

## نگاهی مختصر به پیدایش حسابداری در ایران و جهان

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۳/۲۸

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۵/۰۲

کد مقاله: ۹۱۹۷۵

محمد جواد صدیقیان<sup>۱</sup>، حسین گلزاری<sup>۲</sup>، مهری صادقی<sup>۳</sup>

### چکیده

حسابداری تاریخچه‌ای به بلندای تاریخ دارد. به منظور ورود به بحث حسابداری، بررسی گذشته حسابداری و عوامل بوجود آورنده آن، اجتناب ناپذیر است تا بتوان براساس آن برخی مولفه‌های حسابداری را کشف و نسبت به بررسی آن‌ها اقدام نمود. دو موضوع مالکیت و شمارش را هسته اصلی ایجاد حسابداری در تمدن‌های اولیه می‌دانند. البته دو نیاز عمده به محاسبه وجود داشت، این نیازها شامل نیاز به شمارش در معاملات تجاری و پس از آن نیاز به گاه‌شمار می‌باشد. این موضوعات و نیازها، زمینه ایجاد محاسبه، ثبت و نگهداری حساب‌های گوناگون را فراهم کرد و بتدریج راه برای پیدایش گروه کاتبان و سپس ریاضیدانان که پیش قراولان حسابداری هستند، گشوده شد. اولین تمدن در حسابداری به بین النهرین باستان برمیگردد که در آنجا نظام مالی جامعی برقرار و به تدریج نقش و کارایی چک و برات برای مردم مشخص گردید. حسابداری در ایران نیز به نخستین تمدن‌هایی برمیگردد که در این سرزمین شکل گرفته است، مدارک بدست آمده با بیست و پنج قرن قدمت گواه بر پیشرفت این دانش در ایران باستان است.

واژگان کلیدی: تاریخچه حسابداری، تمدن‌های اولیه، شمارش پول، ابوالوفا بوزجانی

۱- دکترای حسابداری، مدیر گروه و مدرس رشته حسابداری

۲- دانشجوی کارشناسی رشته حسابداری، دانشکده فنی شهید صدوقی (نویسنده مسئول)

۳- ارشد حسابداری و هنرآموز آموزش و پرورش ناحیه دو یزد

شناخت هر پدیده‌ای با بررسی پیدایش، بالندگی و فراز و نشیب که پشت سر گذاشته است، ممکن می‌گردد. به بیان دیگر با بررسی تاریخی، میتوان بسیاری از ویژگی‌های نهان و پیچیده هر پدیده‌ای را نشان داد، چرا که هر پدیده‌ای در فرایند تاریخی خود با همه‌ی گسست‌ها و ناپیوستگی‌ها شکوفاتر شده و با پژوهش در روال این شکوفایی میتوان به سرشت اصلی پدیده دست یافت و این حرکت را مراحل ابتدایی و ساده به رشد و بالندگی و پیچیدگی امروزی آن را مشاهده نمود. انسان از موقعی که مفهوم مالکیت را فهمید، به طرق مختلف به ثبت حسابهای اموال و دارائیهای خود اقدام نمود و با پیدایش اعداد موجب گسترش تجارت شد. به این ترتیب مالکان، بیش از پیش نسبت به سیستمی که بتواند رویدادها را ثبت و نگهداری کند، احساس نیاز کردند. بنابراین، رویدادها بصورت گزارشی و با استفاده از علائم خاص ثبت گردیدند. بدین صورت حسابداری یک طرفه شکل گرفت. البته با گذشت زمان، حسابداران به این نتیجه رسیدند که وقوع یک رویداد بطور همزمان بر دو حساب اثر می‌گذارد، برخلاف آنچه که تصور می‌شود، اعداد منفی توسط ریاضی‌دانان اختراع نشده است، این اعداد توسط حسابداران ابداع گردید و مورد استفاده قرارگرفت و به این ترتیب، حسابداری دو طرفه شکل گرفت و روز بروز کامل‌تر شد. (اوگونایا، ۲۰۱۵)

