



آغاز تراز دانش

تراز اول اندیشه‌های حسابداری

تراز

نشریه دانشجویی تخصصی حسابداری



نقش فناوری در حسابداری
تحول دیجیتال و آینده حرفه



مهارت‌های کلیدی برای موفقیت
آنچه هر حسابدار باید بداند



مسیرهای شغلی و بازار کار
فرصت‌ها، چالش‌ها و چشم‌اندازها

شماره یک | بهار ۱۴۰۵



ما در روز قیامت ترازوهای عدالت را برپا می‌کنیم؛
به هیچ‌کس ستمی نمی‌شود، و ما برای حسابرسی کافی هستیم.
سوره انبیاء، آیه ۴۷

«وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا»

«و بگو: پروردگارا، بر دانش من بیفز.»

(سوره طه، آیه ۱۱۴)

انتشار نخستین شماره مجله دانشجویی «تراز» به همت دانشجویان انجمن علمی حسابداری آموزشکده دختران، گامی ارزشمند در مسیر تقویت فعالیت‌های علمی، فرهنگی و پژوهشی در محیط دانشگاهی است. شکل‌گیری چنین نشریاتی نشان‌دهنده روحیه پویایی، خلاقیت و مسئولیت‌پذیری دانشجویان و علاقه آنان به گسترش دانش و تبادل اندیشه‌های علمی است.

اینجانب انتشار شماره نخست این مجله را به دانشجویان پرتلاش انجمن حسابداری، استاد مشاور پر تلاش این انجمن خانم دکتر جمشیدی و همه دست‌اندرکاران تهیه و انتشار آن صمیمانه تبریک می‌گویم و از تلاش‌های ارزشمند آنان قدردانی می‌کنم. تلاش‌هایی که در طی فعالیت این دوره انجمن، بی شک تراز علمی و مهارتی دانشجویان و دانشگاه را بالا برده است. بی‌تردید استمرار این حرکت علمی می‌تواند زمینه‌ای مناسب برای شکوفایی استعدادهای دانشجویی، ارتقای دانش تخصصی حسابداری و تقویت روحیه پژوهشگری در میان دانشجویان فراهم آورد.

امید است مجله «تراز» با تداوم فعالیت خود به تریبونی پویا برای بیان دیدگاه‌ها، ایده‌ها و دستاوردهای علمی دانشجویان تبدیل شود و در مسیر رشد علمی و حرفه‌ای آنان نقشی مؤثر ایفا کند. با آرزوی توفیق روزافزون برای همه دست‌اندرکاران این نشریه ارزشمند

دکتر فاطمه هوشمند

رئیس آموزشکده دختران ایلام-دانشگاه ملی مهارت -واحد استان ایلام

هیئت تحریریه

صاحب امتیاز: انجمن علمی حسابداری دانشگاه ملی

مهارت _آموزشکده دختران

مشاور علمی: دکتر آوان جمشیدی (مدرس مدعو)

سردبیر: نازیلا رحمتی (دانشجوی مقطع کارشناسی)

مدیر مسئول: فاطمه کلهری (دانشجوی مقطع

کارشناسی)

نشانی: ایلام _ بلوار دانشجو _ دانشگاه ملی مهارت

-آموزشکده دختران ایلام

آدرس سایت دانشگاه:

<http://d-ilam.tvu.ac.ir>

آدرس وبلاگ انجمن:

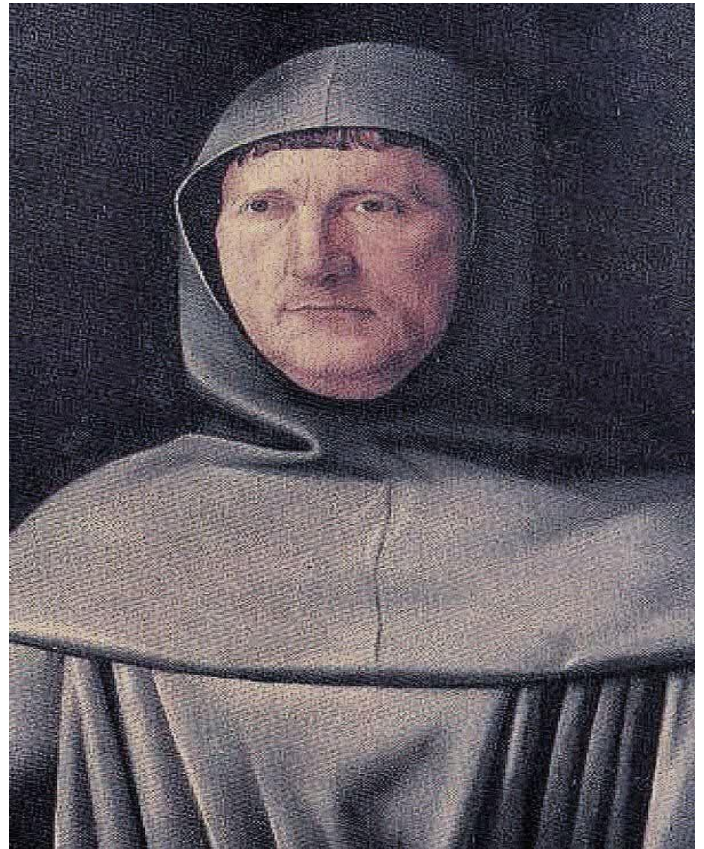
<https://angomanhesabdari.blogix.ir>



سخن سردبیر

معرفی مباحث روز حسابداری، نقد و بررسی رویکردهای علمی، و تقویت دانش حسابداری در میان دانشجویان است. تراز می‌کوشد تا با رویکردی دقیق و علمی، پلی میان دانش نظری و نیازهای عملی جامعه حسابداری ایجاد کند. در این مسیر، از مشارکت ارزشمند و متعهدانه اساتید فرهیخته، دانشجویان دغدغه‌مند و پژوهشگران جوان استقبال می‌کنیم و بر این باوریم که رشد علمی، در گرو هم‌اندیشی، تبادل نظر و پذیرش ایده‌های تازه است. امید است این نشریه بتواند سهمی هرچند کوچک، اما مؤثر در ارتقای سطح علمی، گسترش تفکر تحلیلی و جایگاه حسابداری در فضای دانشگاهی ایفا کند. بی‌شک، هر گام در مسیر دانش، اگر با صداقت علمی، تعهد، پشتکار و مسئولیت‌پذیری همراه باشد، به تراز اول اندیشه و عمل خواهد انجامید. در پایان، از همه عزیزانی که در شکل‌گیری و گسترش این نشریه نقش داشته‌اند صمیمانه قدردانی می‌کنم و امیدوارم این آغاز، شروعی باشد برای آینده‌ای روشن‌تر و دستاوردهایی ماندگارتر.

