقود والامانة ولا تتصف بالانصاف والعدل، ومثل هذه الضلالات لا تؤثر على كيان الشركة وصحته ولا تمس شروط عقد الشركة، وانما تكون في مواجهة الشركاء بعضهم البعض ويلتجئون فيها للتحكيم والتقاضي لاستخلاص الحقوق والله عليهم مطلع ورقيب.

وخلاصة القول ان مبدأ اسلامية الكيان المحاسبي يشير الى أن الشكل التنظيمي الذي يتخذه النشاط الاقتصادي الذي يتم توجيه النشاط المحاسبي لخدمته يقر له الشرع الإسلامي بخصوصيته كشخصية معنوية وما يترتب على ذلك من ذمة مالية لاستقرار الالتزامات والحقوق تستوجب وجود بعض الشركاء المتكافلين المسئولين مسئولية مطلقة عن التزامات هذا الكيان عندما تزيد عن موجوداته، وأن تكون توزيعات خسائره على أصحابه بنسبة رؤوس أموالهم.

2) مبدأ اسلامية المعاملات : تبدأ معاملات الكيان المحاسبي منذ بدء تأسيسه حتى بيعه أو تصفيته، والأصل في المعاملات الحل وتشمل المساحة الأعظم من مجال المعاملات، ويأتي مبدأ اسلامية المعاملات بجرعات نورانية ليزيد من قدرة هذه المساحة على جلب النفع للأنسان في الدنيا والآخرة متمثلا في بتر خبائث المعاملات ومرسخا طيباتها ويشتق من مبدأ اسلامية المعاملات اربعة معايير هي بتر خبائث السلع وبتر خبائث السلوكيات وترسيخ طيبات السلع وترسيخ طيبات السلوكيات، ويعرض البحث لهذه الجرعات الرائعة في ما يلي :

المعيار الأول : بترخبائث السلع : يتم في الشريعة الاسلامية بتحريم التعامل في القليل من سلع الانتاج او سلع الاستهلاك، ففي ما يتعلق بسلع الانتاج فتصنيعها وتداولها كعين للمعاملات يتصف بالحل ما دام لا يستهدف منها ما يتعارض مع الشرع، اما سلع الاستخدام فقد جعل الله الحل والاباحة هو الأصل فيها وتم النص على ما حرم منها، وفي

هذا يقول الله عز وجل ﴿وقد فصل لكم ما حرم عليكم الا ما اضطررتم اليه﴾ ـ آية 119 سورة الانعام، ومن أهم ما نص على تحريمه من سلع الاستهلاك ما يتعلق بغذاء وشراب الانسان. فهناك سلع حرمت في ذاتها او نتيجة اعدادها، وقد أتت نصوص تحريم هذه السلع بالقرآن والحديث : فيقول الله تعالى ﴿يا أيها الذين آمنوا انما الخمر والميسر والأنصاب والأزلام رجس من عمل الشيطان فاجتنبوه لعلكم تفلحون، انما يريد الشيطان أن يوقع بينكم العداوة والبغضاء في الخمر والميسر ويصدكم عن ذكر الله وعن الصلاة فهل انتم منتهون﴾ ـ الآيات 90، 91 من سورة المائدة. ويأتي التشريع النبوي محددا بالتفصيل الواجب حيث يقول الرسول (ﷺ) «كل مسكر خمر، وكل خمر حرام» (رواه مسلم) وقوله (ﷺ) : «ما أسكر كثيره فقليله حرام» (رواه احمد)، وقد نهى (ﷺ) : «عن كل مسكر، ومفتر» (رواه ابو داود).

ويقول الله عز وجل «حرمت عليكم الميتة والدم ولحم الخنزير وما أهل لغير الله به، والمنخنقة والموقوذة والمتردية والنطيحة وما أكل السبع الا ما ذكيتم. وما ذبح على النصب وان تستقسموا بالأزلام ذلكم فسق» ـ الآية 3 من سورة المائدة. ويأتي التشريع النبوي مبينا حيث يقول الرسول (ﷺ) «ما قطع من البهيمة وهي حية فهو كميتته» (رواه ابو داود)، وحرم الرسول (ﷺ) «لحوم الحمر الانسية ولحوم البغال، وكل ذي ناب من السباع، وكل ذي مخلب من الطيور» (رواه احمد).

ومن الآيات القرآنية والأحاديث السابقة يتضح أن من سلع الشراب والغذاء ما حرمت لذاتها وهي كل المسكرات مهما قلت، حتى وان لم تسكر ويندرج تحتها الخمر والبيرة وما شابهها وكل المفترات والمخدرات مثل القات والحشيش والكوكايين وما شابهها، والدماء ولحوم الخنزير والحمر الأهلية والبغال والسباع ذوات الانياب كالأسد والنمر والفهد والذئب والقرد، ولحوم الطيور ذوات المخالب كالنسور والصقور، وهناك من السلع الغذائية ما تحرم عند عدم توفر الشروط الشرعية في اعدادها مثل ذبحها أو اصطيادها دون ذكر اسم الله عليها. والموتى من الحيوانات والطيور سواء نتيجة الخنق أو الضرب او الوقوع او النطح أو أكل حيوان أو ما قطع من البهيمة وهي حية. وكذلك ما أهل لغير الله به مثل ما يذبح تقربا للطاغوت، أو على أصنام أهل الجاهلية (النصب).

هذه المحرمات من السلع لم نناقش علة تحريمها، فوجود النص يغني عن ذكر العلة، وسلامة العقيدة تجعل الانسان يعظم ما أمر الله به وينتهي عن ما نهي عنه. واستثمار المسلم ماله في هذه المحرمات فيه ضياع لهذا المال واثم عليه حيث ان هذه السلع مبتورة شرعا من التعامل لكونها من الخبائث، وعليه يجب أن لا تكون محلا للمعاملات المالية التي يستوجب تسجيلها في نظرية المحاسبة الاسلامية.