با گسترش تجارت بین کشورها، خصوصاً در ایتالیای آن زمان، که شهرهایی مثل ونیز، جنوا و پروجا بعنوان مرکز تجارت بین شرق و غرب محسوب می‌شدند، بیش از پیش موجب بسط و گسترش حسابداری دو طرفه گردید، چیزی که بیش از همه موجب گسترش حسابداری به شکل یکسان در بین کشورهای مختلف گردید، تألیف کتاب سوم<sup>۲</sup> توسط پاچولی<sup>۳</sup> و مقارن با اختراع چاپ بود. مسئله مهمی که باید خاطر نشان شود این است که، ریاضی دانان تا این زمان، اعداد منفی را نپذیرفته بودند و حتی آن را از اصل کذب می‌نامیدند و مسئله مهم‌تر اینکه همینان بودند که موجب بسط و گسترش حسابداری گردیدند. بدیهی است که آنها با جابجا کردن حسابها به شکل معادله حسابداری دو طرفه، اعداد منفی را از حسابها حذف کردند. بدین ترتیب، حسابداری دو طرفه، بتدریج در طی زمان کامل‌تر شد. با وقوع انقلاب صنعتی و گسترش تجارت و همچنین ایجاد شرکت‌های سهامی بزرگ نظیر راه‌آهن و تفکیک مالکیت از مدیریت و بحران‌های اقتصادی و وقوع انقلاب سوسیالیستی<sup>۴</sup> در شوروی موجب بوجود آمدن شاخه‌های متعددی مثل حسابداری صنعتی، حسابرسی، حسابداری دولتی و حسابداری مدیریت در رشته حسابداری شدند. (صداقت، ۱۳۶۷)

## ۲- اولین کسانی که از علم حسابداری استفاده کردند

باستان شناسان معتقدند که حسابداری اولیه بیش از ۵۳۰۰ سال پیش به وجود آمده است. علم حسابداری با پیدایش اعداد و شمارش به وجود آمده است، بنابراین می‌توان گفت که یکی از ابتدایی‌ترین علوم که انسان اولیه با آن سروکار داشته است همین علم حساب یا حسابداری بوده است. در حقیقت تجارت و حسابداری در طول تاریخ همیشه به موازات یکدیگر حرکت کرده‌اند. اولین اقوامی که از حسابداری به منظور نگهداری از تجارت و حساب و کتاب استفاده کرده‌اند، اقوامی بودند که در مصر، یونان، بین‌النهرین و روم سکونت داشتند. (سالوادور، ۲۰۰۷)<sup>۵</sup> البته هرگز نباید تاثیر تمدن ایران باستان بر علم حسابداری را نادیده گرفت چرا که اصولاً تشکیل یک دولت قدرتمند ممکن نمی‌گردد مگر با دریافت باج و خراج و ثبت صحیح آن و این همان حسابداری است. مستندات تاریخی نشان می‌دهد که در مصر باستان دفترداران، سوابق بسیار دقیقی از موجودی کالاها و اموال در انبار و خزانه سلطنتی داشته‌اند، اگر در این اسناد حسابداری اشتباه یا خطایی وجود داشت با مجازات حسابدار همراه بود، به همین دلیل شاهد حساب‌های بسیار دقیق و منظمی در این دوره هستیم. اولین علائم حسابداری مربوط به برچسب‌های استخوانی ۵۳۰۰ ساله‌ای است که توسط یک باستان‌شناس آلمانی در مقبره مصری شاه عقرب اول کشف شده، می‌باشد. این علائم متصل به کیسه‌های روغن و کتان در ابیدوس هستند. در واقع اطلاعاتی چون توصیف مالکان موجودی، مقدار و تامین‌کنندگان، برچسب‌هایی از دوران باستان است که به عنوان منشاء سیستم‌های شمارش شناخته شده باستانی هستند که در طول سالیان به روش‌هایی بسیار نزدیک به روش حسابداری پیچیده امروزی توسعه یافته است. (اکبری، ۱۴۰۰)