در دنیایی که علم و دانش بیش از هر زمانی در حال گسترش و تحول است، نشریه دانشجویی آغاز تراز دانش با نگاهی علمی، مسئولانه و آینده‌نگر پا به عرصه‌ی نشر و تحول می‌گذارد تا زمینه‌ای برای رشد، اندیشه، و تولید و تحول علم در حوزه حسابداری فراهم آورد. این نشریه صرفاً مجموعه‌ای از نوشته‌ها نیست بلکه بستری برای رشد دانش و آگاهی نسل جوان است. حسابداری، امروز دیگر تنها ابزاری برای ثبت و گزارش رویدادهای مالی نیست؛ بلکه زبانی برای فهم عملکرد، شفافیت مالی، پاسخ‌گویی و تصمیم‌سازی در سازمان‌ها و نهادهای اقتصادی به شمار می‌رود. به همین جهت، پرداختن به مسائل نوین این رشته، ضرورتی انکارناپذیر در فضای علمی و حرفه‌ای عصر حاضر است. هدف ما در این نشریه، ایجاد زمینه‌ای برای طرح دیدگاه‌ها و ایده‌های نو، معرفی مباحث روز حسابداری، نقد و بررسی رویکردهای علمی، و تقویت دانش حسابداری در میان دانشجویان است. هدف ما در این نشریه، ایجاد زمینه‌ای برای طرح دیدگاه‌ها و ایده‌های نو،



تاریخچه

حسابداری در جهان نزدیک به ۶۰۰۰ سال قدمت دارد و تاریخ نخستین مدارک کشف شده حسابداری به ۳۶۰۰ سال قبل از میلاد برمی گردد. پیشینه حسابداری در ایران نیز به نخستین تمدنهایی بر می گردد که در این سرزمین پا گرفت، و مدارک حسابداری بدست آمده با ۲۵ قرن قدمت، گواه بر پیشرفت این دانش در ایران باستان است. در طول تاریخ، روشهای حسابداری متنوع و متعددی برای اداره امور حکومتی و انجام دادن فعالیتهای اقتصادی ابداع شد، که در پاسخ به نیازهای زمان، سیر تحولی و تکاملی داشته است. ممیزی املاک در تمدن ساسانی (در جریان اصلاحات انوشیروان، به منظور تشخیص مالیاتهای ارضی، کلیه زمینهای مزروعی کشور ممیزی و مشخصات آن از جمله مساحت، نوع زمین و نوع محصول در دفتری ثبت می گردید.) و تکامل حسابداری برای نگهداری حساب درآمد و مخارج حکومتی در دوران سلجوقیان (نگارش اعداد را به صورت علائمی کوتاه شده از نام اعداد عربی، حساب سیاق می نامند.

حسابداری سیاق که احتمالاً در دوران سلجوقیان تکامل یافته، روشی است که بر اساس آن، حساب جمع و خرج هر ولایت در دفتر مربوط به آن ولایت ثبت و در عین حال یک دفتر اصلی در مرکز نگهداری می شده است که خلاصه جمع و خرج هر ولایت به طور جداگانه در صفحات مربوط، در آن به خط سیاق نوشته می شده است. این روش در دوران قاجاریه تکمیل شد و کتب خمسه (دفاتر پنج گانه) برای گروههای عمده مخارج نیز نگهداری می شده است. و نگهداری حساب فعالیتهای بازرگانی به حساب سیاق، نمونه های بارز و پیشرفته آن است. با این حال حسابداری نوین (دوطرفه) همانند بسیاری از دانشهای کاربردی دیگر، به همراه ورود فراورده های صنعتی و رسوخ موسسات و شرکتهای خارجی به ایران راه یافت. و در جریان تحولات اقتصادی - اجتماعی صد سال گذشته با پیدایش سازمانهای جدید دولتی و خصوصی و دگرگونی شیوه های تولید و توزیع بسیار پیشرفت کرد. حسابداری با تمدن همزاد است و به اندازه تمدن بشری قدمت دارد. در تمدنهای باستانی بین النهرین که قسمت اعظم ثروتهای جامعه در اختیار فرمانروا یا فرمانروایان بود. معمولاً کاهنان که قشر ممتازی را در سلسله مراتب اجتماعی تشکیل می دادند و وظیفه نگارش را بطور اعم و نگهداری حساب درآمدها و ثروتهای حکومت را بطور اخص به عهده یا در واقع در انحصار داشتند و در عین حال به ثبت برخی از معاملات شهروندان نیز می پرداختند، از جمله در تمدن باستانی سومر (SUMMER) نظام مالی جامعی برقرار بود و کاهنان سومری علاوه بر نگهداری حساب درآمدهای حکومتی، به نحوی موجودی غلات، تعداد دامها و میزان املاک حکومتی را محاسبه می کردند. نخستین مدرک کشف شده حسابداری در جهان، لوحه های سفالین از تمدن سومر در بابل (Babylon) است و قدمت آن به ۳۶۰۰ سال قبل از میلاد می رسد و از پرداخت دستمزد تعدادی کارگر حکایت دارد.

مدارک و شواهد بدست آمده از تمدن باستانی مصر (۵۲۵-۵۰۰ ق.م) حکایت از آن دارد که در اجرای طرحهای ساختمانی این تمدن، نوعی کنترل حسابداری برقرار بوده که بهره گیری از نیروی کار هزاران نفر را در امر ایجاد بنا و حمل و نقل مصالح ساختمانی در تشکیلاتی منظم، میسر می کرده است، از تمدن مصر در دورانی که یونانیان و رومیان بر آن تسلط داشتند نیز مجموعه های متعددی از حسابهای نوشته شده بر پاپیروس باقی مانده است.

شواهد و مدارک به دست آمده از یونان باستان نیز حکایت از استقرار کنترلهای حسابداری دارد. از جمله حساب معبد پارتنون در لوحه های مرمرین اکروپولیس حک و بخشی از آن هنوز هم باقی است.

سکه به عنوان واحد پول حدود ۷۰۰ سال قبل از میلاد در لیدی (Lydia) ابداع گردید. لیدی سرزمینی باستانی است که در آسیای صغیر، کنار دریای اژه بین میزی (Mysia) و کاری (Caria) قرار داشت. کرزوس (Croesus) آخرین پادشاه آن از کوروش شکست خورد و به سرعت در تمدنهای آن زمان رواج یافت. در ازان عصر هخامنشی، نظام مالی و پولی (نظام پولی بدیعی) توسط داریوش اول بر پایه طلا و نقره با رابطه مبادله ثابت پایه گذاری شد و سکه داریک به وزن ۸.۴۱ گرم در مقابل ۲۰ سکه نقره به نام "شکل" هر یک به وزن ۵.۶ گرم مبادله می شده است و بنابراین رابطه تبدیل طلا به نقره (۱/۳) (۱۳) جامع و منسجمی بر قرار بوده و حساب درآمدها و مخارج حکومت به ریز و به دقت ثبت و ضبط و نگهداری می شده است.

