المحاسبة المالية في البلاد المغاربية بين العهدين العثماني والمعاصر - دراسة تطبيقية على الجزائر وتونس

نادية فتيسي
قسم التاريخ
جامعة 8 ماي 1945 – قالمة
nadiafetici@yahoo.fr

الملخَّص:

تهدف هذه الدراسة إلى إعطاء فكرة حول المحاسبة المالية المعتمدة في إيالتي تونس والجزائر خلال الفترة العثمانية ومدى مطابقتها لقواعد وأسس المحاسبة الإسلامية، ثم مقارنتها مع المحاسبة المعاصرة وقوانينها، وقدمنا بعض الأمثلة والنماذج عن جهود الكتاب في تسجيل موارد الدولة ومصاريفها في دفاتر مالية أو جبائية مازالت تحتفظ بها دور الأرشيف. وتلك الدفاتر يعتمد عليها الباحث اليوم في الكثير من الموضوعات لأنها تقدم صورة حقيقية عن الفترة التي تمثلها مثل الضرائب الرواتب والأجور، الأسعار، أسماء الأماكن والأعلام، وغيرها.

الكلمات المفتاحية : محاسبة- مالية –عثمانية- الجزائر- تونس.

Résumé:

Cette études a pour objectif de donner une idée sur la comptabilité financière appliquée à la Régence d'Alger et de Tunis à l'époque ottomane et le degré de d'adhésion au règles de la comptabilité islamique, et les comparer avec la comptabilité moderne. On a fourni des exemples à l'enregistrement dans les registres financiers ou fiscaux qui sont conservés aux archives.

Aujourd'hui le chercheur peut les agréer puisque ils donnent une image réelle sur la période qu'ils représentent exemple: les impôts, les prix,...etc.

Mots clés: Comptabilité- Financière-Ottomane-Algérie-Tunisie.

Abstract:

The aim of this study is to give an idea of the financial accounting applied to the Regency of Algiers and Tunis in the Ottoman period and the degree of adherence to the rules of Islamic accounting and compare them with modern accounting. Examples were provided for recording in the financial or fiscal records that are kept in the archives.

Today the researcher can accept them since they give a real picture over the period they represent example: taxes, prices, etc.

Key words: Accounting- Financial- Ottoman- Algeria- Tunisia.

مقدمة:

بدأت فكرة هذا المقال عندما زرت الأرشيف الوطني التونسي سبتمبر العام 2014، في إطار تربص قصير المدى لإتمام إنجاز رسالتي في التاريخ الحديث، وكانت بالنسبة إلي مفاجأة كبيرة عندما طلبت سجلا لبيت المال يحمل رقم 193[1]، ذلك أنني توقعت أن آخذ منه بعض المعلومات حول العلاقات الجزائرية التونسية، وإذا هو عبارة عن دفتر لليومية من الدفاتر المحاسبية، وبدأت أقارن بينه وبين المحاسبة الحديثة من حيث الأرقام والخط وأتأكد من المجاميع. ثم فكرت في انجاز هذه المقارنة في شكل مقال علّه يستفيد منه الباحثون في الاقتصاد والتاريخ بشكل عام.

وتأتي **مشكلة البحث** من خلال ملاحظة أن معظم الدراسات والبحوث التاريخية لا تشير إلى المحاسبة المالية أو الدفاتر المحاسبية المعتمدة في إيالات المغرب، الجزائر وتونس خلال العهد العثماني، وإلى علاقاتها مع المحاسبة المعاصرة، وبالتالي سنحاول التعرف على أهميتها وإظهار أوجه التشابه والاختلاف في النظام المحاسبي بين الإيالتين ثم مقارنتها مع المحاسبة الإسلامية ومبادئها وأخيرا مقارنتها مع المحاسبة الحديثة وقواعدها .

أولا: مفهوم المحاسبة

عرفت المحاسبة منذ ظهور حاجة الإنسان للمقايضة لتلبية حوائجه الضرورية. ثم راحت تتطور باستمرار، نظرا لارتباطها أساسا بالمال الذي هو عصب الحياة الاقتصادية والاجتماعية وقبل أن نتطرق إلى مراحل تطورها عبر التاريخ نتعرف أولا على مدلولها في اللغة العربية ومفهومها الاصطلاحي:

1- لغة: لم يرد لفظ المحاسبة في قواميس اللغة العربية المتقدمة[2]، أما في المتأخرة فتعريفها هو: "محاسبة هي جمع محاسبات وهي مصدر للفعل حَاسَبَ يُحَاسِبُ مُحَاسَبَةً وحِسَاباً فهو مُحَاسِبٌ [اسم فاعل من الفعل حَاسَبَ] ونقول حَسَبْت المال أي أحصَيْتُه عدداً[3]. كما لم ترد كلمة محاسبة في القرآن الكريم ولكن ذكر فعلها حَاسَبَ في قوله تعالى :" **وَكَأَيِّنْ مِنْ قَرْيَةٍ عَتَتْ عَنْ أَمْرِ رَبِّهَا وَرُسُلِهِ فَحَاسَبْنَاهَا حِسَابًا شَدِيدًا وَعَذَّبْنَاهَا عَذَابًا نُكْرًا** "(الطلاق/8).

2- اصطلاحا : هناك عدة تعاريف للمحاسبة أهمها:

-تعريف الأستاذين مرزوق وبشكير[4]: «المحاسبة هي التسجيل اليومي لكل العمليات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة التجارية وفق نظام معين وهي تقنية لمعالجة المعلومات وتطبقها المؤسسة والدولة ». وهناك مجموعة أخرى من المفاهيم حول مهام وأدوار المحاسبة في المؤسسة ومنها:

- تعريف أستاذ الاقتصاد الفرنسيBernard COLASSE فيقول[5]: "هي أداة تسمح لنا بالحساب، التوقع المراقبة، المعرفة، الإعلام، الاتصال، الشرح والتحليل، تبرهن على عقلانية عملها، تتحكم وتسرد في أحيان أخرى ".

وتعتبر المحاسبة المالية La Comptabilité Financière هي المحاسبة الأم، وهي تختص بالإيرادات والنفقات، الحقوق والديون استعملت لرصد حركات الخزينة وعلاقاتها مع الزبائن، وتسمى أيضا بالمحاسبة التجارية وتهتم بتسجيل العمليات المالية وتحليلها وتلخيصها بقصد قياس نتيجة عمل المؤسسة خلال فترة زمنية معينة وبيان مركزها المالي في تلك الفترة، وتفرعت عنها عدة محاسبات معروفة اليوم منها محاسبة التكاليف (التحليلية)،المحاسبة العمومية، المحاسبة الإدارية والمحاسبة القومية[6].

ثانيا: مراحل تطور المحاسبة المالية.

1-عند الأوربيين: يرى الباحثون الأوربيون في تاريخ المحاسبة والاقتصاد ومن حذا حذوهم من الباحثين العرب أنّ المحاسبة تطورت عبر ثلاث مراحل:

- **المرحلة الأولى: من العصر القديم إلى الوسيط** : نشأت المحاسبة في الحضارات القديمة كالحضارة الفرعونية وحضارة بلاد الرافدين مع اختراع الكتابة. وكانت المحاسبة حينئذ مرادفة للعدّ والحساب[7]. وبعد ظهور النقود في القرن السادس قبل الميلاد عند الإغريق والرومان أصبح التسجيل المحاسبي يقوم بحساب الإيرادات والنفقات واثبات ديون الحرفيين[8].

وخلال العصور الوسطى ظهرت المحاسبة في الكنائس وعند كبار الملاك من الإقطاعيين، وكان المطلوب من عمالهم رفع تقارير لرؤسائهم مضبوطة الإيرادات والنفقات[9]، وفي القرن العاشر الميلادي ظهرت الأرقام الهندية، ثم اخترع العرب الصفر والنظام العشري[10]، واستفادت منها المحاسبة كثيرا.

- **المرحلة الثانية: عصر النهضة أو مرحلة اختراع القيّد المزدوج:** ظهر القيّد المزدوج بظهور حسابات تتعلق بالغيّر "Les Comptes Tiers" ولاحظ التجار أنّ تسوية الديون مثلا تتم بكتابة متكررة : أولا عند الاقتراض وثانيا عند التسديد، على عكس تقييد المصاريف والإيرادات بكتابة واحدة . وهذا معناه أنه أصبح للحساب الواحد تسجيلين اثنين[11]، وهذا ما يعرف بالقيّد المزدوج، La Partie Double. وأساس هذا القيّد أن لكل عملية مالية طرفين متساويين، ويخص الطرف الأول الجانب المدين والطرف الثاني الجانب الدائن[12]. وفي مفهومه البسيط القيد المزدوج هو انتقال المال أو تدفقه من

الحساب المدين إلى الدائن أو العكس. وأول من كتب عن القيّد المزدوج هو الراهب الإيطالي "Luca Paciolo لوكا باتشيلو"[13] في كتابه الذي يحمل عنوان: « Traité D'arithmétique De Géométrie Des Proportions Et De La Proportionnalité ». أي «مراجعة عامة في الحساب والهندسة والنسبة والتناسب »[14].

كما تحدث باتشيلو حول طريقة إعداد الميزانية الافتتاحية للمشروع عند بداية النشاط، ومسك ثلاثة دفاتر هي[15]: **دفتر اليومية تذكيري**(مسوّدة)، **دفتر اليومية Le Cahier journal**، **دفتر الأستاذ: Le Grand livre**. واستطاع باتشيلو كذلك الوصول إلى تحديد نتيجة النشاط بشكل بسيط، حيث اعتمد على أسلوب تحديد نتيجة كل صفقة على حدا. هكذا إذن استطاع هذا العالم الرياضي تحديد كل عناصر النظام المحاسبي وفق القيّد المزدوج، ومن المدن الايطالية انتشرت نظريته إلى كامل أوربا.

