



المحاسبة الحكومية في الدولة الإيلخانية (طريقة الدرج)

نموذجاً من خلال كتاب (رسالة فلكية- كتاب السياقات)

للمازندراني (٧٦٤ هـ / ١٣٦٣ م)

أ.م.د. أشرف سمير توفيق

أستاذ مساعد بكلية دار العلوم - جامعة المنيا

الملخص :

تحلل هذه الدراسة وتقيم نشأة أسلوب الدرج (Merdiban) وممارسته من قبل الإيلخانيين، وهذه الطريقة هي طريقة محاسبة إدارية ولدت من منطلق ضرورة ثبات المصادر الضريبية، باتباع استراتيجيات تضمن استمرارية الكفاءة والتحكم في مصروفات الدولة، ووفقاً لهذه الطريقة يتم تحصيل الضرائب من المقاطعات، ويتم بعد ذلك تدوين أنواع الضرائب وإيرادات كل منطقة بالترتيب ويتم إثبات أنواع ومبالغ تلك الضرائب، ومن المهم أن هذا النظام عمل وفقاً لمبدأ التراكم المالي. كما احتوي النظام على هيكل مناسب لتسجيل كل من المقدار والكمية للمبالغ الواردة، ولذا فإن طريقة الدرج تعد نظاماً للمحاسبة الحكومية العامة الذي سهل التخطيط والرقابة المالية للدولة بحيث يتكامل بسهولة مع الإدارة المالية .

كما تم استخدام نظام كتابة تُعرف بالسياقات في السجلات المحاسبية من قبل دولة الإيلخانيين، والسياقات نوع من الكتابة والترقيم كان يستخدم في تسجيل الحسابات والوثائق، وباستخدام نظام الكتابة هذا احتلت الأرقام الموجودة في سجلات الحساب مساحة أقل، إلى جانب ذلك ضمان سرية تلك الحسابات، ولذا أُستخدمت طريقة الكتابة هذه في المراسلات السرية للدولة.

ويعد كتاب (رساله فلكية- كتاب السياقات) لعبد الله بوصير محمد بن كيا المازندراني-عمل محاسبا في المراتب العليا لمحاسبة الدولة الإيلخانية- المصدر الأخير في سلسلة كتب النظم المحاسبية المهمة للغاية التي أثرت في المحاسبة العامة وممارسات الإدارة المالية في الدولة الإيلخانية، كُتب هذا المصنف في عام (١٣٦٣هـ/١٧٦٤م)، وفيه تم استخدام طريقة الدرج في المحاسبة الحكومية كأمثلة مفصلة للممارسات المحاسبية، وتشمل الأمثلة المقدمة أيضاً عملية التحقق، والسرد فيها واضح ويستند إلى الأدلة التي تنظم إجراءات قياس الأموال والمراقبة علي كيفية تحصيلها وصرفها، ويتم ذلك من خلال مسك دفاتر محاسبية خاصة تم تطويرها خلال عصر الدولة الإيلخانية، كما تم إيضاح التعبيرات الاصطلاحية المستخدمة فيه بتفصيل كبير لفهم المحتوي المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الحكومية، طريقة الدرج، الإيلخانيون، السياقات، كتاب

رسالة فلكية



Government accounting in the Ilkhanid state (Merdiban Method) is a model through The book (Risala – I felekiyye ...kitab –ussiykat) by Al-Mazandarani (764 AH / 1363 AD)

Dr. Ashraf Samir Tawfiq Muhammad

Summary:

This study analyzes and evaluates the emergence of the Merdiban method and its practice by the Ilkhanids. This method is an administrative accounting method that was born out of the necessity of stabilizing tax sources, by following strategies that ensure continuity of efficiency and control of state expenditures. According to this method, taxes are collected from the provinces, and after The types of taxes and revenues of each region are recorded in order, and the types and amounts of those taxes are recorded. It is important that this system worked according to the principle of financial accumulation. The system also contained a suitable structure for recording both the amount and quantity of incoming amounts, so the drawer method is considered a system of general government accounting that facilitated the financial planning and control of the state so that it is easily integrated with financial management.

The Ilkhanid state also used a writing system known as siykat in accounting records. Siykat is a type of writing and numbering that was used to record accounts and documents. By using this writing system, the numbers in the account records occupied less space, in addition to ensuring the confidentiality of those



accounts. Therefore, it was used This method of writing is used for secret state correspondence.

The book ((**Risala – I felekiyye kitab –ussiykat**) by Abdullah Busir Muhammad bin Kiya Al-Mazandarani - who worked as an accountant in the upper ranks of the Ilkhanid state's accounting - is the last source in a series of very important accounting systems books that influenced public accounting and financial management practices in the Ilkhanid state. This work was written In the year (764 AH / 1363 AD), in which the staircase method was used in government accounting as detailed examples of accounting practices. The examples provided also include the verification process, and the narration in it is clear and based on evidence that regulates the procedures for measuring funds and monitoring how they are collected and spent, and this is done through keeping Special accounting books were developed during the era of the Ilkhanid state, and the idiomatic expressions used in them were explained in great detail to understand the accounting conten...

Keywords: government accounting, the Draji method, the Ilkhanids, contexts, the book of an astronomical treatise - the book of contexts

المقدمة:

إن دراسة التاريخ المحاسبي الإسلامي يعد تأكيداً لما قام به المسلمون من دور فاعل في تنظيم العمل المحاسبي والمالي بصورة مستمرة ؛ ليدل على مدي دقة التنظيم المحاسبي في إدارة أموال الدولة الإسلامية بصورة تفوق النظريات الحديثة في هذا المجال.

ووفقاً للمعلومات المحاسبية، هناك ثلاث دول استخدمت طريقة الدرج (Merdiban) كأسلوب للمحاسبة الحكومية للدولة. وهذه الدول هي الدولة العباسية (١٣٢-٦٥٦هـ/٧٥٠-١٢٥٨م)، والدولة الإيلخانية (٦٥٤-٧٥٤هـ/١٢٥٦-١٣٥٣م)، ولاحقاً الدولة العثمانية، وعلى الرغم من أن سكان هذه الدول من جنسيات مختلفة من العرب والمغول والفرس والأترك ، لكن العلاقات السياسية والاقتصادية بين هذه الدول أدت إلى انتقال الطرق المحاسبية من واحدة إلى الأخرى، فعندما اجتاحت المغول الدولة العباسية ورثوا منهم العديد من العناصر الثقافية المختلفة، وجلب موظفي الإدارة المالية للدولة العباسية إلى تبريز-عاصمة الإيلخانيين- حيث ساهمت هذه الكوادر في تأسيس النظام المالي للدولة الإيلخانية، وكانت طريقة الدرج إحدى طرق التسجيل المحاسبي للدولة العباسية، وبالتالي انتقلت هذه الطريقة إلي الإيلخانيين وتطورت على أيديهم، ثم تم استخدام هذه الطريقة لاحقاً في الدولة العثمانية حتى عام ١٢٩٦هـ/١٨٧٩م، وبهذا يتضح أن طريقة الدرج نشأت في عصر العباسيين، وتطورت في العصر الإيلخاني ثم وصلت إلى مرحلة النضج خلال العصر العثماني.

تحلل هذه الدراسة وتقيم نشأة أسلوب الدرج (Merdiban) وممارسته من قبل الإيلخانيين، وهذه الطريقة هي طريقة محاسبة إدارية ولدت من منطلق ضرورة ثبات المصادر الضريبية، باتباع استراتيجيات تضمن استمرارية الكفاءة والتحكم في مصروفات الدولة، ووفقاً لهذه الطريقة يتم تحصيل الضرائب من المقاطعات، ويتم بعد ذلك تدوين أنواع الضرائب وإيرادات كل منطقة بالترتيب ويتم إثبات أنواع ومبالغ تلك الضرائب، ومن المهم أن هذا النظام عمل وفقاً لمبدأ التراكم المالي. كما احتوى



النظام على هيكل مناسب لتسجيل كل من المقدار والكمية للمبالغ الواردة، ولذا، فإن طريقة الدرج تعد نظاماً للمحاسبة الحكومية العامة الذي سهّل التخطيط والرقابة المالية للدولة بحيث يتكامل بسهولة مع الإدارة المالية.

كما تم استخدام نظام كتابة يعرف بالسياقات في السجلات المحاسبية من قبل دولة الإيلخانيين، والسياقات نوع من الكتابة والترقيم كان يستخدم في تسجيل الحسابات والوثائق ، وباستخدام نظام الكتابة هذا احتلت الأرقام الموجودة في سجلات الحساب مساحة أقل، إلى جانب ذلك ضمان سرية تلك الحسابات ، ولذا أستخدمت طريقة الكتابة هذه في المراسلات السرية للدولة.

ويعد كتاب (رساله فلكية- كتاب السياقات) لعبد الله بوضير محمد بن كيا المازندراني-عمل محاسبا في المراتب العليا لمحاسبة الدولة الإيلخانية- المصدر الأخير في سلسلة كتب النظم المحاسبية المهمة للغاية التي أثرت في المحاسبة العامة وممارسات الإدارة المالية في الدولة الإيلخانية ، كُتب هذا المصنف في عام (٧٦٤هـ/١٣٦٣م)، وفيه تم استخدام طريقة الدرج في المحاسبة الحكومية كأمثلة مفصلة للممارسات المحاسبية، وتشمل الأمثلة المقدمة أيضاً عملية التحقق ، والسرد فيها واضح ويستند إلى الأدلة التي تنظم إجراءات قياس الأموال والمراقبة على كيفية تحصيلها وصرفها ، ويتم ذلك من خلال مسك دفاتر محاسبية خاصة تم تطويرها خلال عصر الدولة الإيلخانية ، كما تم إيضاح التعبيرات الاصطلاحية المستخدمة فيه بتفصيل كبير لفهم المحتوى المحاسبي.

تتضمن هذه الورقة نشأة أسلوب الدرج من قبل الإيلخانيين، والعوامل التي أثرت في تطور هذه الطريقة وخصائصها، وتم الحصول على معلومات حول طريقة تسجيل الدرج من الوثائق والمستندات المقيدة من كتاب (رسالة فلكية كتاب السياقات) للمازندراني، جنباً إلى جنب مع القواعد المحاسبية المطبقة ودفاتر المحاسبة المستخدمة، وعينات من السجلات المحاسبية بها التي شرحت تفصيلاً طبيعة طريقة الدرج، ولذا، فإن الهدف من هذه الدراسة هو الكشف عن مساهمات طريقة الدرج في

تطوير المحاسبة الحكومية، وعلى أساسها يمكن تقييم النجاح التنظيمي والاستقرار المحاسبي للدولة، حيث تم العمل ب هذه الطريقة و تطويرها على مدار ١١٠٠ عام. ومن هذا المنطلق، جاءت الدراسة بعنوان (النظام المحاسبي في الدولة الإيلخانية (طريقة الدرج) نموذجًا من خلال كتاب (رسالة فلكية- كتاب السياقات) للمازندراني، وقد تضمنت الدراسة تمهيدًا، ومبحثين، **فالتمهيد:** وضح مفهوم المحاسبة لغة واصطلاحًا في الدولة الإسلامية، وكيف تبلور الفكر المحاسبي في ظل الدولة العباسية وبدايات نشأة طريقة الدرج المحاسبية، ثم **سلط المبحث الأول:** الضوء على الهيكل السياسي والاقتصادي والمالي للإيلخانيين، والتعريف بطريقة الدرج وخصائص هذه الطريقة، وعرض لكتاب (رسالة فلكية -كتاب السياقات) وفصوله وأهم محتوياته، وتناول **المبحث الثاني:** الدفاتر المحاسبية المستخدمة في كتاب المازندراني وتطبيقات طريقة الدرج مصحوبا بأمثلة محاسبية خاصة بكل دفتر، وعرض لأهم القواعد والعلامات المستخدمة في التسجيلات المحاسبية والتي تضمنها كتاب رسالة فلكية، ثم أظهرت الدراسة التطورات التي طرأت على طريقة الدرج في النظم المحاسبية للدولة الإيلخانية، وبناء على ذلك، تم عقد مقارنة بين مبادئ وقواعد المحاسبة الحالية وطريقة الدرج؛ لبيان مدى تأثير هذه الطريقة علي النظام المحاسبي المعمول به حاليًا، ثم الخاتمة مستخلصًا فيها نتائج الدراسة، وأهم التوصيات المتعلقة بمجال الدراسة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الحكومية، طريقة الدرج، الإيلخانيون، السياقات، كتاب رسالة فلكية - كتاب السياقات.

التمهيد :

اهتم الإسلام بالمحاسبة في باب كتابة الأموال، وكان هناك متخصصون في صناعة تلك الكتابة يطلق عليهم الكاتب أو حافظ المال،^(١) حيث أُعتبرت المحاسبة من العلوم الاجتماعية التي تتأثر بقيم وأخلاقيات وسلوكيات أفراد المجتمع الذين تتم المحاسبة على معاملاتهم، كما أنها قابلة للتطور من حيث الأساليب والإجراءات التنفيذية مع المتغيرات المستمرة في الظروف المحيطة؛ للوفاء بالاحتياجات وفقاً للمعلومات المحاسبية^(٢).

وتعد المحاسبة من المعاملات التي اهتم الإسلام بها كالعبادات، ووضع لها العديد من القواعد التي تحكمها، ولذا طُوِّرَ من طرق وأساليب كتابة الأموال التي كانت سائدة من قبل^(٣)، ومن أدلة اهتمام الإسلام بالمحاسبة ارتباط النظام المحاسبي بالتسجيل أو المداينة، وهذا اتضح في قوله تعالى (يا أيها الذين آمنوا إذا تداينتم بدينٍ إلى أجلٍ مسما فاكتبوه وليكتب بينكم كاتب بالعدل ولا يأب كاتب أن يكتب كما علمه الله فليكتب وليُمَلل الذي عليه الحق ...)^(٤)، فهذه الآية الكريمة أكدت على التزام التسجيل وهذا لا يقتصر على معاملات الاقتراض كما يفهم من الآيات، ولكن تشمل أيضاً جميع المعاملات المالية .

(١) القلقشندي: صبح الأعشى في صناعة الإنشاء، طبع بمطبعة دار الكتب المصرية، القاهرة، ١٣٤٠هـ/١٩٢٢م، ج١، ص٥٢.

(٢) قرينو حسين وخلفاوي حكيم: دور المعايير المحاسبية والشرعية في توجيه وتنظيم عمل الصيرفة الإسلامية، المركز الجامعي خميس، الملتقى الدولي الثاني، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ٥-٦ مايو ٢٠٠٩، ص٢.

محمد سعيد عبدالسلام: محاضرات في نظم محاسبية في الإسلام، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبدالعزيز، ١٤٠٠هـ، ص١٨ .

(٣) محمد كمال عطية: نظم محاسبية في الإسلام، منشأة المعارف، الإسكندرية، ط٢، ١٤٠٩هـ/١٩٨٩م، ص٥٨ .

(٤) سورة البقرة، آية (٢٨٢)

كما اهتم الرسول الكريم (صل الله عليه وسلم) بمحاسبة عماله على الصدقات، وهناك إشارات متعددة في أحاديثه على أهمية تلك المحاسبة، فزوي عن أبي حميد الساعدي قال: "استعمل رسول الله (صلي الله عليه وسلم) رجلاً من الأسد على صدقات بني سليم يُدعى ابن اللثبية، فلما جاء حاسبه" ^(١)، وهذا فيه دلالة على أنه (صل الله عليه وسلم) كان يستوفي الحساب على عماله يحاسبهم على المستخرج والمصرف ^(٢)، وسار على نهجه الخلفاء الراشدون في محاسبة العمال على الصدقات والفيء، وغير ذلك من الأموال ^(٣) فأبو بكر الصديق (رضي الله عنه) عندما جاءه معاذ بن جبل من اليمن، قال له أبو بكر: "أرفع لنا حسابك، فقال عامله: "أهما حسابان، حساب من الله وحساب منك" ^(٤)، وكذلك كان عمر بن الخطاب (رضي الله عنه) حيث قال يوماً لمن حوله: "أرأيتم إذا استعملت عليكم خير من أعلم، ثم أمرته بالعدل، أكنت قضيت ما علي؟ قالوا: نعم، قال: لا حتى أنظر في عمله، أعمل بما أمرته أم لا" ^(٥)

• مفهوم المحاسبة لغة واصطلاحاً :

كلمة محاسبة لها مرادفات عدة منها المساءلة، أو الحساب والإحصاء والعد، أو المناقشة ثم الجزء في ضوء تصرفاته وأعماله، ولكن ما ستركز عليه الدراسة في تعريف

(١) البخاري: صحيح البخاري، دار ابن كثير، دمشق، بيروت، ط١، ١٤٢٣هـ/٢٠٠٢م، حديث رقم (٧١٩٧)، ص١٧٧٩.

(٢) ابن القيم الجوزية: زاد المعاد في هدي خير العباد، تحقيق: شعيب الأرنؤوط، وعبدالقادر الأرنؤوط، مؤسسة الرسالة، بيروت، د.ت، ص٢٢٧.

(٣) ابن تيمية: السياسة الشرعية في إصلاح الراعي والرعية، تحقيق: أبي عبدالله علي المغربي، دار الأرقم، الكويت، ص١٩٨٦م، ص٦٥.

(٤) الكتاني عبدالحى: نظم الحكومة النبوية، المسمى التراتيب الإدارية، دار إحياء التراث الإسلامي، بيروت، د.ت، ج١، ص٣٧.

(٥) ابن الجوزي: مناقب أمير المؤمنين عمر بن الخطاب، تحقيق: د/ زينب القاروط، دار الكتب العلمية، بيروت، د.ت، ص٥٦.



مفهوم المحاسبة هو المحاسبة الاقتصادية، فمفهوم المحاسبة لغة: هي مصدر للفعل حاسب، وتصريفه محاسبة وحسابا، "فحساب الشيء: أي أحصاه ويوبه وعدّه" (١) أما اصطلاحاً: يرى الحريري في مقاماته (٢): "إن صناعة الحساب موضوعه على التحقيق، وإن قلم الحاسب ضابط، وأن الحسبة هم حفظة الأموال، ولولا قلم الحساب لأودت ثمرة الاكتساب، ولا تصل التغابن إلى يوم الحساب، وكان نظام المعاملات محللاً"، وذكر القلقشندي (٣) " أن الحساب هو كتابة الأموال من تحصيل وصرف في بنودها المختلفة، كما يشمل أيضاً ما يستلزم ذلك من عمليات حسابية، ورقابة على الخزائن المختلفة"، وهذا المفهوم يتفق مع التعريف الواسع لعلم المحاسبة المعاصر.

وتم التأسيس لصناعة كتابة الحساب على يد النويري (٤) حيث يعد أول من أطلق على مهنة المحاسبة تعبير صناعة الحساب كمرادف لكتابة الأموال، وبين أن كتاب الحساب أكثر تحقيقاً من كتاب الإنشاء" وأقرب إلى ضبط الأموال طريقاً، وأدل برهاناً، وأوضح بياناً"، كما أكد الفقهاء على دور المحاسبة الاقتصادي في الحياة الاجتماعية، وضرورتها في المعاملات، فالمحاسبة في نظر الغزالي (٥) " أنها تنظر في رأس المال، والريح والخسران؛ لتبين له الزيادة من النقصان".

وبناء على هذه التعريفات للمحاسبة، نجد أنها أحد العلوم الاجتماعية التي تهدف إلى قياس النشاط المالي، وتقوم بتسجيل الأحداث المالية في ضوء مبادئ علمية

(١) ابن منظور: لسان العرب، تحقيق: عبدالله علي الكبير، ومحمد أحمد حسب الله، وهاشم محمد الشاذلي، دار المعارف، دت، م ٢، ج ١٠، ص ٨٦٥ - ٨٦٦، مجمع اللغة العربية: المعجم الوسيط، مكتبة الشرق، ط ٤، ١٤٢٥ هـ/٢٠٠٤ م، ١٧١

(٢) مقامات الحريري المقالة الثانية والعشرون (المقالة الفراتية)، دار بيروت للطباعة والنشر، بيروت، ١٣٩٨ هـ/١٩٧٨ م، ص ١٧٥-١٧٦.

(٣) صبح الأعشى، ج ١، ص ٥٤-٥٦.

(٤) نهاية الأرب في فنون الأدب، تحقيق الدكتور: علي ابو ملح، منشورات محمد علي بيضون، دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، ط ١، ١٤٢٤ هـ/٢٠٠٤ م، ج ٨، ص ١٤٥

(٥) إحياء علوم الدين، مطبعة دار الخير، ط ٢، ١٩٩٣ م، ج ٤، ص ٤٠٥-٤٠٦.



معينة، وقياس النتائج وتقويمها حتى يمكن تقديم تقارير صادقة تفيد المجتمع بصفة عامة، وتمتاز أيضاً بمرونة مبادئها وتطور فروضها (١).