المعيار الثاني : خبائث السلوكيات : سبق أن ذكرنا ان الاصل في الاشياء او السلوكيات الاباحة الا ما كان يتعارض مع الفطرة السوية التي خلق الله الانسان عليها. ومرشدنا في مجال المعاملات والمال والمحاسبة قول الله تعالى ﴿يا أيها الذين آمنوا لا تأكلوا أموالكم بينكم بالباطل الا أن تكون تجارة عن تراضٍ منكم . .﴾ ـ الآية 29 سورة النساء. وأدق مثال على الباطل هنا هو الربا وأضداد شرط التراضي كالخداع والاستغلال وافساد ما تم من تراضٍ . وبذلك تتحدد الأبعاد الأربعة لمعيار بتر خبائث السلوكيات في : بتر الربا، وبتر الاستغلال، وبتر الخداع، وبتر مفسدات التراضي.

المعيار الثالث : ترسيخ طيبات السلع : كما أن الشريعة الاسلامية تحرم خبائث السلع، فانها ترسخ طيباتها حين تشير الى منافع بعضها وتزيل الشبهات عن البعض الآخر، وعلى سبيل المثال يشير الحق تبارك وتعالى الى منافع عسل النحل كأحد أهم طيبات السلع ﴿. . يخرج من بطونها شراب مختلف ألوانه فيه شفاء للناس، ان في ذلك لآية لقوم يتفكرون﴾ ـ الآية 69 من سورة النحل.

ويزيل الله سبحانه وتعالى الشبهات عن استخدام الانسان كل المستحدث من وسائل الانتقال وأسباب الزينة فيقول عز وجل ﴿والخيل والبغال والحمير لتركبوها وزينة ويخلق ما لا تعلمون﴾ ـ الآية 8 من سورة النحل. ويأتي حديث الرسول (ﷺ) ليزيل الشبهات عن أكل الميتة مما يخرج من البحر وذلك حين سئل (ﷺ) عن ماء البحر «هو الطهور ماؤه والحل ميته» وكذلك حللت الشريعة أكل الميتة من الجراد لصعوبة تذكيته.

المعيار الرابع : ترسيخ طيبات السلوك : يأتي المعيار الرابع والاخير من مبدأ اسلامية المعاملات لترسيخ الطيبات من السلوك في مجال المعاملات والاعمال، وقد أتت الشريعة الاسلامية بفيض من الآيات والآحاديث والقواعد الشرعية التي تشير الى ذلك، وتتمثل أبعاد هذا المعيار في أربعة أبعاد تبدأ من ترسيخ طيبات سلوكيات انشاء الكيان الاقتصادي واتخاذ قرارات التمويل طويلة الأجل التي يرى البعض انها يجب أن لا تبني على اعتبارات التكلفة وحدها (Helfert, 1987 : 309) وقد أتى الاسلام ليرسخ المضاربات والمشاركات والمساهمات الى غير ذلك من أساليب التمويل المشروعة. وكذلك ترسيخ طيبات سلوكيات المعاملات كما في تقنين شرعية البيع الآجل، وترسيخ سلوكيات ضمانات الحقوق بالتوثيق والامانة، وترسيخ سلوكيات التعجيل بالوفاء بالنهي عن مطل (أي مد) الوفاء بالدين.

3) مبدأ القيمة السوقية : لقد وضعت المدرسة التاريخية مجموعة من المبادىء ورسخها التطبيق العلمي، ومن أهم هذه المبادىء عند قياس النفقة اننا نطبق مبدأ التكلفة الفعلية أو التاريخية المؤيدة بالمستندات، ولقد تأثر هذا المبدأ بفرض ايجابية القياس. ويرى نمر (1882 : 438 - 44) «أن المحاسبين قد تجاهلوا حتى وقتنا هذا أثر تقلبات الاسعار على

عناصر النفقات لانهم اعتبروا أن جميع طرق قياس تقلبات الاسعار طرق جزافية، وانها مقاييس سلبية تخضع للتقدير الشخصي وقد تؤدي الى نتائج غير مرضية. وتقوّم الأصول الثابتة على اساس تكلفتها الاصلية أو التاريخية، أي التي اشتريت بها مطروحا منها قيمة الاستهلاك ان وجد، والذي يعبر عن النقص الفعلي للأصل الناتج عن الاستعمال أو مضي المدة أو احتمال ظهور اختراعات حديثة، ولقد تأثر هذا المبدأ بفرض ايجابية القياس. كما تأثر بفرض الاستمرار. فما دام المشروع مستمراً، وما دام الأصل يقتنى بقصد المساعدة في الانتاج لا بقصد بيعه، فيمكن منطقيا قبول فكرة تقويمه على أساس التكلفة التاريخية ولا شك أنه اذا تعرض هذا الأصل للبيع في حالات التصفيّة فلا بد من تقويمه على أساس أسعار السوق الجارية».

ومما سبق يتضح أن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية المؤيدة بالمستندات وان كان يحقق التجانس بين جميع الأصول في طريقة تحديد التكلفة الرأسمالية الخاصة بها والتكاليف الايرادية عن كل فترة (شلتوت، 1987 : 261) الا أنه مرتكز على فرض ايجابية القياس وفرض استمرار المشروع في نظرية المحاسبة التاريخية. وتختلف هذه الركائز عن بنيان نظرية المحاسبة الاسلامية في النواحي الآتية أ) ينصب فرض ايجابية القياس في النظرية التاريخية على ايجابية الدليل في المقام الأول، ولكننا في نظرية المحاسبة الاسلامية نهتم بموضوعية القياس في ذاته، حيث نعني بالتوصل الى نتائج حقيقية من الناحية الاقتصادية بصرف النظر عن موضوعية الدليل (الذي قد يصبح مع مرور الوقت غير ذي معنى ويشير الى قيمة تذكارية تنحرف كثيرا عن القيمة الاقتصادية أو الحالية للأصل). ب) أما من حيث أن فرض الاستمرار كركيزة في نظرية المحاسبة التاريخية يرسخ لمبدأ التكلفة التاريخية حين يقال «ما دام المشروع مستمراً. فيمكن منطقيا قبول فكرة تقويم الأصل الثابت على أساس التكلفة التاريخية، ولا شك أنه اذا تعرض هذا الأصل للبيع في حالات التصفية فلا بد من تقويمه على أساس أسعار السوق الجارية». وقد رأينا في ما سبق أن نظرية المحاسبة الاسلامية ترفض الاستمرار وتحل محله فرض التصفيات المتتالية وبالتالي يرفض بنيانها مبدأ التكلفة التاريخية، ويتناسب مع أسس التقويم التي تتلاءم مع حالات التصفية الفعلية.