المرحلة الثالثة: من عصر النهضة إلى يومنا هذا: انتشرت محاسبة القيّد المزدوج في كامل أوربا خاصة بعد اختراع الآلة الحاسبة من طرف Blaise Pascal في بداية القرن السابع عشر[16]، كما ساهمت الرأسمالية التجارية، وتضخم رؤوس الأموال والإنتاج بعد الثورة الصناعية [17]، في ازدهار النظام المحاسبي خاصة الدفاتر وطريقة إعداد الميزانية الختامية، وكان لحكومات الدول دورٌ كبيرٌ في انتشار المحاسبة، بفرضها قوانين تجبر حتى التاجر الصغير على إمساك المحاسبة وإعداد ميزانية[18].

يتضح لنا من خلال سرد مراحل تطور المحاسبة أنَّ لوكا باتشيلو هو الذي وضع أسس المحاسبة الحديثة بفضل اختراعه لنظرية القيد المزدوج.

لكن الباحث في كتابات علماء المسلمين يجد ما لا يدع مجالاً للشك أنّ المسلمين قد سبقوا هذا العالم الإيطالي في التعريف بالمحاسبة ونظامها وقواعدها وطبقوها أيمَّ تطبيق في الدولة الإسلامية عبر مراحلها المختلفة وهذا ما نتعرف عليه فيما يلي:

2- المحاسبة في الدولة الإسلامية:

2-1 مفهومها وتطورها: تقسم الكتابة عند المسلمين إلى نوعين: كتابة الإنشاء، وكتابة الأموال والتي يقصد بها المحاسبة، وأخذ المسلمون هذا الاسم من قوله تعالى: « **يَاأَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُواْ إِذَا تَدَايَنتُم بِدَيْنٍ إِلَى أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ وَلْيَكْتُب بَّيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ.** »(سورة البقرة/282). وحسب تفسير ابن كثير[19] فهذا إرشاد من الله تعالى لعباده المؤمنين إذا تعاملوا بمعاملات مالية مؤجلة أن يكتبوها، ليكون حفظا لمقدارها وميقاتها ونبَّه سبحانه تعالى على هذا حيث قال في نفس الآية :« **وَلاَ تَسْأَمُواْ أَن تَكْتُبُوْهُ صَغِيراً أَو كَبِيراً إِلَى أَجَلِهِ ذَلِكُمْ أَقْسَطُ عِندَ اللّهِ وَأَقْوَمُ لِلشَّهَادَةِ وَأَدْنَى أَلاَّ تَرْتَابُواْ** »، وهو أمر منه سبحانه وتعالى بالكتابة والتوثيق والحفظ للمال ما قل منه وما كثر.

وفي السنّة النبوية الشريفة كان النبيّ محمد – صلى الله عليه وسلم– يتخذ عمالا لغرض ضبط أموال الصدقات والغنائم والجزية ويحاسبهم . فعن يوسف بن موسى عن أبي أسامة عن هشام بن عروة عن أبيه عن أبي حميد الساعدي –رضي الله عنه– قال: "استعمل رسول الله –صلى الله عليه وسلم– رجلا من أسد على صدقات بني سليم يدعى ابن اللّتْبيه فلما جاء حاسبه[20]. ويروي أنّ مُعَيّقب [21] بن أبي فاطمة حليف بن أسد كان يكتب مغانم رسول الله –صلى الله عليه وسلم– وهو بمثابة سجل الإيرادات ولو بصورة بدائية بسيطة في تلك الفترة.

ومع انتشار الفتوحات الإسلامية، واتساع رقعة الدولة، وزيادة مواردها، وكثرة أعبائها في عهد الخليفة عمر بن الخطاب –رضي الله عنه– قرر إنشاء الدواوين وكان أولها ديوان العطاء، أو ديوان الجند[22]، فكان عمل هذا الديوان هو تسجيل لموارد الدولة ونفقاتها، وكانت الأموال توضع في المسجد[23]، وبعد ذلك أصبح لها مبنى مستقل في المدينة وفروع في كل ولاية من ولايات الخلافة. وفي زمن عبد الملك بن مروان، عرّب الدواوين ووحد لغتها إلى العربية[24]، وفي عهد الدولة العباسية أصبحت الدواويين أكثر تطورا وتخصصا، وهذا ما سيتضح لنا من خلال ما ألفه علماء المسلمين الذين عايشوا تلك الفترة:

فهذا **الحريري**[25] المتوفى في 515هـ/ 1096م يعرف كتابة الأموال (المحاسبة) في مقامته الفراتية الواحد والعشرين فيقول: « اعْلَموا أنّ صِناعَةَ الإنْشاء أرْفَعُ. وصِناعَةَ الحِسابِ أنفَعُ. وقلَمَ المُكاتَبَةِ خاطِبٌ. وقلَمَ المُحاسَبَةِ حاطِبٌ. وأساطيرَ البَلاغَةِ تُنسَخُ لتُدْرَسَ. ودساتيرَ الحُسْباناتِ تُنسَخُ وتُدرَس... إلا أنّ صِناعَة الحِسابِ موضوعةٌ على التّحقيق. وصَناعَةَ الإنشاءِ مبنيّةٌ على التّلْفيق. وقلَمَ الحاسِبِ ضابِطٌ.» نستنتج من كلام الحريري أهمية المحاسبة (كتابة الأموال) والمحاسب وفضلهما في حفظ الأموال وتحقيق العدل بين الناس في المعاملات.

كما ظهر عالم آخر في عصر الخليفة المكتفي بالله العباسي هو **قدامة بن جعفر** المتوفى سنة 337هـ/ 948م، شرح النظام المحاسبي الذي كان سائدا في بيت المال فقال[26] :«هذا الديوان ينبغي أن يعرف غرضه فإن عُلِمَ ذلك دليل على الحَالِ فيه والغرض منه إنّما هو محاسبةُ بيتِ المال على ما

يرد عليه من الأموالِ ويخرجُ من ذلك في وجوه النفقاتِ». ثم يواصل حديثه حول مهام صاحب بيت المال، فيقول [27]:« وينفرد المتولي بالنظر في الختمات (التقارير الشهرية والسنوية)، المرفوعة منه الواردة، ديوان النفقات، أو المقابلة بما ثبت فيها من الاحتسابات، ما يدل عليه ديوان النفقات من الصكاك [28]، والاطلاقات المنشأة من هذا الديوان». ويتضح من هذا الكلام أن مهام متولي بيت المال الأساسية هي مراقبة الختمات الشهرية للإيرادات والنفقات بمستنداتها.

يواصل الكاتب حديثه عن كتّاب ومصالح بيت المال، فيقول[29]: « فيجب أن يكون الكاتب المفرد بهذا المجلس مشغولا بالمقابلة بذلك، وإخراج الخلاف فيه. ومن ذلك مجلس يعرف بالحوادث، يجري فيه أمر النفقات الحادثة في كل وجه من وجوهها، ويفرد بالإنشاء والتحرير مجلس، والنسخ مجلس آخر». يبين لنا قدامة بن جعفر مهام الكتاب ومصالح بيت المال ويوضح لنا أنّ هناك تقسيماً للعمل بين مختلف المجالس، وهو تنظيم جيد وفي غاية الأهمية لأنه يقلل من الأخطاء لفصل المصالح عن بعضها البعض وكثرة المراجعين، كما أنه يحفظ الأموال من السرقة والضياع للمراقبة المستمرة فيه.

نستنتج مما سبق ذكره أن النظام المحاسبي في بيت المال كان يعتمد أساسا على ما يلي: مجموعة بشرية ذات كفاءة عالية، الدفاتر المحاسبية لتسجيل العمليات المالية اليومية، المستندات وهي الإثباتات الداخلية والخارجية لدخول الأموال وصرفها، وأخيرا المراقبة المستمرة من خلال التقارير الشهرية مرفقة بالمستندات.

ثالثا : المحاسبة المالية في إيالتي الجزائر وتونس وعلاقاتها بالمحاسبة المعاصرة

قبل أن نتعرف على المحاسبة المالية في إيالتي الجزائر وتونس يجدر بنا أولا أن نتعرف على بيت المال في البلدين ونرى هل احتفظ بدوره كما كان من قبل أم تغيّر؟.

1- **بيت المال في إيالة الجزائر:**

في الحقيقة احتفظ بيت المال باسمه ولكنه فقد تقريبا وظيفته الأساسية التي أنشئ من أجلها في البداية، فأصبح تجمع فيه التركات التي لا وارث لها وأموال المفقودين والغائبين كالأسرى الجزائريين بالخارج إضافة إلى العقارات والأموال المصادرة[30]، من قبل الحكومة، ويرأسه مسؤول برتبة وزير يسمى البيت المالجي ويطلق عليه أيضا ناظر بيت المال[31].

2- **الخزينة:** أصبحت خزينة الدولة في الجزائر هي التي تقوم بوظيفة بيت المال الذي عرفته الدولة الإسلامية حيث اعتمدت عليه الحكومة في تخزين مواردها المختلفة وإنفاق ما تحتاجه من مصاريف[32] وتتمثل مداخيلها الأساسية فيما يلي :

- الغنائم الحربية من داخل البلاد والخارج من البر أو البحر، وبالخصوص الجهاد البحري وما تعلق به من بيع الأسرى وفدائهم والإتاوات التي كانت تدفعها الدول الغربية في مقابل السلام مع الجزائر.
- مساهمة البايات الثلاثة الفصلية والسنوية والتي تسمى بالدنوش، وكانت عينية ونقدية[33] .

– الضرائب على القطاع الفلاحي منها: يدفع الفلاح العشور والزكاة، والحكور، إضافة إلى غرامة سنوية على الحيوانات وبعض المواد الغذائية، وتفرض اللزمة على القبائل الممتنعة في الجبال وأهل الصحراء تجمعها المحلة،[34] وهناك ضرائب أخرى إضافية تدفعها القبائل، وترتبط بأحداث معينة ومناسبات سعيدة، كضيفة الدنوش وضيفة البرنوس، الفرح والبشارة، حق البرنوس[35] وغيرها.