1.Ogbonnaya  
2.Soma  
3. Luca Pacioli  
4.Socialist  
5.salvador

### ۳- قدیمی ترین ابزار حسابداری

چرتکه ابزاری برای انجام محاسباتی مانند چهار عمل اصلی و ریشه دوم در خاور نزدیک باستان و اروپا به کار می‌رفت علی‌رغم قدیمی بودن، هنوز در سراسر جهان از آن بیشتر در محاسبات ذهنی استفاده می‌شود. این وسیله آموزشی برای افرادی که مشکل بینایی دارند و همچنین برای هر کسی که می‌خواهد اصول محاسبات را بیاموزد مفید است. تاریخ دقیق ریشه چرتکه مشخص نیست. چرتکه اولین رایانه شناخته شده و پیشرفته‌ترین سامانه محاسباتی شناخته شده تا ۲۰۰۰ سال پیش است. حدود ۲۳۰۰ الی ۲۷۰۰ سال قبل از میلاد مسیح اولین چرتکه مورد استفاده قرار گرفته است. در طول امپراتوری هخامنشی، در حدود ۶۰۰ سال قبل از میلاد مسیح، ایرانیان اولین بار شروع به استفاده از چرتکه کرده‌اند. در امپراتوری اشکانیان و ساسانیان، پژوهشگران متمرکز بر تبادل دانش و اختراعات با کشورهای دیگر از جمله هند، چین و امپراتوری روم، اقدام نمودند. خارو بار فروشان بسیاری در مناطق دور از شهر، هنوز از این ابزار برای محاسبه استفاده می‌کنند. (ویکی پدیا)

### ۴- انتقال حسابداری از شرق به غرب

همواره تلاش برخی از مورخان اروپایی بر این بوده است که تاریخ علوم بشری را به دو دوره‌ی عصر یونانی و نهضت اروپایی (رنسانس) محدود سازند، اما همان گونه که نمی‌توان یونانیان را پایه گذاران علوم بشری دانست چرا که آنان نیز در دست یابی به مبانی علوم و تمدن، مرهون تمدن‌های کهن تر از خویش، به ویژه تمدن‌های بین‌النهرین و سواحل شرقی مدیترانه بودند، نهضت علمی اروپا در دوره‌ی رنسانس را هم نمی‌توان حرکتی منفرد برخاسته از جامعه قرون وسطایی اروپا برشمرد. (بدیعی و همکاران، ۱۳۹۸) در اواخر سده‌های میانه شناخت اروپایی‌ها، به ویژه ایتالیایی‌ها، از سرزمین‌های شرقی، از جمله ایران و کشورهای پیرامون آن، افزایش یافته بود و تاجران و مسافران ونیزی و جنوایی از اوضاع جغرافیایی و سیاسی و مذهبی این سرزمین‌ها، برای هموطنان خود و سایر اروپایی‌ها، اطلاعات بسیاری فراهم آورده بودند. (فضلی نژاد، ۱۳۹۷). از سوی دیگر ورود مسلمانان به اسپانیا (اندلس) و جنگ‌های صلیبی از دیگر عواملی بود که به انتقال میراث علمی و فرهنگی که مسلمانان انجامید. همجواری مسلمانان و مسیحیان در مناطق یاد شده موجبات ارتباط و رویارویی فرهنگ‌های متفاوت را فراهم آورد و باعث شد تا غربیان به ترجمه‌ی تالیفات دانشمندان مسلمانان روی آوردند؛ آثاری از ابن رشد، ابن سینا، ابن طفیل و ... به زبان لاتین ترجمه شد و تأثیر فراوانی در افکار و آثار غربیها نهاد. (بهروزی، ۱۳۹۶) موضوع دیگر مورد توجه مترجمان اروپایی، مباحث علم حساب (arithmetic) و هندسه بود. (ویکی پدیا ۱۴۰۱) هر چند پژوهشی دقیق برای اثبات این امر صورت نگرفته است ولی با توجه به اینکه در این دوران کتاب‌های بسیاری از دانشمندان مشرق زمین ترجمه شده است. می‌توان گفت کتاب "فی مایحتاج الیه الکتب و العمال من علم الحساب" که از مهمترین آثار ابوالوفا بوزجانی بوده، نیز ترجمه شده است.