در رم و یونان باستان حسابداری پیشرفته ای وجود داشته و نوعی حساب جمع و خرج تنظیم می شده است یک جمع دار، یک مامور دولت و یا شخصی که محافظت پول یا دارایی دیگری به او محول بوده است در مقاطعی از زمان حساب خود را به اربابش پس می داده است. برای این کار رو فهرست تفصیلی از دریافتها و پرداختها بر حسب پول، وزن یا مقیاس دیگری تهیه می شد که جمع آن دو مساوی بود.

فهرست پرداخت شامل مبالغ پرداختی، کالای فروخته شده و یا به مصرف رسیده در طول یک دوره بعلاوه مانده پول و کالایی بود که نزد جمعدار باقی مانده و باید به ارباب تادیه می شد. این نوع حسابداری تا قرون وسطی ادامه یافت. همانطور که ملاحظه فرمودید، حسابداری باستانی تنها جنبه های محدودی از فعالیتهای مالی را در بر می گرفت و یا سیستم جامعی که کلیه عملیات مالی حکومت را ثبت و ضبط کند و یا به نگهداری حساب معاملات تجاری بپردازد، فاصله بسیاری داشت.

سرمایه داری تجاری و رنسانس

از دوران باستان تا اواخر قرون وسطی تغییری اساسی در جهت تبدیل حسابداری به یک سیستم جامع صورت نگرفت و تنها پیشرفت قابل ذکر گسترش دامنه نگهداری حساب برای عملیات گوناگون حکومتها و اشخاص بود. از اوایل قرن سیزدهم "دولت-شهرها" و یا "شهر-جمهوریهای" کوچکی خارج از سلطه پادشاهان و خوانین فئودال در ایتالیای کنونی پا گرفت که فضای سیاسی- اقتصادی مناسبی را برای رشد سوداگری فراهم آورد. بدین معنی که در این جمهوریهای کوچک هیچ مانعی در راه تجارت آزاد، حتی تجارت با سرزمینهای دوردست وجود نداشت و استفاده از سرمایه به صورت سرمایه مولد یا سرمایه تجاری مانند کشتیها و سایر وسایل بازرگانی امکان پذیر و متداول بود. علاوه بر این، با رونق داد و ستد، پول در مبادلات تجاری نقش گسترده یافت و اقتصاد پولی رواج یافت.

در قرون سیزدهم و چهاردهم همزمان با رشد بازرگانی، صنعت و بانکداری، پیشرفت زیادی در تکنیک نگهداری حساب بوجود آمد. بزرگتر شدن اندازه موسسات، رواج معاملات نسیه و استفاده از عوامل متعدد در کسب و کار موجب شد که دیگر یک شخص به تنهایی نتواند امر موسسه بزرگی را اداره کند و این امر ابداع سیستم حسابداری کاملتری را ضروری ساخت. گمان می رود که کاربرد قاعده جمع و خرج در مورد حساب صندوق نخستین گام در راه پیدایش سیستم نوین بوده باشد. بدین معنی که صندوقدار در ازای وجوهی که دریافت می کرد بدهکار و در مقابل مبالغی که می پرداخت بستانکار می شد.

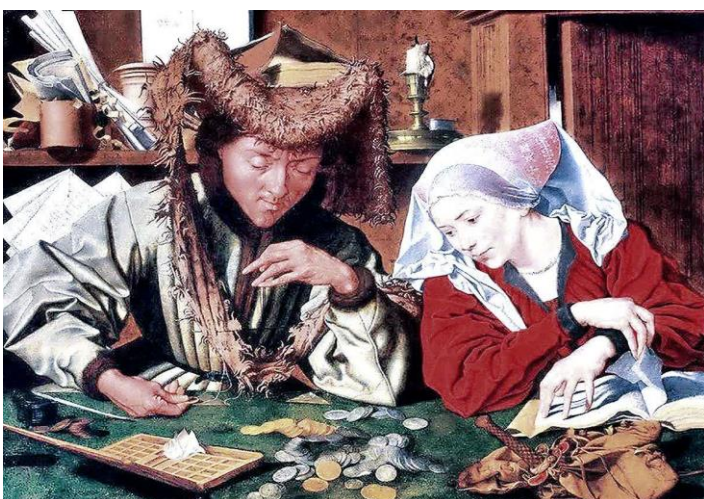
این قاعده در مورد حسابهای مشتریان نیز بکار می رفت و آنان در ازای وجوهی که قرض می گرفتند و یا کالایی که به نسیه می خریدند بدهکار و در مقابل وجوهی که می پرداختند بستانکار می شدند و بدین ترتیب مانده حساب آنها معین می شد. همین قاعده در مورد نگهداری حساب بستانکاران نیز بکار می رفت. در نیمه قرن سیزدهم حسابداران ایتالیایی متوجه این نکته شدند که دریافت پول از یک بدهکار دو ثبت را ضروری می سازد. جنبه دریافت پول که باید در حساب صندوق ثبت شود و جنبه پرداخت پول که باید در حساب شخصی پرداخت کننده پول ثبت گردد.

در اوایل قرن چهاردهم دو اصطلاح بدهکار و بستانکار، یعنی دو واژه ایتالیایی دادن (dare) و گرفتن (Avere) کاملاً متداول گردید. پیشرفت تازه در قرن چهاردهم ابداع شکل دو طرفه حساب بود که در سمت چپ اقلام بدهکار و در سمت راست اقلام بستانکار، نوشته می شد و با این کار چگونگی ثبتها آشکار می گردید. حسابداری جنسی با نگهداری حسابی جداگانه برای هر محموله از کالای خریداری شده آغاز گردید و هر حساب در ازای خرید یک محموله کالا بدهکار و در مقابل حساب فروشنده یا حساب نقد بستانکار می شد.

سپس با فروش هر مقدار از کالای یک محموله، حساب مربوطه بستانکار و در مقابل حساب مشتری یا حساب نقد، بستانکار می گردید تا این که تمامی اجناس یک محموله به فروش برسد. این کار یعنی بدهکار کردن حساب هر محموله از کالای خریداری شده به قیمت خرید و بستانکار کردن آن به قیمت فروش معمولاً تفاوتی را ایجاد می کرد که به حساب سود و زیان نقل می شد. بدین ترتیب سیستم دفترداری دوطرفه به آرامی و در پی مجموعه ای از ابداعات پیاپی در فاصله سالهای ۱۳۵۰-۱۲۵۰ میلادی در چند جمهوری کوچک ایتالیا زاده شد و تکامل یافت و شهرهای فلورانس، ونیز و جنوا پیشرو این تحول بودند. برخی از صاحبان دفاتر حساب بجا مانده از سالهای ۱۲۹۶ تا ۱۲۹۹ را نخستین دفاتر حساب دو طرفه کامل می دانند. برخی دسگر حساب دو طرفه کاملاً متوازی را که در سال ۱۳۴۰ میلادی توسط پیشکار (steward) شهر جنوا (Genoa) تنظیم گردیده است. نخستین نمونه کامل دفاتر حساب دوطرفه ذکر می کنند.

