

إن استمرار أهمية المحاسبة في المجتمع المعاصر مرهون بتوافر نظرية علمية مقبولة والتي تساهم في توفر كيان ملموس للمحاسبة ويضعها في مصاف العلوم الاجتماعية المتقدمة.

ولقد انتهجت المحاسبة خلال مراحل تطورها منهجا اتفق على أنه الأصح والأفضل من أجل تطوير علم من العلوم أو إرساء قواعده الأولى، تمثل هذا المنهج في مساهمة التطور العملي التطبيقي بتطوير الجانب النظري الفلسفي حتى يشكل هذا الأخير مرجعية تفسيرية وقاعدة أساسية يتم اللجوء إليها لفهم التفاصيل وحل المشاكل المستعصية وتبرير الممارسات المعتمدة، هذا ما كرس حتمية بناء نظرية محاسبية، وللتعرف أكثر على معنى النظرية المحاسبية وتطورها ومختلف الجوانب الأساسية لها نعرض ما يلي:

1- مفهوم النظرية المحاسبية: يوضح Davis أنها كل علم من العلوم الاجتماعية وكذلك العلوم الطبيعية لا بد له من بناء فلسفي مكون من المبادئ التي ترشد وتساهم في تطويره.

ويعرف Cox النظرية بأنها "افتراء تم اختباره في حدود مقبولة".

وعرفها Alderson بأنها "مجموعة من الافتراضات المتناسقة مع بعضها والتي لها علاقة مع عنصر معين من العالم الخارجي".

وعرفها آخرون بأنها "أفكار معبرة تحاول أن توضح الحقائق".

والنظرية في رأي الآخرين في إيجاز تمثل "مجموعة من الفروض العلمية المؤكدة أو السائدة".

وعرفها مجلس معايير المحاسبة الأمريكية في عام 1987 بأنها:

« A Coherent system of standars » interrelated objectives and fundamentals that can lead to consistent

عرفها (Hendriksen & Breda (1977) بكونها مجموعة من المبادئ التي تعطي مرجعية، يمكن من

خلالها تقييم التطبيق العلمي، وتكون مرشدة لتطويره.

كما عرفها (1982) Most بأنها فرع من فروع المحاسبة، تضم لائحة منطقية بالمبادئ والمناهج العلمية، تميزها عن التطبيق العلمي.

وأشار Watts & Zimmerman في أن هدف النظرية أساسا يكمن في القدرة على التنبؤ، ويقصد بالأولى إعطاء الأسباب المنطقية والعلمية للتطبيق العلمي، فعلى سبيل المثال لماذا تستخدم بعض الوحدات طريقة القسط الثابت بدلا من المتناقص في احتساب الاستهلاك؟ ويقصد بالأخرى القدرة على التنبؤ وحل المشكلات والظواهر المحاسبية المستحيلة، ولقد سميت الأولى النظرية الإيجابية والأخرى التنبؤية.

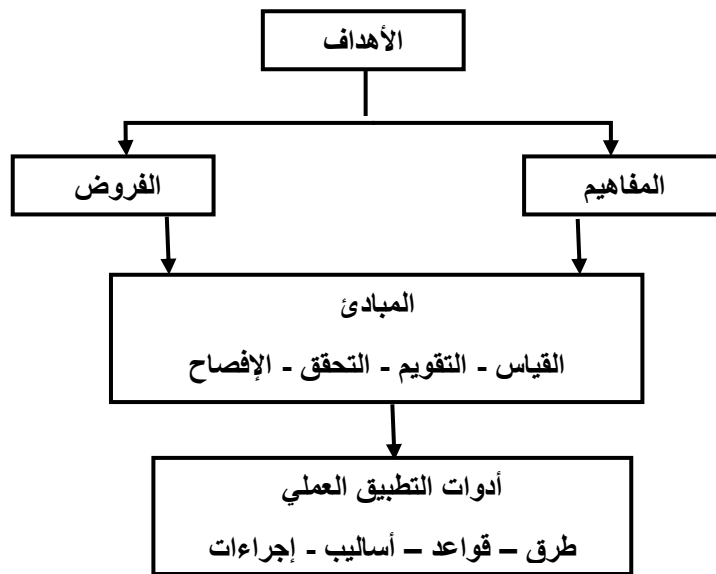
مما سبق يمكن القول بضرورة وجود نظرية للمحاسبة للأسباب التالية:

- يؤدي وجود نظرية محاسبية إلى تكريس الكيان المادي والمعنوي لمهنة المحاسبة؛
- تعتبر مرجعا أكاديميا ومهنيا يمكن الرجوع إليه لحسم أي خلاف بين الأكاديميين والمهنيين، فضلا عن دورها في ضبط وتحديد الطرق والسياسات التي يمكن استخدامها في التطبيق العملي؛
- تساهم النظرية في تلخيص نتائج البحوث العلمية التي يمكن إجراؤها في نفس المجال مما يؤدي إلى تعميق الفهم حول الأطر التطبيقية لهيكل النظرية المحاسبية، والمفاهيم التي تقوم عليها.