كما اتضح أن المحاسبة هي تطور مرحلي لعلم الحساب المعروف، إلا إن المحاسبة تتميز عنه بأنها انعكاس للتطور الاقتصادي بغرض قياس نتائج نشاطه وأثره على طرفي المعاملات، كما أن المحاسبة تختلف عن علم الحساب الذي تثبت فيه الآراء الصحيحة والقوانين الرياضية المنضبطة، والذي يعبر عن علاقات رقمية من طرف واحد، بينما تعبر المحاسبة عن حركة بين طرفين أو جانبين، حيث يتم الحساب في كل منهما بالكتابة الدقيقة في دفاتر منظمة وهادفة، بل تتجاوز نظام التسجيل لتقوم بإعداد التقارير والتفسير والنقد وتقديم المقترحات (٢).

• التأسيس العلمي للنظام المحاسبي في الدولة الإسلامية :

بداية تطور النظام المحاسبي للدولة الإسلامية يعود إلى تنظيم جباية الأموال من مصادرها المختلفة، ومن ثم تصريفها في مصارفها والرقابة عليها، وتعود عملية تنظيم جباية الأموال إلى عهد رسول الله (صلي الله عليه وسلم) حيث استعمل النبي رجلاً لجمع الصدقات والزكاة، وكان يحاسبهم ويأمر بكتابة الأموال، وكان النبي (صلي الله عليه وسلم) هو القائم على إدارتها وتنظيمها وتقسيمها بين المسلمين، ولم يكن في عهده بيت مال بالمعنى المعروف، بل كانت تحفظ الأموال في بيت رسول الله، لتوزع على مستحقيها في يومها أو في اليوم التالي لها (٣).

واستمر الحال على ذلك في عهد أبي بكر الصديق وشطر من خلافة عمر بن الخطاب، ومع كثرة الفتوحات الإسلامية واتساع رقعة الدولة الإسلامية، وتعدد أجناس وديانات من دخل تحت مظلة الإسلام أدى ذلك إلى زيادة الأموال الواردة من البلدان

(١) محمد كمال عطية: نظم محاسبية في الإسلام، ص ٥٢

(٢) محمد سعيد عبدالسلام: المحاسبة في الإسلام، جده، ١٤٠٢هـ، ص ١٧، محمد كمال عطية:

نظم محاسبية في الإسلام، ص ٥٤

(٣) محمد كمال عطية: نظم محاسبية في الإسلام، ص ٣٨



المفتوحة، واقتضت هذه الزيادة في الإيرادات والمسئوليات إنشاء آلية لضمان المساءلة الكافية للمسؤولين عن تحصيل إيرادات الدولة وصرف نفقاتها^(١)، وتحققت هذه الآلية في عهد عمر بن الخطاب بناء على نصيحة الصحابي الوليد بن هشام بن المغيرة (ت ٤١هـ/٦٦٢م)^(٢) الذي أشار بإنشاء بيتا للمال؛ لحفظها وصيانتها، والتصرف فيها طبقاً لمصارفها المختلفة، وبالفعل أنشئ بيت المال على هيئة دواوين^(٣)

واستمر هذا الوضع في عهدي الخليفة عثمان بن عفان، وعلي بن أبي طالب (رضي الله عنهما)، وكان يتم التسجيل في تلك الدواوين التي أنشئت في كل ولاية باستخدام اللغات الخاصة بها^(٤)، وبناء على ذلك، فإن جباية الزكاة وتنظيمها فضلا عن خراج البلاد المفتوحة أدى إلى تعزيز المحاسبة، حيث كانت القوة الحقيقية لتطوير السجلات المحاسبية، وإنشاء الدواوين لتسجيل إيرادات ومصروفات بيت المال^(٥)

(١) زياد هاشم يحيى ونعمان محمد أيوب: الرقابة المالية في الإسلام، مجلة تنمية الرافدين، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العدد (٤٥)، ١٩٩٥م، ص ٢٤٦
(٢) صبحي الصالح: النظم الإسلامية . نشأتها وتطورها، دار العلم للملايين، بيروت، ص ١٩٨٢، ص ٣٤٩

(٣) النويري: نهاية الأرب، ج٨، ص ١٩٩، محمود حلمي: نظام الحكم الإسلامي بالمقارنة بالنظم المعاصرة، القاهرة، ١٩٧٠م، ص ٣٠٣، لفظ أو مصطلح (ديوان) يرى البعض أنها كلمة فارسية معربة، بينما يذكر الفلشندي أنها كلمة عربية من الفعل العربي (دوانه) أي كتابة (صبح الأعشى، ج١، ص ٨٩-٩٠).

(٤) الجهشباري: الوزراء والكتاب، تحقيق: مصطفى السقا وآخرون، مطبعة مصطفى البابي الحلبي وأولاده، القاهرة، ١٩٣٨م، ص ٣٨، الصولي: أدب الكتاب، باعتناء: محمد بهجة الأثري، المطبعة السلفية، مصر، ١٣٤١هـ، ص ١٩٢، الماوردي: الأحكام السلطانية والولايات الدينية، مطبعة مصطفى البابي الحلبي وأولاده، القاهرة، ١٩٦٠، ص ٢٠٢ .

(٥) Zaid.o.,A. were Islamic records precursors to accounting book based on the Italian method? , Accounting historians journal, volume,27,june 2000,p.28



استمر التسجيل في الدواوين الإسلامية باللغتين الرومانية والفارسية حتى تحولت إلى العربية بأمر من الخليفة الأموي عبدالملك بن مروان (٦٥-٨٦هـ/٦٨٥-٧٠٥م)^(١)، وكانت تُعمل ميزانية كل فترة دورية عن مركز الدواوين في الولايات المختلفة، وتتحقق في إعدادها التوازن بين الإيرادات والمصروفات لكل ولاية إسلامية، مع بيان الفائض في كل منهما، وما ترسله من إيرادات الولاية بأمر الخليفة لصالح المسلمين^(٢)، وخلال تلك الفترة كانت السجلات المحاسبية فضفاضة، وكان أول من أدخل السجلات المقيدة الخليفة الوليد بن عبدالملك (٨٦-٩٦هـ/٧٠٥-٧١٥م)^(٣) بلغ تنظيم الدفاتر المحاسبية أعلى مستوى لها في عهد الخلافة العباسية (١٣٢-٦٥٦هـ/٧٥٠-١٢٥٨م)، حيث تم هيكلة الدواوين وتطويرها، والأهم من ذلك تسمية الدفاتر المحاسبية المراد الاحتفاظ بها، فالاعتراف بأهمية السجلات لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وتقديم تقارير مناسبة عنها أثر في تطوير ممارسة المحاسبة في الدولة الإسلامية، وتم تصنيف المحاسبة إلى تخصصات، ولذا كان ديوان الزمام من أهم الدواوين التي استحدثها الخليفة المهدي (١٥٨-١٦٩هـ/٧٧٥-٧٨٥م) لمراقبة جميع دواوين الدولة ومراجعة حسابات دواوين الولايات^(٤) وبذلك " أصبح موضوع المحاسبة خاضعاً للتحقيق"^(٥).

(١) البلاذري: فتوح البلدان، باعتناء: رضوان محمد رضوان، المطبعة المصرية بالأزهر، مصر، ١٩٣٢، ١٩٦-٢٩٨، ابن خلدون: مقدمة ابن خلدون، حقق نصوصه وأخرج أحاديثه وعلق عليه: عبدالله محمد الدرويش، دار العرب، دمشق، ط١، ١٤٢٥هـ/٢٠٠٤م، ج١، ص٤٢٧-٤٢٨.

(٢) حسن إبراهيم حسن وعلي إبراهيم حسن: النظم الإسلامية، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٣٩م، ص٢٦٥.

(٣) محمود المرسي لاشين: التنظيم المحاسبي للأموال العامة في الدولة الإسلامية، ماجستير، جامعة الأزهر، القاهرة، ١٩٧٣م، ص٣٦.

(٤) لاشين: التنظيم المحاسبي، ص٦٢، حسن إبراهيم حسن: النظم الإسلامية، ص٢٢٣.

(٥) القلقشندي: صبح الأعشى، ج١، ص٥٧.



لعبت وظيفة التدقيق دوراً مهماً في التسجيل المحاسبي للدولة في العصر العباسي، وكانت هذه مهمة كاتب المحاسبة، والذي يجب عليه "أن يحفظ الدفاتر ويوقع باسمه في نهاية الدفتر المحاسبي، ثم يمهرها بختم السلطان في زاوية الكتاب" (١)، وكان التسجيل الأولى في تلك الدفاتر والتي عُرفت باسم (الجريدة) (٢) والتي استلزم معها ترقيم جميع صفحاتها قبل استخدامها؛ بهدف تخطيط السجلات المحاسبية (٣) وذكر النويري (٤) أهم دفاتر الدواوين في مصنفه، وهي: (دفتر اليومية) (٥) وهو عبارة عن كتاب يومي يُذكر فيه ما يتجدد وما يقع في ذلك اليوم من وارد ومنصرف، وجاري ومشتري ومباع ومصروف وغير ذلك، ويعتبر دفتر اليومية أصل المباشرة، فمن ضبط اليوم انضبط ما بعده، ثم يتم إعداد الجامعة لسنة كاملة واحدة للمصاريف وأخرى للإيرادات وهو ما يسمى بالختمة الجامعة (الحساب الختامي)، كما ذكر أهم مستندات المحاسبة (البراءة والشاهد)، وذكر أن لكل ديوان وكل نوع من الأعمال مجموعة دفترية خاصة به، كما ذكر القلقشندي (٦) أرباب وظائف الدواوين من الكتابة واحتياجاتهم، والمهام التي يضطلعون بها داخل الديوان.

ومصطلحي المحاسبة والمحاسب لم يتم استخدامها في المراحل الأولى والمتوسطة للدولة الإسلامية، حيث كانت مصطلحات العامل أو المباشر أو الكاتب ألقاب عامة

(١) ابن خلدون: المقدمة، ص ٤٢٩-٤٣٠

(٢) قدامة بن جعفر: الخراج وصناعة الكتابة، تحقيق الدكتور: محمد حسين الزبيدي، دار الرشيد للنشر، العراق، ١٩٨١م، ص ٢٣

(٣) لاشين: التنظيم المحاسبي، ص ٤١

(٤) نهاية الأرب، ج ٨، ص ١٩٨: ٢١٣

(٥) سمي الخوارزمي دفتر اليومية (الرزنامج) وهو مصطلح فارسي يعني كتاب اليوم (مفاتيح العلوم، حققه وقدم له ووضع فهرسه: إبراهيم الايباري، دار الكتاب العربي، بيروت، لبنان، ط ٢، ١٤٠٩هـ/١٩٨٩م، ص ٨١)

(٦) صبح الأعشى في صناعة الإنشاء، ج ١ ص ٥٧، ٥٥، ص ٤٦٥-٤٦٦،



للمحاسب وكاتب الحسابات، ويعتبر الخوارزمي^(١) أول من استخدم مصطلح المحاسبة عام ٩٧٦/هـ/٣٦٥م من خلال مصنفه مفاتيح العلوم، الذي وصف فيه تقنيات ووثائق الحكومة المركزية، كما أورد فيه أنظمة المحاسبة إيجازاً.

وبناء على ذلك، يهدف النظام المحاسبي إلى متابعة الآثار المالية لتصرفات الدولة ومقارنتها بالأعمال المؤداة معتمدة على سجلات ودفاتر محاسبية ذات طبيعة وظيفية تعكس الوظائف التي يؤديها كتبة الديوان، وقد تم تطوير عدد من السجلات المحاسبية؛ لتناسب احتياجات الدولة، وبالتالي، فإن هذه السلسلة من الاسهامات الإسلامية للكُتاب المسلمين عكست الدراية القيمة لبناء، وتطور مسك الدفاتر المحاسبية.

• تطور الفكر المحاسبي في الدولة العباسية ونشأة (طريقة الدرج) :

بدأ الفكر المحاسبي يتبلور بشكل واضح في ظل الدولة العباسية؛ ويرجع ذلك إلى استقرار وموثوقية الظروف الاجتماعية والاقتصادية والثقافية لهذه الفترة، فمن الطبيعي أن تكون لدولة ذات مساحة كبيرة وهيكل سياسي وإداري قوي تنظيم مالي محكم، وسيطلب بالتبعية هذا التنظيم المالي نظام محاسبي جدير بالثقة، وهذا من خلال تنظيمات إجرائية لقياس الأموال، والرقابة على كيفية تحصيلها وصرفها، وذلك من خلال المجموعة الدفترية المستخدمة في الدواوين لضبط الأمور المالية الواردة والمنصرفة^(٢).

وحدث تطور في النظام الضريبي للدولة العباسية، بحيث يمكن تصنيف الضرائب إلى ثلاث فئات أولها: الضرائب التي يتم تحصيلها نقداً، وثانيهما: طريقة المكوس (الضرائب على السلع)، والنوع الثالث: ما عُرف بطريقة المقاطعة (تأجير الأراضي

(١) مفاتيح العلوم، ص ٨٢

(٢) النويري: نهاية الأرب، ج٨، ص ١٦١



المدة للدخل من قبل الدولة)^(١)، وأظهرت السجلات المحاسبية الإيرادات النقدية بالإضافة إلى الضرائب المحصلة كبضائع من خلال الإشارة إلى اسم وكمية البضائع المحصلة^(٢)، كما كان هناك سجلات محاسبية للإنفاق من قبل الدولة، ولكنها ليست متعددة كسجلات الإيرادات، وبالرغم من ذلك، لا يوجد الكثير من المعلومات حول دفاتر الحسابات التي تم تسجيل إيرادات ونفقات الدولة العباسية بها^(٣) إلا مصنف الخوارزمي^(٤) الذي ناقش فيه أنواع السجلات المحفوظة في الديوان، والدفاتر المستخدمة لتسجيل الحسابات، فمن الطبيعي أن مع سيطرة الدولة الاقتصادية والسياسية والإدارية على مساحات واسعة من الأراضي ومسئولية الحكومة المركزية

(١) Guvemli,o., Guvemli,B., the Birth and development of the accounting method in the Middle East (Merdiban Method) , Marmara university ,2007,p.8-9

(٢) أظهر الجهشيارى قائمة من قوائم الخراج في عهد الخليفة هارون الرشيد (١٧٠-١٩٣هـ/٧٨٦-٨٠٩م) انتسخها الكاتب من أهل مرو يُدعى أبو الوزير عمر بن مطرف كان قد أعد تقديراً لما يُحمل إلى بيت المال بالحضرة من جميع النواحي من المال والأمتعة، وعرضها على الوزير يحيى بن خالد البرمكي (الوزراء والكتاب، ص ٢٨١: ٢٨٨)، أوضح فون كريمر هذه القائمة بأنها " قائمة الضرائب الأكثر موثوقية (von kremer, A.f., yeni Bulunan Bir) Belgeye Gore Harun El Resid,in yonetimindeki Hakumetin Gelirler Butcesi,Alfred Holder saray ve universite kitapcisi, viyana,1887,p.3

(٣) يرجع اسباب ضياع اغلب السجلات المحاسبية للدولة الإسلامية إلي تدمير الأرشيف المحاسبي الخاص بهم علي مر العصور مثل ما حدث مع سقوط الخلافة الأموية، والحريق الذي اندلع في بغداد خلال عام ٢٠٤ هـ/٨٢٣ م أثناء الصراع بين أبناء هارون الرشيد بعد وفاته، مما أدى إلى حرق العديد من الأشخاص للدفاتر المحاسبية،فضلا عن ما فعله المغول ببغداد من حرق وتدمير للوثائق والمؤلفات، ولكن يذكر عمر عبدالله زيد في مقاله أسماء بعض دفاتر الحسابات في العصر العباسي وهي جريدة الخراج، والنفقات، والمال، ودفتر اليومية ودفتر التوجيهات، ودفتر التحويلات، علاوة على ذلك تم وضع تقريرين ماليين وهي الختمة، والختمة الجامعة، وربما استند فيها إلى مؤلف الخوارزمي مفاتيح العلوم الذي صنفه عام ٣٧٥هـ/٩٧٧م. (Were Islamic records precursors to Accounting books,p.13)

(٤) مفاتيح العلوم، ص ٨٤: ٨١



لتقدير دخل العام المقبل من المناطق الخاضعة لها، ومسئولية الديوان في مراقبة الإيرادات والنفقات السنوية للدولة أن يتولد عن ذلك نظام محاسبي منظم وموثوق فيه للدولة العباسية^(١).

السجل المحاسبي للدولة العباسية المذكور عند الجهشيارى^(٢) يعد أول مثال لطريقة تسجيل محاسبي في صورته الأولية والذي عُرف فيما بعد عند الإيلخانيين بطريقة الدرج (Merdiban)^(٣)، وعند فحص عينات هذا السجل يتضح من خلاله عدة ملاحظات وهي^(٤)

• إعطاء عنوان للقيد، والذي يشير إلى معنى القيد بأكمله من خلال تمديد الحرف الأخير من الكلمة الأولى من السجل في سطر مستقيم، وهذه الميزة ثم استخدامها طوال فترة استخدام طريقة الدرج للفصل بين الإدخالات.

• يتم تحصيل جزء من الإيرادات نقدًا، وجزء منها بضائع، ويتم تسجيل المبلغ الإجمالي في الجزء العلوي، مع تسجيل المكونين -النقدي والسلعي - ضمن المبلغ الإجمالي، وسيستمر تسجيل المبلغ الرئيس في الأعلى مع وجود مكوناته تحته بأسلوب درجات السلم طوال عمر الطريقة، ستحصل الطريقة على اسمها Merdiban (السلام) بعد خمسة قرون من هذا السجل.

• تم تضمين الوحدات النقدية للتعاملات في طريقة الدرج، وهي الدرهم والدينار، ويتم التسجيل بكلا العائدين بالدرهم، حيث يتم تحديد معدل التكافؤ (سعر الصرف) من الدينار إلى الدرهم، ويذكر في السجل أن الدينار يقدر بـ ٢٢ درهماً .

(^١) Erkan ,M., Aydemir,o., E litas,c., Guvemil,o., Accountinng Method used by ottomans for 500 years: stairs (Merdiban) Method, Turkish Republic ,Ministry of fiananse, strategy Development unit, 2008, p.50

(^٢) الوزراء والكتاب، ص ٢٨١-٢٨٨

(^٣) انظر ملحق رقم (١) ص ٤١، LOOK, Erkan ,M., Aydemir,o.,E litas,c., Guvemil,o., Accountinng Method used by ottomans for 500 years: stairs (Merdiban) Method,P.54:63,67:73

(^٤) guvemli, B., Guvemli,o., the birth and development of the Accounting Method,p.10-11

• قبل عرض أنواع الضرائب يتم كتابة عنوان (عام) لتوضيح أن السجلات الآتية تتعلق بالضرائب المحصلة، ويتم عرض جميع مداخل الدولة تحت سجل واحد. كان هذا أول استخدام للطريقة المحاسبية التي سجل بها العباسيون إيرادات الدولة، والتي عُرفت فيما بعد بطريقة الدرج، ولذا فإن هذه الطريقة المحاسبية نشأت في ظل الإدارة المالية للعباسيين في فترة الخليفة هارون الرشيد (١٧٠-١٩٣هـ/٧٨٦-٨٠٩م)، وتم تطوير طريقة الدرج لاحقاً في عصر الدولة الإيلخانية، كما سيتضح فيما بعد.

هذا المثال هو أول سجل للإيرادات السنوية للدولة العباسية موثق، ولكن لا يمكن تحديد النوع الدفتري الذي ينتمي إليه هذا السجل، ولكن بديهياً يجب أن يكون هناك حسابات لدفتر الأستاذ الرئيس (الجريدة - الدفتر اليومي)، حيث ستكون هذه الإيرادات مطلوبة طول العام، وبدون حساب دفتر الأستاذ الرئيس سيكون من المستحيل تتبع البضائع القادمة من الولايات في أوقات مختلفة من العام.

❖ المبحث الأول:

• الهيكل السياسي والاقتصادي والمالي للإيلخانيين:

الدولة الإيلخانية (٦٥٤-٧٥٤هـ/٢٥٦-٣٥٣م) أسسها هولكو خان في تبريز، وبعد وفاة جنكيز خان استولى هولكو على بغداد عاصمة الخلافة العباسية عام ٦٥٦هـ/١٢٥١م، وعاد إلى تبريز مصطحباً العديد من العلماء والمسؤولين الإداريين في البلاط العباسي من أجل الاستفادة من هيكلهم الإداري، وبالفعل تم توظيف العديد منهم في بلاط الدولة الإيلخانية، حيث نقلوا خبراتهم الإدارية والهيكل المالي والنظام المحاسبي إلى الإيلخانيين^(١) وبالتالي، انتقلت الطريقة المحاسبية الحكومية- طريقة الدرج - التي استخدمها العباسيون إلى الإيلخانيين وعرفوا كيفية تنظيمها وعملوا على

(١) Guvemli,o.:. Muhasebe tarihi 1,2 Baski, Istanbul, suryay surekle yayinlar .A.s., Istanbul yeminli Mali Musarirler odas, yayini ,2000, s.122

تطويرها، كما تم كتابة العديد من الكتب المحاسبية التي هدفت إلى تعليم وتقديم هذه الطريقة في عصرهم^(١).