در هر حال، در آستانه قرن پانزدهم میلادی در ایتالیا و دیگر کشورهای اروپایی، سیستم دفترداری دوطرفه بکار می رفته است. گسترش فن دفترداری دوطرفه به سراسر اروپا مرهون انتشار کتاب ریاضیاتی است که لوکا پاچیولی (Luca Pacioli) به سال ۱۴۹۴ تالیف کرده است. پاچیولی کشیشی بود که در دانشگاههای جمهوریهای پروجا، ناپل، پیزا و فلورانس ریاضیات تدریس می کرد و با اندیشمندان بزرگ هم عصر خود از جمله پیرو دلا فرانسسکا Piero della Francesca - لئون باتیستا آلبرتی Leon Battista Alberti - لئونارده داوینچی Leonardo da Vinci دوستی نزدیک داشت.

مطالب کتاب ریاضیات مزبور را پاچیولی نوشت و شکلهای آن را داوینچی ترسیم کرد. بخشی از این کتاب شامل چند فصل به حسابداری اختصاص داشت که نخستین توصیف مدون از سیستم حسابداری دوطرفه است. این موضوع حتی در عصر حاضر و به خصوص در دهه های اخیر که پیشرفت های شگرفی در کلیه ابعاد علم حسابداری به وقوع پیوسته نیز به وضوح قابل مشاهده است. به طوری که تاکنون نوشته ای جامع در خصوص جزئیات زمینه های پیدایش افکار متنوع و تشریح ابعاد فنی این دیدگاه ها در دسترس نیست. در این مقاله بخشی از تاریخ این علم که با تاریخ تمدن بشری گره خورده، در قلمرو ایران باستان به ویژه در عصر هخامنشیان که به دلیل وسعت جغرافیایی و استفاده از ده ها هزار نفر نیروی انسانی جهت اجرای طرح های اقتصادی از سیستم های اطلاعاتی مالی مانند انبارداری، حقوق و دستمزد، پولی، اوزان، بودجه ریزی و حسابرسی استفاده می شد، با نگاهی فنی مورد بررسی قرار گرفته می شود.



حسابداری از دیروز تا امروز

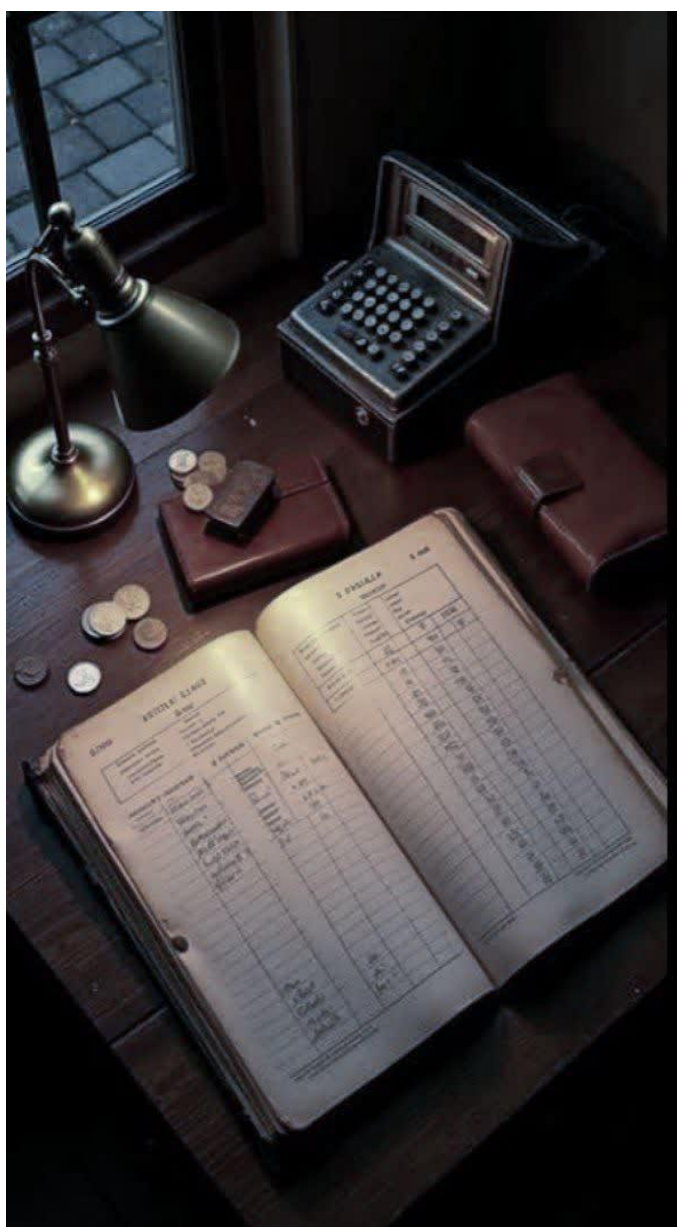
با توجه به پیشرفتهای انجام شده از نظر اقتصادی و اجتماعی عناصر اصلی سیستم حسابداری دوبل همچنان بدون تغییر باقی مانده است.

دلیل بقای این سیستم در این فاصله طولانی، سادگی اصول، انعطاف پذیری و قابلیت آن در ثبت، انتقال و گزارش اطلاعات متنوع در قالب صورتهای قابل اعتماد و مفهوم است البته پیشرفتهائی از نظر روشها و شیوه های حسابداری صورت گرفته است و شاخه هایی در حسابداری پدید آمده است اما تمام آنها مبتنی بر سیستم دوبل یا دو طرفه است.

شاید زمانی که لوکاپا چولی در سال ۱۴۹۴ میلادی پایه های اصلی حسابداری را در اروپا بنا می کرد حتی گمان نمی کرد که روزی حسابداری تا این حد پیشرفت کند اگر بخواهیم حسابداری و تاریخچه آن را بررسی کنیم باید به سالها پیش از لوکاپا چولی برگردیم، خوارزمی، دانشمند معروف ایرانی برای اولین بار در باره مفهوم صفر، شیوه نگارش نشانه های اعداد و شمارش دهمی در رساله "جبر و مقابله" توضیحاتی را داد و جالب است بدانید سیستم دهمی کنونی در واقع ترجمه این رساله است که بوسیله لئونارد فیبوناچی در ایتالیا انجام گرفت و از آن طریق عالمگیر شد. می توان گفت که پیشرفت حسابداری در اواخر قرون وسطی مدیون سوداگران است؛ به همین دلیل سیستم های حسابداری به تدریج پیشرفت کرد و جایگزین سیستم های قدیمی تر شد. البته نقش رشد اقتصادی را نمی توان نادیده گرفت.