لذا يأتي مبدأ القيمة السوقية ليحتل دوره المميز في منظومة بنيان نظرية المحاسبة الاسلامية كفكر ثابت ومميز للشريعة الاسلامية، فالرأي الذي عليه الجمهور هو تقويم عروض التجارة عند الحول بسعر السوق، والمراد بسعر السوق هنا هو سعر الجملة ـ بعد تخفيض مصاريف البيع المحتملة ـ لأنه السعر الذي يمكن أن تباع به عند الحاجة بيسر (القرضاوي، 1981 : 337)، ومبدأ القيمة السوقية يشكل ركنا متناسقا مع باقي أركان البنيان التنظيري للمحاسبة الاسلامية.

4)مبدأ دورية التصفية : يأتي مبدأ دورية التصفية متسقا مع الفكر المحاسبي الإسلامي والاحتياجات الضرورية للحصول على معلومات محاسبية دورية عن موارد واستخدام المنشأة تتفق قيمها مع السعر السائد في تاريخ هذه التصفية الافتراضية، وذلك للتعرف على كفاية أدائها ولتعظيم اتقانها لدورها والتخطيط المستقبلي لنشاطها وترشيد قرارات الأطراف المرتبطة بها تماشيا مع فطرة الانسان الرشيد وحديث الرسول (ﷺ) «اذا عمل أحدكم عملا فليتقنه». ويحتل مبدأ دورية التصفية الافتراضية ركنا مميزا ضمن بنيان النظرية المحاسبية الاسلامية متلافيا التعارض الكامن في النظرية الحالية. ويعبر نمر (1987 : 7) عن هذا التعاون «بأن فرض الاستمرار خلق تناقضا واضحا، لذا استلزمت الضرورة تقسيم حياة المشروع الى فترات دورية هي ما يطلق عليها بالمدة المالية أو المحاسبية، وقد ترتب على ذلك مشاكل عديدة، وهذا التناقض بين الاستمرار والدورية في النظرية الحالية، يقابله ليس فقط التوافق في نظرية المحاسبة الاسلامية بين فرض التصفيات المتتالية ومبدأ دورية التصفية بل كذلك التلاحم، حيث أن مبدأ دورية التصفية أتى منسجما مع فرض التصفيات المتتالية، وحيث أن توالى التصفيات يعني تلقائيا دورية التقرير عن نتائجها.

والدورية في الواقع المحاسبي الحالى تستلزم تقسيم حياة الوحدة المحاسبية (المشروع) الى فترات محاسبية تحدد عادة بسنة ميلادية لتحقق متطلبات متعددة تنص عليها القوانين الوضعية والأعراف التي ترتبت على ذلك. أما دورية التصفية في نظرية المحاسبة الاسلامية فتحدد شرعا بالسنة الهجرية حيث يقول الله سبحانه وتعالى في الآية 36 من سورة التوبة ﴿ان عدة الشهور عند الله اثنا عشر شهرا في كتاب الله يوم خلق السموات والأرض منها أربعة حرم ذلك الدين القيم. .﴾ وفي الآية 189 من سورة البقرة يقول سبحانه ﴿يسئلونك عن الأهلة قل هي مواقيت للناس والحج﴾. وفي زبدة التفسير من فتح القدير يأتي شرح هاتين الآيتين بأن عدد شهور السنة عند الله وفي حكمه وقضائه وفي ما أثبته في كتابه هو اثنا عشر شهرا وحدد أشهر ذو القعدة وذو الحجة والمحرم ورجب كأشهر حرم فيها القتال وهذا هو الحساب الصحيح للشهور. وأن الأهلة هي مواقيت للناس في دينهم وصومهم وفطرهم وحجهم، وأضيف لهذا الشرح بأنها كذلك مواقيت لأداء واخراج الزكاة.

ومما سبق يتضح أن السنة عند الله سبحانه وتعالى هي السنة الهجرية والشهور هي الشهور القمرية (ويحضرني قول للشيخ محمد متولي الشعراوي يقول فيه إن الشمس أنسب لتحديد اليوم والقمر أنسب لتحديد الشهور والسنين من حيث المنطق) وان كنت لا أفضل استخدام المنطق في ما نص عليه، ولكن ما دام قد تطابق مع النص فلا بأس به.