هر چند لوکا پاچیولی<sup>۱</sup> معمولاً به عنوان پدر حسابداری در جهان شناخته می‌شود و کتاب وی تا قرن شانزدهم میلادی به عنوان تنها کتاب درسی حسابداری در جهان بر می‌شمارند ولی لوکا پاچیولی خود در نوشته هایش اظهار می‌دارد که کتاب وی چکیده ای از منابع و آثار نویسندگان مختلف است و او تنها گردآورنده این سیستم بوده است. منبع اصلی او کتابهای پیزیایی (فیونانچی) است که در سال ۱۲۰۰ میلادی نوشته شده است. پاچیولی در هیچ جای کتاب خود ادعا نمی‌کند که سیستم ثبت دوطرفه و دفترداری او بدیع است و در واقع اذعان می‌کند که این سیستم بیش از ۲۰۰ سال در ونیز اجرا می‌شده است. با ظهور صنعت چاپ در سده های ۱۵ و ۱۶ میلادی کتاب پاچیولی نیز یکی از کتابهایی بود که به چاپ رسید و در دسترس همگان قرار گرفت. و می‌توان نتیجه گرفت که پاچیولی تنها گردآورنده آن چیزی بوده که مدت‌ها قبل از او نیز وجود داشته است. (بدیعی و همکاران، ۱۳۹۸) و اگر تحقیق عمیق و مستقل صورت گیرد شاید به این نتیجه برسد که کتاب سومای لوکا پاچیولی ترجمه و یا برداشتی از کتاب ابوالوفا باشد. نکته ارزشمند و درخور تامل این موضوع است که کتاب ابوالوفا در هفت منزل یا فصل به شرح زیر تهیه شده :

منزل اول: درباره‌ی نسبت‌ها

منزل دوم: درباره‌ی ضرب و تقسیم (محاسبات با اعداد صحیح و گویا)

منزل سوم: درباره‌ی کارهای مساحی (مساحت اشکال، حجم اجسام، یافتن فاصله)

منزل چهارم: درباره‌ی اعمال خراج

منزل پنجم: درباره‌ی تصریف (ظاهراً: صرافی) و مقاسمات (ظاهراً: تقسیم به نسبت)

منزل ششم: درباره‌ی انواع گوناگون حساب که در دوایر دولتی به آن نیاز است (واحدهای پول، پرداخت به سربازان و...)

منزل هفتم: درباره‌ی معاملات تجار

شبهت بین موضوعات عنوان شده در چهار منزل پایانی کتاب ابوالوفا بوزجانی با موضوعاتی که در بخش پایانی کتاب پاچیولی عنوان شده طوری است که می‌توان گفت از کتاب بوزجانی تأثیر گرفته است. (بدیعی و همکاران، ۱۳۹۸)

1. Luca Pacioli

البته شکی نیست که انتشار حسابداری دوطرفه توسط لوکا پاچولی ایتالیایی در قرن ۱۴ میلادی، یک رویداد مهم تاریخی در علم حسابداری می باشد. به همین دلیل است که پدر حسابداری نوین در دنیا ایتالیایی‌ها هستند و این علم را در قرن ۱۴ تا ۱۶ میلادی توسعه بخشیدند و جزو اولین کسانی هستند که از اعداد عربی به جای اعداد رومی برای حساب و کتاب استفاده کرده‌اند. (آناندرجان<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۰۴)

اقتصاددان آلمانی، سیستم حسابداری دوطرفه را بعنوان یکی از بهترین ساخته‌های ذهن بشر می داند و میگوید: حسابداری دوطرفه از همان روح سیستم‌های فیزیکی گالیله و نیوتن برخوردار است. حسابداری دوطرفه یک رویکرد به خصوص در مورد مبادلات مالی دارد. این رویکرد مستلزم این است که هر مبادله حسابداری باید در دو طرف مختلف بدهکار و بستانکار ثبت گردد. این روش توجه بیشتری به تفکیک بین رویدادهای مالی مربوط به مالک و شرکت دارد و موارد مربوط به مالک از حساب‌های شرکت حذف می‌شود. حساب‌های سود و زیان به شرکت اضافه شده است و نیاز بیشتری برای به روز آوری موجودی کالا برای انعکاس ارزش صحیح آن و نیز بستن حساب‌های سود و زیان به حساب سرمایه وجود دارد. (شعبانی و همکاران، ۱۳۹۸)