لوکاپاچولی در قرن ۱۵ میلادی رساله ای نوشت و فصلی از این رساله را به حسابداری اختصاص داد و برای نخستین بار سیستم حسابداری دو طرفه را توصیف و دفاتر اصلی حسابداری را تشریح کرد.

جای تذکر است که محمدبن محمد ابوالوفای بوزجانی در قرن دهم میلادی یعنی پنج قرن قبل از لوکاپاچولی رساله ای به نام ضروریات علم حسابداری برای کاتبان و کاسبان نوشت که راهنمای خوبی در حساب عملی بود. اما متأسفانه پژوهشی درباره این کتاب صورت نگرفت در طول دو قرن بعدی تنها یک پیشرفت عمده در حسابداری دوبل اتفاق افتاد و آن تفکیک اموال شخص حاکم از حسابهای دولتی و تفکیک اموال شخصی تاجر از حسابهای تجارتخانه توسط سیمون استوین ریاضی دان هلندی بود (فرض تفکیک شخصیت) در نتیجه حساب سرمایه در سیستم حسابداری دوبل ایجاد شد.



حسابداری در سطوح متفاوت و عرصه ها نهادی متفاوت به کار گرفته میشود که امروزه اصلی ترین عرصه ها عبارت اند از حسابداری ملی، حسابداری دولتی و حسابداری بازرگانی. از نظر کارتر و همکاران حسابداری دولتی دردستگاه های دولتی در سطوح متفاوت کاربرد دارد؛ حسابداری بازرگانی در بنگاههای بازرگانی و بسیاری از نهادهای غیرانتفاعی با تفاوتهای اندک بین سازمانها و در بین صنایع نسبتا به کار میرود. حسابداری از مبانی متفاوت اندازه گیری، مبنای نقدی، مبنای تعهدی یا بهای عمده تاریخی و گونه های ترکیبی از این دو استفاده میکند.

از نظر جان آر الکساندر، حسابداری اندکی متفاوت از بیشتر سایر حرفه های مدرن است.

با رجوع حسابداری دارای تاریخی است که معمولا به یک رویداد خالقانه و مبدأ – ابداع و پراکندن فرایندهای دفترداری دوطرفه – بحث میشود.

پائول گارنر و آتوسوتسوجی (۱۹۹۵) گزارش میکنند که اولین رساله‌ی چاپی دفترداری در دنیا، کلیات حساب، هندسه و نسبت و تناسب لوکا پاچولی است.

این رساله در ۱۴۹۴ در ونیز منتشر و در سال ۱۵۲۳ در تاسکولنو تجدید چاپ شد.

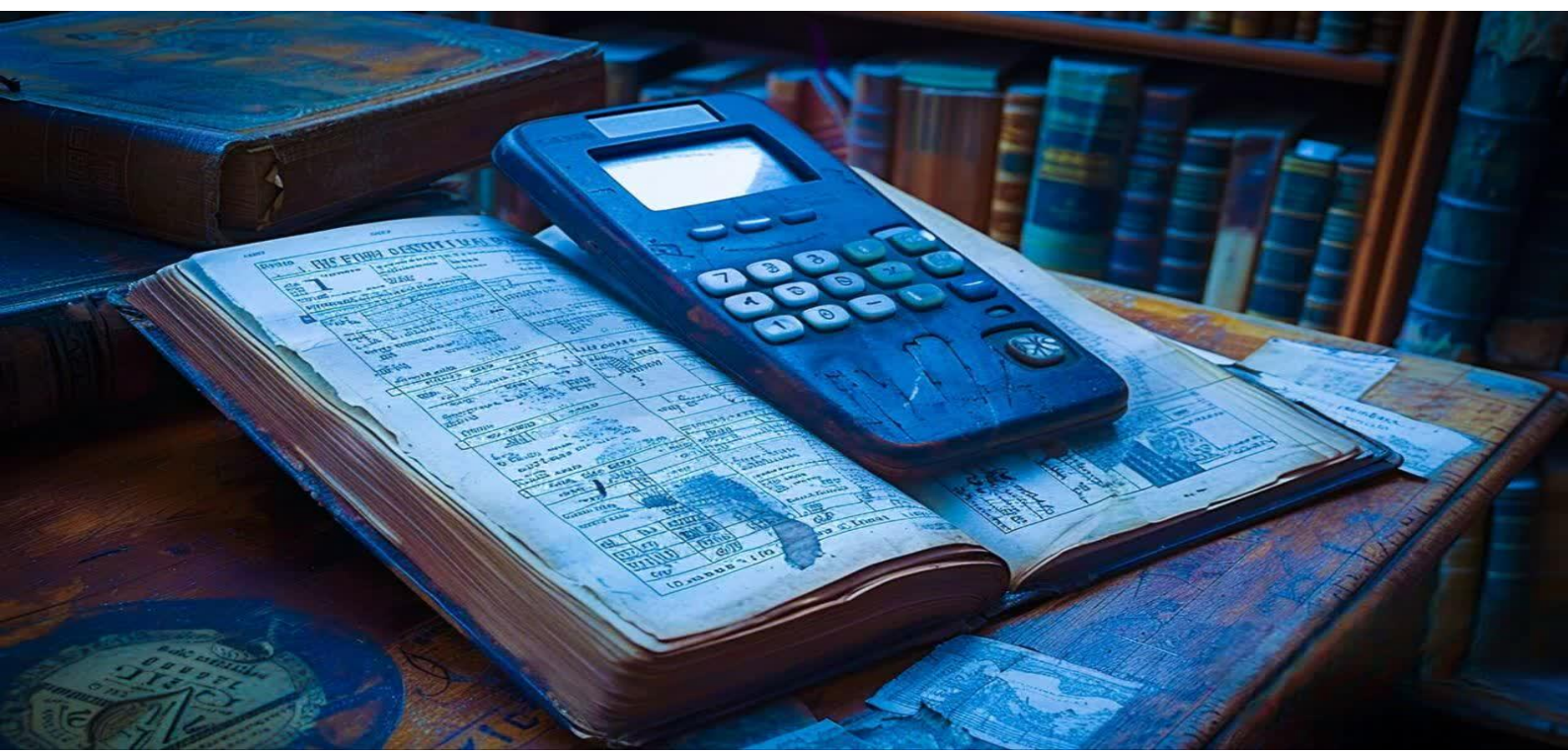
این اثر، یکی از مهمترین کتابهای حساب است و اثر قابل توجهی بر حیطه ی کاری حسابداری پس از آن گذاشته است. رساله ی ۱۱ دفترداری دو طرفه است و سامانه ی دفترداری که لوکا پاچولی توصیف کرد برای اولین بار نظریه و عملی را معرفی کرد.

ونیز، که در شهرهای تجاری در ایتالیا، خصوصاً ایجاد شده بود. پاچولی در اولین فصل از رساله‌ی خود نوشت: "ما در این بخش، روش به کار گرفته شده در ونیز را که در میان سایر روشها، پیشنهاد میشود، بهکار میگیریم، چون قطعاً این روش از تمام سایر روشها کاملتر است".

