

الفصل الثالث

المناهج العملية لتكوين نظرية محاسبية

شروط تكوين نظرية محاسبية:

رغم تعدد النظريات المحاسبية الصغيرة او متوسطة المدى، فإن قليلاً من الباحثين قد حالوا الإجابة عن السؤال الاساسي التالي ذو الشقين: هل من الممكن تكوين نظرية محاسبية؟ وفي حال الإيجاب، ما هي شروط تكوين مثل هذه النظرية؟

يعتمد هندرksen تعريفاً عاماً للنظرية يمكن تطبيقه على المحاسبة. فالنظرية وفق التعريف العام هي "مجموعة مترابطة من المبادئ الفرضية والمفهوماتية والبراجماتية تكون إطاراً مرجعياً عاماً لمجال البحث"، وبالاستناد إلى هذا التعريف العام للنظرية يعرف هندرksen نظرية المحاسبة كالتالي: "مجموعة من المبادئ الواسعة التي (١) تزود بإطار مرجعي عام يمكن من تقييم الممارسات المحاسبية، (٢) وترشد إلى تطوير ممارسات جديدة". أن هذا التعريف يفهم نظرية المحاسبة كقاعدة للتفسير والتنبؤ، ويحدد هدفها بتقديم مجموعة مترابطة من المبادئ المشتقة منطقياً حتى تخدم كإطار مرجعي لتقييم وتطوير الممارسات المحاسبية.

ويرى ماكdonald أن أية نظرية يجب أن تتضمن ثلاثة عناصر: (١) كتابة الظواهر بشفرة بواسطة تمثيلها أو رسمها رمزياً، (٢) المناورة أو التركيب وفق قواعد، (٣) النقل أو التحويل بالعودة إلى ظواهر عالم الواقع. وتوجد هذه العناصر في المحاسبة فالعنصر الأول، كتابة الظواهر وفق شفرة ذات دلالة معينة - أي وفق علامات او رموز محددة المدلول، متوفر بشكل كامل في المحاسبة، فهي اعتمدت منذ بداياتها الاولى النسق ذا العلامات المحددة بإدخالها مفهوم

المدين والدائن وفق العلامات التقليدية من ح/... إلى ح/....." في القيود اليومية والعلامات "منه...له" في حسابات الاستاذ. كما أن المحاسبة قد كونت مصطلحات خاصة بها ذات دلالات محددة. أما العنصر الثالث، توافر قواعد تحويل، فإن المحاسبة تستخدم قواعد تحويل حيث أن العلامات المحاسبية السابق ذكرها تمثل قواعد تحويل للأحداث الاقتصادية والعمليات في المشروع في شكل من وإلى (من الأحداث الاقتصادية إلى الرموز وبالعكس)، كما تظهر عملية تحويل الأحداث الاقتصادية من خلال الوظيفة الأساسية في المحاسبة، وظيفة تسجيل وتصنيف وتلخيص هذه الأحداث الاقتصادية. وأخيراً فإن العنصر الثاني، المناورة والتركيب وفق قواعد، يتحقق محاسبياً مثلاً بأسلوب تحديد الربح عبر قائمة الدخل، حيث أن هذا الأسلوب يمثل قواعد لتحويل العلامات المحاسبية السابقة.

وهكذا نرى أنه من الممكن تشكل نظرية محاسبية إذا:

- ١- وجد إطار مرجعي عام، كما يقترح هندركسن.
- ٢- إذا وجدت ثلاثة عناصر: كتابة الظواهر بالعلامات، المناورة أو التركيب وفق قواعد، التحويل إلى عالم الواقع وفق قواعد، كما يقترح ماكدونالد.

المناهج العلمية:

ما هو الحال في بقية العلوم الأخرى فإن تشكيل نظرية محاسبية يتطلب تحديد المنهج أو المناهج العلمية المعتمدة والتي تمثل أداة الوصول إلى المعرفة العلمية، فالعبرة بالمنهج الذي يسلكه العلم في بناء مكوناته وفي تحقيق نتائجه أو تعديلها وليست العبرة في المعرفة بحد ذاتها، إذ أن المعرفة قابلة للتغيير في طبيعتها. كما أن المنهج مرتبط بالاطار النظري للعلم نفسه والمادة العلمية التي يدرسها ويختلف باختلاف مراحل التقدم والنضج الفكري لفروع العلم المختلفة. وقد أدى تباين الآراء والمداخل وتباين تقييم الممارسات والبحوث المحاسبية إلى تطبيق

منهجين أساسيين: المنهج الوصفي والمنهج المعياري. وقبل البحث في المنهج المحاسبية بخاصة سنعرض المنهج العملي بعامة.

١ - المنهج العلمي

إن تطوير المعرفة في المدى الطويل الأجل يتطلب عموماً استخدام المنهج العلمي الذي يستند أساساً إلى الاستدلال المنطقي. وقد يكون هذه الاستدلال المنطقي استدلالاً استنباطياً أو استدلالاً استقرائياً.

في ظل المنهج العلمي يتم البحث عن المعرفة باستخدام كل من المنطق الاستنباطي والمنطق الاستقرائي مع التركيز عادة على الاستقرائي، وإن الاهتمام بالجانب الاستقرائي يتطلب الاعتماد بقدر الإمكان على البحث التجريبي.

وهكذا، نعتقد أن البحث العلمي عملية مستمرة تتكون من ثلاثة عناصر أساسية هي: الاستنباط، الاستقراء، التجريب.