## ۵- مطالعات انجام شده در مورد تاریخچه حسابداری در ایران

طبق تحقیق انجام شده توسط خانم بدیعی و همکارانشان، در زمینه تاریخچه حسابداری و سیر تکوینی آن در ایران، شش پایان‌نامه ارائه شده است که خلاصه ای از نتایج آن به شرح زیر است:

در پایان نامه ایمان چشم فسا با عنوان "بررسی ریشه‌های حسابداری دو طرفه در خاورمیانه و تاثیر آن بر ظهور و گسترش حسابداری دوطرفه در اروپا" این نتیجه حاصل شده است که در تحقیق مدرکی دال بر استفاده ی سیستم دوطرفه در خاورمیانه‌ی قرون وسطی یافت نشده، در واقع می توان این گونه استنباط نمود که نوعی دفترداری دوطرفه‌ی اولیه (دفترداری پیش-دوطرفه)، بین قرن های سیزدهم و چهاردهم میلادی در خاورمیانه، به کار می رفته است.

پایان نامه سمیرا عارف با عنوان "سیر تکوینی حسابداری در ایران، از ابتدای صفویه تا آغاز قاجاریه" نشان دهنده عدم تقلید ایرانیان از کشورهای غربی در زمینه حسابداری به ویژه حسابداری دولتی است و بیشتر مواردی که امروزه در حسابداری دولتی به کار می رود برگرفته از فعالیت‌های مالی در آن دوران می باشد.

در تحقیق مرضیه آقایی با عنوان "سیر تکوینی حسابداری در ایران از صدر اسلام الی صفویه" این نتیجه حاصل شده است که بیشتر مواردی که امروزه در حسابداری دولتی ایران به کار می رود نشأت گرفته از فعالیت‌های مالی در آن دوران بوده و ایرانیان در بخش حسابداری به ویژه حسابداری دولتی دارای سابقه درخشان و قابل توجهی بوده اند.

در پایان نامه مینو منصور زارع با عنوان "سیر تکوینی حسابداری دوطرفه در ایران از آغاز دوره قاجاریه تا آغاز سال ۱۳۵۷" این نتیجه حاصل شده است که نظام حسابداری در ایران تا پیش از انقلاب مشروطه به دلیل عدم رشد تجارت و سرمایه گذاری مانند دوره‌های پیشین بوده و تغییرات آن بسیار کم بوده است. پس از مشروطیت تحولات بسیاری در تمام امور از جمله امور مالی و اقتصادی روی داد و به دلیل نبود سیستم حسابداری که پاسخگوی تغییرات جدید باشد، سیستم جدید از خارج وارد کشور گردید. اما، چون این سیستم بر اساس مقتضیات اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی به وجود نیامده بود از سرعت آن کاسته شد.

در پایان نامه فرحناز کریمی پاشاکی با عنوان "بررسی تاریخی نظام حسابداری و نظام مالی در ایران پیش از اسلام" این نتیجه حاصل شده است که با مطالعه پیشینه حسابداری در دوران پیش از اسلام به ویژه مطالعاتی که بر روی لوح‌های باروی تخت جمشید انجام گرفته می توان به نگرشی در زمینه اوضاع اقتصادی و مالی این دوران و حتی زمانی که هنوز اثری از سکه و پول وارد رویدادهای مالی نشده است همچنین نحوه حسابرسی‌ها، تهیه ترازنامه و اطلاعاتی در مورد نظام مالیاتی در این دوران دست یافت.