پاچولی در بورگو سان سپولکرو متولد شد، در ونیز زندگی کرد و معلم سه پسر یک بازرگان ثروتمند به نام آنتونیو دی راپیاسی شد. به نظر میرسد که از این طریق، وی فرصت یافت تا دفاتر حسابداری بازرگانان ونیزی را مشاهده کند و روش دفترداری دوطرفه را در ونیز مطالعه کند.

دفترداری لوکا پاچولی دارای چندین ویژگی متمایز کننده بود:

پاچولی نوشت که سه چیز وجود دارند که هر فرد که میخواهد کسب و کار را با دقت انجام دهد باید آنها را بداند.



اولین و مهمترین مورد، نقد یا هر منبع پر قدرت دیگر است. دومین مورد، یک حسابدار خوب و یک دفتردار تند و تیز است و سومین مورد، نظم مناسب برای سازماندهی تمام فعالیتهای کسب و کار در قالب بدهکار و بستانکار است.

وی موجودی ابتدای دوره را توصیف کرد اما موجودی انتهای دوره را توصیف نکرد. سامانه ی دفتر حساب پاچولی، یک مجموعه ی سه دفتری است، که به نوعی دفتر روزانه است دفتر روزانه اولین دفتر است، دفتر روزنامه دومین دفتر است و دفتر کل سومین دفتر است. پاچولی دفتر روزانه را به عنوان دفتر رسمی حساب در نظر میگرفت، چون وی نوشت که دفتر روزانه باید به وزارت بازرگانی ارائه شود.

تمام امور مرتبط با یک تراکنش بدون هیچ گونه از قلم افتادگی باید در دفتر روزانه نوشته شوند پاچولی نوشته است که هیچ نکتهای نباید در دفتر روزانه از قلم بیفتد.

پاچولی بدهکار و بستانکار را توصیف کرد به هر حال، هر بینشی از تاریخ حسابداری که با سهم لوکا پاچولی آغاز میشود ناگزیر از پرداختن به تکامل تدریجی طولانی مدت سامانه ی حسابداری در دوران تاریخی و باستانی غافل خواهد ماند.

در تالش برای توصیف این که چرا دفترداری دوطرفه در قرن چهاردهم در ایتالیا، به جای یونان یا روم باستان، ایجاد شده است، لیتلتون هفت عامل کلیدی را شرح میدهد که به دفترداری دوطرفه منتهی شدهاند:

ملک خصوصی: قدرت برای تغییر مالکیت، چون دفترداری با ثبت حقایق دربارهی امالک و حقوق امالک ارتباط دارد.

سرمایه: سرمایههای که به شکل مولد به کار گرفته شده است، چون در غیر این صورت تجارت بی ارزش میشود و اعتبار از بین میرود.

تجارت: معاوضه ی کالاها در سطوح گسترده، چون معاملات محلی در حجم اندک فشار الزام را بر کسب و کار در جهت

خلق یک سامانه ی سازماندهی شده برای جایگزین کردن دفترداری درهم درهم وارد نمی کند.

اعتبار: استفادهی جاری از کالا های آینده، چون انگیزهی اندکی برای ثبت معاملاتی وجود دارد که نقدی و آنی اتفاق میافتند.

نوشتن: یک سازوکار برای ثبت دائمی به زبانی مشترک، و با در نظر گرفتن محدودیتهای حافظه ی بشر.

پول: عامل مشترک تمام معاوضات، چون اگر تمام معاملات به ارزش های پولی محدود نمیشدند، نیازی برای دفتر داری وجود نمیداشت

حساب: روش محاسبه ی جزئیات پولی معامله.

بسیاری از این عوامل در دوران باستان وجود داشتند، اما تا قبل از قرون وسطی، به شکل و قوت الزم برای واداشتن بشر برای ابداع دفترداری دوطرفه، در کنار یکدیگر قرار نگرفته بودند. برای مثال، نوشتن به قدمت تمدن است، اما حساب دستکاری سامان مند نمادهای اعداد ابزار مورد استفاده ی مردم عصر باستان نبود. علاوه بر این، استفاده ی ممتد از اعداد رومی برای تراکنشهای مالی با فاصله ی زمانی بسیاری زیادی پس از معرفی اعداد عربی، به نظر میرسد که خلق زود هنگام تر سامانه ی دفترداری دوطرفه رامحدود کرده باشد (الکساندر ۲۰۰۲).

با این حال، مشکلات پیش روی بشر در دوران باستان در ارتباط با دفترداری کنترل و تایید تراکنش های مالی، کاملاً متفاوت از انواعی نبوده است که امروزه تجربه میشوند. به شکل خاص، دولت ها انگیزه های قدرتمندی برای حفظ سوابق دقیق از دریافت ها و پرداخت ها در ارتباط با مالیات داشتند.

امروزه، حسابداری عمومی اسامان مند اطلاعاتی مرتبط با اقدامات اقتصادی یک سازمان است. در واقع، یکی از مهمترین اهداف حسابداری، اطلاع رسانی اطلاعات ربط پذیر بین و در میان تولیدکنندگان و استفاده کنندگان از چنین اطلاعاتی است (بلکوئی ۱۹۹۵) ممکن است به روشهای متفاوتی، از این اطلاعات استفاده شود:

مدیران سازمان میتوانند از این اطلاعات برای برنامه ریزی و کنترل عملیات سازمان استفاده کنند

مالکان و هیات های مقررات گذار یا قانونگذار از این اطلاعات برای برآورد عملکرد سازمانی تصمیم گیری برای آینده ی سازمان استفاده میکنند؛ ممکن است مالکان، وام دهندگان، عرضه کنندگان و سایرین از این اطلاعات برای تصمیم گیری درباره ی اینکه چه مقدار زمان یا پول به سازمان اختصاص دهند استفاده کنند؛ و دستگاههای دولتی برای تعیین این که آن سازمان باید چقدر مالیات پرداخت کند استفاده کنند، و مشتریان میتوانند از این اطلاعات برای تعیین قیمت پرداختی در شرایطی استفاده کنند که قراردادهای پرداختهای مبتنی بر بهای تمام شده را ایجاب میکنند .

حسابداری اطلاعاتی را برای تمام اهداف فوق از طریق حفظ پروندههای دادهها، تحلیل و تفسیر این داده ها، و تدارک انواع متفاوت از گزارشها، ارائه میکند. بیشتر اطلاعات حسابداری، تاریخی هستند- یعنی، حسابداری امور را که سازمان انجام میدهد مشاهده میکند، اثرات آنها را ثبت میکند و گزارشهایی را تهیه میکند که آنچه را ثبت شدهاند خالصه میکند؛ مابقی شامل پیشبینی ها و طرح هایی برای دوره های جاری و آتی است. اطلاعات حسابداری را میتوان برای موسسات خصوصی با هر نوع سازمانی، و نه صرفا کسب و کارهای سود محور ایجاد کرد.