– الرسوم المفروضة على سكان المدن وعوايد النقابات المهنية والطائفية، إضافة إلى رسوم الأقليات الدينية(أهل الذمة)، وكان مجموع سكان المدن ملزماً بالمساهمة بعوايد فصلية وسنوية متعارف عليها كضيفة دار الباي في البايلكات الثلاثة و ضيفة دار السلطان بالعاصمة[36] .

– عوائد الدولة من احتكار تجارة الجلود، الصوف، الشمع، وإيجار أملاك البايليك في مدينة الجزائر.[37]

– رسوم الجمارك حيث كانت جميع السفن التي تدخل الموانئ تدفع رسوما مقابل حق الرسو، وتفرض كذلك رسوما على البضائع التي تحملها السفن سواء مستوردة أو مصدرة وتختلف نسبتها من وقت لآخر ومن ميناء لآخر وقد تصل إلى 12%على المستوردات و تنخفض إلى 2 % على الصادرات[38].

– حقوق إسناد المناصب حيث كان الداي والبايات وبعض كبار الموظفين في الدولة يتقاضون مقابل إسناد المناصب أو تجديد البقاء فيها مبالغ مالية نقدية، يأخذون منها نسبة معينة ويعود الجزء الأكبر لخزينة الدولة[39].

وكان يشرف على الخزينة موظف يعتبر الوزير الأول في الدولة ويسمى الخزناجي ومهمته الأساسية هي إدخال الأموال الواردة إلى الخزينة وإخراجها منها، بحضور الباشا والخوجات الأربعة (الكتّاب)[40]. وعمله هذا يجعله على معرفة ولو قليلة بالمحاسبة [41]، وتساعده مجموعة من الموظفين، ويأتي على رأسهم صايجي كبير أي المحاسب الكبير[42] وهو صاحب سجلات الدولة[43]، ويطلق على الثاني اسم كوجك صايجي أي المحاسب الصغير[44] وهو مكلف بتسجيل مصادر دخل الخزينة باستثناء غنائم البحر ورسوم الجمارك التي يتكلف بها كاتب آخر[45]، إضافة إلى أربعة موظفين اثنان من اليهود والآخرين من العرب. يكلف اليهوديان بمراقبة العملة من التزييف والتأكد من وزنها الصحيح، ويقوم العربيان بعدِّ الأموال ويعلنان بصوت عالي عن المبالغ المقبوضة والمدفوعة ويدونها المحاسب الصغير في سجله[46].

و تتمثل نفقات الخزينة أساسا في رواتب الجند[47] والموظفين[48]، وصيانة الأسطول وترميم المنشآت العسكرية [49]، وتتحمل النفقات في الحالات الطارئة الخطيرة كالحروب، والكوارث الطبيعية والأوبئة [50].

مما سبق يتبين لنا أن خزينة الدولة في إيالة الجزائر هي التي أصبحت تقوم بمهام بيت المال الذي عرفته الدولة الإسلامية، أما أبرز مداخيلها فكانت غنائم البحر في بداية العهد العثماني والضرائب المختلفة في نهايته

3- نظام المحاسبة المالية في إيالة الجزائر:

من خلال إطلاعي على بعض السجلات لبيت المال والبايليك في الأرشيف الوطني الجزائري، وفي المكتبة الوطنية الجزائرية، نستطيع القول

أن الإدارة العثمانية في إيالة الجزائر اعتمدت على التسجيل المحاسبي اليومي والتاريخي والإثباتات بالمستندات، وعلى موظفين لهم خبرة وكفاءة وسنوضح هذه الأسس من خلال أمثلة من بعض السجلات.

1-3- التسجيل اليومي والتاريخي في الدفاتر المحاسبية: كان الكتّاب يحرصون على تسجيل كل العمليات المالية في سجلات، وهناك سجلات للإيرادات، وأخرى خاصة بالنفقات كما توجد سجلات أخرى يجمع فيها بين الإيرادات والنفقات معا.

ويحتفظ الأرشيف الوطني بـــ 64 سجلا لبيت المال موزعة على 11 علبة، و386 سجلا موزعة على 36 علبة خاصة بالبايليك إضافة إلى 139 سجلا موزعة على 15 علبة وأوراق متفرقة معظمها يتعلق بقضايا الأوقاف، و28 سجلا موجودة في المكتبة الوطنية قسم المخطوطات[51]. إضافة إلى سجلات الغنائم البحرية التي قام ألبير دوفو "Albert Devoulx"، بترجمتها إلى العربية ونشرها[52] في المجلة الإفريقية في الإعداد 15، 16 لسنتي 1871،1872، ونسخها الأصلية مفقودة. ولقد اخترت نموذجا من الدفاتر الجبائية وآخر من سجلات البايلك لنبين نظام التسجيل المتبع في تلك الفترة:

* **السجل رقم 1646[53] سجل دفع الضرائب:** فيه معلومات مفصلة عن القبائل والأعراش بالشرق الجزائري، التي تدفع الضرائب وقيمتها، وموسم جمعها(شتوية، ربيعية، صيفية)، ونوعها(عينية، نقدية) ويسجل كل ما دفعته القبائل بتاريخها والديون المتبقية وحتى اسم المكلف بدفعها إلى الخزينة بقسنطينة سواء كان القايد أو الشيخ.

اخترنا هذا الدفتر لأن تسجيل الضرائب فيه يعتمد على طريقة تختلف عن باقي السجلات التي اطلعنا عليها في الأرشيف سواء التونسي أو

الجزائري، ويكمن هذا الاختلاف أساسا في أن معظم الدفاتر يفصل فيها بين المبالغ المالية وبيان العملية سواء بخط أو ترك فراغ بينهما وتكون الكتابة بشكل أفقي، وهي أقرب ما تكون للمحاسبة الحديثة. أما هذا الدفتر فأغلب الكتابات فيه تكون عنقودية متفرعة ويختلط فيها بيان العملية مع المبالغ والتاريخ، وتكون مائلة إما نحو الأعلى أو نحو الأسفل[54].

ولتوضيح ما ذكرناه نحاول إعادة كتابة مثالا عن كل عملية[55] :

* الحمد لله بيان شتوية رعية البقراج[56] في أوائل جمادى الأولى سنة 1174هـ.

117 باقي عند القايد محمد بن عمار، 117 دفع الحاج مصطفى في قسنطينة بعد موت محمد بن عمار في سفر الحج، قيمت ذهب وجوهر وفضة أوائل جمادى الأولى سنة 1183هـ.

* 3200 أولاد دراج باقي الصيفية الماضية عند أخوان الغزلي.

1692.4 دفع القايد محمد بن عمار في قسنطينة بقيمت 2 خيل، 6 ماعز، 4 بغال.

160 تذاكر أولاد دراج

20 الشيخ بوحلوف

1872.4

30 حق القرايص

200 قطيعة المعاضيد خرج

2102.4

270 أولاد علي بن صابغور

* 350 بني بوطالب باقي 250 الشتوية الماضية عند بن علي، وباقي الصيفية كاملة، باقي 250 في الربعية كاملة، وباقي 292 في صيفية سنة 1172هـ، وباقي الشتوية وربعية سنة 1172هـ[57].

تبين لنا هذه التسجيلات عمليات مختلفة قام بها الكاتب أو المحاسب أهمها:

- بدأ بتسجيل الدين الضريبي لقبيلة البقراج عند القايد محمد بن عمار والذي دفعه خليفته بعد وفاته واسمه هو الحاج مصطفي وكانت عملية الدفع عينية ذهب، جوهر، فضة سنة1183هـ

- سجل أيضا دين أولاد دراج واسم القايد المكلف بدفعها ونوع الضريبة وكانت عينية، (حيوانات)، هناك ضريبة أخرى وهي أيضا على ما يبدو عينية اسمها القطيعة دفعتها قبيلة المعاضيد وكتب أمامها خرج أي سددت. ثم قام الكاتب بشطب ديون "أولاد دراج" و"المعاضيد" بخطيين واضحين على عكس قبيلة "أولاد علي بن صابغور" لم تسدد ما عليها وبالتالي لم تشطب.

ونرى أن هذه الطريقة في العمل هي في غاية الأهمية لأنها من جهة تبرأ ذمة القبيلة في حالة سداد ديونها ومن جهة أخرى تبين بكل وضوح للمسؤولين القبائل التي لم تدفع ما عليها من الضرائب بتاريخها.

- أما التسجيل الأخير يوضح لنا الكتابة العنقودية في تقييد ديون قبيلة "بني بو طالب" على حسب فصول جمعها و تاريخها.

***الدفتر رقم 150**[58]،علبة /10/يغطي الفترة من 1077-1196هـ/1666-1667-1781- 1782م، يتضمن حسابات يومية تتعلق بمصادر الدولة (الإيرادات) وتصريف شؤونها (النفقات) حيث كانت تسجل المصاريف في قسم والإيرادات في قسم آخر وفق التسلسل التاريخي الهجري:

– في نهاية كل صفحة يثبت المحاسب المجموع أو كما كان يسمى الجملة ثم ينقله إلى أعلى الصفحة الموالية ويكتب كبيان للعملية عبارة منقول مما قبله، إلى أن ينتهي الشهر.

– وفي آخر الشهر يثبت جملة الصفحة الأولى مبلغ كذا، ثم جملة الصفحة الثانية، وهكذا إلى أن ينتهي مجموع كل الصفحات التي يتكون منها الشهر ثم يحسب المجموع النهائي للشهر ويكتب النتيجة بالأرقام ثم بالحروف ثم ينتقل إلى الشهر الموالي وهكذا إلى نهاية السنة أو إلى آخر شهر هو ذو الحجة، ثم يجمل مصاريف السنة كاملة وتسمى **جملة الخارج** ، بعدها ينتقل إلى **جملة الداخل**، وكانت تتم بطريقة نفسها حيث يقوم الكاتب بجمع مداخيل كل شهر بالترتيب كما أثبته من قبل في مكانه ويكتب هكذا :

جملة شهر المحرم ويفرد المجموع

ثم جملة شهر صفر، إلى غاية شهر ذي الحجة.