والجدير بالذكر، إن السمات المشتركة بين الدولة العباسية والإيلخانية ساهمت في نقل الطرق المحاسبية التي كانت تُستخدم في الإدارة المالية للخلافة العباسية، ومنها التشابه بين هيكل وتنظيم الهيئات المكلفة بالشئون المالية لكلا الدولتين، والتشابه بين أنواع الضرائب المفروضة ونفقات الدولة، فضلاً عن الأبجدية والأرقام المكتوبة بها السجلات المحاسبية، حيث كانت الأبجدية الفارسية للإيلخانيين هي نفسها الأبجدية العربية في كونها تكتب من اليمين إلى اليسار، فضلاً عن تأصل الثقافة المالية والنظم المحاسبية في بلاد فارس أثناء الحكم العباسي لتلك البلاد، فكان هذا الإرث العباسي من المحاسبة المالية بمثابة البنية التحتية التي طور عليها الإيلخانيون أنظمتهم المحاسبية^(٢).

وكان للإيلخانيين اقتصاد متطور ونظام مالي قوي، وبالتالي، كان لابد لهذه الدولة نظام محاسبة متطور، خاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي قام بها السلطان محمود غازان^(٣) (٦٩٥-٧٠٣هـ/١٢٩٥-١٣٠٤م) حيث أعاد تنظيم الهيكل المالي للدولة وأسّس لنظام نقدي موحد، وقانون تجاري ينهي الاختلافات التي تحول دون

(١) fatma sensoy, Guvemli,o.,the state accounting doctrine book of the Middle east in the 14th century: Risale – ifelekiyye and its palce in acctonging culture, the British Accountong Review.47, 2015, p.162

(٢) Guvemli,B,Guvmli,o., the birthand development of the Accounting ,p.4-5

(٣) محمود غازان خان: هو سابع سلاطين الدولة الإيلخانية، ويعد من أبرز الخانات وأقواهم، واعتنق الإسلام عام ٦٩٤هـ/١٢٩٥م، مما أُعتبر أنها نقطة تحول لديانة المغول في آسيا الوسطى، وتعتبر فترته من أفضل فترات الدولة الإيلخانية والتي امتدت من ٦٩٥هـ/١٢٩٥م حتى ٧٠٣هـ/١٣٠٤م (الباز العريني: المغول، دار النهضة العربية، بيروت، ١٤٠٦هـ/١٩٨٦م، ص ٣٢٤)



تطور التجارة، مما ترتب على ذلك زيادة النشاط التجاري والعلاقات الاقتصادية للإيلخانيين^(١)، فزاد ذلك من ضرورة حفظ السجلات التفصيلية للأمر المحاسبية. ومن خلال معالجة إصلاحات غازان خان، تم إعداد أول ممارسة للمخطط الضريبي^(٢) وكان هذا له تأثير على التنظيم المالي للدولة الإيلخانية، وتم تقسيم الهيئة المركزية للمحاسبة الحكومية إلى مقاطعات، وبهذه الطريقة يمكن مراقبة إيرادات ونفقات كل مقاطعة من قبل الإدارة المركزية، وبالتالي، وُجدت سجلات محاسبية لكل مقاطعة على أسس السنة التقويمية^(٣) وكذلك ما قام به من إصلاحات بشأن الضرائب، حيث يتم تحصيلها مبالغ بدلاً من إعطاء كميات أي تحويل الضرائب المحصلة من طريقة النسبة إلى طريقة المبلغ، أدى هذا إلى جعل المعاملات المالية قيد التسجيل، وبالتالي، وجدوا أن طريقة الدرج التي أستخدمت من قبل العباسيين مناسبة لعملية تسجيل الضرائب واحدة تحت الأخرى مع كتابة المبلغ الإجمالي أعلاه^(٤).

تم تحصيل الضرائب في الدولة الإيلخانية من ثلاثة مصادر : المنتجات الزراعية، والإيرادات الجمركية، والأفراد، فالضريبة التي يتم تحصيلها من الإنتاج الزراعي (العشور) تمثل ٨/١ المنتج الزراعي، ويتم تكليف الملتزم (جابي الضرائب) بتحصيلها، ويتم استحقاق المبلغ المدين و إدخاله، ومن خلال تحصيل الضرائب ينخفض المبلغ

(١) خواندمير: حبيب السير في أخبار أفراد البشر، جاب أول، تهران ١٣٣٣ هـ . ش، جاب دوم عكس، تهران، ١٣٥٣ هـ. ش، م ٣، ج ١، ص ١٦٨، شبولر: تاريخ مغول در إيران سياست، حكومت، حكومت وفر هنك دورة إيلخان، ترجمة دكتور/ محمود مير آفتاب، بنكاه ترجمة ونشر كتاب، ١٣٥١ هـ، ص ٢٩٩،

Borthold,w., Il hanlilar da Mali vaziyet, turk Hukuk ve iktisat tarihi, Mecmuasi, Istanbul,1931 ,s.145

(٢) zeki velidi togan, umumi turk tarihine Giriş,1st,baskı ,1970 ,299

(٣) Guvemli.o., Development of the Mirdibon Method ,p.79-98

(٤) Erkan,M., Aydemir ,o.,Elitas,c.,ozcan,u., Accounting system of the IL Hanians,p.4

الذي يتم خصمه من الملتزم، أما أماكن الدخل التجاري يتم تأجيرها لمدة ثلاث سنوات، ويتم تحديد مبلغ الإيجار السنوي في عقد الإيجار، وهذا ما يسمى (الموكاتا)، وحسب قواعد الاستحقاق يتم الخصم من المستأجر (Mukataci)، ويتناقص القرض بالمبلغ المأخوذ من المستأجر، أما ضريبة الأفراد يتم تحصيلها من خلال ضريبة الجزية على غير المسلمين إما وفقاً لعدد منازلهم أو بشكل فردي، بحيث يعلن المسئول المالي في المقاطعة (Defterdarlik) عن مبلغ الضريبة التي يتم تحصيلها فيما يتعلق بنظام الاستحقاق إلى الممثل الديني للمنطقة غير المسلمة، وقاضي المنطقة هو المسئول عن تحصيلها، ويتناقص المبلغ المستحق مع تحصيل تلك الضريبة^(١).

هذه الإجراءات التراكمية تتسم بخصائص منها حماية دافعي الضرائب، مع مراعاة وسائله، وبالتالي، تجعل مصادر دخل الدولة مستمرة، وتطلب هذا النظام بالتأكيد سياسة محاسبية حكومية متطورة للغاية.

أما الهيكل المالي للدولة، يقوم على ثلاث ركائز رئيسية هم: الوزير الأعظم المسئول عن الشؤون المالية، والثاني: هو المجلس الأكبر ويعتبر هو الأساس والأكثر موثوقية في إدارة الدولة ورئيسه، هو الصدر الأعظم (صاحب ديوان الممالك)، وفي هذا المجلس تتخذ القرارات الإدارية والعسكرية والمالية للدولة، والثالث: هو محاسب الممالك أو ما يسمى (المستحفظ)، وهو اللقب الرسمي لوزير المالية الذي يعتبر الشخص المسئول عن مسك الدفاتر وإدارة مداخيل ومصروفات الدولة^(٢).

(١) Erkan,M., Aydemir,o.,Elitas,c.,Guvmlı,o., Accounting Method used By ottomans for 500 years: stairs Method ,p.111-112

(٢) yuvalı,A.,IL hanlıların Anadolu politikası, ve Dogu Anadolu şehirlerin vergi potansiyeli" x1. turk tarih kongresi (Ank 5- 9 Eylul 1990) kongreye sunulan Bildiriler, c.11.,TTK ,Ankara, 1994,s.104

- Berthold spuler,IL hanlılar,I A,c.5 MEB,Eskisehir,1997,s.308`-315

• طريقة الدرج (Mirdiban) التعريف والخصائص :

طريقة الدرج (Mirdiban) هي طريقة محاسبة حكومية ولدت من منطلق ضرورة ثبات المصادر الضريبية، باتباع استراتيجيات مستمرة؛ وذلك لكفاءة وضبط مصروفات الدولة، ومن الواضح أن الحسابات الفرعية في هذه الطريقة تبدأ من الداخل مقارنة بالحساب الرئيس، وتتم كتابة الحسابات الفرعية أحدهما تحت الآخر، ومن هذا التطبيق أخذت هذه الطريقة اسمها، وهي (الدرج- السلم) ^(١).

ووفقاً لهذه الطريقة، يتم تحصيل الضرائب من المقاطعات، ويتم تدوين أنواع الضرائب، وإيرادات كل منطقة بالترتيب، ومع تسجيل المبلغ يجب تحديد أنواع ومبالغ الضرائب المحصلة، ولذا، فإن هذا النظام يعمل وفقاً لمبدأ (التراكم المالي)، وتحتوي بذلك هذه الطريقة على هيكل مناسب لتسجيل كل من المقدار والكمية المحصلة والمنصرفة ^(٢).

هذه الطريقة نشأت في ظل النظام المحاسبي للدولة العباسية، كما ذكر سابقاً، ولكنها بدأت تتبلور بشكل واضح ويحدث لها تطور في النظام المحاسبي للدولة الإيلخانية، واتضحت خصائص وملامح هذه الطريقة من خلال أربعة كتب تم تصنيفها لتدريس المحاسبة خلال فترة الإيلخانيين ما بين عام (٧٠٩-٧٦٤هـ/١٣٠٩-

^(١) fatma sensoy,Guvemli,o., the state Accounting doctrine bool of the Middle east in the 14th century , p.161

^(٢) Erkan,M.,Elitas,c., others, Accounting system the IL hanlans and a sample practice,papers the Balkan countries,1ST international conference on accounting Audiditing , istanbul ,2007 ,p.755



١٣٦٣م^(١)، وهذه الكتب هي سعادت نامة^(٢)، قانون سعادت^(٣) وهو مكمل للمصنف الأول، وجامع الحساب^(٤) أما الكتاب الرابع، الذي سوف تتناوله الدراسة وهو (رسالة فلكية - كتاب السياقات) للمازندراني .

هذه الطريقة تم تطويرها من قبل هؤلاء الكتاب الذين أرادوا تقصير إجراءات مسك الدفاتر، ويبدو أن هذه الطريقة مرت بمراحل تطوير مستمر، وأن المازندراني تابع هذا التطور، وأظهره من خلال كتاب رسالة فلكية الذي يعد الشكل الأكثر تطوراً لطريقة

(١) Erkan,M.,Aydemiso., others, Accounting system of the IL Hanians ,p.763

(٢) كتاب سعادت نامة: ألفه فلك (ملك) على التبريزي عام ٧٠٩هـ/١٣٠٩م كتبه بأمر من محمد بن تاج الدين على الساوجي وزير غازان خان ؛ لتدريس محاسبة الدولة لابن الوزير، وتضمن الكتاب مفاهيم أساسية ومقدمات وشروح، وتحليل معاملات لتحصيل الضرائب، كما تناول كيفية الانضباط المحاسبي وذلك من خلال دفاتر الحسابات ونظم القيد بها (حاجي خليفة: كشف الظنون عن أسامي الكتب والفنون، تصحيح: محمد شرف الدين بالتقيا، ورفعت بيلكه الكليسي، دار إحياء التراث العربي، بيروت، لبنان، د.ت، م٢، ص ٩٩٠)

(٣) كتاب قانون سعادت كتبه أيضاً فلك علي التبريزي، الذي اعتبره مكماً لكتابه الأول، يتكون من أربعة فصول، قدم فيها التفاصيل من حيث الأشكال والحسابات، ومعلومات حول دفاتر الحسابات، وقدم تعريفات لأرقام الديوان (أرقام السياقات)

(Aydemir,o., Erkan,M., others, Accounting system,p.764)

(٤) جامع الحساب: كتاب ألفه عماد الدين السيرافي، ويتوقع أنه ألف عام ٧٤٠ هـ / ١٣٤٠م بأمر من سليمان خان (٧٣٩-٧٤٤هـ/١٣٣٩-١٣٤٤م) أحد خانات الإيلخانيين، ويتكون من مجلدين موجودين في مكتبة قونية بتركيا، وقدم فيه السيرافي معلومات عن أرقام السياقات، مع شرح القواعد والعلاقات والأساليب المتعلقة بالمحاسبة، وأعطى معلومات واضحة حول طريقة الدرج لكي يُتجنب التكرار في الميزانية العمومية، كما أوضح كيفية تسجيل أنواع مماثلة أو مختلفة من الديون والائتمانات .

Goyunc,N., Imad Es- seravi veEseri,tarih Dergisi, cilt: 15,Mart, Istanbul universitesi Edebiyat fakultesi Basimevi, 1965, s.73:86



الدرج المستخدمة في محاسبة الدولة الإيلخانية، والأهم أنه لا يوجد كتاب آخر يوضح هذه الطريقة التي استمر استخدامها إلى ما يقرب من ١١٠٠ عام. (١).

وفي ضوء البيانات التي جمعها المازندراني يمكن إيضاح الخصائص الأساسية لطريقة الدرج على النحو التالي (٢):

- يتم استخدامها لمحاسبة الدولة في البلدان التي كانت فيها الدولة هي المسيطرة.
- يقوم على مبدأ جباية وإنفاق الضرائب على مداخيل ومصروفات الدولة.
- يتم تقدير الضرائب في كل مقاطعة عن طريق كتابة إجمالي الإيرادات الضريبية، وأنواع الضرائب تحت بعضها البعض.
- من الضروري كتابة أنواع ومبالغ الإنفاق تحت بعضها البعض.
- أن يعمل هذا النظام على أساس مبدأ التراكم.
- النظام له هيكل متاح يسمح بكتابة المبلغ والكمية.
- يسمح بالاحتفاظ بسجلات الإيرادات السنوية للبدد بإدخال واحد.

• **كتاب (رسالة فلكية - كتاب السياقات) : الملامح الرئيسية، وفصوله :**

كتاب رسالة فلكية - كتاب السياقات يعد الصيغة المتطورة للكتب المحاسبية الثلاثة التي ألفت قبله (٣)، وهذا المصنف كتبه عبدالله بسر بن محمد بن كيا المازندراني (٤) عام ١٣٦٣هـ/١٧٦٤م؛ وسبب تسميته باسم (فلك)؛ لأنه تم إهداؤه إلى وزير تلك الحقبة والذي عُرف باسم (فلك)، ولكن الاسم الحقيقي للعمل هو (كتاب

(١) Guvermil,o.,turk Devletleri Muhasebe tarihi,cilt.1,Istanbul, 1995, s.28

(٢) Erkan,M.,E litas,c., others,Accounting system,p.759

(٣) orten,R.,kurt, kurt,G., torun, s.Muhasebede cift taraflı kayıtlama ve kitab- us siyakat ,Muhasebe ve fianas tarihi araştırmaları Dergisi, cilt, 1, 2011, s.38

(٤) عبدالله المازندراني: ولد بـمازندران - اسم لولاية طبرستان - ونشأ بتبريز، وسافر للعديد من البلدان، وعمل محاسباً في المراتب العليا للدولة الإيلخانية (fatma sensoy, the state Accounting ,p.160)



- السياقات) وهي لغة كتابة تقنية أستخدمت لوصف ما يجب أن يدون بإيجاز على طريقة ما يُعرف بالاختزال - سيأتي ذكرها تفصيلاً فيما بعد-، كما يمكن التعبير عن اسم الكتاب كدفتر للمحاسبة^(١) حيث أُطلق مصطلح السياقات للإشارة إلى مهنة المحاسبة^(٢)، واللغة الرئيسة للكتاب هي الفارسية، ويوجد منه نسخة عربية^(٣).
- ويمكن تلخيص الملامح الرئيسة لكتاب السياقات على النحو التالي^(٤):
- الطريقة المستخدمة في هذا الكتاب هي طريقة الدرج (Mirdiban) .
 - الكتاب من كتب المحاسبة الحكومية، حيث يغطي إيرادات الدولة ونفقاتها.
 - في هذا الكتاب، تتم كتابة الإيرادات الضريبية كحساب دفتر الأستاذ (الجريدة) والحسابات الفرعية على أساس المقاطعات.
 - يتم تسجيل أنواع النفقات الحكومية بشكل رئيس مع أنواع المقاطعات، بالإضافة إلى تفاصيل دفتر الأستاذ الكبير والحسابات المساعدة والحساب الفرعي.

(١) orten,R., kurt,G.,torun,s.,Muhasebede cift tarafil ,s.37-38

(٢) otar,I.,Muhasebede siyakat Rakamlari,istanbul lebib yalkin yayimlari ve Basim isleri,1991,s.13-14

(٣) توجد نسخة مخطوطة من الكتاب في مكتبة أياصوفيا تحت رقم (٢٧٥٧) باسطنبول، ونسخة أخرى باللغة الفارسية في مكتبة البرلمان بطهران، ويذكر أنه تم العثور على الكتاب عام ١٩٣٠م في أرشيف اسطنبول من قبل المؤرخ التركي (زكي وليدي توغان) وقام البروفيسور (والترهينز) بترجمته إلى الألمانية باسم (Die Resala -ye falakiyya. Des Abdallah ibn Mohammed ibn kiya Al-Mazandarani)، وأجرى مؤرخ المحاسبة التركي (إسماعيل أوتار) دراسة مكثفة حول الكتاب، وتم إعادة نسخ الكتاب تقريباً بعد مائة عام من كتابته، ولكن لا توجد معلومات عن من قام بنسخه، كما أنه غير التواريخ المحددة في السجلات المحاسبية إلى عام ١٤٣٠-١٤٤٠-١٤٦٦م

(Guremilo.o.,digerleri,osmanli imparatorlugu undo 500 yil Boyunca kullanilan Muhasebe yontemi: Merdiven yontemi, Maliye Bakanligi strateji Gelistirme , Bakanligi,Ankara,2008,s.132

(٤) orten, R., others., Muhasebede cift tarafil, s.38, fatma sensoy, Guvemli,o., the state Accounting ,p.161

- تم إنشاء نظام المحاسبة في هذا الكتاب على أساس الاستحقاق.
 - تم إجراء التسجيلات في هذا الكتاب وفقاً لنظام مناسب لكتابة المقدار والكمية.
 - يتم عرض الدخل والإنفاق السنوي للحكومة، ونتيجة الفترة في سجل واحد.
 - يحتوي الكتاب بشكل أساسي على السجلات وفقاً لمبدأ الدورية .
 - الممارسات المحاسبية في هذا الكتاب موضحة بأمثلة مفصلة، تشمل هذه الأمثلة عملية التحقق.
 - يتم التعبير عن المفاهيم والمصطلحات المحاسبية بوضوح وتفصيل كبير؛ حتى يتسنى لأجيال أخرى فهمها.
- بالإضافة إلى هذه الملامح عن كتاب رسالة فلكية - كتاب السياقات، هناك نقطة مهمة وهي أن حسابات دفتر الأستاذ (الجريدة - الدفتر اليومي) والحسابات المساعدة والفرعية مدرجة بالتفصيل، "كما أنها متوافقة مع مفاهيم المسؤولية الاجتماعية والشخصية، والاستمرارية، والدورية، والقياس النقدي، والتقييم حسب التكلفة، والحياد والتوثيق والاتساق" ^(١).