ورغم كل ذلك نرى عدم التزام شركات ومؤسسات أغلب الدول الاسلامية بالعام الهجرى، مما ترتب عليه اصدار الفتاوى والاجتهادات التي تحاول ان تطبع الدين بالقوانين الوضعية، وكان أخر هذه الفتاوي عندما سألت احدى المؤسسات الهيئة الشرعية لبيت الزكاة الكويتي عن كيفية حساب زكاتها حيث أنها ترتب ميزانيتها على السنة الميلادية وكان خلاصة رد الهيئة الشرعية «بأنه اذا تعسر الحساب على السنة الهجرية، فيتم اعتبار نسبة الزكاة للسنة الشمسية 2,575 (بدلا من ربع العشر ـ 2,5٪) وبمثل هذا صدرت أكثر من فتوى لوزارة الأوقاف، ولأهمية ذلك أفضل أن أناقشه لبيان مدى خطورة استمرار تحديد الفترات المحاسبية الدورية بسنة ميلادية في البلاد الاسلامية، فهي فقط لا تعجز المسلمين عامة والمحاسبين خاصة في التحديد المالي لمتطلبات دينهم في ظل النظرية السائدة ومبادئها، وانما كذلك توقع فقهاء المسلمين في خطأ الاجتهاد الذي يهدم أركان هذا الدين العظيم، وكمثال على ذلك الفتوى السابقه التي عمت العالم الإسلامي رغم انى أرى أنها اشتملت على سقطتين خطرتين : اولاهما ـ سقطة عقيدة تمثلت في عدم ترسيخ أن زكاة عروض التجارة والمال هي ربع العشر وفتح الابواب لتعديل هذا القدر الذي ترتب عليه ان اصدرت وزارة الاوقاف فتويين متتاليتين تعدل أخراهما اولاهما وتحدد فيها قدر الزكاة في حالة السنة الميلادية بنسبتين تختلف عن 2,5٪ . والموافقة الاستثنائية بحساب الزكاة عن السنة الميلادية رغم أن السنة عند الله وفي كتابه السنة الهجرية، ولا يجب أن يجتهد الفقهاء في نصوص الله حيثما يجب أن يجتهد المحاسبون لاستخراج المعلومات المحاسبية على أساس السنة الهجرية وان قصرت هذه المعلومات عن الدقة الكاملة. ثانيتهما ـ سقطة مفهوم ونتيجة، ففي زكاة المال يكون وعاؤها هو فضل مال المسلم في اليوم من السنة الهجرية الذي يحسب فيه زكاته دائما وهذا الفضل لا يتناسب طرديا مع مرور الايام ولكنه متذبذب، والمعتبر هو الفضل في اليوم المحدد دون سواه، وكذلك بالنسبة لعروض التجارة، فقد تختلف من يوم الى يوم، وعلى سبيل المثال لو بيعت نصف عروض التجارة لإحدى المؤسسات واشتري بثمنها في اليوم التالي عروض من عروض القنية فينخفض وعاء الزكاة الى نصف ما كان عليه في اليوم السابق.

لكل ما سبق تتضح أهمية اشتمال بنيان النظرية المحاسبية الاسلامية على مبدأ دورية التصفية ـ الافتراضية ـ ليحدد لكل من الخلطاء حقه في تاريخ هذه التصفية، وان شاؤوا تفرقوا وان شاؤوا استمروا، وأن تحدد الفترات الدورية للتصفية بالعام الهجري دون سواه لامكان تنفيذ المسلمين لأركان دينهم دون الاندفاع الى اجتهادات، وان حسن نواياها، الا أنها تهدم الدين الإسلامي الذي ارتضاه لنا الحق تبارك وتعالى.

5)مبدأ موضوعية القياس : في الكثير من الكتابات «تعني الموضوعية ضرورة وجود أدلة أو قرائن الاثبات الواضحة لكل عملية مالية في المشروع، وما يؤيد الموضوعية وجود

مستندات جدية تثبت صحة العملية وسلامتها ولضمان عدم التلاعب والغش» (بباوي، 9:1969) وفي رأيي أن الموضوعية من المفاهيم السابقة تعطي الأولوية للدليل حتى أن الكثير (مثل شابيرز) «يُعزى تأخر التطور نحو الأخذ بأسس للقياس بأرقام مخالفة للقيمة التاريخية الى هذا المفهوم للموضوعية، وان كان البعض يرى خلاف ذلك من أن الموضوعية يجب أن ترتبط بالقياس الذي نبحث عنه لا عن طبيعة الدليل الذي يستند عليه القياس» (حسنين، 1976).

ويرى الباحث أن الموضوعية تعبر بصفة اساسية عن موضوعية القياس ـ أي تبدأ بالقياس الذي يستهدف التعبير عن الواقع الفعلي السائد لقدر الحق أو الأصل أو الالتزام في لحظة القياس ـ ثم نبحث عن الأدلة والقرائن الاكثر موضوعية لتأييد هذا القياس وصحته، وذلك تجنبا للأخذ بموضوعية الدليل الذي يرتكز على تقيد المحاسبين بطرق قياس ذات أرقام تذكارية (اعتمادا على تميز أدلة الأثبات التي تزكيها) والذي يترتب عليها الزيادة أو النقصان في قياس الحقوق أو الأصول أو الالتزامات الخاصة بالوحدة عن قدرها السائد في وقت القياس، والذي سينعكس أثره على الفئات والافراد الذين لهم علاقة بهذه الوحدة في صورة ضياع الحقوق بينهم، وكذلك ستكون هذه الأرقام التذكارية مضللة في الحكم على كفاية الأداء، وغير صالحة لتشكيل قاعدة بيانات قادرة على التنبؤ المجدى. لهذا أطلقنا على هذا المبدأ مبدأ موضوعية القياس ليشير الى أهمية واسبقية القياس الصادق الذي يزيد من درجة ثقة مستخدمي البيانات المحاسبية فيها ونفعهم منها، مع عدم اعفاء المحاسبين من مسئوليتهم عن تقديم أفضل دليل اثبات لهذا القياس الصادق.

وبمعنى آخر يأتى مبدأ موضوعية القياس ليشير في بنيان نظرية المحاسبة الاسلامية الى أولوية مصداقية القياس عن أدلة الاثبات التبريرية، أى نبحث عن أنسب دليل للقياس الصحيح، وليس القياس بناء على أنسب دليل تبرير متوفر. لأن الحق أحق أن يتبع فهو أرسخ وأقوى من خطأ يرتكز على آلاف من الأدلة التبريرية.

6) مبدأ العقد : يعتبر مبدأ العقد أحد المكونات الرئيسة لنظرية المحاسبة الاسلامية، حيث يظهر مقترنا بالنشاط الاقتصادي للمنشأة، وانعقاد العقود المختلفة التي تكون عقودا قانونية أو عرفية، والقاعدة الشرعية ترى أن هذه العقود هي شريعة المتعاقدين ما لم تخالف نصا من كتاب الله أو سنة رسوله، ويأتي هذا المبدأ مشتقا من فرض التصفيات المتتالية.