ثم يضع خطاً تحت المبالغ المالية ويثبت المجموع السنوي والنهائي للسنة ويكتب أمامها **جملة الداخل**، ثم يقوم **بالمقابلة** فيطرح جملة الداخل من جملة الخارج ويتحصل على نتيجة السنة وكانت ايجابية. وهذا العمل كان يسمى **الميزان**، وهو لا يعتبر ميزانية ختامية للدولة لكوّن المصاريف جزئية والمداخيل نفس الشيء.

2-3- المستندات أو الإثباتات :

كان التسجيل المحاسبي للإيرادات أو النفقات يتم بالمستندات أو كما كانت تسمى بالتذاكر ومن أمثلة ذلك أنه كان البايات أو خلفاؤهم عند تسليمهم للدنوش تقدم لهم تذاكر الحساب أو الخلاص تبرىء ذمتهم أمام الباشا، وقد ذكر الزهّار في مذكراته قصة حسن باي الغرب الذي فرّ إلى اسطنبول

بسبب مشكلة مع شقيق الداي علي بوصباع (1755–1766م)، فاغتنموا الفرصة واشتكوه إلى السلطان العثماني بأنه حمل معه مال الدنوش وهرب، فأظهر للسلطان تذاكر الخلاص فظهر حقه[59].

وتحتفظ المكتبة الوطنية بالجزائر العاصمة بعدة سندات تسليم من نوع آخر تحمل الأرقام 406، إلى غاية 434[60] بالترتيب وهي متعلقة باللّزمة(إتاوة نقدية) والمرجان االلذان كان يدفعهما الباستيون إلى الباشا، وسنذكر مثالاً عن كل نوع[61]:

- السند رقم 407: تسليم 12500 بجة على يد قنصل فرنسا لزمة بستيون، شوال سنة 1237هـ

ختم الباشا

جملة اثني عشر ألف وخسماية **ريال** بجة

- السند رقم 412: تسليم مرجان 200 أرطال على يد قنصل فرنسا مرجان سنة كاملة في محرم سنة 1239هـ

جملة قنطارين اثنين مرجان

صورة الختم

3-3 كفاءة الكتّاب: تتضح كفاءتهم من خلال ما يلي:

- **وضوح البيانات:** يظهر ذلك من خلال طريقة التقييد والتسجيل والخط المستعمل، كانت طريقة كتابة الأرقام واضحة ومنظمة، فرغم استعمال الأرقام الهندية والخط المغربي إلا أنها واضحة ومقروءة.

- **بيان العملية:** تعطي المعلومات الكافية حول العملية المالية سواء كانت إيراد أو مصروف وبصفة مختصرة. لكن قل ما نعثر على تركيب وصيغة جيدة مما يدل على المستوى الضعيف في اللغة فمثلا يكتب فقط، فاقط . كذلك يكتب ضيفة الحاكم، ضيفت الحاكم[62].
- **دقة الحسابات:** كانت المجاميع توضع في نهاية كل صفحة، وفي نهاية الشهر والسنة بالأرقام ثم بالحروف.

ومما سبق يمكننا القول أن المحاسبة المالية في إيالة الجزائر اعتمدت على نفس الأسس التي كان يقوم عليها النظام المحاسبي في عهد الدولة الإسلامية، من تسجيل وإثبات بالمستندات، ودقة الحسابات.

4-3 المراقبة: تظهر المراقبة في النظام المحاسبي من خلال إعداد الختمات الشهرية والسنوية والاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات الاستلام والخلاص، ووضع الختم على الدفاتر مما يدل أن المسؤولين يطلعون عليها ويراقبونها بصفة دورية .

4- بيت المال في إيالة تونس[63] : كان بيت المال في إيالة تونس مقسما إلى بيت خزندار، والغرفة:

4-1 بيت خزندار: وتتكون مداخله من عائدات :

- الضرائب (المجابي) في الأرياف: كان يتولى جمعها القيّاد (العمال) يعينهم الباي، لاستخلاص العشور على الغلال والمزروعات، وزكاة المواشي[64]، وتسمى **الاستخلاص[65]**. وفي بداية عهد حمودة باشا (1782-1814م) تغيّر الأمر وأصبحت الضرائب تفرض على الرعية بالمشارطة المالية ومعناه أن القيّاد يدفعون قيمة الضرائب المتوقعة للصاحب الطابع

المسؤول عن المجابي مسبقا، ثم يجمعونها بعد ذلك من الرعية وأصبح يطلق على هذا النظام **الاتفاق**، وهو ما يعرف بنظام "الالتزام" في باقي ولايات الدولة العثمانية، واستمر العمل به إلى غاية سنة 1855م [66]. ومن أمثلة دفاتر الضرائب (المجبى) [67]:

دفاتر استخلاص المجابي وتمثل النوع الأكثر تواترا، يصل عددها 406 دفترا، وتسجل فيه محاسبة القيّاد والسكان على ما يؤدونه للدولة من مختلف أنواع الضرائب، دفاتر العشر وعددها 610 دفتراً تغطي الفترة من 1166-1752/1288-1753-1871-1872م ويطبق العشر على زراعة الحبوب. دفاتر القانون وهي تغطي الفترة من 1639-1760م، وهي ضريبة على أشجار النخيل والزيتون بعد إحصائها.

وكما كان يفرض على سكان المدن مكوس(رسوم)، على مختلف الصناعات التقليدية وتَنَقُّلُها واستهلاكها وتسمى اللزّمة [68]، ومن مداخيل بيت خزندار أيضا:

- الخطايا(الغرامات) والدوايا(الديّات): يفرض القيّاد الخطايا[69]على السكان في عدة حالات إثر الثورات والتمردات على أوامر الدولة، ويقع تتبع استخلاصها في عدة سنوات مثلما هو الشأن بالنسبة للدوايا أو الديات وهي ضريبة الأشخاص أو الجامعات المرتكبين جرائم قتل[70]، كما تدل على ذلك الدفاتر: 274 278، 283.

- كراء أملاك الدولة وأراضي البايلك للزراعة مقابل مبالغ محددة يقوم الوكلاء بجمعها وتسجيلها في دفاتر كما يدل على ذلك الدفاتر: رقم 287 الذي

يغطي الفترة من1210-1222هـ/1795-1807م، والدفتر رقم 294 لسنة 1212هـ/1797م، 307 لسنة 1214هـ/1799م. وتسجل الأموال التي تستخلصها الدولة من الوكلاء الساهرين على أملاك البايليك، على دفاتر تسمى دفاتر محاسبة الوكلاء واللزامة، وهم الذين يؤجرون عدة مؤسسات تابعة للدولة مثل دار الجلد، ويستغلونها لفائدتهم ويذهب محصول اللزم إلى عدة وجهات : "دار الباشا "، وهي المؤسسة التي تعتني بالجنود الأتراك وتسدد رواتبهم، وإلى بيت خزندار[71].

تسجل كل هذه المداخيل في دفاتر سنوية، ويشرف عليها خزندار أو كما يسمى وكيل مال الباي، وهو منصب مربح وخطير للغاية بسبب كثرة الوشايات والرشاوي التي يتعرض لها ويحتله الثقات[72]، ويكون خاصة من المماليك أو اليهود[73]. تنقل الأموال على حسب العادة القديمة إلى الباي الذي يستعملها لدفع جراية الجند والضباط ويحصل الباي والوزراء على رواتبهم وكأنهم ضباط ويقع صرف المرتبات كل شهرين، وهو نفس النظام المتبع في إيالة الجزائر[74].

2-4-الغرفة: وهي عبارة عن خزينة يشرف عليها الباي، وهي تحت نظر صاحب الطابع مثل يوسف خوجة في عهد حمودة باشا[75]، وتختلف إيرادات هذه الخزينة عن مداخيل بيت خزندار، وتسمى مداخيل ومصاريف الباي وهي آتية من بيع بعض المواد كالقمح والزيت، ومن دار السكة، ودار الجلد، والغنائم[76]. وهذه الأخيرة تعتبر من أهم مداخيل الدولة، كما في إيالة الجزائر فغنائم البحر والجهاد البحري كانت توفر أموال كبيرة من بيع الأسرى وفدائهم إضافة إلى السلع.[77]

وتجدر الإشارة أنه لا يوجد فصل بين مداخيل الخزنتين (بيت خزندار والغرفة) فيمكن لنوع من المداخيل أن يوجد هنا وهناك، عكس ما رأيناه في إيالة الجزائر يراعى الفصل بين مداخيل بيت المال وخزينة الدولة. وتتمثل مصاريف هذه الغرفة في الإحسان[78] والصدقة ومرتبات آل الباي ودار الباشا، والأزياء والمصوغ[79]، والمصاريف الطارئة للباي، وكراء وسائل نقل بري وبحري وتجهيز سفن القرصنة، وشراء اللباس ولوازم أزياء الجيش وكذلك الأزياء واللباس الذي يستعمله الباي وآله وأعوان الدولة وكمثال على ذلك نذكر الدفاتر رقم: 2147،2148،2149،2150،2151.

5-التسجيل المحاسبي في الدفاتر المالية:

كان التسجيل يتم يوميا للعمليات المالية في خزينة الدولة على دفاتر متعددة ويشير الأستاذ المنصف الفخفاخ[80] إلى أن المحاسبة كانت ترسم في ثلاث محاسبات حسب ما جاء في الدفتر رقم 115، ثم يقوم خزندار بمختلف التقييدات وينقلها في دفتر واحد، الذي وصل إلينا، ويقوم بعد ذلك بإتلاف المحاسبات الأصل بعد إطلاع الباي عليها. ولقد عثر على إذن من الباي لمصطفى صاحب الطابع بإتلاف وثائق حساب أصلية بعد نسخها سنة 1266 هـ/1849-1850م.

اخترنا **الدفتر رقم 11**[81] لسنة 1143هـ/1730-1731م كنموذج لتوضيح مداخيل بيت خزندار من الضرائب ومحاسبة الوكلاء على أملاك الدولة، وكذا مصاريف الدولة من مرتبات دار الباشا، والمماليك ورواتب جنود الزواوة ومشايخ الكاف وأئمة جامع باردو وغيرها وفي أخره الميزان. أو النتيجة الختامية آخر السنة 1143ه.