• فصول كتاب رسالة فلكية - كتاب السياقات:

يتكون كتاب الرسالة الفلكية من ثمانية فصول، وبعض الفصول مقسمة إلى أجزاء ^(٢)، تتعلق الفصول الستة الأولى بمبادئ وقواعد طريقة الدرج، ثلاثة منها معنية بالعمليات الحسابية (أعداد - كسور - إلخ) ووحدات القياس، ويتناول محتوى الفصلين الرابع والخامس إجراءات مسك الدفاتر، فالإجراءات والمبادئ الواردة في **الفصل الرابع**: تتناول عنوان حساب قيد اليومية، ودفتر الأستاذ، وتوقيع التحكم الذي يشير إلى إجراءات تدقيق بعد تسجيل الإدخالات، وإرشادات عدم إجراء عمليات المسح، وترقيم الصفحات، وكيفية فصل إدخالات دفتر اليومية، وكيفية استخدام الكسور، بينما يقدم

^(١) Guvemli,o.,ve digerleri, osmanli imparatorlugu, nda 500 yil Boyunca, s.742, kenar boslugu,12

^(٢) Guvemlio, Muhasebe tarihi,s.277-228

الفصل الخامس أمثلة على الإدخالات اليومية وحساب دفتر الأستاذ، وتخطيط الصفحة، وفي **الفصل السادس** تم وصف المبادئ والقواعد الخاصة بعمل الإدخالات، ويتكون من أربعة أجزاء، في الجزء الأول : تم شرح ممارسة كتابة المبالغ الواحدة تحت الأخرى، والإضافات أو الطرح من مجموعة الأمثلة المقدمة، وفي الجزء الثاني: يتم شرح حالة الإضافة حول كيفية جمع الأموال وإنفاقها، ولكن بالنسبة لأي جزء لم يتم تحصيله يتم تعويضه بالفرق عن طريق الإفراج عن الأموال من الخزنة، والجزء الثالث: حول الباقي والزيادة، فعندما يتم تسجيل الإيرادات والنفقات للعميل (وكالة اقليمية) يجب ألا تكون المبالغ مختلفة، ولا بد أن يكونا متساويين، ويوضح حالة استخدام المبلغ الذي تم تحصيله وسجل الباقي وكيفية تسجيله في الخزينة المركزية، أما الجزء الرابع: من الفصل السادس يهدف إلى تقديم طريقة الدرج (Merdiban)^(١) الذي يعطي اسمه للنظام المحاسبي، حيث المبالغ مرتبة واحدة تلو الأخرى مثل درج السلم .

الفصل السابع: له صفات مختلفة يتم فيه وصف النظام المالي للدولة، ويحدد أهداف النظام المحاسبي من حماية الممتلكات الحكومية، وتحصيل الضرائب، وإدارة الخزينة، وتدوين الموظفين العاملين في الشؤون المالية، ويظهر في بداية الفصل جدول الموازنة وإيرادات ومصروفات الدولة، وتم تحديد المعلومات المطلوبة منها كتابة المبلغ بالأرقام والكلمات، وما الذي يجب تضمينه في الملاحظات فيما يتعلق بالإيصالات.

استخدم النظام المحاسبي نوعين من وثائق المصدر الرئيسية لتسجيل المعاملات المالية، المستند الأول: المسمى بالإيصال؛ لتسجيل مبلغ الضريبة المحصلة من قبل المسئول الإقليمي، والوثيقة الثانية تسمى البراءة (التبرئة) لإظهار تحويل أموال الضرائب من الإقطاعية إلى الدولة، وبمجرد إصدار أوامر تحصيل الضرائب من قبل الديوان أصبح المسئول الإقليمي مسئولاً عن المبلغ المحدد لتحصيل تلك الضرائب،

(^١) Napier, c. Defining Islamic Accounting: current issues, past roots. Accounting History. 14(1-2) p.121-144



لذلك تم استخدام المستند المسمى بالبراءة لتحرير المسئول من مسألته ومسئوليته المالية تجاه الديوان، أما **الفصل الثامن**: هو الأهم من وجهة النظر المحاسبية؛ حيث سيتم ذكر الدفاتر المحاسبية^(١) التي طبقت طريقة الدرج، لتوضح كيفية إدارة محاسبة الدولة^(٢) وهذا ما سيتم مناقشته أدناه، وتم إجراء إضافة مثيرة للاهتمام في نهاية الفصل، حيث تم تقديم محاسبة إرشادية مع أمثلة علي سبعة مواضيع .

❖ **المبحث الثاني :**

- **الدفاتر المحاسبية في كتاب رسالة فلكية وتطبيقات طريقة الدرج من خلالها:**

قدم كتاب رسالة فلكية- كتاب السياقات محاسبة الدولة الإيلخانية في سبعة دفاتر محاسبية، والدفاتر التي تم تقديمها في الكتاب هي كما يلي^(٣)

١- **الدفتر اليومي - الجريدة - (Ruznamce) :**

عُرف هذا الدفتر باسم (روزنامه) في بلاد فارس في بعض المقاطعات غير العربية التابعة للدولة الإسلامية، والكلمة مكونة من مقطعين هما: (Ruz) تعني اليوم، و (namce) تعني الكتاب أي الكتاب اليومي، حيث يتم تسجيل الوثائق والقرارات التي جاءت من خلال الديوان فيما يتعلق بالإيرادات والمصروفات بترتيب زمني لكل يوم^(٤) وعرفها المازندراني^(٥) "بأنها بالمفكرة اللازمة في تحديد جميع الأحداث التي تحدث، حيث يتم تسجيل الأحداث المالية جميعها في دفتر اليومية، وفي الشرح الخاص

(^١) solas,c.,otar,l., the Accounting system practieticed in the near east during the period 1220 -1350 based on the book Risale- I felekiyye. Accountng historians journal, 21(1) ,p.117-135

(^٢) fatma sensay, Guvemli,o., the state accounting doctrine book ,p.164

(^٣) kitab I felekiyye fi siyakat der Mazandarani, suleymaniye yazma Eser kutuphanesi Mudurlugu, Ayasofya, 2756, p.46:97

- Guvemil,o., turk Derletleri Muhasebe tarihi ,p.288

(^٤) الخوارزمي: مفاتيح العلوم، ص ٨١، النويري: نهاية الأرب، ج٨، ص ١٩٨

(^٥) kitab .I felekiyye fi siyakat,p.127

بالجريدة يُذكر اسم الحساب، والمبلغ الرئيس المراد تسجيله في الحساب بدقة، ويجب تسجيل حقيقة المبلغ (الدائن والمدين)، ثم يتم أخذ المجموع في نهاية كل صفحة ".
يفي هذا الدفتر بمبدأ التوثيق في المحاسبة، ويتم عمل السجلات في الدفاتر الأخرى بناء على المعلومات المالية التي به ^(١)، وعند تحويل جميع التسجيلات المالية إلى الدفاتر الأخرى يتم وضع علامة (م) أو (المنقولة) بجوار المعاملة في الدفتر اليومي، بعد وضع هذه العلامة، يتم وضع علامة (الباقي) على السجل في دفتر الملاحظات المنقولة، وعلامة (قبله) على دفتر الملاحظات اليومي، مما يعني أنه تتم بذلك مقارنة الدفاتر لفحصها وتوقيعها ^(٢) .

ولذا يعرف دفتر اليومية بدفتر الأستاذ العام لمحاسبة الدولة، فهو بمثابة المصدر الرئيس للمعلومات المالية بما يتضمن كل التفاصيل لتلك المعلومات، والمساعدة في الضوابط اليومية التي تنفذها خزنة الدولة ^(٣)، ولذا أكد المازندراني على وجوب التوثيق في دفتر اليومية كل ليلة من قبل كتبه الديوان، حيث إن تراكم العمل يصبح صعب تداركه ^(٤).

عينة من دفاتر اليومية: مع قيد الاستحقاق حول ضرائب مستحقة عن بغداد التابعة للإيلخانيين عام ٧٦٥هـ/١٣٦٣م، ويتم الاستحقاق في بداية العام، وإخطار العميل (الملتزم) بجمع تلك الاستحقاقات مع بداية العام.

الإثنين ١ محرم ٧٦٥هـ (١٠-١٠-١٣٦٣م)

(١) لاشين: النظم المحاسبي للأموال العامة في الإسلام، ص ١٣١-١٣٢

(٢) لاشين: النظام المحاسبي، ص ١٤٧-١٤٩،

kitab- I felekiyye fi siyakat,p.16-127

(٣) solas,c.,otar,I, the Accounting system practiced in the near east,p.117-135

(٤) Guvemli,o.,toraman,c.,Risala - I felekiyye (kitab -us siyaKat) Istanbul 2013, ISSMMMO.,p.72

المقرر (المحدد)	
ضرائب بغداد	في هذا الصدد أوامر المقاطعات المسجلة
	والإيرادات المحددة الرسوم مع خوجا (جلال الدين)
٢.٠٠٠.٠٠٠ دينار	كل تومان ^(١) يقدر بـ ١٠.٠٠٠.٠٠٠ دينار
	منها (المبلغ الإجمالي للجزء الأول)
ضرائب المدينة (بغداد)
١٠٠ تومان	١.٠٠٠.٠٠٠ دينار
	جزء من القسم الأول
	رسوم الضريبة (وفق الإجراءات المالية) (.....)
	٧٠٠.٠٠٠ دينار
ضرائب أخرى	
معمر (النمط المالي) كما ذكر
	٣٠٠.٠٠٠ دينار
	منها (جزء كبير من الإجمالي)
	من المقاطعة وفق البيان الموضح في الإجراءات المالية
١٠٠ تومان	١.٠٠٠.٠٠٠ دينار

(١) التومان: عملة تبريز عاصمة الإيلخانيين، ويقدر بـ ١٠.٠٠٠.٠٠٠ دينار، وأصل الكلمة تركي تعني عشرة آلاف دينار، وظل يعمل بها حتى عام ١٩٣٢م (الصيد: الشرق الإسلامي في عهد الإيلخانيين، منشورات مركز الوثائق والدراسات الإنسانية، جامعة قطر، ١٤٠٧هـ/١٩٨٧م، ص ٢١٠)



من المثل السابق يتضح :

- أنه تم كتابة ملخص التسجيل وتأريخه في الجزء العلوي من الإدخال، ثم تم شرح تفاصيل الإدخال، وهي أن خوجا جلال الدين هو ممثل بغداد (العامل - الملتزم) ويقوم بتحصيل الضرائب.
- الدينار هو الوحدة النقدية، والتومان وهي العملة الرسمية للإيلخانيين تقدر بعشرة آلاف دينار، ويتم تحصيلها في نهاية العام.
- ٢.٠٠٠.٠٠٠ دينار هي الضريبة، نصفها سيتم جبايتها من بغداد والنصف الآخر من المناطق الريفية التابعة لها .
- يتكون الجزء الأكبر من الضريبة من التامغا^(١)، وبالتالي فهي تتكون من حصة التسوق في المدينة؛ حيث يتم رفع ضريبة التامغا من سكان المدينة والسلع التجارية.
- يشير البيان (الذي حدده معمر) إلى أن المبالغ المحددة لبغداد في إجمالي التقديرات جلبت وسُجّلت.

٢- دفتر الأستاذ - دفتر الحساب الرئيس - (Evarece Book):

يحتوي هذا الدفتر على صفات دفتر الحسابات الرئيسة، واحتفظت السلطة المركزية بالدفتر لتسجيل كل من تحصيل الإيرادات والنفقات العامة للمناطق، وعمومًا

(١) التامغا: مجموعة من الضرائب المفروضة على التجارة الداخلية في المقاطعات، وقد كان لها ضامن (ملتزم) لهذه التامغات، حيث تعتبر ضريبة على الأموال التجارية الداخلية، اتخذت هذا الاسم بسبب السمة التي كانت توضع بدلها على الأموال، ونسبتها ٢٤٠/١ توضع على رأس المال، وأنواع أخرى عديدة من الضرائب المفروضة على المدن والمقاطعات، وهي كلمة مغولية مركبة من (أل) بمعنى أحمر، و(تمغا) بمعنى ختم أي الختم الأحمر، وقيل أن في عهد غازان كان مربعًا، ثم أصبح مستديرًا، وكان يختم به المنشورات والفرامانات والأحكام (الصيد: الشرق الإسلامي في عهد الإيلخانيين، ص ٢٨ هامش (١))



المتكبدة إقليمياً للبلد بأكمله^(١) وتقع مسئولية تصنيف المعلومات في هذا الدفتر على المراكز الإدارية الإقليمية الرئيسة في البلاد، ولذا فهو عبارة عن قائمة منظمة لإظهار مواقع الضرائب ودافعيها^(٢).

هذا الدفتر يتوافق مع دفتر الأستاذ العام، حيث يتم كتابة الدخل المكتوب في الكتاب اليومي من حيث الإدارة المحلية (أي المقاطعة التي يرتبط بها الحدث) مع مكان التخصيص (الإنفاق)، ويتم فتح حساب ضريبي لكل مقاطعة، ومن خلاله يتم تتبع تحصيل ونفقات وتحويل الدخل الضريبي في هذه الحسابات، كما أن النقص والزيادة في هذه الحسابات تخضع للفحص^(٣).

كانت الإيرادات والنفقات مرتبطة بمخصصات الميزانية، ولذا يتم خصم النفقات الإقليمية في المنطقة من إيراداتها المذكورة أعلاه، ويتم عرض المتبقي في الدفتر، وذلك لتوفير معلومات سريعة ودقيقة عند الحاجة^(٤)، وبالتالي يمكن رؤية مقدار الدخل والمبلغ الذي تم إنفاقه وما يتبقى، ويتم التحويل من الكتاب اليومي إلى هذا الدفتر بوثيقة خاصة، ولا بد من الاهتمام بهذه المستندات؛ لأن الإهمال فيها يضر بمصلحة الشخص الملتزم (العامل) والسجل.

عينة من دفاتر (evarece) لمقاطعة بغداد: ^(٥)

بغداد .. نيابة عن الخوجا جلال الدين

(¹) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting doctrine book of the Middle East,p.165.

(²)Erkan,M.,Aydemir,o.,others., Accounting system of the il Hanians and A sample practice ,p.5, Accounting Method used By ottomans ,p.104

(³) orten ,R., kurt,G., torun,s., Muhasebede cift tarafli kayitlama ve kitab-us siyakat,s.42.

(⁴) sols, c.,otar,l,the accounting system practiced in the near east , p.117-135.

(⁵) fatma sensoy,Guvemli,o., the state Accounting, p.166



بسبب جباية الضرائب ينتمي إلى هذا العام ١ محرم ١٤٤٤هـ / ٢١-١٠-٢٠٢٢ م
دينار (نقود فضية خالصة - عملة سليمة).

٤٠٠.٠٠٠ دينار مخصص للنفقات	٢.٠٠٠.٠٠٠ دينار
منها	منها
خدمات بريدية لطريق تبريز	منح دراسية للطلاب ...
٩٠.٠٠٠ دينار	١١٠.٠٠٠ دينار
منها	منها
أشغال عامة تحت مسؤولية المهندس	تصدير (مخصص)

خوجا حبيب عن أبنية الدولة	واردات ومصروفات
١٠٠.٠٠٠ دينار	١٠٠.٠٠٠ دينار

الباقي ١.٦٠٠.٠٠٠ دينار

منها

النفقات.....

مع تصريح الديوان (تصريح إداري مالي مركزي مختوم) ٥٤٠.٠٠٠ دينار



يسمح	يسمح	يسمح
في ١ محرم لمباني السلطان	في ١ محرم لمحصول الأرز	في ١ محرم للمعدات الحربية
تحت مسؤولية ملك فخر الدين	تحت مسؤولية الشيخ علي	تحت مسؤولية علاء الدين
من ٥٠٠.٠٠٠ دينار	من ٣٠٠.٠٠٠ دينار	من ١٠٠.٠٠٠ دينار
المبلغ الممنوح ٢٠٠.٠٠٠ دينار	المبلغ الممنوح ٧٠.٠٠٠ دينار	المبلغ الممنوح ٣٠.٠٠٠ دينار
م للنفقات		
يسمح	يسمح	يسمح
في وسط المحرم للخدمات البريدية	في المحرم مواد المخزن	بالنسبة لدفتر خاتمة
في خراسان بتكلفة	من ١٨٥.٧٠٠ دينار	تحت مسؤولية الأمير
٣٠ محطة بريدية	المبلغ الممنوح هو	من ١٠٠.٠٠٠ دينار
المبلغ الممنوح ٣٠.٠٠٠ دينار	٤٠.٠٠٠ دينار	المبلغ الممنوح ٥٠.٠٠٠ دينار
المهندس :		
		مجلس الديوان (أجور إدارة خراسان).....
		يسمح.....
في ١٠ محرم أجور لضباط المراسم	في شهر المحرم نيابة عن الإمارة	
٩٠.٠٠٠ دينار	٤٠.٠٠٠ دينار	
منها	منها	
١٠.٠٠٠ دينار مصدر آخر	الأمراء القادة	
٣٠.٠٠٠ دينار	٥٠.٠٠٠ دينار	
٤٠.٠٠٠ دينار		

الرصيد الفعلي

الباقي..... ١.٠٦٠.٠٠٠ دينار

يتضح من خلال المثال المرتبط بدفتر (evarece) :

- أن إيرادات بغداد (٢.٠٠٠.٠٠٠ دينار) من دفتر إيرادات بغداد، وتستمر النفقات الخاصة ببغداد حتى نهاية العام، ثم يحول الباقي إلى الخزينة .
- يحصل الشخص الذي قام بتحويل الأموال على إيصال، وفي حالة حدوث نقص أو فائض في عملية التحويل يجب إجراء تسوية مع العميل
- بناء على ذلك، يمكن تقدير حالة الاستحقاق في أي وقت؛ لأنه يتم الوصول إلى تحقيق الدخل المقدر والتكلفة المتوقعة من خلال طرح إيصالات المدفوعات من المبلغ الإجمالي .

٣- دفتر التوجيهات- دفتر المصاريف الإقليمية- (tevcihat book) :

التوجيهات يعني التوجه نحو، هذا الدفتر يمكن من خلاله ملاحظة ومراقبة المدفوعات من أجل تحقيق مشتريات محددة أو أي عمل آخر، وهو مخصص للأجور والأشغال العامة التي تحتاجها الدولة، وفيه يقرر الوزير المختص بالشئون المالية المصروفات التي سيتم تغطيتها على هذه الإنفاقات من أي مورد (دخل)، ويتأكد من أن التخصيص والإنفاق يتم وفق القانون، وبناء على أمر الوزير بالإنفاق يقوم الكاتب (المحاسب) بعمل سجلات المصاريف(النفقات)^(١)

ولضمان إمتثال المقاطعات بالمخصصات في طرق إنفاقها وُجد نوعان من الميزانيات : أحدهما تعرف (Mukarrariyah) أي التشغيلية أو المتكررة، ولايد من التقيد الصارم بهذه الميزانية، والأخرى تعرف (italakiyyah) أي بالميزانية التقديرية

(^١) orten,R., kurt, G.,torun, s.Muhasebede cift tarafli,p.42



وهذه الميزانية يمكنها الخروج منها حسب تقرير السلطان أو المسؤولين المفوضين،
وهدف هذا الدفتر هو مراقبة النفقات اللازمة للإدارة المالية للدولة (١)

عينة من دفتر التوجيهات: (٢)

حساب مراقبة المدفوعات المالية

محرم ٧٦٤هـ / سبتمبر ١٣٦٢م

مدينة تبريز (عاصمة الدولة)

البداية

أجور الجنود

نصيب القوات المغولية

١٨٠.٠٠٠ دينار

تفصيل منها

تفصيل منها

تقسيم الأمير حسن العراقي

تقسيم الأمير عبدالله

٨٠.٠٠٠ دينار

١٠٠.٠٠٠ دينار

تحديد المخصص

تحديد المخصص

كل (من ذلك)

كل (من ذلك)

تبريز منها ثاني ديار بكر منها ثاني تبريز منها ثاني أصفهان منها ثاني

من الصناديق

من الضريبة السابقة

من الضريبة

السيادية

الجديدة

١٠.٠٠٠

٢٠.٠٠٠ دينار

٣٠.٠٠٠ دينار

٣٠.٠٠٠ دينار

بغداد منها ثاني

بغداد منها ثاني

٥٠.٠٠٠ دينار

٤٠.٠٠٠ دينار

٤ - دفتر التحويلات - دفتر الدخل الإقليمي - (Tahvilat Book):

(١) zaid,o.A., were Islamic records precursors to Accounting books based the Italian Method , p.84

(٢) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting ,p.167 (٣) أنظر ملحق (٣)

التحويل يعني التغيير والتبادل ونقل الذمم المدينة، يستخدم هذا السجل لرصد الإيرادات الآتية من المقاطعات، والأموال المرسلة إليها أو المدفوعة للمسئولين^(١) فعندما تقوم الإدارة المالية للدولة بصرف الأموال من الخزانة المركزية إلى المقاطعات يُستخدم هذا الدفتر، والمقاطعة تكون مسؤولة عن تحديد ومراقبة النفقات، ويتم تسجيل من يُمنح المسؤولية عن تتبع تدفق الأموال في هذا الدفتر^(٢)، كما يفيد في معرفة الحسابات المتعلقة بالمعاملات، ولذا يوفر هذا الدفتر معلومات حول مبالغ ومصادر الأموال، ويمكنه أيضاً تتبع الأموال المرسلة إلى العامل، وبالتالي يسهل معرفة كل المدفوعات.