ويقضي مبدأ العقد بأن العقد الذي تكون المنشأة أحد أطرافه يمثل أفضل أساس لتحديد توقيت الاعتراف بالايرادات الخاصة بالمنشأة، وبمعنى آخر يتم تسجيل الايراد عندما يشكل استحقاقا شرعيا للمنشأة تجاه الغير يمكن المطالبة به أو بجزء منه، وأدق قياس

لالتزاماتها تجاه الغير، ويقع على مبدأ العقد أن يضع الضوابط اللازمة لذلك بما يتناسب مع الطبيعة الخاصة للنشاط الاقتصادي للمنشأة.

7) مبدأ الثبات : الثبات يعني الاستقرار (الموسوعة الفقهية، 1984) وهو عكس الترك والمفارقة (مختار الصحاح، 1935)، ويشتق مبدأ الثبات من فروض القياس الرقمي، ويضفي هذا المبدأ على فرض القياس الرقمي معالم محددة مستقرة عند تطبيقه في وحدة محاسبية معينة، ويشكل هذا المبدأ الضابط الأساسي لصحة مقارنة مخرجات النظام المحاسبي، «حيث أن التقارير المعدة على أسس موحدة ثابتة من فترة الى أخرى تمكن من الحصول على مؤشرات سليمة ـ عن الاغراض التي اعدت من أجلها ـ مثل اتجاه الربح أو كفاءة الأداء» (رضوان، وشلتوت، 1987 : 45). ويقضي مبدأ الثبات بضرورة «اتساق الممارسة على مر الزمن Consistency of Practice Through Time، ويعني كذلك تماثل الطرق والقواعد المحاسبية المستخدمة على مر الزمن حتى تتاح امكانية المقارنة الزمنية، وتتاح سلسلة زمنية من البيانات المتماثلة من حيث أسس اعدادها لتتيح أساسا ملائما للتنبؤ» (AAA, 1966 : 15).

8) مبدأ الأهيمة النسبية : في حدود اطار النظرية واتساقا مع الهدف العام من العلم المحاسبي ومع الغرض الذي يعد التقرير المحاسبي لترشيده واشتقاقا من فرض الافادة الاعلامية لمستخدمي هذا التقرير المتوقعين يأتي مبدأ الأهمية النسبية، حيث يشير الى درجة أهمية بند معين أو مجموعة من البنود طبقا لملاءمتها لاحتياجات مستخدم هذا التقرير، اذ يعتبر البند من المعلومات ذا أهمية كبيرة نسبيا اذا كان اهماله أو أخذه في الحسبان سوف يوفر أو يؤدي الى تغيير في التقدير الذي يتوصل اليه هذا المستخدم، ويعتبر هذا المبدأ من اكثر المبادىء صعوبة وتعقيدا، ويرجع ذلك أساسا لعدم توفر المعايير الخاصة به التي يمكن تطبيقها، لذا فان تحديد درجة الأهمية النسبية يتطلب تقديرا لاعتبارات كمية ووصفية (العادلي، والعظمة، 1986 : 99).

ورغم صعوبة التقدير للاعتبارات الكمية والوصفية الا أن مبدأ الأهمية النسبية يظل من أهم المباديء التي تمثل شقا هاما من فرض الافادة الاعلامية ويمثل هذا المبدأ ومبدأ اقتصادية الجهد المحاسبي ضوابط لفرض الافادة الاعلامية حيث يحد الأول من زخم بيانات التقارير المحاسبية، ويحد الثاني بدءا من وضع النظام وتشغيل البيانات المحاسبية الاندفاع الى التفاصيل والتفريعات التي لا تحقق مردودا اقتصاديا. وهما معا يحققان التوازن مع باقي المبادىء المشتقة من فرض الافادة الاعلامية التي تتصف كفاية تطبيقها بالاتجاه نحو غزارة المخرجات مثل مبدأ الافصاح الكامل ومبدأ السببية.

9) مبدأ الافصاح الكامل : اشتقاقا من فرض الافادة الاعلامية يأتي مبدأ الافصاح الكامل او الافصاح الكافي Adequate Disclosure «ويقضى بضرورة أن تتضمن القوائم المالية والملاحظات عليها أية معلومات اقتصادية متعلقة بالوحدة المحاسبية التي تمثل معلومات جوهرية تؤثر على القرارات التي يتخذها مستخدم التقرير الواعي وبهذا المعنى نلاحظ الارتباط بين مبدأ الافصاح الكامل ومبدأ الأهمية النسبية، فالأهمية النسبية تعكس الوجه الآخر للافصاح، وذلك لأن ما يجب الافصاح عنه يجب أن تتوافر له درجة كافية من الأهمية النسبية». (العادلي، والعظمة، 1986 : 99).

وإن كان هناك ما يضاف فنبدأ بقول الله عز وجل عن شمولية التسجيل والأهمية النسبية عند النسخ وذلك حيث يقول تعالى : «هذا كتابنا ينطق عليكم بالحق انا كنا نستنسخ ما كنتم تعملون» ـ آية 29 من سورة الجاثية، ويأتي شرح زبدة التفسير من فتح القدير لهذه الآية بأن الملائكة اذا رفعت أعمال العباد الى الله سبحانه، أمر عز وجل ان يثبت عنده منها ما فيه ثواب وعقاب، ويسقط منها ما لا ثواب فيه ولا عقاب (الأشقر، 664:1988) ومن هذا يتضح أن مبدأ **الافصاح** في المحاسبة تجتهد ادارة المنشأة في الالتزام به مع عدم الاخلال بالتوازن الواجب مع مبدأ الأهمية النسبية الذي يشكل محددا له. وليكون هذا المبدأ فعلا أكثر منه قولا لابد ان ننظر اليه من خلال مفهوم مستحدث فلا نكتفى بكونه يمثل واجباً على الادارة، بل نجعله يمثل حقاً لمستخدم التقرير واجب التقنين خاصة في منشآت الأموال بالنص على التزام هذه الكيانات بالافصاح عن البيانات التي تطلب منها وينص صراحة عن مهلة توقيت توفيرها وكلفتها بحيث لا يشكلان حجباً لممارسة المستخدم لطلب المعلومات. ويجدر التنويه بأن مبدأ الافصاح يحرر مبدأ الثبات من الجمود، ولكن للحد من الفوضى وأثرها على النتائج التي تشتمل عليها التقارير المحاسبية، لذا يجب الافصاح عن العدول عن أي أساس أو اجراء معين، وأثر ذلك التعديل على النتائج. (رضوان، وشلتوت، 1987 : 45).