يبدأ الكاتب أو المحاسب بالمداخيل وتتكون من: الضرائب ويكتب في بداية الصفحة: الحمد لله، هذا بيان ما تحصل في مقبوض محمد خزندار في هذا العام أول محرم لسنة 1143هـ إلى تمام ذي الحجة .

يكتب في الجهة اليمنى الريالات والجهة اليسرى بيان العملية بخط مغربي[82]: يبدأ مع أعراش كل منطقة ويبين المبالغ التي تدفعها، وهي أعراش منصب إفريقية، منصب الكاف، محلة الهور، السنجق، الساحل الأعراض، الجريد وجملة ما دفعت في سنة 1143هـ يساوي : 213779.60 **ريال**

*الدوايا والخطايا: على أولاد عون، المثالية، الوسالية، علي بن منصور الترهوني وتساوي: 49398.70 ريال

- من فدوة النصاري : 6475 ريال
- من الوكلاء: 11617 ريال
- من التلاقط: 155284.10 ريال

المجموع: 436554.40 ريال

28622.00 ريال ثم يضاف الدين الذي على خزندار من سنة الماضية

465176.40 ريال المجموع النهائي

418129.80 ريال ثم يطرح جملة المصروف الذي بيسراه [83]

47046.60 ريال، هذا باقي على خزندار ينقل في الذي بعده هذا إن شاء الله.

نلاحظ من خلال العمل الذي أنجزه المحاسب في نهاية السنة أنه قام بما يسمى حاليا جدول حسابات النتائج لحساب النتيجة النهائية، وهو الفرق بين المجموعة السابعة (الإيرادات) والسادسة (المصاريف)، وقدم تفصيلاً في الإيرادات على حسب النوع، وفي الضرائب على حسب المناطق مما يعطينا صورة واضحة حول الأقاليم وتقسيمها والأعراش المقيمة فيها حينذاك ونوعية المداخيل .

وكانت هذه العملية المحاسبة تعرف في العهد العثماني **بالميزان**، ولقد أنجزه بطريقة إجمالية دون تفصيل في المصاريف والإيرادات[84]. وكانت اللغة المستعملة أقرب ما تكون إلى العامية فمثلا كتب في بيان المصاريف "خرج في نفقة الديار والكساوي"[85]، وهذا يوضح ضعف للكتّاب في اللغة العربية، وهم من المماليك واليهود. كما أنّ كتابة الأرقام للمبالغ لا يراعى فيها التقيّد بالمراتب بمعنى الآحاد تحت الآحاد والعشرات تحت العشرات وهكذا وإنما كتبت الأرقام مرة باستعمال الفاصلة وأخرى بدونها، مما يجعل التدقيق في الحسابات أمر في غاية الصعوبة. والقيّد المستعمل هو القيد البسيط المفرد في التسجيل.

1-5- المستندات والإثباتات: كانت كل العمليات التي تتم في بيت جزندار أو الغرفة تسجل في سجلات بتاريخ وقوعها ويراقبها الباي ويضع ختمه. ومن أجل خروج المال لتغطية النفقات تحرر تذكرة كما يوضح ذلك الدفتر139[86] حيث يكتب مثلا: "تذكرة في كراء زايلة وفقت بولكباشي أغا باجة وجابة (كذا)، الأغة القديم ريالين"

2-5- كفاءة الكتّاب أو المحاسبين: تتضح كفاءتهم من خلال وضوح البيانات ودقة حساباتهم، وتنظيمهم للدفاتر:

- **وضوح البيانات:** تظهر من خلال بيان العمليات وكتابة المبالغ المالية، ورغم ما قلناه حول المستوى الضعيف للغة العربية في كتابة الدفاتر إلا أننا نستطيع قراءة وفهم المعلومة والاستفادة منها من الناحية الاقتصادية والتاريخية. وبالنسبة لكتابة الأرقام هي في بعض الأحيان تتطلب جهداً وصبراً للتحقق منها لكن في مواضع أخرى سهلة وواضحة ومقروءة بشكل جيد، وما يسهل قراءتها هو اعتماد الكتاب عند غلق(جمع) الحسابات في آخر كل صفحة وشهر على كتابتها بالأرقام والحروف.

- **تنظيم الدفاتر:** كانت السجلات التي اطلعت عليها سواء في الأرشيف التونسي أو الجزائري منظمة ومسجلة وفقا للتسلسل التاريخي اليومي الهجري وتبدأ من أول محرم وتنتهي في ذي الحجة. كما كانت تخلو بصفة عامة من الشطب، المحو، الحشو والتمزيق.

6-علاقة المحاسبة المعاصرة بالمحاسبة في إيالات المغرب

بعد أن تعرفنا على النظام المحاسبي في إيالتي الجزائر وتونس وأهم قواعده، لاحظنا أنه يلتزم بمعظم ما نص عليه القانون التجاري الجزائري وتونسي، خاصة بالنسبة للمواد التي تنظم مسك الدفاتر المحاسبية[87] كالتسجيل اليومي للمختلف العمليات وإغلاق الحسابات نهاية كل صفحة وترحيل المجموع إلى الصفحة الموالية وكتابة المجموع بالأرقام والحروف والاحتفاظ بالمستندات وغيرها، وهذا يدل على أن النظام المحاسبي في الجزائر وتونس خلال العهد العثماني كان يتبع قواعد سليمة مستمدة من المحاسبة الإسلامية.

ما يعاب على الدفاتر المحاسبية في إيالتي تونس والجزائر هو وجود الكثير من الصفحات الفارغة، ومستوى اللغة العربية ضعيف، وعدم كتابة الأرقام بطريقة منظمة، وغياب ترقيم لصفحات في بعض الدفاتر، وهناك القليل من الدفاتر يبدأ فيها التسجيل من بداية السنة إلى نهايتها وهو أقرب ما يكون إلى دفتر اليومية، وتسجل فيها الأحداث المالية بانتظام، وفي آخر السنة تحسب النتيجة السنوية "الميزان".

عرف النظام المحاسبي في إيالتي تونس والجزائر الميزان هو أقرب ما يكون إلى جدول حسابات النتائج، كما بيّنا سابقا، وكان ينجز في آخر السنة باعتباره ميزانية ختامية[88]، و بالنسبة للميزانية الافتتاحية للحسابات[89]، لم تعرفها الإيالتين، ولكن كانت تنقل الديون والحقوق من سنة إلى أخرى وتسجل في الدفاتر .

الخاتمة:

1- عرف الإنسان المحاسبة منذ الحضارات القديمة، وراحت تتطور خاصة بعد اختراع النقود كوسيلة للتبادل التجاري.
2- طبقت الدولة الإسلامية عبر مراحلها المختلفة نظام محاسبي تطور كثيرا بانتشار الإسلام واتساع رقعة الدولة. وعرفت الدفاتر المحاسبية المختلفة والرقابة باستعمال السندات، التي تعتبر أسس النظام المحاسبي في العصر الحديث.
3- لا يعترف الغرب بجهود المسلمين في المحاسبة باستثناء الأرقام العربية والأعداد العشرية وينسبون إلى أنفسهم نظرية القيد المزدوج وباقي أسس المحاسبة.

4- طبقت إيالتي الجزائر وتونس نفس النظام المحاسبي خلال العهد العثماني واعتمدت على التسجيل اليومي للعمليات المالية المختلفة وفق القيد البسيط باستعمال عدة أنواع من الدفاتر الجبائية والمالية والمستندات لإثبات الأموال الصادرة والواردة، مستعملة الخط المغربي والأرقام الهندية، وهذه الطريقة مستمدة من النظام المحاسبي الإسلامي، وإذا قارناها مع أوربا في تلك الفترة نجدها بعيدة عنها بمراحل، لأن المحاسبة الأوربية في تلك الفترة عرفت عدة أنواع من الدفاتر المحاسبية وكل الجداول المالية (جدول حسابات النتائج والميزانية الختامية)، وعرفت فروع أخرى للمحاسبة منها محاسبة التكاليف والمحاسبة العمومية.

5- ورغم تأخر المحاسبة وضعف اللغة المستعملة في إيالات المغرب، إلا أن التسجيل اليومي للعمليات المالية كان منظما كما ينص عليه القانون اليوم، ونستطيع القول أن بعض الدفاتر تتفوق في تنظيمها ودقة حساباتها على الدفاتر الحديثة التي يمسكها المحاسب اليوم في أكبر المؤسسات الاقتصادية، ويستطيع كل منا إذا سمحت له الفرصة أن يلاحظ فيها كثرت الشطب والمحو والأخطاء رغم استعمال الآلات الحاسبة، ولكن السجلات القديمة –ليست كلها بالطبع –لا نجد فيها هذه الأخطاء، ونعتقد أن السبب يرجع إلى تعود المحاسب المعاصر على الحاسوب والبرامج الالكترونية للمحاسبة والتي قضت تقريبا على العمل اليدوي.

وفي الأخير نقول تبقى الدفاتر المالية والجبائية بشتى أنواعها من أهم المصادر التي يعتمد عليها الباحث اليوم في الكثير من الموضوعات فهي تقدم

صورة حقيقية عن الفترة التي تمثلها مثل الرواتب والأجور، الأسعار، أسماء الأماكن والأعلام، أنواع الملابس، الغذاء والمهور، الضرائب المختلفة، أسماء الأعراش والقبائل وغيرها، والفضل الكبير يعود إلى هؤلاء الكتاب والمحاسبين الذين قاموا بتسجيلها بعناية كبيرة وحافظوا عليها حتى وصلت إلينا اليوم.