عينة من دفتر التحويلات (تتبع الأموال المرسلة للمقاطعات):

ضرائب الدولة نيابة عن عامل الديوان		
١ محرم ١٣٦٢/١٠/٢١/٥٧٦٤ م		
قانون مقاطعة تبريز (عاصمة البلاد)		
الديوان (مجلس الوزراء)		
العامل (موظف تحصيل الضرائب)		
في الدولة		
الإداريين		
أسماء ومبالغ ذات دلالة تحت المسؤولية المباشرة الخوجا علاء الدين		
١٠٠.٠٠٠ دينار		
بغداد	تبريز	أصفهان
مسئولية خوجا جلال	تحت مسؤولية خوجا شمس	تحت مسؤولية خوجا نجم

(١) orten ,R., kurt,G., torun,s., Muhasebede cift tarafli ,s.42

(٢) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting ,p.167

أنظر ملحق رقم (٢)



الدين	الدين	الدين في ورش الخياطة والنساجون
دينار ١٠.٠٠٠	دينار ٣٠.٠٠٠	دينار ٢٠.٠٠٠
	متجر الديباج	ورشة الخياطة
	١٠.٠٠٠ دينار	٢٠.٠٠٠ دينار
نيسابور مسئولية خوجا جمال الدين للكمخا (نسيج حريري) دينار ٢٠٠		يزد مسئولية خوجا كرم الدين لصناعة التفقا (نوع من القماش) دينار ٢٠.٠٠٠

يتضح من مثال دفتر التحويلات:

- أنه يشار إلى المبالغ ومصادر الأموال، بحيث يسهل تتبع الأموال المرسلة إلى العامل، وبالتالي يتضمن هذا الدفتر بنود التحويلات من وإلى الولاية، والإيرادات التي تجمعها الولاية (المقاطعة).
 - يظهر مبدأ الترابط في السجل، حيث كانت إدارة الدولة أو مكتب الإيرادات على علم بالضريبة التي تدفعها كل مدينة وبلدة، وبالتالي كانت الإيرادات الضريبة مستحقة من تلك القيمة .
- وبذلك يُلاحظ أن دفتر التوجيهات والتحويلات دفاتر مهمتها الرقابة على الميزانية، فدفتر التوجيهات معني بالتحكم في النفقات، بينما دفتر التحويلات يتم من خلاله معرفة الإيرادات، بالإضافة إلى التحكم في تسويات فائض الإيرادات للعجز أو الفائض، وفي نهاية السنة المالية يتم استخراج الفرق بين الإيرادات والمصروفات، وتحول الزيادة أو النقص إلى الحكومة المركزية أومنها ويتم تسجيلها في دفتر التحويلات^(١)

(١) zaid,o.A., were Islamic records ,p.84-85

٥- دفتر المفردات- دفتر النفقات والإيرادات الإقليمية-(Mufdat Book) :
المفردات تعني التفاصيل، ثم تضمين تفاصيل معاملات الإيرادات والنفقات الإقليمية في هذا الدفتر، حيث يتم الاحتفاظ بدفتر منفصل لتسجيل الإيرادات المحصلة التي تم تقديرها للمقاطعة، ثم عرض تحقيق الإيرادات المقدرة حسب أنواعها، على سبيل المثال: ضريبة الرأس أو ضريبة الدخل أو ضريبة المبيعات، ويتم تسجيل النفقات كذلك بالمثل، وتُصنف أيضاً كأجور، أو إنشاءات، أو خدمات بريدية^(١)
يوضح صاحب هذا الدفتر الدخل السنوي للإقليم، ومقدار النفقات مع توضيح التفسيرات الخاصة بما تم إنفاقه، ولذا يعد هذا الدفتر أهم ثالث دفتر بعد الروزنامة (الجريدة)، ودفتر الأستاذ (evarece)؛ لأنه يوضح إيرادات ومصروفات كل مقاطعة، كما أنه يبين نوع النفقات، إما أن تكون من الميزانية العامة أو الميزانية الخاصة (الإضافية)، ودفع هذه النفقات يتم بقرار من المحكمة العليا، وتصرف وفقاً لقواعد الديوان^(٢).

عينة من دفتر مفردات العاصمة تيريز:

Its form in Arabic;	
(37a)	1 - بسم الله عزّ وجلّ
2 -	بلغ ماصارق عهدة الخواجه نصرالدين التيريزي عن ضمان و مقاطعه تيريز بموجب الحجة الجديده عنه ابتداءها غرمه محرم للكرم بقرارات مجرى فيحاسب منه الآفات السماويه وعبور المسائر وقطع الطرق عن القوافل بشهادة اصحاب الخيرة تحريراً بالامر المال - اعلى الله تعالى ونفاده- في غرمه شهر صفر عام احدى و اربعين وسيمائة واجب السنة الكامله
3 -	في الـ الحسوس والولايات السن الرابع ١٨١ ٣٢٨٨٠٠٠ دينار

(1) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting ,p.167

-orten ,R., kurt,G., torun,s., Muhasebede cift tarafli ,s.42

(2) aydemir ,Guvemi,o., Erkan,M.,Eli tas,c.,Accounting Method used by ottomans for 500 years stairs (Merdiban) Method,p.124:140



(37b)

الولاية		٤٠٧٠٠٠٠ دينار	٢٨٨١٠٠٠٠ دينار
المسوق حلسون		٢٢٧٠٠٠٠ دينار	٢٨٨١٠٠٠٠ دينار
١- سوق الجرب	٢- الأريش	٣- غلاق	٤- حجاز
٤٠٠٠٠ دينار	٣٠٠٠٠ دينار	٢٠٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار
١- حجاز	٢- حجاز	٣- حجاز	٤- حجاز
٢٨٠٠٠ دينار	٢٠٠٠٠ دينار	٢٠٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار
١- حجاز	٢- حجاز	٣- حجاز	٤- حجاز
٢٨٠٠٠ دينار	٢٠٠٠٠ دينار	٢٠٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار

132

١- سوق الجرب	٢- الأريش	٣- غلاق	٤- حجاز
٤٠٠٠٠ دينار	٣٠٠٠٠ دينار	٢٠٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار
١- حجاز	٢- حجاز	٣- حجاز	٤- حجاز
٢٨٠٠٠ دينار	٢٠٠٠٠ دينار	٢٠٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار

6- من الجهة ... مسوق حلسون

(38a)

١- الأريش	٢- الأريش	٣- الأريش	٤- الأريش
٥٥٠٠٠ دينار	٥٥٠٠٠ دينار	٥٥٠٠٠ دينار	٥٥٠٠٠ دينار
١- حجاز	٢- حجاز	٣- حجاز	٤- حجاز
٢٨٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار
١- حجاز	٢- حجاز	٣- حجاز	٤- حجاز
٢٨٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار	٢٨٠٠٠ دينار

7 - الولاية

٤٠٧٠٠٠٠ دينار

حجاز

حجاز



قريفة سعد آباد ٢٠٠٠٠ دينار	قريفة نجفى ١٠٠٠٠ دينار	قريفة مدرون ٢٠٠٠٠ دينار	قريفة مجدى ١٢٠٠٠٠ دينار	قريفة مغان ٨٠٠٠٠ دينار	قريفة رامن ٢٠٠٠٠ دينار
قريفة كوشك ٧٠٠٠ دينار					

(38b)

قريفة سعدى وباقات ٤٨٠٠٠ دينار	قريفة عميدى ٢٥٠٠٠ دينار	قريفة ملاى ٣٧٠٠٠ دينار	قريفة مدن ٢٠٠٠٠ دينار
قريفة سعدى وباقات ٤٨٠٠٠ دينار		قريفة مدن ٢٠٠٠٠ دينار	

8- موضع من ذلك ... مسرف ...
في الاخراجات للقرية

٨٧٥١٠٠ دينار

9- الادارة ... مسرف محبت ...

باسم القضاة والائمة والمشايخ ورجال الجماعة
٣٣٨٧٠٠

قاضي
شمس الدين

قاضي
نصرالله والدين

قاضي
صدرالدين

قاضي
برهان الدين

136

قريفة سعدى وباقات ٤٨٠٠٠ دينار	قريفة عميدى ٢٥٠٠٠ دينار	قريفة ملاى ٣٧٠٠٠ دينار	قريفة مدن ٢٠٠٠٠ دينار
قريفة سعدى وباقات ٤٨٠٠٠ دينار	قريفة عميدى ٢٥٠٠٠ دينار	قريفة ملاى ٣٧٠٠٠ دينار	قريفة مدن ٢٠٠٠٠ دينار

(39a)

قريفة سعدى وباقات ٤٨٠٠٠ دينار	قريفة عميدى ٢٥٠٠٠ دينار	قريفة ملاى ٣٧٠٠٠ دينار	قريفة مدن ٢٠٠٠٠ دينار
قريفة سعدى وباقات ٤٨٠٠٠ دينار	قريفة عميدى ٢٥٠٠٠ دينار	قريفة ملاى ٣٧٠٠٠ دينار	قريفة مدن ٢٠٠٠٠ دينار

15- ... مسرف محبت ...

وما يحتاج دارالسيادة بسليم مرتضى اعظم امر قطب الدين حسن
١٠٠٠٠٠ دينار

قريفة سعدى وباقات ٤٨٠٠٠ دينار	قريفة عميدى ٢٥٠٠٠ دينار	قريفة ملاى ٣٧٠٠٠ دينار	قريفة مدن ٢٠٠٠٠ دينار
قريفة سعدى وباقات ٤٨٠٠٠ دينار	قريفة عميدى ٢٥٠٠٠ دينار	قريفة ملاى ٣٧٠٠٠ دينار	قريفة مدن ٢٠٠٠٠ دينار

11- مرسومة الخسيسه

عمال كى سريرهفات تفاوتات

١٧٦٤٠٠ دينار

(39b)

12- تفصيل ه

قف له	قف له	قف له
الكبير فى اليوم ٩٠	الاريشم فى اليوم ١٠٠	الكبير فى اليوم ٩٠
فى الشهر ٢٧٠٠٠	فى الشهر ٣٠٠٠٠	فى الشهر ٢٧٠٠٠
فى السن ه	فى السن ه	فى السن ه
٣٢٧٠٠٠ دينار	٣٦٠٠٠٠ دينار	٣٦٠٠٠ دينار
حظ يره	نديف ه	نحاسي ه
فى اليوم ٦٠	فى اليوم ٥٠	فى اليوم ٧٠
فى الشهر ١٨٠٠٠	فى الشهر ١٥٠٠٠	فى الشهر ٢١٠٠٠
فى السن ه	فى السن ه	فى السن ه
٢١٦٠٠٠ دينار	١٨٠٠٠٠ دينار	٢٥٢٠٠٠ دينار

1٤- الاخراجات ه

الصادر والوارد فى عهدته واحتمام
خواجه عبيد سر خسي وخواجه عبيد
بن پيرى بقرار دفتر را بديوان آورده اند
١٢٠٠٠٠٠ دينار

1٤- ال ه

فى عهدته واحتمام جمال الدين يامجى وشركاء او
٩٠٠٠٠٠ دينار

(40a)

1٤- عمارة ه

ستقلات ديوانى از خواتين وخانات وغيره

٥٠٠٠٠٠ دينار

1٤- الب ه

عليه الى اخر السنه بالبروات والبافتجات والحالات الديوانيه

٢٤١٢٩٠٠

يتضح من خلال هذا المثال أنه يتم تسجيل الدخول والمصروفات بشكل منفصل، وأن مداخل المقاطعات والمدن تتألف منها عوائد الدولة، أما النفقات تتكون من نفقات محددة مسبقاً ومدرجة في الميزانية، ومصروفات مقدرة يتم تحديدها بعد ذلك، ويتم تقدير الإيرادات والمصروفات في بداية العام، ويتم التأكيد على تحقيقه، ووفقاً للمبلغ التقديري للسنة التالية سيتم إجراؤه في نهاية العام (١)

٦- دفتر جامع الحساب-دفتر المحاسبة الختامي - (camî-ul Hesap):

هذا الدفتر يعني إضافة الحسابات والتجميع ويعرف بـ دفتر المحاسبة الختامي (٢) وفيه يتم تسجيل جميع الضرائب (الدخل) التي تم تحصيلها من جميع أنحاء المقاطعات بشكل دوري، وتسجيل عائدات الضرائب التي تحققت في نهاية العام، ولذا فإن هذا الدفتر لديه ميزة إظهار الإيرادات الضريبية المحققة، حيث يتم عرض استلام وحساب الأموال وتوضيح جميع مداخل ومصاريف الأقاليم المسجلة في الدفاتر الأخرى وخاصة دفتر الأستاذ ودفتر المفردات، ولذا فإن هذا الدفتر مشابه لميزان المراجعة.

وبهذا يعتبر دفتر جامع الحساب يحتوي على ملخص إقليمي لجميع إيرادات ونفقات المقاطعات بأكملها، ثم يتم تقديم تقرير نهائي بناء على المعلومات إلى الخان في نهاية العام، وبناء عليه يتمكن الخان من رصد إجمالي الإيرادات المحصلة من مختلف المقاطعات والمناطق، وكذلك تتبع النفقات الإقليمية المختلفة (٣)

أنظر ملحق (٤) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting ,p.169 (١)
(٢) أطلق الخوارزمي على نوعية هذا الدفتر بالختمة الجامعة، وهي تعني التقرير النهائي الشامل ويعد سنوياً من قبل الكاتب (المحاسب) ويرفع إلى مشرفه (مفاتيح العلوم، ص ٨٢)
(٣) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting ,p.169-170



وفي نهاية كتاب جامع الحساب، يتم عمل جدول ملخص للحسابات يوضح هذا الجدول تقسيم دخل كل مقاطعة إلى دخل الميزانية العامة والخاصة^(١)، وفيه يتم كتابة المداخل ومنافذ إنفاقها (نفقات محددة - نفقات تقديرية)، وحساب الفائض أو النقص، وتقع على مسئولية الشخص المسئول عن الشؤون المالية للمقاطعة.

عينة من دفتر جامع الحساب^(٢)

يشمل الدفتر على مجموع الأصول التي يمتلكها الديوان في الدولة، كتب في بداية عام ٧٥٠-٧٥١هـ/١٣٤٩-١٣٥٠م.

دينار فضي صلب (sag)

محتمل (لم يتم تحديدها بعد) ٦/٥ ٢٨.٢٦٤.٢٢٠ دينار

وبناء على حساب أن كل تومان يقدر بـ ١٠.٠٠٠٠

دينار..... ٢.٨٢٦ تومان ٦/٥ ٤.٢٢٠ دينار

بداية العائدات

خراسان

تحت مسئولية خوجا..... عمر بيهقي، بالدينار الفضي

٤.٢٢٠.٠٠٠ دينار بالتومان.....

٤.٢٢ تومان

هذه هي عائدات مقاطعة خراسان، أسماء المقاطعات: بلخ، سرخس، هرات، نيسابور، ميجشيد، كافين، فيروميد، سنجان، بحر آباد، اسفرايين، هاف، كاسيرم، بيسكامي، جغراد، خوركان

العائدات من مازندران تحت مسئولية..... خوجا كريم بهرام

٢.٣٧٠.٠٠٠ دينار بالتومان..... ٢٣٧ تومان

(١) orten ,R., kurt,G., torun,s., Muhasebede cift taraflı ,s.43

(2) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting ,p.171 Risale- ifele kiyiye,p.93-94

انظر ملحق رقم(٥)

عائدات هذه المقاطعات: كيبود، فهري، جورجان، إسترآباد، آمال، سارينم، ماردين

من السجل السابق يتضح أن:

- البيانات المسجلة كانت في عام ١٣٥٠هـ/١٣٤٩-١٣٥٠م، واتضح أن أماكن جباية الضرائب حُصّلت من أماكن ومقاطعات تابعة للدولة، حيث يكتب المجموع الكلي في بداية السجل والمبالغ الفرعية مما جعل المجموع الكلي مرتباً بعضها تحت بعض بطريقة الدرج، ويتم تحديد الوحدة النقدية، وأحياناً يتضمن السجل وحدتين نقديتين مختلفتين (الدينار - التومان) ^(١)

٧- دفتر قانون الأيالات - دفتر قانون الممالك - (ikanun-IEyalet) :

هو دفتر خاص بالتعريف الضريبية والمبلغ، ويبدأ كتاب لرسالة الفلكية بهذه الملاحظة: أنواع الضرائب ومقدارها وإجمالها في هذا الكتاب"، بحيث تحدد الدولة معدل الضريبة بموجب القانون، وتنتشر المعلومات للمراقبين الماليين كل عام، وذلك لتمكينهم من إجراء القانون الضريبي لكل حرفه بحيث يمكن تقدير معدل الضريبة المفروضة والمناسبة لكل عمل وفق هذا القانون ^(٢)، هناك نوعان من العناصر المهمة في هذا الدفتر: أحدهما هو سندات ونسب الضرائب التي سيطالب بها مواطنو المقاطعات عن السنة ذات الصلة، والعنصر الثاني يتناول المبالغ الضريبية المقدرة استناداً على أنواع الضرائب.

ويقدم دفتر جامع الحساب المساعدة في هذا الأمر، وتشمل مبالغ الإيرادات المحققة والمصاريف للمقاطعات، وهذا جدير بالملاحظة لأنه تنفيذ للميزانية المقررة، كما يمكن الكشف عن مبالغ الإيرادات، ومقدار النفقات في كل مقاطعة بناء على هذه المعلومات.

^(١) Guvemli,B., the Birth and development of the accounting method, p.11

^(٢) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting ,doctrine book ,p.170



ولذا، فإن المعلومات الواردة في كل من دفتر جامع الحساب وقانون الإيالات، توضح مبالغ الإيرادات والنفقات التي تم التخطيط لها في بداية العام، والمعاملات التي سجلها النظام المحاسبي ويمكن مقارنة السجلات بالموازنة في نهاية العام^(١) والجدير بالذكر أنه لم يستخدم هذا الدفتر كدفتر محاسبة فحسب، بل كانت تسجل الضرائب المستحقة ومعدلها حسب كل مقاطعة، وأسلوب حساب هذه الضرائب، كما عرض هذا السجل أجور جباة الضرائب، وعلاوة على ذلك منع هذا السجل دافعي الضرائب من فرض الضرائب أكثر من مرة أو بمعدلات مختلفة، ولذا، فإن هذا السجل يحتوي على اللوائح القانونية وأسس تطبيق النظام المالي للدولة الإيلخائية^(٢)

- عينة من سجل قانون الأيالات :

قانون تمييز حماها الله من المحن والكوارث المختلفة، لأهمية كيفية دفع كل صاحب حرفة ضريبة بضائعه للديوان .

قانون الضرائب التجارية يشير إلى تحديد جوده سلع هيتاي (شمال الصين) المواد المصنوعة من حرير خراسان وجيلان، نسيج سمرقند المخملي والشبيه بالحرير، والمواد الصحراوية المصنوعة من السمور والسنباب والتعلب والفاقم (ابن عرس)، سلع هيتاي المصنوعة من الحرير الملون والمطرز، والمسك، يرى المسئولون هذه البضائع في بعض المدن الأخرى، ويحددون أيضاً جودة المواد.

تقرير كالاتي ١ دينار لكل ٤٠ دينار

من البائع ٣/١ من العملاء ٣/٢

قانون رسوم الضريبة: قماش فرنسي، قماش من الصوف الرقيق المصري، قماش شيراز، وبضائع في أماكن أخرى (كرمان، أصفهان، إلخ....) قماش هندي، مواد أخرى من مدن إسلامية وغير إسلامية.

(١) Guvemli,o., torman ,c., Risale ifelekiyye (kitab-us siyakat)

(٢) orten,R.,kurt, kurt,G., torun,s.Muhasebede cift tarafli,s.43

تقرير كالاتي
من البائع ٣/١
١دينار لكل ٤٠ دينار
من العملاء ٣/٢

ضريبة المواشي: ١ / ١٦ دينار للأغنام، ٥ دينار للماشية، دينار للضأن، تم تحديد هذه النسب الضريبية من قبل الإدارة المالية. الضريبة السنوية هي ٤٤٨.٢٤٠ ونصف دينار

الأجور الإلزامية للعامل (جباة الضرائب) المسئولون المعينون لهذا الغرض هم خوجا خير الدين، وخوجا وحيد.

العامل في اليوم ٤٤ دينار، خوجا خيرى ٢٤ دينار

الكاتب (الكتبة) شخصان خوجا علي ٢٠دينار، وشيخ ٢٠دينار

الأجور الإلزامية للعامل (جباة الضرائب) المسئولون المعينون لهذا الغرض هم العامل خوجا إبراهيم التبريزي، والخوجا عزيز الشيرازي

(الكتبة) ١٤ شخص لكل منهم ١٥ دينار يوميا..... ٢١٠.٠٠٠٠ دينار

ضريبة الرق: تؤخذ من الأولاد، البنات والنساء. وهي ٢٠ دينار لكل ١٠٠٠ دينار. تم تحديد ذلك من قبل الإدارة المالية، الدخل السنوي هو ٢٤٤.٠٠٠ دينار

ومن خلال سجل قانون الايالات يمكن توضيح بعض التفسيرات :

- أنه يحتوي على أنواع الضرائب ومبالغ تحصيلها بدقة، وكذلك الرسوم اليومية لمعدلات جباة الضرائب حسب كل مقاطعة .