2- مكونات النظرية المحاسبية:

يمكن تلخيص مكونات النظرية من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم (02): مكونات نظرية المحاسبة



المصدر: علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص23.

إن الأهداف والمفاهيم تشكل الإطار المفاهيمي للنظرية المحاسبية والتي تبنى عليها العناصر الأخرى كالفروض والمبادئ.

- **الأهداف:** هي نقطة البداية في بناء أي نظرية، حيث أن تحديد الأهداف يستلزم دراسة سلوكية وميدانية للبيئة المحاسبية بما فيها مستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم.
 - **المفاهيم:** هي عبارة عن مجموعة متجانسة من الأفكار الأساسية التي تحدد لنا ماهية العناصر أو الظواهر موضوع الدراسة. وتتمثل المفاهيم في مجال المحاسبة في:
 - مفاهيم خاصة بالوحدة المحاسبية (أصحاب المشروع، الشخصية المعنوية المستقلة)؛
 - مفاهيم خاصة بالقوائم المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة)؛
 - مفاهيم خاصة بعناصر القوائم المالية (الخصوم، الأصول، الإيرادات، المصاريف، الدخل، الأرباح، الخسائر)؛
 - مفاهيم خاصة بجودة المعلومة المحاسبية (الملائمة، الثقة، الثبات، الأهمية النسبية، الحياد).
 - **الفروض:** هي عبارة عن مقدمات علمية تتميز بالعمومية وتتمثل في مجموعة من الحقائق التي تعد من نتائج البحث في ميادين المعرفة الأخرى. وتتميز الفروض بأنها قليلة، مستقلة عن بعضها البعض وغير متعارضة.
 - **المبادئ:** تعتبر المبادئ جوهر النظرية وتمثل قمة البناء الفكري لها، وهي عبارة عن قوانين عامة يتم التوصل إليها عن طريق ربط الأهداف مع المفاهيم والفروض.
 - **أدوات التطبيق العملي:** هي مجموعة الأنظمة والقواعد والطرق والأساليب التي يتم من خلالها تطبيق المبادئ العلمية.
- 3- تصنيفات نظرية المحاسبة:**

3-1 النظرية الإيجابية The Positive Theory :

وتهتم تلك النظرية بتحسين عملية التنبؤ بالأحداث، والتركيز على ردود أفعال الأطراف المعنية بالأحداث ، ومدى استجابة إدارة أي منشأة للمعايير المعمول بها، واختيارها لأحد السياسات المحاسبية دون الأخرى من بين عدة بدائل متاحة لذلك، وقد بنيت هذه النظرية على ثلاثة فروض أساسية وهي:

أ / **فرض المكافأة:** ويعني أنه في حالة تطبيق نظام المكافأة للمديرين من صافي الربح قد يلجأ

المديرون إلى نقل أرباح الفترات القادمة إلى الفترة الحالية للحصول على أكبر قدر ممكن من المكافآت.

ب / فرض الائتمان: في حال وجود تعثر مالي قد يلجأ المسئولون عن ذلك إلى اتخاذ قرار بنقل أرباح الفترات اللاحقة إلى الفترة الجارية لعدم ظهور تعثر مالي أو قانوني خلال الفترة.

ج / فرض التكلفة السياسية: قد يؤدي الإفصاح والإعلان عن أرقام الأرباح الحقيقية إلى جذب انتباه الدولة أو دفع ضرائب عالية مما قد يدفع الإدارة العليا إلى اتخاذ قرار بتأجيل أرباح الفترة الحالية إلى فترات قادمة.

2-3 نظرية الوكالة The Agency Theory :

تقوم نظرية الوكالة على أسس مفاهيم نظرية المباريات ولكنها تختلف عنها في طبيعة العلاقة بين الأطراف حيث أن العلاقة بين الأطراف في نظرية المباريات تكون تنافسية وتتسم بالتضارب، والعكس بنظرية الوكالة فتكون العلاقة بين الأطراف قائمة على التعاون والعلاقة التعاقدية لتحقيق الهدف. وكذلك ترتبط نظرية الوكالة بالنظرية الإيجابية ونظرية القرارات حيث تقوم العلاقة بتلك النظرية بين المالك وهو الطرف الموكل وبين الطرف الوكيل ويكون المفوض بالصلاحيات لممارسة النشاط واتخاذ القرارات نيابة عنه لتحقيق أهداف المنشأة ، وتكون العلاقة في شكل تعاقد صريح بين الطرفين تحدد فيه طبيعة العلاقة وما لكل طرف وما عليه.

3-3 النظرية المعيارية:

إن المادة على توحيد نظرية المحاسبة وفلسفة تقوم على نظرية المحاسبة التجريبية تتكشف الاستعراضية. أولاً شرح الأساس الفلسفي للنظرية المحاسبة، نظرية القياس ومفاهيم المحاسبة نظرية المحاسبة التجريبية، ومن ثم جعل التعليق على وجهات النظر الفلسفية المعاصرة. على هذا الأساس، لتوحيد نظرية المحاسبة ونظرية المحاسبة الأساس الفلسفي التجريبية لتحليلها .