المصادر و المراجع:

1- الأرشيف الوطني التونسي، سجل، 193، محاسبة الوكلاء على الأملاك من سنة 1187- 1773/1202-1788م، ص.114

[2]- من القواميس المتقدمة ينظر: لسان العرب المحيط لابن المنظور، مجلد 1، إعداد وتصنيف، يوسف خياط، دار لسان العرب، بيروت، دون تاريخ، ص.629

[3]-أحمد مختار عمر، معجم اللغة العربية المعاصرة، مجلد 1، ط1، علم الكتب، القاهرة، 2008، ص.491

[4] -N. Marzouk, A. Bechkir, Initiation à La Comptabilité Générale, édiction, Pages Bleues, Alger, 2007, p.7

[5] -Bernard COLASSE, Cédric LESSAGE, Introduction A La Comptabilité 12eEdition ,édition, Economica, Paris, 2013, p.30.

[6] - Bernard COLASSE, Op. cit. p. 30.

7- هادي رضا الصفار، مباديء المحاسبة المالية ،ج1، ط2، دار الثقافة، عمان، الأردن،2011، ص.21

[8]- كمال عبد العزيز النقيب، المدخل المعاصر إلى علم المحاسبة المالية، دار وائل، عمان، 2004، ص.5

[9]-Bernard COLASSE ,Op. cit. p.30

10- Guy Raimbault Gestion, Financier D'entreprise, 5e édition, Presses pont et Chaussées, Paris, 2001, p. 19

[11] -George Langlois, Micheline Friedrich, Comptabilité Financière, comptabilité Générale ,19e édition, Foucher, Malakoff, 2014, p.19

[12]- نواصر محمد فتحي، طيبي نور الدين، مبادئ المحاسبة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص30

[13]–كان لوكا باتشيلو أستاذا جامعيا مرموقا ورجل دين لاهوتي، رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، مدخل إلى نظرية المحاسبة، الدار العلمية الدولية ، الأردن،2001،ص.17.

[14] Guy Raimbault , Op. cit. p. 19

[15]– رضوان حلوة حنان، المرجع السابق، ص ص.17–20.

[16] – Guy Raimbault Gestion, Op. cit. p.19

[17] - George Langlois, Op.cit.p.10

[18]– رضوان حلوة حنان، المرجع السابق، ص23.

[19]– ابن كثير، تفسير القرآن العظيم، تحقيق، محمد ناصر الدين الألباني، ط1، مجلد1، مكتبة الصفا، القاهرة، 2004، ص. 388.

[20]– ابن حجر العسقلاني، فتح الباري شرح صحيح البخاري، دار إحياء التراث العربي، بيروت، 1406هـ/1985م، ص. 285

[21]– ابن مسكويه، تجارب الأمم و تعاقب الهمم،ج1، تحيقق، سيد كسروي حسن، دار الكتب العلمية، بيروت، 2002، ص. 179

[22]– أبو عبد الله الجهشياري، كتاب الوزراء و الكتّاب، دار الفكر الحديث، بيروت، 1988، ص. 17

[23]– أبي يوسف يعقوب، كتاب الخراج، دار المعرفة، بيروت، 1979، ص 45،46 . راجع أيضا أبو عبيد القاسم بن سلام، كتاب الأموال، تحقيق، أبو أنس سيد بن رجب، تعريب، أبو إسحاق الحويني، المجلد 1، دار الهدى النبوي، مصر،2007، ص.332

[24]– المصدر نفسه، ص.29

[25]– القاسم علي بن محمد الحريري، المقامات الحريرية مخطوط رقم 814/مج ، دار الكتب المصرية 3/370، www.almostafa .com

[26]–قدامة بن جعفر، الخراج وصناعة الكتابة، تحقيق، محمد حسين الزبيدي، وزارة الثقافة والإعلام، العراق، 1979، ص.36.

[27]–المصدر نفسه، ص.35

[28]–الصكاك: مفردها صك وهي وسيلة ومن وسائل دفع المال استعملت في القرن الرابع هجري، المصدر نفسه، هامش المحقق ،ص35.

[29]– قدامة بن جعفر، المصدر السابق، ص.35

[30]– راجع، سجل،1،علبة،24–33/1111–1112هـ–1699–1701–1702م / ينظر أيضا سجل،7،علبة،1214–1232هـ/1799–1800م، سجلات بيت المال، الأرشيف الوطني الجزائري، وفيه ذكر للمواريث ومع ذكر أسماء الهالكين والورثة في بيت المال مرتب حسب الشهور والسنوات الهجرية .

[31]– Dr. Shaw, Voyage Dans La Régence D'Alger, Traduit, J. Mac Carthy, édition, Chez, Marlin, Paris.1830, p.168.

[32]-Venture De Paradis, Alger Au XVIII Siècle, édition, Bouslama, Tunis, sans date, p.67

[33]–ناصر الدين سعيدوني، تاريخ الجزائر في العهد العثماني، دار البصائر، الجزائر، 2013، ص ص.131–137

[34] -A. Nouschi, Enquête sur le niveau de vie des populations rurales constantinoises de la conquête jusqu'en 1919 .Essai d'histoire économique et sociale, Paris, Tunis ,1961. P, 108

[35]- Tableau de la situation des établissements français dans l'Algérie en 1838, Imp., Royale, Paris, Juin, 1839, p. 35

[36]– ناصر الدين سعيدوني، المرجع السابق، ص. 138،139

[37]–وليام شال، مذكرات وليام شالر: قنصل أمريكا في الجزائر(1816–1824)، تعريب، تعليق، وتقديم، إسماعيل العربي، الشركة الوطنية للنشر والتوزيع، الجزائر، بدون تاريخ، ص.60.

[38]– ناصر الدين سعيدوني، المرجع السابق، ص. 139،140.

[39]– المرجع نفسه، ص. 140،141

[40] –venture de paradis, Op.cit, p. 106

[41]- Dr. Shaw , Op. cit, p.167.

[42]- Venture de Paradis, op.cit, p.106

[43]– ناصر الدين سعيدوني، المرجع السابق، ص. 127

[44]– خليفة إبراهيم حماش، العلاقات بين إيالة الجزائر والباب العالي من 1798–1830م، رسالة ماجستير في التاريخ الحديث والمعاصر ،جامعة الإسكندرية، 1988م، ص. 58

[45]– ناصر الدين سيعدوني، المرجع السابق، ص. 127.

[46]– Dr. Shaw, Op.cit, p 167.

[47]–تحتفظ المكتبة الوطنية 28 سجلا لرواتب الإنكشارية تغطي الفترة من 1628–1830م، ولكنها في حالة سيئة من التلف لا يسمح للباحثين بالإطلاع عليها ولقد قدم الباحث جون داني دراسة قيمة بعنوان ،

Jean Deny, Les registres de solde des janissaires conservés à la B.N.A in R.A ,1920.pp233-260

[48]-Venture De Paradis ,Op.cit, p.88

[49]– ناصر الدين سعيدوني، المرجع السابق، ص. 130

[50]– Venture De Paradis ,Op.cit, p.88

[51]– شهاب الدين يلس، الوثائق الوطنية، الفهرس التحليلي للوثائق التاريخية الجزائرية للرصيد العثماني:1058–1279 هـ/1648–1862م، مجلة الوثائق الوطنية، عدد خاص(8–9)، 1980، ص8

[52] – A. Devoulex, Le Registre Des Primes, In R. A, Volume, 15,16, Année, 1871, 1872, Edition, A. Jourdan, Alger

[53]– يحتوي هذا الدفتر على خمسمائة صفحة ويغطي حوالي فترة عشر سنوات، ويقيد فيه كل أنواع الضرائب التي كانت تدفعها كل أعراش وقبائل الشرق الجزائري، لمزيد من المعلومات راجع السجل، 1646، سجل دفع الضرائب، 12ه، قسم المخطوطات المكتبة الوطنية،الجزائرية

[54]– ينظر الملحق رقم واحد يبين هذا النوع من الكتابة.

[55]– المكتبة الوطنية الجزائرية، السجل رقم 1646، المصدر السابق، ص.02

[56]– **البقراج** ، قبيلة بالشرق الجزائري .

[57] – ينظر الملحق رقم 01

[58]– الأرشيف الوطني الجزائري، الدفـتر، 150، علبة، 10، 1077 – 1196هـ/1666–1667–178–1782م، يتضمن مصاريف الدولة وتصريف شؤونها.

[59]– أحمد الشريف الزهار، مذكرات الحاج أحمد الشريف الزهار، نقيب أشراف الجزائر، تحقيق، أحمد توفيق المدني، ط2، الشركة الوطنية للنشر والتوزيع، الجزائر، 1980، ص. 28،29

[60]– المكتبة الوطنية والجزائرية، المجموعة 3190،الملف الأول ، الوثائق، رقم 406إلى 434، ووهي تغطي الفترة من (1237– 1242ه/ 1821–1827م).

[61]–أنظر الوثيقة رقم 02 و 03 في الملحق.

[62]– الأرشيف الوطني الجزائري، سجلات بيت المال، سجل، 40، علبة، 10، مقبوض الضرائب ومصاريف الحكومة لسنوات 1160–1174ه/1747–1761م ، ص 06.

[63]– انضمت تونس للدولة العثمانية سنة 1569م، وكانت في البداية سنجق تابع لإيالة الجزائر إلى غاية سنة 1574م، أين استقلت كولاية يحكمها الباشوات يرسلهم السلطان العثماني .وفي سنة 1598م استولى الدايات على الحكم، واستمر حكمهم إلى سنة 1613م لما وصل قائد المحلة المكلف بجمع الضرائب ، مراد باي للحكم واستطاع أن يجعل الملك في أسرته وراثيا، و أسس ما يعرف بحكم الأسرة المرادية الذي استمر إلى سنة 1705م،وفي تلك السنة وصل فيها حسين بن على للحكم مؤسسا بداية عهد الأسرة الحسينية في تونس والتي استمر حكمها إلى غاية 1957م ، ومن أبرز حكامها حمودة باشا (1782–1815)م، ولمزيد من المعلومات عن الأوضاع السياسية في تونس خلال العهد العثماني راجع ، محمد الهادي الشريف، تاريخ تونس من عصور ما قبل التاريخ إلى الاستقلال، تعريب، محمد الشاوش، محمد عجينة، ط3، دار السراس، تونس،1993، ص ص،67–91

[64]–جون أندريه بيسونال، الرحلة إلى تونس 1724، ترجمة، تحقيق، محمد العربي السنوسي، مركز النشر الجامعي، تونس،2003، ص. 54

[65]– حول ضريبة الاستخلاص ينظر: أحمد بن أبي ضياف، إتحاف أهل الزمان بإخبار ملوك تونس وعهد الأمان، ج3، تحقيق، لجنة من وزارة الشؤون الثقافية، الدار العربية للكتاب، تونس، 2001، ص.16،15

[66]– رشاد الإمام، سياسة حمودة باشا في تونس 1782–1814م، منشورات الجامعة، التونسية، تونس،1980، ص280

[67]– المنصف الفخفاخ، موجز الدفاتر الإدارية والجبائية بالأرشيف الوطني التونسي، منشورات الأرشيف الوطني التونسي، تونس، 1990، ص. 38–50

[68]– محمد الهادي الشريف، المرجع السابق، ص.69

[69]– تختلف هذه الخطايا عن الغرامات التي يفرضها القياد لمصلحتهم الخاصة فالخطايا تابعة لخزينة الدولة.