در پایان نامه ناهید شفیعی گنجه با عنوان "احیای جاده ابریشم و نقش آن در توسعه اقتصادی ایران" این نتیجه حاصل شده است که احیای راه ابریشم برای ایران باعث افزایش سطح امنیت ملی و منطقه‌ای، بسط و گسترش همکاری‌ها و علایق دوجانبه یا چندجانبه بین کشورهای منطقه و حتی فرامنطقه، ایجاد اشتغال، برجسته‌تر شدن اهمیت ایران در سطح بین المللی اقتصاد جهانی، پیوند خوردن منافع اقتصادی کشور با کشورهای مهم منطقه و جهان می‌شود. پژوهش نیلوفر مقیمی با عنوان "بررسی باستان شناختی سامانه حسابداری در جوامع انسانی پیش از تاریخ دشت قزوین: مورد مطالعاتی تپه زاغه" این نتیجه حاصل شده است که هرچند اشیاء شمارشی در سامانه‌ی حسابداری درونی روستاها و مبادلات داخل محوطه کاربرد داشته‌اند، استفاده از آنها برای مبادلات و داد و ستدهای اقتصادی درون منطقه‌ای بین روستاهای پیش از تاریخ در دشت قزوین نیز قابل تصور است ولی نمیتوان از اشیاء شمارشی به عنوان کارابزاری یاد کرد که مستقیماً با مبادله و داد و ستد اقتصادی در ارتباط باشد. (بدیعی و همکاران، ۱۳۹۸)

## ۶- توسعه استانداردهای حسابداری مدرن

علم حسابداری در قرن بیستم بیشترین توسعه را تجربه کرده است، از این علم در ابتدا برای نیازهای دولتی برای حسابرسی صورت‌های مالی و سپس حول نیازهای فدرال توسط قانون اوراق بهادار در آمریکا شکل گرفت. درخواست کنگره و SEC در دهه ۷۰ میلادی، برای گزارش‌گیری مالی قابل اطمینان و قابل مقایسه منجر به تاسیس هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) در سال ۱۹۷۳ شد. FASB و هیئت استانداردهای حسابداری دولتی (GASB) هم اکنون دو سازمان اصلی مسئول برای ایجاد اصول حسابداری پذیرفته همگانی (GAAP) در ایالات متحده محسوب می‌شود (اکبری ۱۴۰۰) در قرن ۲۱ نیز شاهد تصویب دو قانون ساربنز آکسلی ۲۰۰۲ و قانون داد فرانک در سال ۲۰۰۸ بوده ایم که هر دو به امضای رئیس جمهور وقت آمریکا رسید.

### ۶-۱- قانون ساربنز - آکسلی

از آن جا که این قانون فدرال آمریکا در نتیجه پشتیبانی پُل ساربنز<sup>۲</sup> و مایکل جی آکسلی<sup>۳</sup> به تصویب رسید، پس از تصویب به نام قانون ساربنز-آکسلی ۲۰۰۲ یا سارباکس شهرت یافت. این قانون، استانداردهای جدید یا بهبودیافته‌ای را برای هیئت مدیره‌ها و مدیران شرکت‌های عام و موسسات حسابداری عمومی آمریکا مقرر کرده است. طبق این قانون، مدیران ارشد شرکت‌های عام آمریکا مکلفند شخصاً درستی اطلاعات مالی شرکت را گواهی کنند. هم‌چنین، جریمه‌های سنگین و جدی‌تری نیز برای فعالیت‌های مالی متقلبانه مقرر شده است. این قانون، استقلال حسابرسان مستقل که درستی صورت‌های مالی شرکت‌ها را بررسی می‌کنند و نقش نظارتی هیئت مدیره‌ها را افزایش داده است. (ویکی پدیا)