- يلحظ أيضاً أنه على الرغم من اهتمام الإيلخانيين في تدوين التاريخ في جميع الدفاتر الحسابية السابقة، لكن هنا لم يتم ذكر أية تواريخ، وربما ذلك للإشارة على سريان مفعول هذه الأحكام، ولتمكين إعادة كتابة الأسعار والضرائب كلما كان التغيير مطلوباً.



- يعد هذا الدفتر أمين الصندوق الإقليمي، حيث يمنع بذلك الاحتيايل وذلك بدفع الضرائب أكثر من مرة أو بمعدلات مختلفة^(١)

- دفاتر الحسابات القطاعية (المتخصصة)

في الجزء الأخير من كتاب الرسالة الفلكية ثم إجراء تصنيف محاسبي متخصص ويتلخص على النحو التالي: محاسبة الحيوانات (الرأس)، والمحاسبة الزراعية، ومحاسبة أعمال البناء، ومحاسبة المستودعات، ومحاسبة السكة، ومحاسبة الخزينة^(٢)

• قواعد وعلامات التسجيل الخاصة بالدفاتر المحاسبية من خلال كتاب

رسالة فلكية^(٣)

وُصفت مجموعة من القواعد والعلامات المحاسبية التي ابتكرها كتاب الماليات والسجلات الحسابية وفقاً لاستخدامهم ومكانهم، وسيتم توضيح تلك القواعد وكيفية استخدامها في التسجيل الخاص بـدفاتر المحاسبة :

اسم الحساب (صدر الحساب- أم الحساب): هو ما يمثل موضوع الإدخال، لإظهار ما يدل عليه الحساب، ويتم استخدام عناوين الحسابات في دفتر اليومية (الروزنامجة) ودفتر الأستاذ الرئيس لنفس الغرض، وهو الإشارة إلى الحساب ومحتواه. **التاريخ:** يتم استخدامه لتحديد الفترة المالية التي ينتمي إليها السجل، ويدون بعد عنوان الحساب، ويُظهر وقت كتابة السجل، ويُستخدم في جميع الدفاتر المحاسبية.

علامة التحكم (caize): تستخدم هذه العلامة لتحديد دقة المبلغ، فإذا أعطت الأرقام التي تم التحقق منها نفس النتائج، فسيتم توقيع hub (خوب) في نهاية

(١) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting,p.171

(٢) Guvemli,o.,Muhasebe tarihi,c.,1,,p.314, kitabi- felekiyye fi siyakat der Mazandaran,p.97-102

(٣) Aydemir,o., Erkan, M.,Elitas,c.,Guvmlı,o., Accounting Method used By ottomans,p.85:89



الجزء العلوي من المبلغ، وإذا ضبطت للمرة الثانية يكتب (اثان) أو (والله) للشهادة على صحتها^(١).

التخلي - الترك (terkin) الترقين^(٢): يتم استخدامه لإدخالات الكتاب التي ثبتت أنها غير صحيحة، أو إذا حدث خطأ في إدخال السجل، حيث يكون الحذف أو الكشط غير مرغوب فيه في الدفاتر الحسابية، ولذلك في مثل هذه الحالات يجب وضع علامة (بن)، وهذه العلامة هي تهجئة الحرفين الأخيرين من الكلمة العربية (ترقين) .

يُعلم أن أي كشط أو محو للدفاتر الحسابية من شأنه أن يؤدي إلى القطع التسلسلي للحساب، ولهذا السبب لم يرد ذكر ضرورة اختيار مثل هذه الطريقة بأي شكل من الأشكال، حيث يحظر أي محو أو كشط في السجلات الرسمية^(٣)، ولذا، يتم رسم خط طويل من الجانب إلى الجانب الآخر من الصفحة على بنود الحساب للإشارة إلى إلغائه^(٤)

إضافة (جمع) وإتمام (تكامل): بعد تحديد مبلغ الحساب إذا تم إجراء إضافة لهذا الحساب، فإنه يسمى (إضافة) ويتم عرض الجزء المضاف تفصيلاً، كما يتم

(١) el Mazenderani,s.176-

(٢) يعرف الخوارزمي (الترقين) بأنه خط يخط في العريضة أو السجل إذا خلا باب من السطر؛ لكي يكون الترتيب محفوظاً به، وهو بمنزلة الصفر في حساب الهند وحساب الجمل، واشتقاقه من (رقان) وهي بالنبطية بمعنى الفارغ (مفاتيح العلوم، ص ٨٣)

(٣) aydemir,o.,Erkan,M.,Elitas,c.,oz can,u., Accounting system of the Ilhanians,p.8

(٤) Samikiran,G., sam Hazinesinin defter sistemi, kayit Duzeni ve Muhasebe usulu: Risale I felekiyye, den xv111 yuzyilaBir karsilatirma, izmir Demokrasi universite- si,izmir 2019.s.165

تضمن باقي الحساب بما في ذلك الإضافة في الجريدة، وبذلك يحدث تكامل لجميع الأرقام فيسمى ذلك (تكامل) ^(١)

المجموع (te'ric): إذا تم طلب المبلغ الإجمالي بعد مسك الدفاتر، يتم كتابته على الورقة بالتفصيل فمثلاً: ٢٠٠ قطعة، ١٥٦، ٢٥، ٣٥، ١٠٠٠، ٢٠٠٠، ٣٠٠، ٤٦، ٧٥، ٣٦٠، ٩٥٠، ١٤٤، ٢٢٧، ٥٩٤ **المجموع ٦١١٢.**

المد (علامة الإطالة): المد يعني الإطالة، ويعتبر من الممارسات الشائعة في إجراءات التسجيل المحاسبي بطريقة الدرج يتم تمديد الحرف الأخير من الكلمة الأولى في السجل، للتمييز بين عناصر السجل المنفصلة، وفي العصر الإيلخاني استخدموا كتابات تفسيرية على هذا الخط، وأحياناً أشاروا إليه بكلمة واحدة لتدل على المعنى العام مثل :

تبر يي.....ز، سلطا ني.....ة، الر.....ي

حرف ودفع (منها - من ذلك): المعنى المعجمي لحرف هو جزء من شيء ما، ويطلق أيضاً على جزء من الكلمة، أما دفع يعني التكرار لمرة واحدة، وهي تعني في لغة المحاسبة التحويل من المبلغ السابق، وتظهر في بعض السجلات بعلامة (منها - من ذلك) فمنها تستخدم كحساب إضافي، ومن ذلك تستخدم كتفاصيل الحساب الإضافي، تم استخدام (منها) فوق المصروفات والتحويلات التي سيتم إجراؤها من إجمالي الدخل (منه) لإظهار هذا الوضع، أما (من ذلك) تعني تم تكبد تلك التكلفة وتستخدم أيضاً لوصف النفقات ^(٢)، وفي حالة تعذر رسمها يستخدم علامة حرف ودفع .


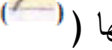
(١) Guvemil,o., turk Devletleri Muhasebe tarihi ,1995,v.1,p.284

(٢) oztur k,said,osmanli Arsiv Belgelerinde siyakat yazisi ve tarihi Gelisimi, osmanli Arastirmalari vakki yayinlari, Istanbul, 1990, s.480

ويتم استخدام هذه العلامات لإظهار العملية التي تم إجراؤها من المجموع السابق، فعندما يتم تدوين الحساب يدون مرة واحدة، ثم يختزل واحد تلو الآخر، وذلك لمنع الغش في السجلات، وهي مناسبة لطريقة الدرج بحيث يمنع التكرار ^(١)

حذف وبارز (Hasv- Baris): يستخدم حذف بمعنى فهم الأرقام من نظرة واحدة وإظهار الحقيقة، ويستخدم بارز لكتابة المبلغ المقصود، في مصطلحات المحاسبين كلمة حذف هي مجرد كتابة أو تعقيب، وأثناء تسجيل ذلك يعتمد المحاسب على الحقائق، ويجب أن يكون الحذف والسجل متوافقين مع بعضهما البعض.

ولا يمكن كتابة حذف في أي جزء من الورقة، ولكن يتم كتابتها من الجانب العلوي الأيمن وعندما ينتهي السطر يتم تركه أسفل منتصف الصفحة بقليل، وإذا لم يتجاوز السطر منتصف الصفحة أو بعبارة أخرى إذا لم يتم تمريره إلى الجانب الأيسر من الورقة فهناك حد للطول، أما بارز يظهر المبلغ المذكور في الواقع، ومكانة على الورقة هو السطران بالقرب من (الدليل الأيسر)، ويتكون (الحذف) من جزأين إذا بقيت الكتابة في جزء الحذف تسمى (الحذف المطلق)، وإذا تجاوزت كلمة بارز تسمى (الحذف البارز).

في بعض الأحيان يكون من الضروري اختزال رقم البارز في هذه الحالة ويطلق على رقم الحذف اسم (تم تقديمه)، ويتم كتابة منها (طرح من ذلك) أو بعده، فإذا تمت كتابة (منها) فسيتم تمثيل (حذف) على أنها متبقية بعد ذلك (باقي بعده) ويرمز لها ()، وإذا تم كتابة (بعده) في النهاية فسيتم عرض المتبقي (الباقي) ويرمز لها ()

أما بارز فتظهر الأرقام والمجاميع في مكانها على الجانب الأيسر من الورقة، التفاصيل مكتوبة إذا كان هناك تفسير أو جزء الافتتاح أو الطرح، في الأول أطرح من

(^١) El-Mazenderan,p.176-194-183



ذلك = (منها) وفي الثاني (بعده) مكتوب لـ (منها)، وفي كل عائدات ونفقات يتم تطبيق عنوان الحساب وغيرها من النقاط المذكورة أعلاه دون تكرار^(١)

الباقى والزيادة: يُطلب أن يكون التحصيل والنفقات (المبالغ المستحقة والمقيدة) لضريبة العامل (الملتزم) متساوية، كنتيجة طبيعية لتسوية المبالغ المراد خصمها وقيدها، فإن حساب العامل يعطي عمومًا رصيدًا مدينًا، إذا تم إلزام العامل بدفع أكثر من المبلغ الذي جمعه، فقد يظهر حساب العامل ديون متبقية، وإذا كان المبلغ المحصل مساويًا للنفقات الخارجية سيتم كتابة المصروف بالتمام (تم إنفاقه بالكامل) (مقابل المبلغ الأصلي من المال)^(٢)

نظام خط السياقات:

إن أهم ما يميز السجلات المحاسبية في الدولة الإيلخانية هي تسجيلها بما يسمى خط السياقات، والسياقات هو نظام كتابة رسمي أستخدم في تسجيل حسابات الدولة والوثائق والمستندات المهمة الخاصة بالأمر المالية، وهي لغة كتابة تقنية تستخدم لوصف ما يجب أن يُدون بإيجاز^(٣)، ولذا فهو مشابه لنظام الاختزال، ويتميز بأنه سريع في الكتابة ويحتل مساحة صغيرة؛ لأنه يُدون بأحرف رفيعة ومعقدة، وخالية من النقاط، ومستقيمة، حيث يتطلب كتابة الكثير في مساحة صغيرة في السجلات الحسابية^(٤)

(١) Gunay korkmaz samikiran, sam hazinessi, nin defter sistemi, s.192

(٢) orten,R.,kurt, kurt,G., torun, s.Muhasebede cift tarafli, s.48

-Guvemil,o., turk Devletleri Muhasebe tarin,v.1,p.285-286

(٣) orten,R.,kurt, kurt,G., torun, s.Muhasebede cift tarafli,s.37

(٤) Guvemli, B., the Birth and development of the Accounting Method,p.18



يذكر أن هذا النظام الكتابي تم استخدامه لأول مرة من قبل العباسيين في بغداد في الدواوين المالية، ثم انتقل إلى آسيا الصغرى في عصر السلاجقة، ولكن في المرجح أنه عُرف عن طريق تبريز-الإيلخانيين-^(١) أما أرقام السياقات كانت تسمى (الأرقام الديوانية) ولكن منذ استخدامها مع كتابة السياقات سُميت بأرقام السياقات، وهذا النوع من الكتابة لا يمكن قراءته إلا من قبل خبراء ملمين بقواعد هذا النظام وكيفية كتابته؛ وساهم ذلك في الحفاظ على سرية المعلومات الحاسوبية للدولة، كما تم استخدام هذه الطريقة أيضاً في الشؤون الخارجية، حيث إن هذه الطريقة وفرت سرية المعلومات لدخول الدولة ونتائجها^(٢) أدى استمرار استخدام السياقات في الإدخالات المحاسبية مما جعل هذه الكلمة متطابقة مع كلمة المحاسبة، وأدى ذلك إلى استخدام كلمة السياقات للدلالة على المحاسبة، واستخدم هذا الاسم كعناوين لكتب المحاسبة مثل (sems us-siyak) شمس المحاسبة، و(Bahr us siyak) بحر المحاسبة، و(kitab us-siyak) كتاب المحاسبة^(٣).

ومن أشكال الكتابة بخط السياقات أن بعض الحروف في السطر لها أشكال ممتدة، ولا توجد أي نقاط تقريباً في أبجدية السياقات، ماعدا حرف (ج، ب، ش) بها نقاط، في بعض الأحيان تم استخدام (O أو O) بدلا من حرف (ن)، و بشكل عام كان الفهم متروكاً للمعرفة والقدرة والمعلومات حول الثقافة المحاسبية للقارئ، وكان

(¹) otar,I., Muhasebede siyakat Rakamlari (siyaqat scripts in accounting), s.2

-Gunday,D.,Arsiv Belgelerinde siyakat yazisi ozellikleri ve divan rakamari, Ankara, TTK kurumu yayinlari VII,Dizi, sayi: 57a,1989, s.1

(²) fatma sensoy, Guvemli,o., the state accounting ,doctrine book,p.161

(³) otar,I,Muhasebede siyakat Rakamlari,s.13-14

للكتاب (المحاسبون) سماتهم الشخصية في الكتابة بنظام السياقات، حيث من المعروف أن لكل عصر أسلوبه الخاص^(١).

واحتلت الأرقام أيضاً مكاناً مهماً في السياقات، حيث كانت الأرقام تغطي مساحة صغيرة، ولذا كان من الممكن كتابة جميع الأرقام وتم استخدام كلا من الحلقة (0) أو النقطة (.) للدلالة على الصفر^(٢).

ولذا، فإن طريقة السياقات راجعت نفسها وفقاً لتغير وتطور ظروف العصر، حيث توسعت مجالات عملها، لكن النظام استمر في خط السياقات الذي يقدر التدقيق الداخلي والخارجي، للمحافظة على السرية وخاصة في اعداد التقارير .

وأستخدمت كتابة وأرقام السياقات في المجالات الآتية^(٣)

- تدريس المحاسبة والقيود المحاسبية وتنظيم السجلات .
- الإدخالات والوثائق التي تشكل النظام المالي للدولة.
- سجلات ومستندات أراضي الدولة.
- المراسلات السرية للدولة.

وإجمالاً، فإن السياقات هي أحد الكتابات القديمة التي تم استخدامها في الشؤون المالية والرسمية للدولة، وتتميز بميزات الایجاز وصعوبة الفهم والقراءة إلا من قبل الشخص المطلع والخبير بقواعد هذا النظام من خطوط وأرقام .

(¹) Gunday,D.,Arsiv Belgelerinde siyakat,s.2

Aydemir, o., Erkan, M., the others, Accounting system of the IL Hanians ,p.6-7

(²) otar,I, Muhasebede siyakat,s.7; Aydemir,o., Erkan,M., the others, Accounting Method used By ottomans,p.82 أنظر ملحق رقم(٦)

(³) Guvemli,B., the Birth and development of the Accounting Method,p.18

• التطورات التي حدثت لطريقة (الدرج) في عصر الإيلخانيين:

- عند مراجعة السجلات المحاسبية للدولتين العباسية والإيلخانية لوحظ أن الإيلخانيين طوروا طريقة الدرج بشكل كبير، وبالتالي استخدموا هذه الطريقة بشكل متقدم، وهذه التطورات يمكن ذكرها في النقاط التالية^(١):
- تم تنظيم الجهاز المركزي للمحاسبة الحكومية حسب المقاطعات، وبهذه الطريقة يمكن مراقبة الإيرادات والنفقات لكل مقاطعة من قبل الإدارة المركزية، والاحتفاظ بدفاتر الأستاذ (evarece) المماثلة لكل مقاطعة .
 - يمكن تحديد إيرادات ومصروفات الدولة من خلال المعلومات المسجلة في كل دائرة من إدارة تنظيم المحاسبة المركزية، وبالتالي مكنهم هذا من تحليل تحصيل الإيرادات والنفقات، والتخطيط للإيرادات والنفقات المستقبلية.
 - تم الاحتفاظ بالسجلات في الدفاتر المحاسبية بالوحدات النقدية، وانخفض التسجيل بكميات البضائع، وبالتالي، أصبحت الإيرادات والنفقات يتم تسجيلها بوحدات نقدية فأدى هذا تبسيط تسجيل الحساب وساعد على حدوث تطور مالي.
 - سجلات الإيرادات تضمنت معلومات حول الشخص المكلف بجمعها، ومعلومات متعلقة بالوثيقة التي استند إليها التحصيل أو المصروفات.
 - تم اعتماد مبدأ الكتابة على نوع السجل أوسبب المعاملة لسجلات الإيرادات والمصروفات .
 - في عناصر التسجيل المتتالية تمت إضافة العبارة "المضاف إلى" أو " طرح من" إلى العناصر الأخيرة للتعبير بشكل أفضل عن العلاقة والصلة بين السجلات المتتالية.
 - تم كتابة إجمالي النفقات أولاً، ثم يتم تسجيل البنود المحددة التي تشكل هذا الاجمالي أدناه بطريقة الدرج (Merdiban)، كما تظهر السجلات الإذن بالنفقات كما

(١) Guvemli,B.,the Birth and development of the Accountin Method,p.13-14



- هو الحال مع الإيرادات، ويتم الإنفاق بقرار من المجلس الأكبر (ديوان الممالك) يصدق عليه الرئيس (الصدر الأعظم).
- يتم تحديد الوحدة النقدية المتعامل بها في السجلات، وإذا كان هناك تعامل بوحدتين تظهر السجلات كلتا الوحدتين، وقيمة كل منهما بالنسبة للأخرى.
- تم تحديد السنة التقويمية وفقاً لمفهوم الدورية، حيث أصبح من الضروري عمل السجلات المحاسبية على أساس السنة التقويمية.
- التحول من طريقة النسبة إلى طريقة المبلغ، حتى يُمكن ذلك لدافعي الضرائب دفع ضرائبهم كمبالغ بدلاً من إعطاء كميات.
- التطور الذي حدث في طريقة الدرج يمكن ملاحظته بوضوح في العصر الإيلخاني من خلال أربعة كتب مختلفة لتعليم المحاسبة هذه الكتب ألفت بين عام ٧٠٩-٧٦٢هـ/١٣٠٩-١٣٦٣م ومن أهمها كتاب رسالة الفلكية- كتاب السياقات للمازندراني.