لوحه های قلعه (استحکامات) و لوحه های خزانه در سال های ۱۹۳۳-۱۹۳۴ و ۱۹۳۶-۱۹۳۸ به وسیله کاوشگران آمریکایی در پرسپولیس کشف شد. یک مجموعه در زاویه شمال - شرق صفه و مجموعه دوم در بخش جنوب - شرق به دلیل محل کشف الواح به آنها اسم سنتی لوحه های قلعه و لوحه های خزانه داده شد. این الواح در سال ۱۹۴۸ به وسیله ژ.ژ. کامرون انتشار یافتند و انتشار آن در سال های بعد نیز ادامه یافت.

الواح مزبور به تعداد ۱۲۹ مجموعه اند و سال های سی امین سال پادشاهی داریوش (۴۹۲) تا هفتمین سال سلطنت اردشیر اول (۴۵۸) را در بر می گیرند. به استثنای یک لوح اکدی که در زمستان (۵۰۲) نوشته شده است.

لوحه های قلعه - تاریخ گذاری شده از سیزدهمین تا هجدهمین سال داریوش (۴۹۴-۵۰۹) بسیار چشمگیرترند. در سال ۱۹۶۸، رت هالوک ۲۰۸۷ لوحه آن را انتشار داد و ده سال بعد به انتشار ۳۳ لوحه دیگر همت گماشت.

بعضی ها هم پس از آن به طور مجزا و جداگانه منتشر شده اند.

بخش هایی از نوشته های هرودت صراحت دارند بر این که علاوه بر این وسایل، استفاده از لوحه های چوبی موم اندود نیز که در بابل در دوران بابلی (و قبل از آن به وسیله اقوام هیتیت و آسوری ها) رایج بوده همچنان ادامه داشته است.

سیستم انبارداری

اکنون به کمک لوح های دیوانی مشخص شده است که تخت جمشید مرکز سازمان اداری پارس بوده و سر رشته تمام امور در تخت جمشید به هم پیوسته است.

به عنوان یک کارمند در سفر، همیشه گذرنامه ای ممهور به همراه داشت.

در این گذرنامه آمده بود که دارنده گذرنامه از سوی چه کسی مأموریت دارد، چه مسیری را طی می‌کند و چه میزان آرد، نوشیدنی و همچنین گوشت برای مصرف شخصی خود و در صورت لزوم برای همراهان و همکاران زیردست باید دریافت کند و این هزینه‌ها بر روی گل ثبت می‌شد. نویسنده کلوچه‌هایی از گل برمی‌داشت و آن را به شکل لوح در می‌آورد. در اغلب موارد اثر این دست‌های بر گل فشرده شده دیده می‌شود.

در برخی از این لوح‌ها، رد انگشتان گل کار نیز برجای مانده است. یک روی لوح با دست شکل گرفته، بر میزی کوبیده می‌شد تا سطح آن هموار شود. سرانجام کارمند مسئول روی سمت چپ همین سطح مهر خود را می‌فشرده.

تهیه لوح به عهده شاگردی بود تا دست نویسنده به گل آلوده نشود. چند لوح استفاده نشده که از ساختمانی، درست رو به عمارت خزانه تخت جمشید به دست آمده، این مطلب را تایید می‌کند.

به کمک قلم مخصوص، نشان میخی را بر لوح نرم می‌فشرده، کالای تحویل شده را به دقت ثبت می‌کردند، کارمند مسوول با مهر خود نوشته را تایید می‌کرد و دریافت کننده نیز نقش مهر خود را یا در قسمت پایین لوح و یا بر پشت لوح ثبت می‌کرد.

بنابراین هر عضو دربار هخامنشی که به نحوی با سازمان اداری سر و کار داشت، همیشه مهر خود را همراه داشت. از همین رو برخی از کارمندان، مهر خود به گردن می‌آویختند. مجسمه کوچکی از عاج که سر آن از میان رفته، به خوبی نمایانگر این موضوع است.

علاوه بر این لوح، دو لوح دیگر نیز مهر زده می‌شد، زیرا از هر سند دو رونوشت نیز تهیه می‌شد. یک نسخه برای بایگانی محلی، نسخه‌ای برای بایگانی مرکز بخش و سومی به طور مستقیم به تخت جمشید فرستاده می‌شد.

به همین دلیل از هر لوح، نمونه‌ای نیز در بایگانی تخت جمشید موجود است. از طرفی نگهداری این لوح‌ها چندان آسان نبود.

گمان می‌رود که این لوح‌ها را براساس مکان و سال طبقه‌بندی کرده، در سبد می‌ریختند و سپس سبدها را در قفسه قرار می‌دادند.

برای جلوگیری از آشفته‌گی، هر سبد برچسبی خاص داشت. تعدادی از این برچسب‌ها هم یافت شده است. بنابراین روی هر برچسب نام کالا، محل صدور سند، نام مأمور مسوول و سال تحویل قید می‌شد.

سیستم حقوق و دستمزد

لوح‌های به دست آمده در تخت جمشید، از نظام دستمزدها در زمان دایوش اطلاعات جالبی به دست می‌دهد.

طبقه‌بندی دستمزدها بسیار غنی و از جهاتی چنان «مدرن» است که گاه پیشرفته‌تر از امروز به نظر می‌آید. کارمندان دیوانی دو رده بسیار متفاوت دارند: اربابان و آزادان و خدمتکاران و پادوها.

مزد کارگران به طور عمده به صورت جنسی پرداخت می‌شد و پایه اصلی محاسبه آن جو و حداقل مزد یک مرد ۳ «بن» جو در ماه بود. یک «بن» ده «دقه» و هر «دقه» نود و هفت صدم لیتر بود. بنابراین یک «دقه» نزدیک به یک لیتر می‌شد که به زحمت از آن نیم کیلو نان می‌پختند. مزد کارگر خدمتکار و آزاد برابر بود. اگر گاهی در سندی مزد آزادان کمتر است (به عنوان مثال دو «بن» در ماه) کمی حقوق به خاطر پایین بودن سن است.

پایین‌ترین سطح حقوق یعنی ۳۰ لیتر جو در ماه، به خدمتکاران و پادوها تعلق می‌گیرد که با دستمزد «کارگران خارجی» همسطح است که از لیکیه، تراکیه و یا از بلخ می‌آمدند.

از این کارگران بیشتر برای برداشت محصول استفاده می‌شد که متناسب با فصل و نوع محصول، از منطقه‌ای به منطقه دیگر فرستاده می‌شدند. بابلی‌ها را «نگهبان جو» می‌نامیدند که مسوول نگهداری بذر، بذرافشانی و برداشت بودند.