10) مبدأ الانصاف : يشتق هذا المبدأ من فرض الافادة الاعلامية، فلا يجب أن تتميز المعلومات المحاسبية التي تقدم لمستخدمى التقارير بالافصاح فقط، بل يتعين كذلك أن تحقق الانصاف لجميع المرتبطين الحاليين أو المتوقعين بالمشروع. وهذا المبدأ يتناسق مع مبدأ العقد الذي سبق التعرض له حيث يرى البعض «أن هذا المبدأ ستزداد أهميته مع ظهور الاهتمام بنظرية الوكالة في الفكر المحاسبي المعاصر، حيث ينظر الى المنشأة من خلالها على انها مجموعة من العلاقات التعاقدية، بين الشركة والمستثمرين، والعلاقة بين الشركة والمديرين». (هلال، 1986: 29). ولهذا يعتبر مبدأ الانصاف ركنا ركينا من اشتمال التقارير المحاسبية على قدر كاف من الافادة الاعلامية، فبدون تحقيق التوازن المنصف بين

المجموعات المختلفة المرتبطة بالمنشأة تفقد المعلومات المحاسبية عدالتها وتكاملها.

11) مبدأ الملاءمة : تشتق من فرض الافادة الاعلامية كذلك مبدأ الملاءمة، وهذا المبدأ من الأهمية بمكان. حتى ان هناك الكثير من فروع العلم المحاسبي نشأت لتلائم حاجات مستخدمين معينين من المعلومات المحاسبية، فعلى سبيل المثال المحاسبة الضريبية (أو المراجعة الضريبية) والمحاسبة الادارية فالأولى أتت لتلائم حاجة جهات ومصالح الدولة القائمة بتحصيل الضريبة والثانية خصصت لتوفير معلومات محاسبية تلائم احتياجات ادارة المنشآت وتساعدها على اتخاذ قراراتها. ولا يقتصر مبدأ الملاءمة على هذه المساهمات الأساسية، بل قد يرمي الى تعدد التقارير المحاسبية لفرع العلم الواحد لتلائم كل منها حالة بذاتها عن طريق ادراك متطلبات مستخدمي المعلومات المحاسبية.

وقد عرفت الملاءمة بأنها قدرة المعلومات على تغيير القرار، إما من خلال تكوين تنبؤات أو عن طريق تأكيد توقعات صحيحة (Most, 1982 : 20). ويشتمل هذا المبدأ على ثلاثة عناصر رئيسة في التوقيت بحيث تكون التقارير متاحة لمتخذ القرار في الوقت المناسب، والقيمة التنبؤية التي تعني أن تكون المعلومات صالحة للاستخدام في نماذج التنبؤ، والقيمة التصحيحية أي أن تكون المعلومات المحاسبية صالحة لاستخدامها في تقويم الأنشطة الماضية وتصحيح التوقعات السابقة (Financial Accounting Standards Board, 1980). ومن ذلك نرى أن سلامة تطبيق مبدأ الملاءمة يعتمد اساسا على التعرف الدقيق على طبيعة احتياجات المستخدمين من المعلومات المحاسبية وتوقيتاتها.

12) مبدأ السببية : حتى تساهم المعلومات المحاسبية ـ عند التطبيق العملي ـ في تحقيق فرض الافادة، يجب أن تنطوي على ترابط سببي في ما بينها من جهة وبين دلالاتها من جهة أخرى في صورة تفسير او تبرير أو تأريخ أو إدانة. ويفيد هذا الترابط السببى في ما بين المعلومات المحاسبية في تعميق الاستفادة الاعلامية من التقارير المحاسبية، حيث تعكس هذه التقارير صورة صادقة مسببة عن أداء المنشأة، يمكن اتخاذها أساسا لوضع نظام نزيه للمحاسبة عن المسئولية.

13) مبدأ التوافق : يعتبر مبدأ التوافق محورا رئيسا في فرض الافادة، اذ يعنى تحقيق الانسجام والتوافق في التقارير المحاسبية من ناحيتين : الأولى، محتويات التقرير وأسلوب عرض البيانات من جهة، وفي ما بين هذه المحتويات والاستخدامات المحتملة لها من جهة أخرى. والثانية، من حيث التركيب اللغوى وتوحيد المصطلحات المستخدمة في التقرير، بحيث يتيسر لمستقبلي التقارير ادراك الدلالة الاقتصادية التي تنطوي عليها هذه التقارير.

فهناك من يقول بحق ان اللغة الاعلامية في الاتصال المحاسبي يجب أن تكون نمطية ذات حدود ثابتة ولها دلالات محددة، حتى تتحدد مفاهيمها وتستقيم مداركها بين مستخدميها، حيث أن اختلاف هذه اللغة باختلاف القائم باعدادها أو باختلاف المواقف أو المواضيع او التقارير يؤدي الى تضليل من له قدرة طيبة على استيعاب اللغة المحاسبية، فتنميط اللغة المحاسبية يؤدي الى تلافي التباين في مداركها، كما يمكن ذوى القدرات المحدودة على فهمها وإستيعابها عن طريق تعاملهم المتكرر معها (مرعي، 1979: 81-82).