• **أوجه التشابه بين مبادئ وقواعد المحاسبة الحالية وطريقة الدرج :**

- عند إجراء مقارنة بين مبادئ وقواعد المحاسبة الحالية وطريقة الدرج لإثبات كفاية هذه الطريقة، وأنها كانت قاعدة لطرق التسجيل المحاسبي الحالية^(١) نجد أن هناك كثيرًا من أوجه التشابه بينهما

(١) هناك طريقتان للتسجيل المحاسبي القابلة للتطبيق والملائمة لتقديم قواعد ومبادئ المحاسبة اليوم، إحدى هذه الطرق هي (طريقة المحاسبة الموحدة) والأخرى هي طريقة (القيود المزدوج)، في طريقة المحاسبة الموحدة يتم تسجيل الدخل فقط أو النفقات فقط، أما في طريقة القيد المزدوج يوجد على الأقل حسابان نشيطان، حيث يكون أحدهما مدينًا والآخر هو الحساب المدفوع لأمره (Aydemir,o.,Erkan,M.,the others, Accounting Method used By ottomans,p.622)



مبادئ المحاسبة الحالية	مكانها وهيكلها في طريقة (الدرج) المحاسبية
<p>- مفهوم المسؤولية الاجتماعية : يمثل المفهوم مسؤولية المؤسسة ليس فقط لنفسها، ولكن للمجتمع، حيث يجب على المؤسسات مراعاة فوائد المجتمع في أعمالها.</p>	<p>يتم دائمًا مراعاة مصلحة المجتمع دون شك؛ لأنه عندما كانت الدولة وممتلكاتها هي الأساس، فإن تأثير قواعد الشريعة، وتقاليدها ذلك الوقت جعل مقاربات الموضوع أكثر عرضة للخطر</p>
<p>- مفهوم الكيان التجاري: يمثل هذا المفهوم أن المؤسسة لديها كيان منفصل بصرف النظر عن مالكيها، وهذا ما يسمى الكيان التجاري، لهذا الشخص المسؤول الحق في أن يكون مدينًا أو دائنًا.</p>	<p>لم يتم العثور على ممثل كيان تجاري؛ لأنه تم استخدام طريقة الدرغ في المحاسبة الحكومية.</p>
<p>- مفهوم الاستمرارية: مفهوم قائم على استمرارية المشروع، لكن توجد بعض الإجراءات القانونية التي يمكن أن تحد من عمر المؤسسة</p>	<p>مفهوم الاستمرارية ضرورة يمكن ملاحظتها في طريقة الدرغ؛ لأنها مرتبطة بمحاسبات دولة ترغب في البقاء والتطور.</p>
<p>مفهوم الدورية : يتطلب استمرارية عمل المؤسسات تقسيم أمورها الداخلية حسب السنة، للقيام بعمليات ضرورية مثل دفع الأرباح للمساهمين أو دفع الضرائب للدولة، وهذا المفهوم يمثل هذه الفترة الزمنية.</p>	<p>تم استخدام مفهوم الدورية مع طريقة الدرغ بصرف النظر عن معنى الوفاء ببعض المسؤوليات في صنع الميزانيات، واتباع الفرق بين تراكم الدخل وتحقيقه، ويلاحظ ذلك في الاحتفاظ بالسجلات المقيدة بفترة سنوية، أو المحفوظة حتى نهاية إنجاز المهمة .</p>
<p>- مفهوم وحدة قياس النقود : يتم التعبير عن جميع المعاملات المالية بوحدة نقدية مقبولة في ذلك البلد.</p>	<p>من الملاحظ على الرغم من استخدام كميات من البضائع في بعض الحالات، إلا إن السجلات بالوحدات النقدية لتلك الحالة تم إثباتها بشكل عام .</p>



<p>يمكن ملاحظة هذا المبدأ في إدخلات الشراء الجيدة لطريقة الدرج وخاصة (مطابخ القصر).</p>	<p>- مفهوم المبدأ : تستخدم المؤسسات دائماً تكلفة سلعة أو خدمة مقابل اقتنائها؛ إنه مبدأ الاحتفاظ بالسجلات بناء على التكاليف.</p>
<p>على الرغم من عدم وجود الكثير من الأدلة على هذا المبدأ، إلا أن هناك سجلات عليها توقيع السلطة لتأكيد موثوقية السجل .</p>	<p>- مفهوم الحياد والتوثيق : يستلزم إجراء جميع المعاملات واثباتها بالمستندات، كما يجب المحافظة على الموضوعية والحياد.</p>
<p>تم استخدام معلومات حول محتويات الإدخالات، على سبيل المثال إعطاء رقم سطر للإدخالات، وتحديد التواريخ، وإعطاء التفاصيل ومصدر اسم الأسلوب بما يتوافق مع المجموع الفرعي.</p>	<p>- مفهوم الاتساق : تعمل على اتباع سياسات التمويل في أوقات مختلفة، وأن تلتزم بها في أقرب وقت ممكن، وفي حالات أن ذلك غير ممكن، يجب إبلاغها في حواشي الجداول المالية، وإبلاغ هذه التغييرات لمسؤولي الدولة في الإقرارات الضريبية .</p>
<p>يتم استخدام نظام خط السياقات في المستندات المالية ليستخدما المسئولون الماليون فقط؛ حفاظاً على سرية المعلومات وعدم كشفها .</p>	<p>- مفهوم الإفصاح الكامل : يجب أن تكون الجداول المالية المستخدمة من قبل المؤسسة واضحة يفهمها الجميع، ويجب تسجيلها بعناية وأن تقدم المعلومات اللازمة لمستخدمي هذه الجداول</p>
<p>أثناء إعداد الميزانية تبين أن التنبؤات التي تم إجراؤها لميزانية العام التالي تمت وفق مبدأ التراكم .</p>	<p>- مفهوم الحصافة : تعمل المؤسسات كتاجر حكيم، ولذا يجب إبداء تحفظات على النفقات والأضرار المحتملة، وأن لا تتصرف في الأرباح حتى انتهاء فترة التحقيق</p>



يوضح الجدول أعلاه أن هناك العديد من أوجه التشابه بين مبادئ طرق المحاسبة الحالية المقبولة بشكل عام وطريقة الدرج، وفي ضوء هذه النقاط يمكن القول بأن طريقة الدرج عندما كانت قيد الاستخدام كانت تعمل وفقاً لقواعد ومبادئ المحاسبة الحالية .

وعند مقارنة قواعد المحاسبة الحالية ومحاسبة طريقة الدرج، يتأكد أن هذه الطريقة تغطي هياكل الأساليب المحاسبية الحالية، وأنها كانت ذات تأثير في تطوير أساليب المحاسبة الموحدة، وطرق القيد المزوج .

قواعد المحاسبة الحالية	قواعد طريقة الدرج المحاسبية
تصديق الدفاتر المالية المهمة لدى كاتب العدل	الدفاتر المحاسبية في هذه الطريقة كانت تُصدق من قبل القاضي (رئيس المالية أو الوزير، وأحياناً بتوقيع السلطان)
مسك دفاتر الأستاذ من قبل محاسبين مستقلين ومعتمدين	تم الاحتفاظ بالسجلات من قبل أشخاص تدربوا على مهنة الكتابة المحاسبية
خط الدخول في السجلات	تم كتابة التعبير الذي يوضح نوع السجل في بداية الإدخال، ويتم تمديد الحرف الأخير من هذا التعبير بسطر، وكذلك كان هناك خط بين التعبير والحرف الأخير تمت كتابة السجل تحت هذا.
تاريخ الكتابة في السجلات	كان كتابة التاريخ ممارسة شائعة في طريقة الدرج منذ العصر العباسي .
شرح المداخل في السجلات	غطت تفسيرات الإدخالات أحياناً نصف الصفحة، حيث اعتاد الإيلخانيون تقديم تفسيرات حول المدخلات المحاسبية.
ممارسة الجمع الفرعي	المجاميع الفرعية كانت متدرجة ويتم تقطيعها إلى الأسفل مثل تدفق حفنة أو جنباً إلى جنب إذا كانت طويلة جداً بحيث لا يمكن كتابتها لأسفل.
تسجل الديون إلى اليسار، والذمم المدينة إلى اليمين	لم يكن هناك مثل هذه الطريقة، ولكن تمت كتابة الدخل والنفقات على نفس السطر.



<p>جزئياً: تم استخدام هذه الطريقة للمبالغ الكبيرة من قبل المشارك لمراجعة الحسابات، ولكن كانت الممارسة الأكثر شيوعاً هي كتابة نصف جزء الأرقام الحقيقية عليها للتحقق من إجمالي الأخطاء، وهكذا يمكن التحقق من نصف جزء المبالغ الحقيقية من مجاميع هذه الأرقام، بمعنى إذا كان نصف الأعداد الحقيقية يثبت نصف المجموع؛ فإن الحساب كان صحيحاً، ومن الممارسات الأخرى : تقديم المجموع العام وإثبات مصداقيته.</p>	<p>حساب مجاميع نهاية الصفحة</p>
<p>تم تطبيق هذه القواعد وبنفس الطريقة.</p>	<p>تصحيح الأخطاء دون محو أو كشط، ويتخطى المحضر وكتابة العبارة الصحيحة فوقه</p>
<p>كانت شائعة هذه الطريقة في أواخر العصر الإيلخاني وعصر العثمانيين</p>	<p>إعطاء رقم لكل سجل محاسبي</p>

الخاتمة :

تكتسب المحاسبة في الدول أهمية مع نمو الدولة مثلها مثل المؤسسات، وطريقة الدرج نشأت ليس فقط لتلبية الاحتياجات المحاسبية لولاية أو دولة صغيرة، ولكن لدولة كبيرة؛ لمعرفة النمو الاقتصادي لهذه الدولة، وأثبتت هذه الطريقة كفاءة، وأنها قابلة للتكيف مع التغييرات.

ومن منظور التاريخ المحاسبي، هناك سمات مشتركة مثلت عوامل ساعدت في تطوير طريقة الدرج منذ العصر العباسي إلى فترة الدولة الإيلخانية حتى وصلت إلى قمة نضجها في عصر الخلافة العثمانية، وهذا يعني أن هذه الطريقة استمرت إلى ما يقرب ١١٠٠ عام على الأقل في السجلات المحاسبية للدولة الإسلامية، وهذه العوامل متمثلة في عوامل ثقافية، وكذلك اللغة والأبجدية وخاصة التشابه بين الخطين العربي والفارسي، كما أن هيكل إدارة الدولة وتنظيماتها المالية كانا متقاربين إلى حد كبير، فضلاً عن التشابه في تسمية الهياكل السياسية والمالية وأسماء ومحتويات دفاتر المحاسبات في هذه الدول .

ولذا، فإن الدراسة خلصت إلى ما يلي:

- أن طريقة الدرج هي المصدر لكل الطرق المحاسبية التي جاءت بعدها (طريقة المحاسبة الموحدة، والقيد المزدوج) عند أخذ شكلها ومفاهيمها وقواعدها في الاعتبار، خاصة لهذه الطريقة التي استمر العمل بها ما يقارب ١١٠٠ عام بقواعدها وشكلها، حيث ابتكر العباسيون هذه الطريقة وطورها الإيلخانيون، وظهر التطور الواضح في ظل الدولة العثمانية والتي استمر العمل بها حتى ١٢٩٦هـ / ١٨٧٩م .

- طريقة الدرج هي طريقة محاسبة إدارية نشأت من منطلق ضرورة ثبات المصادر الضريبية باتباع تخطيط استمرارية الكفاءة والتحكم في مصروفات الدولة، وذلك من خلال مجموعة دفاتر محاسبية عملت على السيطرة على حركة الأموال من حيث الإيرادات والنفقات، وذلك من خلال تحديد المداخل وبيان أماكنها، ومقدار الأموال التي تم انفاقها على المصروفات المتحققة من هذه المداخل .

- بُني الهيكل المالي في طريقة الدرج على أساس الاستحقاق، بحيث حُدثت الضرائب والنفقات المقررة على المقاطعات بداية كل عام، وذلك من خلال الدفاتر المحاسبية المركزية والاقليمية .
- عُرِفَت طريقة الدرج بشكل متطور في العصر الإيلخاني من خلال أربعة موارد حسابية عرضت بوضوح خط تطوير محاسبة الدولة كتبت ما بين عام ٧٠٩-٥٧٦٤هـ/١٣٠٩-١٣٦٣م، حيث أولى الإيلخانيون أهمية كبيرة لممارسات المحاسبة، والدليل على هذه الأهمية المرتبطة بالمحاسبة هو أن مسؤولي الدولة نشأوا من خلال تدريبهم على المحاسبة من تلك الكتب المحاسبية .
- يعد كتاب (رسالة الفلكية- كتاب السياقات) للمازندراني من أهم المصنفات المحاسبية، وتكمن أهميته في أن هذا الكتاب يعد نموذجاً متطوراً في ثقافة المحاسبة الحكومية، حيث يعد مثال ممتاز للفكر المحاسبي مع تقديم تفسيرات لنظام المحاسبة، ولذا قدم مستوى عال من الفهم المحاسبي الذي بيّن مدى تطور المحاسبة الحكومية خلال هذا العصر من حيث تفصيله لنظام محاسبة عمومي سهل التخطيط ويسهل الرقابة المالية عليه، ولذا أمكن دمجها بسهولة مع الإدارة المالية للدولة .
- في كتاب السياقات قام المازندراني بشرح طريقة الدرج المستخدمه في المحاسبة الحكومية، كما أظهر ادخالات النظام المالي للدولة في دفاتر محاسبية مختلفة اتساقاً مطوراً لمحاسبة الدولة، فضلاً عن توضيحه للمبادئ الأساسية والتصنيفات الممثلة للتسجيل على طريقة الدرج .
- الميزة الأكثر أهمية لسجلات الدولة هي أن المبلغ الذي يشكل المبلغ الإجمالي مدرج بشكل متماسك بالترتيبات أحدهما تحت الآخر في شكل درجات السلم، حيث أن ترتيب التسجيل يعد بداية طريقة الدرج، وهذا النظام مكن للنظام المالي وحافظ على أداءه، كما مكن المسؤولين من اتخاذ القرارات المالية، وبالتالي أوضحت الدراسة أنه يمكن تقديم النظام المالي ككل، وأن نظام الدفاتر المحاسبية متكامل بشكل متبادل.



- ابتكر المسلمون نظام السياقات وحرصوا على استخدامه في الدفاتر المحاسبية والسجلات المالية للمحافظة على سرية المعلومات المالية والاقتصادية التي تخص الدولة، حتى سميت كتب المحاسبة بكتب السياقات.

- طريقة الدرج ترتب عليها طريقة القيد المزدوج التي نسبها رواد المحاسبة المالية إلى عالم الرياضيات الإيطالي لوقا باشيولي (luca pacioli) ^(١) عام ١٤٩٤/هـ١٨٩٩ م من خلال كتابه (ملخص الحساب والهندسة والنسبة والتناسب) الذي نشره بالبندقية عام ١٩٤٥ م بعنوان :

- " suma de Arithmetica, Geometria, proportioni et proportionali "

وهذا غير صحيح حيث أن لوقا باشيولي نفسه قال: "إنه تم تطبيق القيد المزدوج قبل مائتي عام من كتابه"، فضلاً عن أن كاهناً بالبندقية اسمه (انجيلو سينيزو) Angelo senizo كتب كتاباً عن التسجيل المزدوج عام ١٤٥٠/هـ١٨٥٤ أي قبل (٤٤ عاماً) من لوقا باشيولي ^(٢) وهذا يوضح أن المازندراني في كتابه رسالة فلكية كتاب السياقات الذي كتبه عام ١٣٦٣/هـ١٧٦٤ م تضمن أثناء عرضه لطريقة الدرج أن طريقة القيد المزدوج تطور طبيعي لطريقة الدرج، وأن هذه الطريقة نشأت من

(١) لوقا باشيولي (luca pacioli) راهب إيطالي ينسب إلى أعماله أصول علم المحاسبة، قدم نظام القيد المزدوج الذي يمثل العمود الفقري لأي نظام محاسبي في وقتنا الحاضر، ألف كتابه عام ١٤٩٤/هـ١٨٩٩ م تضمنت ٢٧ صفحة من مصنفه هذا طريقة القيد المزدوج المحاسبية

-can,vecdi, A., luca pacioli Muhasebnin Babasi Midir? Akademik Bokis,uluslarasi Hakemli sosyal Bilimler E- dergisi,sayi.12,Mayis,2007,s.2)

-Alan sanGster ,GHitar,G.s.,luca pacioli: the father of Accounting Education ,Accounting Education: an international journal, vol.19 no.4,August 2010 ,p.423-438

(٢) Elitas,G, digerleri, the double- Entry Accounting system Before luca pacioli , 12th word congress of Accounting historians, vol.11,july 20-24 /2008, Istanbul, p.1776

فكر المحاسبة الإسلامية، وهذا يدحض ما يقال على أن (لوقا باشيولي) هو من ابتكر طريقة القيد المزدوج.

- هناك مسألة يجب التأكيد عليها أن معظم الكتب التي دونت في الغرب تدور حول الرياضيات، ويتم تضمين موضوعات المحاسبة كفصل محدد في الكتاب، أما كتاب (رسالة فلكية- كتاب السياقات) هو كتاب محاسبي متخصص أُدرج فيه قواعد المحاسبة المطبقة، ودفاتر المحاسبة المستخدمة مستنداً علي أمثلة توضيحية، فضلاً عن أن القواعد المنصوص عليها في الكتاب تتداخل إلى حد كبير مع معظم قواعد المحاسبة الحالية، ولذا يعد من الأعمال الرائدة في تاريخ المحاسبة.

وأخيراً يجب على المهتمين بدراسة العلوم الإسلامية استكمال هذه الورقة بالبحث عن نشأة وتطور طريقة القيد المزدوج (double entry) للمحاسبة المالية من خلال كتاب المازندراني آملاً أن تكون هذه الدراسة مرجعاً للدراسات المستقبلية في العلوم المحاسبية الإسلامية، خاصة وأن علم المحاسبة علم ليس بجديد على المسلمين حيث ذُكر مصطلح (المحاسبة) نصاً لدى الخوارزمي في مصنفه (مفاتيح العلوم).



قائمة المصادر والمراجع

أ- المصادر العربية:

- البخاري: أبو عبدالله محمد بن إسماعيل (ت ٢٥٦هـ/ ٨٧٠م)
صحيح البخاري، دار ابن كثير، دمشق، بيروت، ط ١، ١٤٢٣هـ/ ٢٠٠٢م
- البلاذري: أبو الحسن أحمد بن يحيى بن جابر (ت ٢٧٩هـ/ ٨٩٢م)
فتوح البلدان، باعتناء: رضوان محمد رضوان، المطبعة المصرية بالأزهر، مصر، ١٩٣٢م
- ابن تيمية: تقي الدين أبو العباس أحمد بن عبدالحليم الحراني (ت ٧٢٨هـ/ ١٣٢٨م)
السياسة الشرعية في إصلاح الراعي والرعية، تحقيق: أبي عبدالله علي المغربي، دار الأرقم، الكويت، ١٩٨٦م
- الجهشيارى: أبو عبدالله محمد بن عبدوس الكوفي (ت ٣٣١هـ/ ٩٤٣م)
الوزراء والكتاب، تحقيق: مصطفى السقا وآخرون، مطبعة مصطفى البابي الحلبي وأولاده، القاهرة، ١٩٣٨م
- ابن الجوزي: أبو الفرج عبدالرحمن بن أبي الحسن القرشي البكري (ت ٥٩٧هـ/ ١٢٠١م)
مناقب أمير المؤمنين عمر بن الخطاب، تحقيق: د/ زينب القاروط، دار الكتب العلمية، بيروت، د.ت
- حاجي خليفة: مصطفى بن عبدالله (كاتب جلي) (ت ١٠٦٨هـ/ ١٦٥٧م)
كشف الظنون عن أسامي الكتب والفنون، تصحيح: محمد شرف الدين يالنتقيا، ورفعت بيلكه الكليسي، دار إحياء التراث العربي، بيروت، لبنان، د.ت
- الحريري: أبو محمد قاسم بن علي بن محمد بن عثمان البصري (ت ٥١٦هـ/ ١١٢٢م)
مقامات الحريري المقالة الثانية والعشرون (المقالة الفرانجية)، دار بيروت للطباعة والنشر، بيروت، ١٣٧٨هـ/ ١٩٧٨م
- ابن خلدون: عبدالرحمن بن محمد الحضرمي (ت ٨٠٨هـ/ ١٤٠٦م)
مقدمة ابن خلدون، حقق نصوصه وأخرج أحاديثه وعلق عليه: عبدالله محمد الدرويش، دار العرب، دمشق، ط ١، ١٤٢٥هـ/ ٢٠٠٤م
- الخوارزمي: محمد بن موسى (ت ٢٣٢هـ/ ٨٥٠م)
مفاتيح العلوم، حققه وقدم له ووضع فهرسه: إبراهيم الابيارى، دار الكتاب العربي، بيروت، لبنان، ط ٢، ١٤٠٩هـ/ ١٩٨٩م



- الصولي: محمد بن يحيى بن عبدالله (ت ٣٣٦هـ/٩٤٧م)
أدب الكتاب، باعتناء: محمد بهجة الأثري، المطبعة السلفية، مصر، ١٣٤١هـ
- الغزالي: أبو حامد محمد الطوسي النيسابوري الأشعري (ت ٥٠٥هـ/١١١١م)
إحياء علوم الدين، مطبعة دار الخير، ط٢، ١٩٩٣م
- قدامة بن جعفر: أبو الفرج بن قدامة بن زياد البغدادي (ت ٣٣٧هـ/٩٤٨م)
الخراج وصناعة الكتابة، تحقيق الدكتور: محمد حسين الزبيدي، دار الرشيد للنشر، العراق، ١٩٨١م
- القلقشندي: شهاب الدين أحمد بن علي (ت ٨١٢هـ/١٤١٨م)
صبح الأعشى في صناعة الإنشاء، طبع بمطبعة دار الكتب المصرية، القاهرة، ١٣٤٠هـ/١٩٢٢م
- ابن القيم الجوزية: أبو عبدالله شمس الدين محمد بن أبي بكر (ت ٧٥١هـ/١٣٥٠م)
زاد المعاد في هدي خير العباد، تحقيق: شعيب الأرنؤوط، وعبدالقادر الأرنؤوط، مؤسسة الرسالة، بيروت، د.ت
- الماوردي: أبو الحسن علي بن محمد بن حبيب المصري (ت ٤٥٠هـ/١٠٥٨م)
الأحكام السلطانية والولايات الدينية، مطبعة مصطفى البابي الحلبي وأولاده، القاهرة، ١٩٦٠م
- ابن منظور: محمد بن مكرم بن علي أبو الفضل (ت ٧١١هـ/١٣١١م)
لسان العرب، تحقيق: عبدالله علي الكبير، ومحمد أحمد حسب الله، وهاشم محمد الشاذلي، دار المعارف، د.ت
- النويري: شهاب الدين أحمد بن عبدالوهاب (ت ٧٣٣هـ/١٣٣٣م)
نهاية الأرب في فنون الأدب، تحقيق الدكتور: علي ابو ملحم، منشورات محمد علي بيضون، دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، ط١، ١٤٢٤هـ/٢٠٠٤م