### ۶-۲- قانون داد - فرانک

تغییرات بسیاری را بر رویه‌های مربوط به شرکت‌های مالی و غیر مالی آمریکا تحمیل کرده است. این قانون بیش از ۲۳۰۰ صفحه است و همه جنبه های صنعت خدمات مالی آمریکا را تحت تأثیر قرار داده است. این قانون یک چارچوب قانونی برای شرکت‌های فعال در بازار اوراق بهادار و صنعت خدمات مالی آمریکا ایجاد کرده است؛ و تأثیرات مستقیم و غیرمستقیمی بر بنگاه های فعال در این بازار و صنعت دارد. از جمله مزایای این قانون می‌توان به بنیان‌گذاری نهادهایی برای حمایت بیشتر از مصرف‌کنندگان، بالا بردن شفافیت و حساب دهی گزارشگری و ایجاد قوانین سخت‌گیرانه برای وثیقه های مربوط به وام های رهنی اشاره کرد. این قانون معایبی نیز دارد؛ از جمله، این است که هنوز نتوانسته است به صورت کامل به وعده هایی که داده است، مثل، ایجاد اشتغال عمل کند، و برای دستیابی به این اهداف هزینه‌های هنگفتی را بر جامعه تحمیل کرده است هزینه‌های بودجه ای، رعایتی و اقتصادی علاوه بر این، بر اساس برآورد های انجام شده زمان درازی برای دستیابی کامل به اهداف این قانون لازم است. (ویکی پدیا)

## ۷- تاریخچه حسابداری در ایران

از نگاه دیگر می توان تاریخ حسابداری در ایران به پنج دوره مختلف زیر تقسیم کرد:

ایران قبل از اسلام

ایران بعد از اسلام تا دوران قاجاریه

ایران از دوران قاجاریه تا انقلاب مشروطیت

ایران از انقلاب مشروطیت تا اوایل دهه چهل

ایران از اوایل دهه چهل تاکنون

### ۷-۱- سیستم های حسابداری در ایران قبل از اسلام:

پیشینه حسابداری در ایران نیز به نخستین تمدن هایی بر می گردد که در این سرزمین پا گرفت. 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 زراعی کشور ممیزی و مشخصات آن از جمله مساحت، نوع زمین و نوع محصول در دفتری ثبت می گردید یک

1. U.S. Securities and Exchange Commission  
2. Paul Sarben  
3. J. Axley

نمونه از این تکامل است. به استناد داده‌های باستان‌شناختی به‌دست آمده از شوش که از نظر تاریخی سالهای ۳۵۰۰ تا ۳۰۰۰ پیش از میلاد را در بر می‌گیرد، تعدادی از اشیای شمارشی به شکل مخروط، گره و میله به دست آمده است. (مسلمی، بی تا) تشکیلات مالی ایرانی‌ها: ایرانیان قرن‌ها به خیرگی و مهارت در امور مالی، محاسباتی و حسابداری، زبانزد جهانیان بوده‌اند؛ به‌طوری که نظام مالی و اداری امپراتوری بیزانس در قرن هفتم میلادی، به تقلید از اصلاحاتی بوده که در قرن ششم میلادی در تشکیلات مالی، اقتصادی، پولی و حسابداری ایران به دست انوشیروان صورت گرفته است. برخی از اصطلاحات بانکداری امروز از قبیل واژه چک از اصطلاحات فارسی قدیم بوده که به غرب راه یافته است. علاوه بر این، کلمه دوان در زبان فرانسه که به معنای گمرک می‌باشد، از لفظ فارسی دیوان گرفته شده است. همچنین، کلمه کراسه در زبان فارسی باستان به معنای دفتر و دستک آورده شده است. (مسلمی، بی تا)