14) مبدأ اقتصادية الجهد : يقتضي فرض الافادة التقرير المستفيض والدقيق عن القيمة الاقتصادية للموارد وما طرأ عليها من تغيرات، ويأتي مبدأ اقتصادية الجهد ليحد عند وضع النظام وإجراءات تشغيله من الاسهاب في التفاصيل والتفريعات غير الاقتصادية، بحيث يحجب عن مخرجات النظام والتقارير أي معلومات لا يكون ذكرها جوهريا وذات فائدة حقيقية لمستخدمي التقرير تفوق تكاليف انتاجها.

15) مبدأ سلامة المباديء والقوانين : يتبع هذا المبدأ ويشتق من فرض التأكد المحاسبي، ويقضى هذا المبدأ بالتحقق من سلامة هيكل المبادىء والمعايير التي تطبقها الوحدة المحاسبية وسلامة مراعاة هذه الوحدة لجميع القوانين والتشريعات والأعراف التي تحكم النشاط. والتأكد من عدم خضوع هذا الاختيار للأساليب التحكمية الشخصية الهادفة لمخرجات محددة والتقرير عن ذلك.

16) مبدأ صحة التطبيق المحاسبي : يشكل مبدأ صحة التطبيق موقعا هاما ضمن اطار نظرية المحاسبة الاسلامية ويرتكز على ضلع التحقق ويتكامل مع مبدأ سلامة المبادىء والقوانين، ويشتق هو الآخر من فرض التأكد المحاسبي.

ويعني مبدأ صحة التطبيق مراجعة الأساليب والوسائل والقواعد والخطوات والاجراءات التي اتبعت ومدى تجانسها وقدرتها على تنفيذ هيكل المبادىء والمعايير والقوانين والتشريعات المختارة، والتيقن من الصحة الفنية والمستندية والحسابية، ومدى ملاءمة التقارير المحاسبية للتفسير والتصحيح والتنبؤ، والتقرير عن ذلك.

الخلاصة

يأتي هذا البحث لمحاولة التصدي لوضع نظرية للمحاسبة الاسلامية من خلال الاستعانة باجتهادات علماء السلف الصالح، ولا تهدر ما سبق من تقدم وانجازات العلم المحاسبي التي تمت بعد ذلك بواسطة علماء الغرب، ولكن تطور ما يتعارض مع الشرع الإسلامي بالاستعانة بالطاقات الكامنة في ديننا الحنيف، ليتمكن المسلمون ليس فقط في تطهير معاملاتهم ولكن كذلك لتحقيق أركان دينهم واقامة عباداتهم. وقد تم التعرض

لنظرية المحاسبة الاسلامية في ثلاثة مستويات أولها تم فيها التعبير عن ماهية العلم المحاسبي فشمل هدفه ومجاله بشكل يعلن عن محتواه ويميزه عما سواه من العلوم والمعارف. وثاني هذه المستويات تم فيه العرض للاطار العلمي لنظرية المحاسبة الاسلامية. وثالث هذه المستويات تم فيه تقديم مكونات النظرية من فروض ومبادىء ومعايير.

الهوامـــش

(1) ظهور هذه المشكلة دفع الندوة الأولى لقضايا الزكاة المعاصرة المنعقدة في القاهرة في الفترة من 15 - 1988/10/27 الى أن تنص في التوصية رقم 10 على اعداد لجنة لبحث موضوع محاسبة زكاة الشركات، وقام بيت الزكاة الكويتي بتشكيل هذه اللجنة التي تشرف الباحث بأن يكون أحد أعضائها، وقد اتفق فيها على احتياجنا الضرورى لتنظير محاسبي يتفق مع الشريعة الأسلامية، وقد توافق ذلك مع قيام الباحث باعداد هذا البحث.

(2) للتوسع في مناهج ومداخل التنظير المحاسبي يرجع في ذلك الى بعض تقارير المجامع المحاسبية العالمية ومنها :

American Accounting Association (1973) Statement of Basic Accounting Theory. Evanston, IL : AAA; AAA (1977) A Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance (SOTATA). Sarasota: AAA.

(3) استحسن الباحث استخدام تعبير المدخل الإسلامى بدلا من المدخل الاخلاقي او المدخل الديني، حيث أن الاسلام أعم وأشمل من قصره على الاخلاق فقط، وكذلك فتعبير المدخل الديني يشير الى التعميم واشتماله على اكثر من الدين الإسلامى وهو الذي لا يتفق مع ما تميز به الدين الإسلامى دون سواه من الأديان باشتماله على منهج معاملات دنيوية متكاملة فهو عبادات ومعاملات معا.

4) حصل الباحث على الدراسات العليا في المحاسبة والاقتصاد والشريعة الاسلامية. وهي معارف تستلزمها مثل هذه البحوث.

(5) الحيطة والحذر يعتبرهما البعض مبدأ (خيرت، 1985)، (نمر، 1982)، حيث يمثلان مؤشرا للتطبيق المحاسبي، وقد يطلق عليهما سياسة لانتشار سريانهما كمؤشر في جميع أجزاء التطبيق المحاسبي. وهذا ما يميل اليه الباحث، اما القول بأنهما قيد فما المبادىء والسياسات ـ عند الالتزام بها ـ الا قيود.

المصادر العربية

أبو رمان، م.
1987 المحاسبة في شركات الأشخاص. الاسكندرية : المكتب العربي الحديث.

الخفيف، ع.
1962 الشركات في الفقه الإسلامى. الاسكندرية : دار النشر للجامعات المصرية.

الرازي، م.
1935 مختار الصحاح. القاهرة : المطبعة الأميرية.

العادلي، ي.، العظمة، م.
1986 المحاسبة المالية، المجلد الأول. الكويت : منشورات ذات السلاسل.

القرضاوي، ي.
1981 فقه الزكاة، الجزء الأول. بيروت : مؤسسة الرسالة.

الناغي، م.
1987 دروس في نظرية المحاسبة. القاهرة : مكتبة عين شمس.