ترکیه‌ای‌ها را به دامپروری و سوری‌ها را به حفاظت از چوب‌های سدر می‌گماردند

حقوق مهترها، کارگران خزانه، نخ‌ریس‌ها، چوب‌کارها، نجارها، ظریف‌کارها، زرگرها، روغن‌سازان و پسر بچه‌های پارسی که از نبشته‌ها، رونبسته تهیه می‌کردند، پایین‌ترین سطح حقوق بود.

همه کارگران که حداقل جیره را می‌گرفتند، به عناوین و مناسبت‌های گوناگون «اضافه درآمد» داشتند. به طور منظم، هر دو ماه یک‌بار «پاداش» داده می‌شد که اغلب یک لیتر جو و نیم‌لیتر نوشیدنی بود.

سیستم پولی

به موازات ایجاد و توسعه عوامل اقتصادی و بسط تجارت که موجب رفاه عمومی افراد امپراتوری می‌شد، حکومت هخامنشی توجه خود را به تأسیس یک ضرابخانه و امور دیگری به منظور توسعه تجارت و داد و ستد معطوف کرد. اولین نقاطی که به منظور ضرب سکه تعیین شد، کشور «لودیا» و جزیره «آیگیتا» از جزایر یونان بوده است. اگرچه قبل از حکومت هخامنشیان و ایجاد امپراتوری ایران، سکه وجود داشته، اما پادشاهان هخامنشی در بدو تأسیس امپراتوری، سیستم پولی ایران را با وضع جدید انطباق دادند، تناسبی بین ارزش طلا و نقره قائل شدند و آن را با زندگی تجاری رعایای جدید خود انطباق دادند و سعی کردند اشکالاتی را که بر اثر وجود ارزش‌های پولی مختلف در هر قسمت امپراتوری پدید آمده بود، رفع کنند و سیستم پولی را تحت قاعده واحدی درآورند.

یکی از خصوصیات ضربی هخامنشی ضرب سکه طلای خالص است. «دریک» به این علت اعتبار فوق‌العاده به‌دست آورد.

اوزان و مقیاس‌ها

همان‌طور که سکه و ضرب پول قبل از تأسیس شاهنشاهی در کشورهایی مانند «لودیا» و بعضی جزایر یونانی در دریای اژه، مانند «اُئوبویا» معمول بوده و مقداری از آن سکه‌ها در تخت‌جمشید پیدا شده، اوزان و مقیاس‌ها نیز وجود داشته است.

لوحه‌هایی که در دو ضلع جنوبی ساختمان تخت جمشید به دست آمده است، نشان می‌دهند که اقتصاد از وضع قدیم، که در آن کار در مقابل جنس انجام می‌شد، در حال بیرون آمدن است. زیرا کارمزد کارگرانی که از سرزمین‌های مختلف به منظور بنا و ساختمان تخت‌جمشید رهسپار این محل شده‌اند، هر چند به جنس پرداخت می‌شد، در محاسبه معادل پولی آن در نظر گرفته می‌شده و ثبت در دفاتر می‌شده است.

به عنوان مثال یک گوسفند که به عنوان کارمزد یک ماهه داده می‌شد، معادل سه «شه‌کل» («شاکل» shakel و یا یک جام نوشیدنی معادل «شه‌کل» (شاکل) بوده است.

در دوران فرمانروایی هخامنشیان دادوستد و سوداگری جهش خارق‌العاده‌ای از خود نشان داده و اوزان و مقیاس‌ها که مربوط به دوره‌های مختلف محل‌های متعدد بوده، تحت قاعده درآمد و متحدالشکل شده است.

همچنین چندین نوع واحد پول مربوط به ایران به دست آمده است. عده‌ای از آنها مربوط به زمان داریوش اول است مانند ۱/۳ منه (من، منا) که معادل دو کرشه بوده است، که با وزن کنونی می‌توان آن را معادل ۱۶۶/۷۲۴ گرم دانست.



چرتکه از قدیمی ترین ابزار حسابداری

در عصری که جوامع بشری همواره در حال پیشرفت های علمی و صنعتی و اقتصادی می باشند و با توجه به اینکه نقش فعالیتهای مالی در هر پیشرفت و توسعه ای غیر قابل انکار می باشد نیاز به توسعه حسابداری روز به روز افزایش می یابد. در قرون وسطی مرسوم بوده است که فرمانروایان مالیاتها را جمع آوری می کردند و آنرا در جهت رفع نیازهای مالی مربوط به توسعه املاک به مصرف می رساندند. در آن زمان یکی از وظایف حسابداران تهیه صورتی از اموال افراد برای خزانه داری فرمانروا به منظور اخذ مالیات بود. از دیگر وظایف حسابداران آن زمان می توان به تهیه گزارش سفر افرادی که به کار تجارت بین کشورها اشتغال داشتند اشاره کرد. این گزارش در پایان هر سفر تهیه می گردید و هدف از آن تعیین سود و زیان مربوط به آن سفر بود. در قرن سیزدهم و چهاردهم به دلیل رشد عملیات تجاری تحولاتی در سیستم نگهداری حسابها به وجود آمد.

لوکا پاچولی توانست با انتشار کتاب ریاضیات لوکا پاچولی موجب گسترش فن دفترداری دوطرفه در سراسر اروپا گردد. وی در این کتاب که چند فصلش اختصاص به حسابداری داشت توانست مهارت تجزیه و تحلیل گری خود را در جهت توصیف سیستم حسابداری دوطرفه به کار برد. با وجود اینکه در این کتاب هیچ اشاره ای به دوره مالی، چگونگی تهیه صورتهای مالی و نگهداری حسابهای مربوط به دارائیهای ثابت وجود ندارد و نیز تمایزی بین اموال شخصی صاحب موسسه و سازمان تجاری وی نگذاشته است، به دلیل سادگی و داشتن ارزشهای علمی در طی قرون پانزدهم و شانزدهم به اغلب زبانها ترجمه شد و مورد استفاده قرار گرفت. انقلاب صنعتی در انگلستان، نیاز به حسابداری به شکل چشمگیری افزایش داد. پس از انقلاب صنعتی امریکا هم از آنجا که سرمایه های شخصی زیادی در شرکتها وارد گردید و موجب توسعه هر چه بیشتر آنها شد و در نتیجه باعث به وجود آمدن غولهای صنعتی قرن بیست و یکم شد سیستمهای حسابداری از اهمیت بیشتری برخوردار گردیدند و حسابداری نیز با پیشرفت وضعیت اقتصادی توسعه و تکامل پیدا نمود.

حسابداری، امروز دیگر تنها ابزاری برای ثبت و گزارش رویدادهای مالی نیست؛ بلکه زبانی برای فهم عملکرد، شفافیت مالی، پاسخ‌گویی و تصمیم‌سازی در سازمان‌ها و نهادهای اقتصادی به شمار می‌رود. به همین جهت، پرداختن به مسائل نوین این رشته، ضرورتی انکارناپذیر در فضای علمی و حرفه‌ای عصر حاضر است.