ويعتمد البحث التجريبي على تجميع أدلة من واقع الخبرة أو الملاحظة أو إجراء التجارب الميدانية والعملية لإثبات أو نفي صحة بعض المقدمات أو الفروض أو النتائج.

٢ - المنهج الاستقرائي

لقد درسنا في بداية هذا الفصل مستويات المعرفة العلمية في العلوم بعامة وفي المحاسبة بخاصة وحددنا مراحل تطور المعرفة انطلاقاً من المنهج التجريبي أو المدخل الاستقرائي في تكوين النظرية أيضاً - بأربع مراحل: مرحلة الملاحظة والوصف والتحليل ومرحلة وضع الفروض والتفسير، ومرحلة التنبؤ والتحقق من صحة الفروض، وأخيراً مرحلة وضع النظرية.

وانسجاما مع هذه المراحل الأربع يعني المنهج الاستقرائي في تكوين النظرية البدء بدراسة وتحليل وفحص الحالات الجزئية والظواهر المشاهدة، ثم وضع الفروض التي تحل المشكلة وتفسر الظواهر، ثم اختبار هذه الفروض تجريبياً، فإن ثبتت صحة فرض ما، أصبح هذا الفرض مبدأً أو قانوناً علمياً، وإلا فقد الفرض قيمته العملية. ويتطلب هذا الوضع الاخير ادخال بعض التعديلات على الفروض أو رفضها بالكامل والبحث عن فروض جديدة مفسرة واجراء التجارب من جديد للوصول الى فروض صحيحة تفسر الحقائق الملموسة.

لقد اعتمد عدد من علماء المحاسبة على ملاحظة الممارسات المحاسبية الجارية لاقتراح اطار نظري للمحاسبة، من هؤلاء المنظرين الاستقرائيين "ليتلتون"، باتون و ليتلتون هاتفايد ايجيري. أن الهدف الاساسي الذي يحكم الدراسات الاستقرائية لغالبية هؤلاء المنظرين هو تشخيص الممارسات الجارية في محاولة لترشيدها وتطويرها وليس بهدف المحافظة عليها.

٣- المنهج الاستنباطي

يقابل المنهج الاستنباطي المنهج الاستقرائي، فالاستنباطي قوامه العقل والتفكير المنطقي والاستقرائي قوامه الملاحظة والتجربة. وفي الاستنباطي يتم الانتقال من العام الى الخاص، أما الاستقرائي فمن الخاص الى العام. في المدخل الاستنباطي ينتقل الباحث من قضايا عامة مسلم بها الى قضايا اخرى تنتج عنها بالضرورة دونما الحاجة لإجراء التجارب، إي إن جوهر هذا المدخل هو مقدمات مسلم بها ثم استخراج نتائج من هذه المقدمات عن طريق الاستنباط المنطقي او ما يسمى بالقياس. وجدير بالذكر أنه لا يوجد في هذه الطريقة دليل حسي ملموس على صدق النتائج، وانما تكتسب النتائج صفة الصدق اذا توفر عاملان اثنان : (١) صحة المقدمات ومدى قبولها بصفة عامة. (٢) سلامة اسلوب القياس ام الاستنباط، فإذا تطرق الشك الى احد هذين العاملين، كما لو كانت المقدمات غير

صحيحة او كانت طريقة القياس خاطئة، فإن الشك ينتقل بدوره الى النتائج التي يتوصل اليها الباحث.

وبالتطبيق على المحاسبة، فإن المدخل الاستنباطي يبدأ بالمقدمات الكبرى والصغرى حول الوسط المحاسبي ثم يشتق منها منطقياً مبادئ محاسبية تمثل دليلاً أو أساساً لتطوير الاجراءات والممارسات المحاسبية، فإذا فرضنا إن المقدمات حول الوسط المحاسبي تشمل أهداف المحاسبة والمصادر المحاسبية، فإن الخطوات التالية اللازمة للاستنباط هي : (١) تحديد أهداف البيانات والتقارير المالية، (٢) اختيار المصادر المحاسبية، (٣) استنباط المبادئ المحاسبية، (٤) تطوير الاجراءات والممارسات المحاسبية استناداً الى المبادئ المستنبطة.

٤ - البحث التجريبي

يعتبر البحث التجريبي العنصر الثالث الذي يكون مع البحث الاستنباطي والبحث الاستقرائي مكونات المنهج العلمي، ويتم في هذا البحث الربط بين مقدمات ونتائج النظرية وبين مجريات الواقع العملي بهدف التأكد من مدى احتواء النظرية على مضمون عملي والتثبت من صحتها، ويتم تحقيق ذلك عن طريق تكوين مقدمات وفروض قابلة للتجريب والاختبار العملي.

وتعتبر الدراسات التجريبية أمراً ضرورياً لتحديد مدى قدرة النظرية على شرح وتفسير الظواهر الخاضعة للقياس ومدى صحة التنبؤات التي توفرها لنا هذه النظريات. من هنا تظهر أهمية التجريب في أية محاولة لبناء أو تطوير نظرية للمحاسبة سواء أكان الأسلوب المستخدم في البحث أسلوباً استقرائياً أو أسلوباً استنباطياً.

مادة النظرية المحاسبية للمرحلة الرابعة السنوي

صباحي/ مسائي

استاذ المادة: م.م. حسين علي محيسن