ب- المصادر الفارسية:

- خواندمير: غياث الدين بن همام الحسيني (ت ٩٤٢هـ/١٥٣٥م)
حبيب السير في أخبار أفراد البشر، جاب أول، تهران ١٣٣٣هـ. ش، جاب روم عكسي، تهران، ١٣٥٣هـ. ش



ج - المراجع العربية والمعرية:

- حسن وعلي، إبراهيم حسن:
النظم الإسلامية مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٣٩م
- حسين وحكيم: قرينو، خلفاوي:
دور المعايير المحاسبية والشرعية في توجيه وتنظيم عمل الصيرفة الإسلامية، المركز الجامعي خميس، الملتقى الدولي الثاني، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ٥-٦ مايو ٢٠٠٩
- حلمي، محمد:
نظام الحكم الإسلامي بالمقارنة بالنظم المعاصرة، القاهرة، ١٩٧٠م.
- الصالح، صبحي:
النظم الإسلامي .. نشأتها وتطورها، دار العلم للملايين، بيروت، ص ١٩٨٢م
- شبولر، برتولد:
تاريخ مغول درايران سياست، حكومت، وفرهنگ دورة إيلخان، ترجمة دكتور/محمود مير آفتاب، بنكاه ترجمة ونشر كتاب، ١٣٥١هـ
- الصياد، فؤاد عبدالمعطي:
الشرق الإسلامي في عهد الإيلخانيين، منشورات مركز الوثائق والدراسات الإنسانية، جامعة قطر، ١٤٠٧هـ/١٩٨٧م
- عبدالسلام، محمد سعيد:
- المحاسبة في الإسلام، جده، ١٤٠٢هـ
- محاضرات في نظم محاسبية في الإسلام، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبدالعزيز، ١٤٠٠هـ
- العريني، الباز:
المغول، دار النهضة العربية، بيروت، ١٤٠٦هـ/١٩٨٦م
- عطية، محمد كمال:
نظم محاسبية في الإسلام، منشأة المعارف، الإسكندرية، ط٢، ١٤٠٩هـ/١٩٨٩م



- الكتاني، عبدالحى:

نظم الحكومة النبوية، المسمى التراتيب الإدارية، دار إحياء التراث الإسلامى، بيروت

د. الدوريات والرسائل العلمية:

- لاشين، محمود المرسي:

التنظيم المحاسبي للأموال العامة في الدولة الإسلامية، ماجستير، جامعة الأزهر، القاهرة،
١٩٧٣ م .

- يحيى و أيوب، زياد هاشم، نعمان محمد:

الرقابة المالية في الإسلام، مجلة تنمية الرافدين، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العدد
(٤٥)، ١٩٩٥ م .

هـ . المراجع الأجنبية:

- **Aydemir,Guvemli,o., Erkan,M., Elitas,c.**
Accounting Method used by ottomans for 500 years: stairs (Merdiban) Method, Turkish Republic ,Ministry of fiananse, strategy Development unit,2008 .
- **Borthold,w.,**
IL hanlilar da Mali vaziyet , turk Hukuk ve iktisat tarihi,Mecmuasi, C.1,Istanbul,1931
- **can,vecdi, A.,**
luca pacioli Muhasebnin Ba basi Midir? Akademik Bokis,uluslarasi Hakemli sosyal Bilimler E- dergisi,sayi.12,Mayis,2007
- **Elitas, G., digerleri,**
The Double – Entry Accounting system before luca pacioli, 12th world congress of accounting historians,vol.11, Istanbul , july,20-24/2008.
- **Erkan,M.,Aydemir,o.,Elitas,c., ozcan,u.,**
Accounting system the Ilhanlans and a sample practice,papers the Balkan countries,1th in ternational conference on accounting Audiditing , istanbbul ,2007
- **fatma sensoy, Guvemli,o.,**
the state accounting doctrine book of the Middle east in the 14th century: Risale – ifelekiyye and its palce in acctonging culture, the British Accountong Revie w.47,2015
- **Goyunc,N.,**



Imad Es- seravi ve Eseri,tarih Dergisi, cilt: 15,Mart, Istanbul universitesi Edebiyat fakultesi Basimevi,1965

• **Gunday,D.,**

Arsiv Belgelerinde siyakat yazisi ozellikleki ve divan rakamari, Ankaras TTkkurumu yayinlari vll,Dizi,sayi:57a,1989

• **Guvemli,o., Guvemli,B.,**

- Muhasebe tarihi 1,2 Baski, Istanbul,suryay surekle yayinlar .A.s., Istanbul Yeminli Mali Musavir ler odas, yayini ,2000

- osmanli imparatorlugu undo 500 yıl Boyunca kullanilan Muhasebe yontemi: Merdiven yontemi, Maliye Bakanligi strateji Gelistirme , Baskanligi,Ankara,2008

- Risala – I felekiyye (kitab –ussiyat), issMMo, Istanbul, 2013

- the Birth and development of the accounting method in the Middle East (Merdiban Method) , Marmara university ,2007

- turk Devletleri Muhasebe tarihi ,c.1, Istanbul,1995

• **kremer , A.f.,**

yeni Bulunan Bir Belgeye Gore Harun El Resid,in yonetimindeki Hakumetin Gelirler Butcesi,Alfred Holder saray ve universite kitapçisi, viyana,1887

• **orten,R.,kurt, kurt,G., torun,s.**

Muhasebede çift taraflı kayıtlama vır kitab- us siyakat ,Muhasebe ve fianas tarihi araştırmaları Dergisi,cilt,1,2011

• **Mazandarani,A.,**

Kitab I felekiyye fi siyakat der Mazandarani,suleymaniye yazma Eser kutuphanesi Mudurlugu,Ayasofya,2756

• **Napier,c.**

Defining Islamic Accounting:current issues, past roots.Accounting History.14(1-2)

• **Otar,l.,**

Muhasebede siyakat Rakamlari(SIYAQAT SCRIPTS IN ACCOUNTING), lebib yalkin yayımları ve Basım işleri, istanbul,1991

• **otar,l., solas c.,**

the Accounting system practieticed in the near east during the period 1220 -1350 based on the book Risale – I felekiyye.Accountng historians journal, 21(1)

• **ozturk,s.,**



Osmanli Arsiv Belgelerinde siyakat yazisi ve tarihi Gelisimi,osmanli Arastirmalari vakki yayinl ari,Istanbul,1990

• **Samikiran,G.,k.,**

sam Hazinesi,nin defter sistemi,kayit Duzeni ve Muhasebe usulu: Risale lfelekiyye , den xv111 yuzyilaBir karsi lati rma,izmir Demokrasi universitesi,izmir 2019

• **spuler,B.,**

IL hanlilar,I A,c.5 MEB,Eskisehir,1997

• **togan,z.v.,**

umumi turk tarihine Giris,1st ,Baski 1970

• **yuvall,A.,**

IL hanlilarin Anadolu politikasi ve Dogu Anadolu sehirlerin vergi potansiyeli " x1 . turk tarih kongresi (Ank 5- 9 Eylul 1990) kongreye sunulan Bildiriler, c.11., TTK,Ankara, 1994



الملاحق :

ملحق رقم (١)

عينة من نموذج سجل محاسبي من العباسيين من جدول الإيرادات من إعداد
علي بن عيسى وزير للخليفة المقتدر سنة ٣٠٦ هـ / ٩١٨ م
حرره

عن السواد والاعمال المعمورة والبلاد المذكورة

1 اموال السواد وطلساسيجه وصدقات اراضي المغرب بالبرصة والمراكب بما وسائر ما ينسب اليها و يجرى معها ١٥٤٧٧٣٤ دينار	2 بأזור وكلواذي وتمر بين ١٦٦٢٨٣ درهم	3 الاي وقطريل وسد ١٩٨٣١٣ دينار
4 بخره والرومقان وايغار يقطنين وحازر وامدينة العتيقه ٧٥٥٧٦ دينار	5 كوث وتمر در قيط ٢٥٠٠٠ دينار	6 الزاه الاعلى وتمر كشاسب ٩٥٢٦ دينار
7 الفلج العليا والارحاء ١٦٧٣٦ دينار	8 الفلج السفلا والتهرين وعين الصر ١٣٥٨٥ دينار	9 الس الاعلى وسورا و بابل وخطرنية و باروما الاعلى ١٤٠٢٥٩ دينار
10 تمر الملك ومورخا وتمر حوير والاساسان والمالكيات ٣٨٣٥٠ دينار	11 باروج الاب ٤٦٣٣٦ دينار	12 طلساسيجه الكوفه والخزن ١١٠١٥٤ دينار
13 المنارات بسن من راي ٥٠٢١٩ دينار	14 تمر والديرا لاسفل ٢٠٥٩٠ دينار	15 بزر جنه باور ٢٤٣٠٠ دينار
16 الراذان ٣٠٠٣٥ دينار	17 روستق ١٣٦٦٦ دينار	18 تمروان الاخر وسد سطلاني ٤٦٤٨٠ دينار
19 النه الاور ٤٠٣٢٧ دينار	20 النه الاب ٦٠٥٣٢ دينار	21 العه والننازل ١٥٩٠٨٩ دينار
22 بادرا وباكسابا ٤٢٤٩٩ دينار	23 واس مع الخاصته والمستحدثة والعباسية بعد التعفات الراتبه ٣١٠٧٢٠ دينار	24 البصرة و كور دجله ١٢١٠٩٥ دينار

ملحق رقم (٢)

عينة من سجل محاسبة (دفتر التحويلات) عند الإيلخانيين وتفسيره

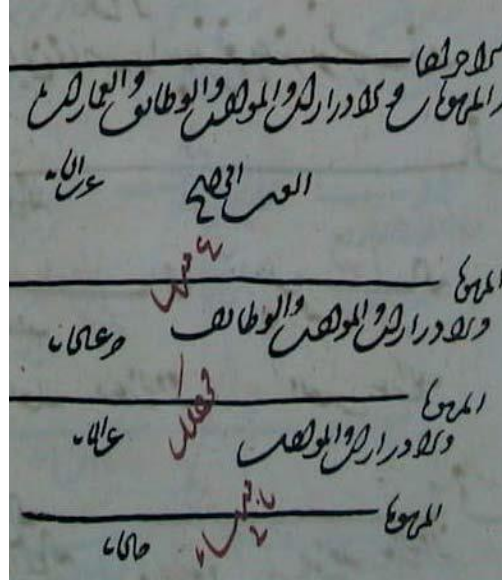
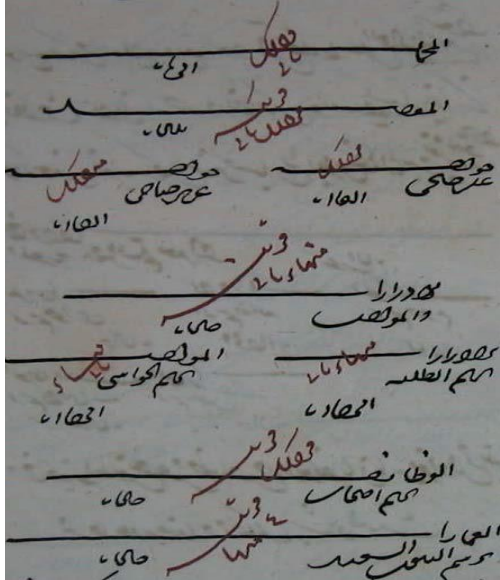
احمد صكره مولانا مولانا
 فورش امينقار عبالا ابراهيم
 مادوزلا مادوزلا سنج ووزلا
 سوزلا
 رسه نامر سعالا
 مهابا ابراهيم القاه
 القاه
 بماء سوزلا
 ايجاه الزار
 حاه
 حاه
 حاه

المط
 على موهبا اموال دار الخلاء
 عمر القمام الزار
 نامر كوزلا الزار
 حازار
 الامير محمد القاسم
 علي ملكي احمد
 حازار حازار حازار
 نامر الامير والامير حازار
 الامير
 حازار

نوع	مبلغ	نوع	مبلغ	نوع	مبلغ
نوع	١٠٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	١٢٥ ريش	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	١٢٥ ريش	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	٢٥ ريش	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	٢٥ ريش	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	١٠٠٠ دينار	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	٢٥٠٠ دينار	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	١٥٠٠ دينار	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	٥٠٠ دينار	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	٥٠٠ دينار	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش
نوع	٥٠٠ دينار	نوع	٢٠٠ ريش	نوع	٢٠٠ ريش

ملحق رقم (٣)

عينة من نموذج الإنفاق عند الإيلخانيين. (دفتر التوجيهات) وتفسيره



5- إخضاع	2000 دينار
6- المقصد	من ذلك ثلثي	2000 دينار
a- خواجه	به على حجي	2000 دينار
b- خواجه	به عزيز جناحي	2000 دينار
7- الادارة	من ذلك ثلثي	5000 دينار
a- الادارة	برسم الطلبة	2500 دينار
b- الخواجه	برسم الخواشي	2500 دينار
8- الوظيفة	من ذلك ثلثي	5000 دينار
9- العمارة	برسم البوت السعيد	5000 دينار

- 1- الاخراجة
من المرسومات والادارات والمواجب والوظائف والعمارات
العين الرابع 18 2000 دينار
- 2- المرسومة
الادارات والمواجب والوظائف
دينار 15000
- 3- المرسومة
والادارات والمواجب
دينار 10000
- 4- المرسومة
دينار 5000



ملحق رقم (٤).

عينة من سجل (دفتر المفردات) بخط السياقات

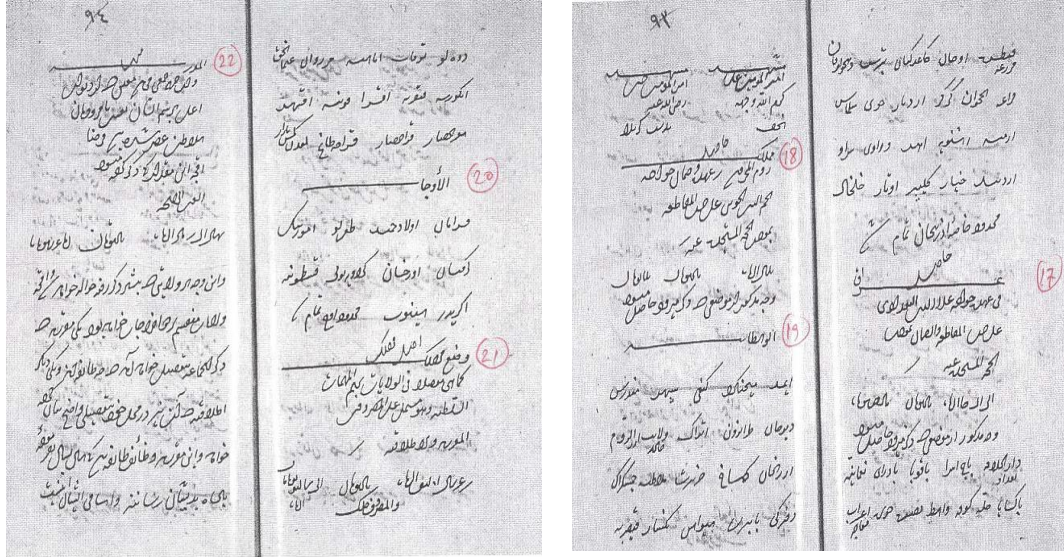
صباح
 عهدہ انخواجنافہ لثمن الشریکی عصمان
 ومعاظہ سرہ بمحضہ الحج اکلندہ عنہ ابداء با عدہ محرم الحکم
 بولندر لاجہ میجاہد مہ کلافان السماء و عینود العا و قطع
 لالطف عوالول سہا کہ اصحا الخیر انجر صا کافر
 لالحالی اعلمہ اللہ تعالی وحلڈ نقادہ سرہ صر عام
 اصلی لایعمر و اسو
 ولعزیر القائلہ
 البالی
 والولادین
 العصر الخلیج
 علی ال مار ذی اللہ

صباح
 عهدہ انخواجنافہ لثمن الشریکی عصمان
 ومعاظہ سرہ بمحضہ الحج اکلندہ عنہ ابداء با عدہ محرم الحکم
 بولندر لاجہ میجاہد مہ کلافان السماء و عینود العا و قطع
 لالطف عوالول سہا کہ اصحا الخیر انجر صا کافر
 لالحالی اعلمہ اللہ تعالی وحلڈ نقادہ سرہ صر عام
 اصلی لایعمر و اسو
 ولعزیر القائلہ
 البالی
 والولادین
 العصر الخلیج
 علی ال مار ذی اللہ

احسان مدووالا، اساع اوجوالا،
 عذقی، عذقی، عذقی، عذقی، عذقی،
 صبح وقت
 2 کہو حاحا لمرسر لکونر
 کلڈرارا
 ناسم البصافہ کہ عدہ المساج
 و سائر الخا عہ
 ماساکی نصر لکونر صدر اسر بر با کدر
 مدال، لبرعوالا، عالہ، عالہ
 مولانا سمسکر عنبر کمالکدر لولانا،
 جاکو لدر اعظ، عالہ
 عمالو لدر کرعکند الکرکی، عالہ
 برعوالا، برعوالا، برعوالا

دورسیہ الخاظمہ العوالہ
 دوالا، مدال، مدال، لوالا،
 الضمہ انصارہ کہو سر العوالہ
 حلالا، حلالا، حلالا، عالہ،
 کہو صر لبرق لالطاف العوالہ انصارہ
 مدال، عالہ، مدال، عالہ،
 العوالہ العوالہ انصارہ الطوامر
 لوالا، عالہ، عالہ، اوجوالا،
 اکامہ لالطاف انصارہ مدق شب
 عزالا، عزالا، مدال، عزالا،
 ابولانا
 اصحابنا
 اصحابنا
 اصحابنا
 اصحابنا

ملحق رقم (٥)
عينة من دفتر (جامع الحساب) وتفسيره



عائدات العراق

١٧-----

العربية ، المعدة حسب الطلب بناء على اتفاق مع الحاج علاء الدين البغدادي

٢.٥٠٠.٠٠٠ دينار تومان (وحدة نقدية فارسية) ٢٥٠ تومان

جاءت الإيرادات من الأماكن على النحو التالي

بغداد ، باكوبا ، بدري ، النعمانية ، الباكوسية ،

كوفة ، فاسيت ، البصرة ، هوفيزي ، عرب محاصر

من بلاد الشهيد علي: من بلاد الشهيد حسين:

النجف كربلاء

الوطن

١٨-----عائدات

يوناني (بحمل الجنسية العثمانية) ، مُعد حسب الطلب بناء على اتفاق مع الحاج نجم

يوناني (بحمل الجنسية العثمانية) ، مُعد حسب الطلب بناء على اتفاق مع الحاج نجم

الدين

٣.٠٠٠.٠٠٠ دينار ٣٠٠ تومان

جاءت الإيرادات من الأماكن على النحو التالي.

المقاطعات في الوسط

١٩-----

أمد ، كيجي ، سيبير ، مندريس ، ليركان ، طرابزون ،

أرضروم ، أرزينجان ، كيماه ، هاربوت ، ملاطية ، تشيميشليك ،

ملحق رقم (٦)

تمثيلات الأرقام الديوانية في رسالة فلكية بطريقة السياقات

10	١٥	100	١٠٠	1000	١٠٠٠	1111	١١١١
20	٢٥	200	٢٠٠	2000	٢٠٠٠	2220	٢٢٢٥
30	٣٥	300	٣٠٠	3000	٣٠٠٠	3545	٣٥٣٥
40	٤٥	400	٤٠٠	4000	٤٠٠٠	4321	٤٣٢١
50	٥٥	500	٥٠٠	5000	٥٠٠٠	5210	٥٢١٥
60	٦٥	600	٦٠٠	6000	٦٠٠٠	6543	٦٥٤٣
70	٧٥	700	٧٠٠	7000	٧٠٠٠	7654	٧٦٥٤
80	٨٥	800	٨٠٠	8000	٨٠٠٠	8765	٨٧٦٥
90	٩٥	900	٩٠٠	9000	٩٠٠٠	9678	٩٦٧٨