الأشقر، م.
1988 زبدة التفسير من فتح القدير على هامش القرآن الكريم، الطبعة الثانية. الكويت : وزارة الأوقاف والشئون الاسلامية.

بباوي، س.
1969 بحوث في المحاسبة الادارية. القاهرة : مكتبة الانجلو المصرية.

حسنين، ع.
1976 تطور الفكر المحاسبي. الاسكندرية : دار الجامعات المصرية.

رضوان، ع.، شلتوت، أ.
1987 التحليل المالي : اساسيات وتطبيقات. الكويت : الهيئة العامة للتعليم التطبيقي والتدريب.

شحاته، ش.
1987 نظرية المحاسبة المالية من منظور اسلامي. القاهرة : الزهراء للاعلام العربي.

شرف، ح.
1964 «اطار النظرية العامة في المحاسبة»، مجلة المحاسبة والادارة والتأمين، كلية التجارة ـ جامعة القاهرة ـ 3 : 1 - 40.

شلتوت، أ.
1976 «نحو أسلوب جديد للحصر والرقابة والتحصيل»، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجار ـ جامعة الزقازيق.

1979 «الأسلوب الأمثل للحصر والرقابة والتحصيل المحاسبي»، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة ـ جامعة المنصورة.

1987 «المحاسبة عن الأداء الانساني في حدود المنظور الإسلامي» مجلة العلوم الاجتماعية ـ 15، (صيف) : 255 - 280.

1988 «الاطار العلمي للمحاسبة الزكوية»مجلة العلوم الاجتماعية ـ 16، (صيف) : 43-70.

عبد الباقي، م.
1977 اللؤلؤ والمرجان فيما اتفق عليه الشيخان. الكويت : وزارة الاوقاف.

قنصوه، ص.
1985 فلسفة العلم. القاهرة : دار الثقافة للنشر والتوزيع.

مرعي، ع.
1979 «نحو فلسفة منطقية للتنظير المحاسبي»، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية. (1) 3 - 121.

موسى، م.
1988 الفقه الإسلامي ، مدخل لدراسته ونظام المعاملات فيه. مصر : دار الكتاب العربي.

موي، ب.
1962 المنطق وفلسفة العلوم، (ترجمة زكريا، ف). القاهرة : دار النهضة بالفجالة.

نمر، ح.
1982 المدخل في المحاسبة المالية. القاهرة : دار النهضة العربية.

1967 «نحو نظرية عامة للمحاسبة ومجال تطبيقها»، مجلة المحاسبة والادارة والتأمين، كلية التجارة ـ جامعة القاهرة. (9) 1 - 37.

هلال، س.
1986 محاسبة شركات الأموال. القاهرة : مكتبة عين شمس.

وزارة الاوقاف والشئون الاسلامية الكويتية.
1984 الموسوعة الفقهية. الكويت.

وزارة المعارف المصرية
1925 المصباح المنير. القاهرة.

المصادر الاجنبية

American Accounting Association (AAA)
1966 A Statement on Basic Accounting Theory. Evanston, IL: AAA, Committee on Basic Accounting Theory.

1971 "Foundations of Accounting Measurement." The Accounting Review 46: 1 - 48.

1972 "A Report of the Committee on Accounting Valuation Bases." The Accounting Review 47 (Supplement): 535 - 564.

Anthony, R.
1970 Management Accounting. Homewood, IL: Richard Irwin.

Beaver, W.
1981 Financial Reporting: An Accounting Revolution. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.

Burton, J.
1987 "Emerging Trends in Financial Reporting." pp. 189 - 200 in S. Zeff & T. Keller (Eds.), Financial Accounting Theory. Singapore: McGraw-Hill.

Carmichael, D. & Willingham, J.
1987 Auditing Concepts and Methods. Singapore: McGraw-Hill.

Chambers, A., Selim, G. & Vinten, G.
1987 Internal Auditing. London: Pitman.

Financial Accounting Standards Board (FASB)
1980 "Qualitative Characteristics of Accounting Information." (Statement of Financial Accounting Concepts No. 2). Stanford: FASB.

Helfert, E.
1987 Techniques of Financial Analysis (6th ed.). Homewood, IL: Richard Irwin.

Hendriksen, E.
1977 Accounting Theory. Homewood, IL: Richard Irwin.

Ijiri, Y.
1966 "Physical Measures and Multi-Dimensional Accounting." pp. 147 - 167 in R. Jaedicke, Y. Ijiri & O. Niclsem (Eds.), Research in Accounting Measurement. Evanston, IL: AAA.

Marie, A.
1974 "Communication of Accounting Information for Decision Making." Journal of Commerce Research (Faculty of Commerce, Alexandria University, Egypt) 11 (1): 1 - 33.

Most, K.
1982 Accounting Theory (2nd ed.). Columbus, OH: Grid Publishing.

Robertson, J. & Davis, F.
1988 Auditing (5th ed.). Plano, TX: Business Publications.

Vickrey, D.
1970 "Is Accounting a Measurement Discipline?" The Accounting Review 45 (October): 731 - 742.

Watts, R. & Zimerman, J.
1986 Positive Accounting Theory. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.

مجلة العلوم الاجتماعية في مجلدات

تعلن «مجلة العلوم الاجتماعية» عن توافر الأعداد السابقة من المجلة ضمن مجلدات أنيقة، يمكن الحصول عليها من قسم الاشتراكات مباشرة، أو بالكتابة الى المجلة على عنوانها التالي:

مجلة العلوم الاجتماعية

ص. ب: 5486 صفاة ـ الكويت 13055 فاكسميلي 2549237

أو الاتصال تلفونياً لتأمينها على الهاتفين التاليين: 2549387-254921

ثمن المجلد للمؤسسات: خمسة عشر دينارا كويتيا أو ما يعادلها

ثمن المجلد للأفراد: خمسة دنانير كويتية أو ما يعادلها

ثمن المجلد للطلاب: ثلاثة دنانير كويتية أو ما يعادلها