[70]– المنصف الفخفاخ، المرجع السابق، ص.40

[71]–المرجع نفسه، ص.39

[72]– جون أندريه بيسونال، المصدر السابق، ص.44.

[73]–المنصف الفخفاخ، المرجع السابق، ص.40

[74]– لمزيد من المعلومات حول طريقة دفع رواتب الجند ينظر: Venture De Paradis, Op. cit, p.65,66، راجع كذلك، خليفة حماش ،المرجع السابق، ص ص.110 –112

[75]– رشاد الإمام، المرجع السابق، 1980، ص. 280

[76]– المنصف الفخاخ، المرجع السابق، ص. 42

[77]– محمد الهادي الشريف، المرجع السابق، ص. 69

[78]–وكمثال على الإحسان نذكر الدفتر رقم 2145 لسنة 1191–1197هـ/ 1777–1778م إلى 1782–1783وفيه بيان على الإحسان و العوايد لفائدة سكان والهدايا و أهمها الموجهة للجزائر، وكذلك الدفتر 193، لسنة 1187–1202هـ/1773–1788م فيه بيان مصروف الزيت المرسل للجزائر على يد حسين بولكباشي عام 1187هـ و قيمته تساوي 36244 ريالا ،ص20

[79]– راجع الدفتر، 2158، يغطي الفترة من 1279–1283هـ/1862–1867م وفيه إحصاء للمصوغ والأحجار الكريمة التي هي ملك للدولة .

[80]–المنصف الفخفاخ، المرجع السابق، ص 40

[81]– أنظر الوثيقة رقم 04 في الملحق

[82]– الأرشيف الوطني التونسي، الدفتر 11، استخلاص الدولة للضرائب من السكان سنة 1143هـ/1730–1731م، 160 صفحة.

[83]– حول تفصيل المصاريف ينظر الدفتر 11، المصدر نفسه، ص160.

[84]- لإنجاز جدول حسابات النتائج بالطريقة الحديثة تطرح مصاريف الاستغلال المتعلقة أساسا باستهلاك المواد الأولية ومصاريف الخدمات والرواتب و مختلف الضرائب من مجموع مداخيل الإيرادات المرتبطة بنشاط المؤسسة الحالي خلال السنة الجارية ونتحصل على نتيجة الاستغلال ثم ننقص المصاريف المالية التي تتعلق بفوائد البنوك وما شبه من العوائد المالية كالفوائد المالية لصالح المؤسسة لدى البنوك، وهذه العمليات المالية لم تكن موجودة في الدولة العثمانية في تلك الفترة. والخطوة الأخيرة هي طرح المصاريف استثنائية إن وجدت من المداخيل الاستثنائية وتتعلق بعمليات ليست مرتبطة مباشرة بنشاط المؤسسة تكون خاصة مثلا بالتسيير أو كبيع الأصول . ينظر: Guy Raimbault, Op.cit, p.30 -33

[85]- ينظر الدفتر رقم 11، المصدر السابق، ص. 160

[86]- ينظر الوثيقة رقم 05 في الملحق .

[87]- راجع القانون التجاري الجزائري، المؤرخ في 20 رمضان عام 1395الموافق لـــ 26 سبتمبر سنة 1975، المواد من 9-11 ص، 4 وكذلك ينظر، القانون التجاري التونسي عدد 129لسنة 1959 مؤرخ في 5 أكتوبر1959، المواد من 7-13، جريدة الرائد الرسمي للجمهورية التونسية عد 56 ، الصادر في 3 و 6 و 10 و 13 نوفمبر1959، ص. 5، 6

[88]- **الميزانية الختامية:** هي عبارة عن جدول يبين المركز المالي للمؤسسة في نهاية السنة ممتلكاتها ،حقوقها و الديون التي عليها ، وتتكون من قسمين الجانب الأيمن يسمى الأصول و يمثل كل ما تمتلكه المؤسسة، والجانب الأيسر يمثل الخصوم ويتكون أساسا من رأس المال و الديون، وهو في الحقيقة الجانب الذي أنتج الأصول، ينظر: Guy Raimbault, Op. cit, p. 33-34

[89]- **الميزانية الافتتاحية:** يقوم بها المحاسب عند بداية السنة الجديدة حيث يقوم بنقل كل أرصدة حسابات السنة الماضية إلى السنة الموالية وخاصة المتعلقة بالديون و الحقوق والمخزون والإهتلاكات ، وهناك فرق بينها وبين الميزانية الافتتاحية التي تنجز عند بداية النشاط لأي مؤسسة جديدة والتي تبين رأس المال الضروري الذي يمثل مصدر تموين للمؤسسة في شراء الوسائل الضرورية للنشاط مثل الأراضي والآلات والمواد الأولية وغيرها ، Merzouk, A. Bechkir, Op. cit, p. 12 .

الملاحق:

الوثيقة رقم01: توضح هذه الوثيقة العمليات التي يقوم بها المحاسب عند تسديد الضرائب لقبيلة "البقراج" وكذلك اسم القائد الذي يجمعها خليفته بعد وفاته، كما تبين أيضا شطب المحاسب لديون القبائل الأخرى عند سداد الضريبة، والكتابة العنقودية التي تم بها تسجيل ضرائب بني بو طالب.

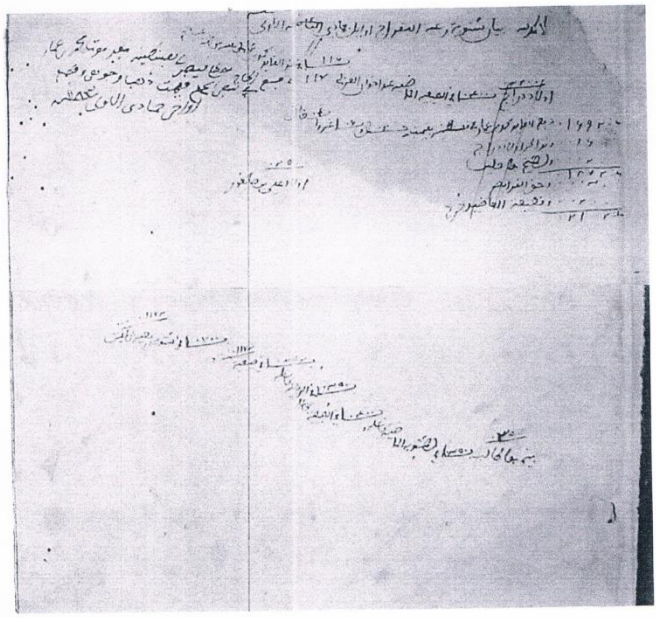
الوثيقة رقم 02: توضح السند الذي كان يقدمه الباشا للقنصل الفرنسي عند استلامه لزمة الباستيون نقدا من القنصل الفرنسي. وكان مقدارها في سنة 1237/ 1822 12500 ريال بجة. وكان يكتب عليه التاريخ ويضع عليه ختم الباشا وقيمة اللزمة بالأرقام والحروف.

الوثيقة رقم 03 : تبين السند المسلم للقنصل الفرنسي مقابل استلام لزمة البابليك من المرجان وهي قنطارين من المرجان وتساوي مائتا رطل، وكتبت بالأرقام والحروف وعليه الختم والتاريخ كان في 1238 ه/ سبتمبر 1823م.

الوثيقة رقم 04: بيان لجملة مداخيل الدولة من االضرائب التي تدفعها مختلف الأعراش في إيالة تونس ومحاسبة الوكلاء على أملاك الدولة، ثم الميزان آخر السنة ونلاحظ أنه طرح جملة المصروف في نهاية سنة 1143ه من جملة المدخول ويظهر قيمة الرصيد أو النتيجة.

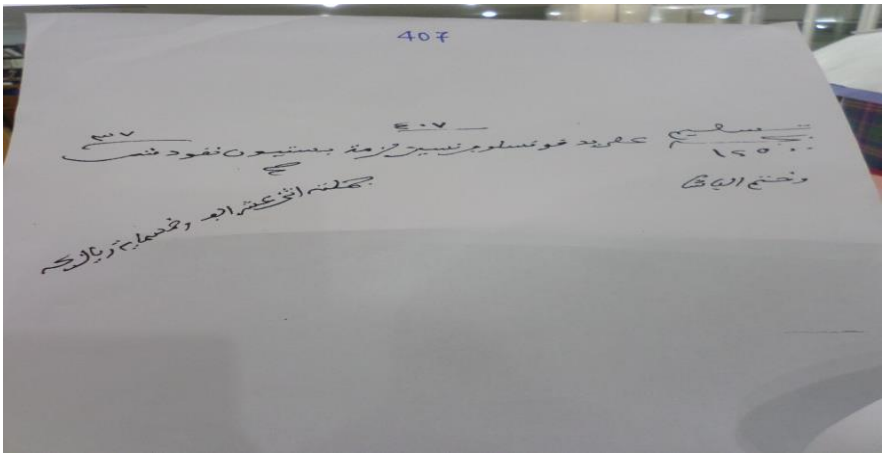
الوثيقة رقم 05: هي بيان لتسجيل المصاريف المختلفة وفي معظمها خرج بتذكرة، ثم ختمة شهر محرم لسنة 1129هـ من المصاريف والتي تتكون من جملة ثمانية صفحات، نلاحظ أنه كتبها بالأرقام ثم بالحروف. كما تبين هذه الوثيقة مستوى اللغة العربية في تلك الفترة.

الوثيقة رقم 01



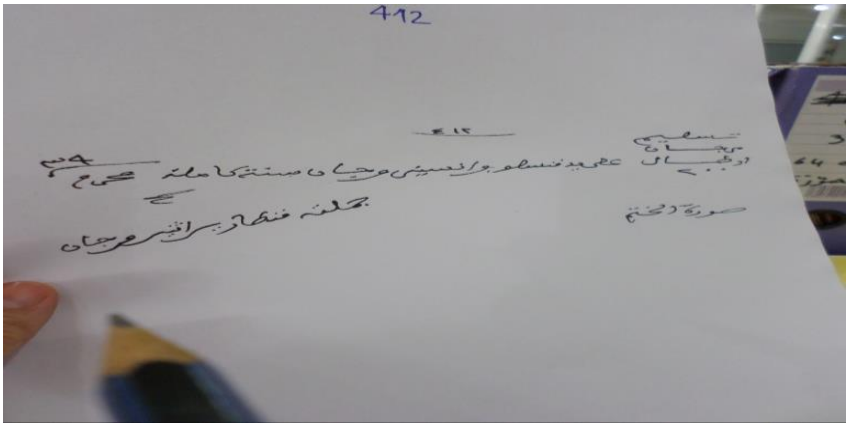
المكتبة الوطنية الجزائرية، السجل رقم 1646، سجل دفع الضرائب، 12ه، ص2

الوثيقة رقم 02



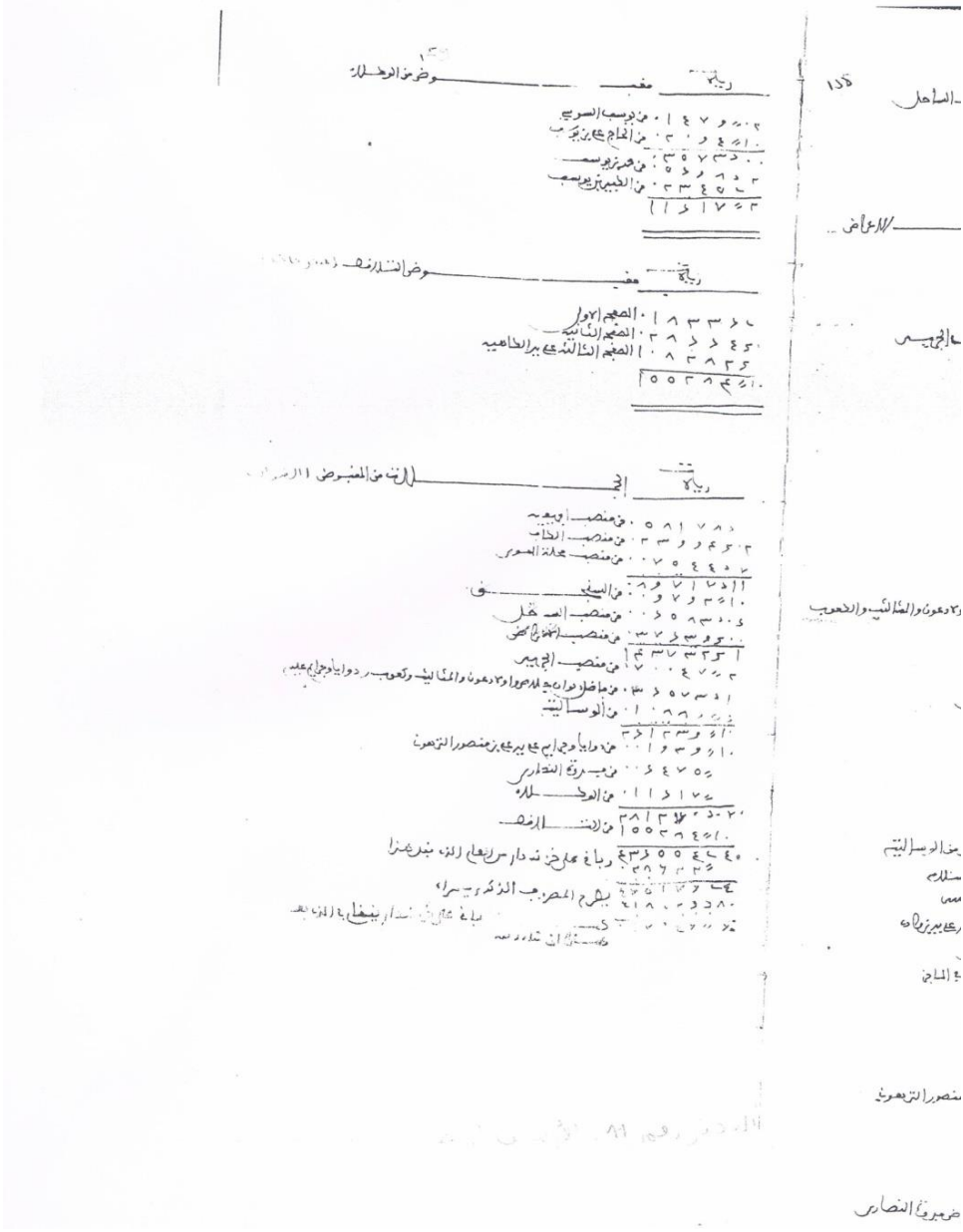
المكبة الوطنية الجزائرية، المجموعة 3190، الملف الأول، الوثيقة رقم، 407 وصل استلام لزمة الباستيون من القنصل الفرنسي في شوال 22/1237(أفريل- 20 ماي 1822م). ومقدراها 12500ريال بجة.

الوثيقة رقم 03



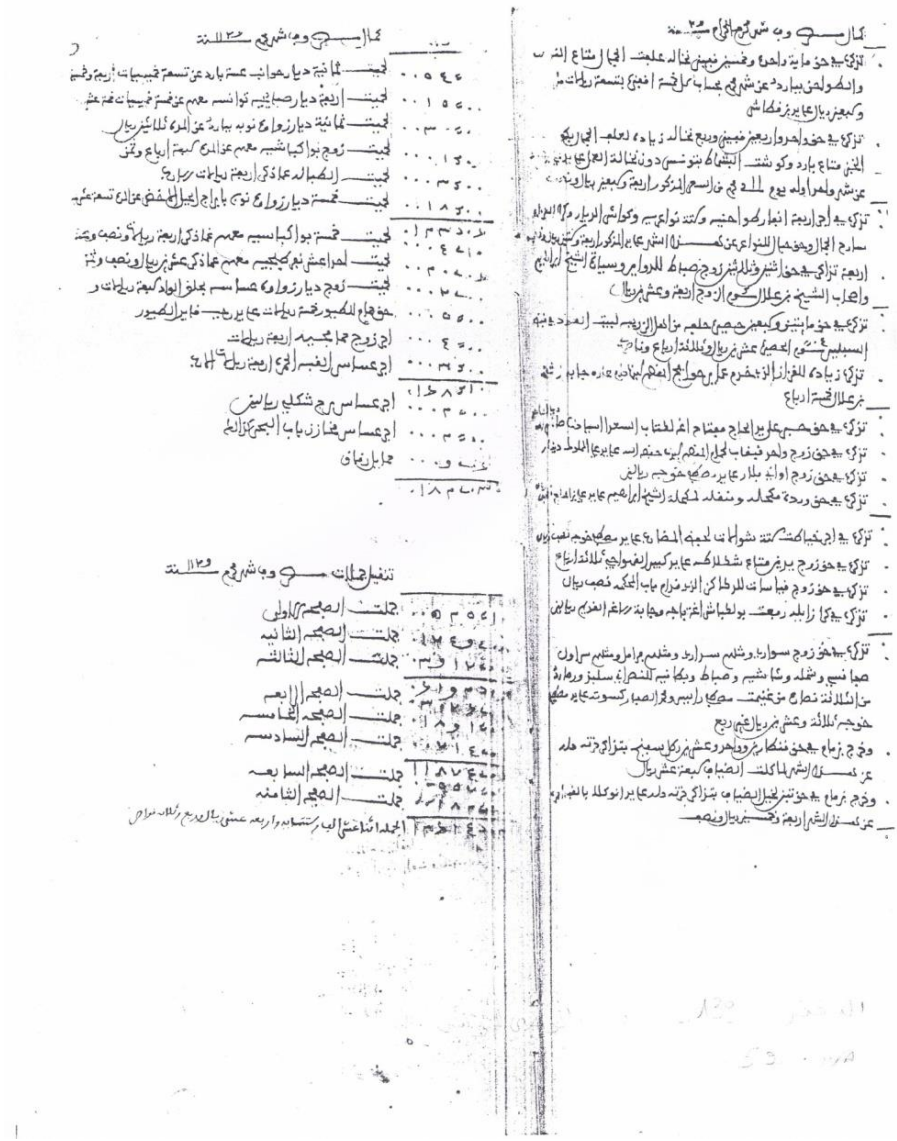
المكتبة الوطنية الجزائرية، المجموعة 3190، الملف الأول، الوثيقة 412، سند باستلام قنطارين من المرجان من القنصل الفرنسي في محرم 1239ه/ (6 سبتمبر- 5 أكتوبر 1823م).

الوثيقة رقم 04



الأرشيف الوطني التونسي، الدفتر رقم 11، استخلاص الضرائب من السكان لسنة 1143ه/ 1730-1739م، ص. 159

الوثيقة رقم 05



الأرشيف الوطني التونسي، الدفتر رقم 139، محاسبة الوكلاء على أملاك الدولة لسنوات 1187-1202ه/1773-1788م