سازمان اداری و مالی پارس و حسابداران خیره: تا مدت‌های دراز چنین گمان می‌رفت که تخت‌جمشید تنها به‌منظور نشان دادن قدرت داریوش و جانشینان وی برای برگزاری جشنها و آیین نوروزی بنا شده است، در صورتی که اکنون به کمک الواح دیوانی مشخص شده که تخت جمشید، مرکز کل سازمان اداری و مالی پارس بوده به‌طوری که سررشته تمام امور مالی در تخت‌جمشید به هم پیوسته است. در این تشکیلات پیچیده، هر مامور دیوانی موظف بوده است در هر سفر همیشه لوح ماموریتی مهر شده را به همراه داشته باشد که در این لوح قید می‌شد دارند آن از سوی چه مقامی ماموریت دارد و باید چه مسیری را طی کند و چه میزان آرد، نوشیدنی و گوشت برای زمان ماموریت خود و همراهان زیر دستش باید در مسیر ماموریت از خزانه‌های پادشاه دریافت کند. (دانشکده علوم مالی، ۱۳۹۵) خزانه داری: یکی از بلندپایه‌ترین مقامات سازمان مالی هخامنشی، خزانه‌دار بوده است. این عنوان به فارسی باستان گنزه بره خوانده می‌شد. خزانه‌های کشور زیر نظر خزانه‌دار تخت‌جمشید که مسئول اداره کردن نوزده خزانه در کل کشور بود، قرار داشت. انبوهی از افراد متبحر و آموزش دیده در امور مالی، حسابداری و حسابرسی در این خزانه‌ها مشغول به کار بوده‌اند. خزانه‌ها علاوه بر جمع‌آوری و نگهداری اموال نقدی و جنسی، مسئولیت نظارت مستقیم در تولید انواع محصولات را نیز به عهده داشته‌اند. کرکیش، چوت‌یاوده و برته کامه بدون شک سه تن از خزانه‌داران نامی زمان داریوش بوده‌اند که علاوه بر آنکه منشا تحولات شگرفی در نظام مالی، حسابداری و حسابرسی داریوش شدند، امپراتوری وسیع و قدرتمند هخامنشی را به مدت بیش از دو‌یست سال به قدرت بی‌رقیب جهانی تبدیل کردند. (دانشکده علوم مالی، ۱۳۹۵)

## ۷-۲- ایران پس از ظهور اسلام تا قاجاریه:

با ورود اسلام به ایران نظام اقتصادی همانند سایر جنبه‌های اجتماعی دستخوش تغییر شد. در این دوران حسابداری، برای نگهداری حساب درآمد و مخارج حکومت سلجوقیان تکامل یافت. در این دوره حسابداری سیاق به وجود آمد، حسابداری سیاق روشی بود که بر پایه آن حساب درآمد و هزینه هر ایالت به طور جداگانه و در دفتر مخصوص به خود ثبت می‌شد. همچنین دفتری برای خلاصه سازی درآمدها و مخارج کلیه ایالت‌ها در مرکز تعبیه شده بود که در این دفاتر به خط سیاق نوشته می‌شد. (دانشکده علوم مالی، ۱۳۹۵)

## ۷-۳- از دوران قاجاریه تا انقلاب مشروطیت:

در دوره قاجار یک تحول نسبتاً بزرگ در سیستم‌های مالی ایران به وجود آمد که نقطه اوج آن حضور مستشاران انگلیسی برای انجام امور مربوط به ژاندارمری و حساب‌های مالی آن بود. در اواخر قاجاریه، امتیاز استخراج نفت به ویلیام ناکس داریسی داده شده و شرکت نفت ایران و انگلیس تاسیس شد. بعد از آن امتیاز تاسیس بانک‌های استقرایی و شاهنشاهی به کشورهای بیگانه سپرده شد و به این ترتیب زمینه ورود روش‌های مالی و اداری پیشرفته به کشور فراهم شد. سال‌ها طول کشید تا این روش‌های حسابداری از حصر این موسسات آزاد شده و به سایر موسسات و دوائر دولتی و خصوصی راه پیدا کنند. (رحیمی، ۱۳۹۵)

## ۷-۴- از انقلاب مشروطیت تا اوایل دهه چهل

حسابداری و حسابرسی نوین با پیروزی انقلاب مشروطه و تصویب قانون اساسی آن جوانه زد. انقلاب مشروطه در حالی پیروز شد که کشور با وخامت شدید اوضاع اقتصادی، کسری بودجه، استقراض‌های خارجی پی در پی و حیف و میل‌های دیوانیان و درباریان دست و پنجه نرم می‌کرد. در این دوره بود که اولین بودجه نوین کشوری، نخستین قانون مالیاتی، نخستین قانون تجاری و بلاخره اولین قانون حسابداری به تصویب رسید. در سال ۱۳۱۵ بانک ملی ایران گروهی شامل ۱۲ دانشجو را برای تحصیل علمی و عملی در رشته تخصصی حسابداری به انگلستان فرستاد. با تلاش و کوشش تعدادی از همان فارغ التحصیلان، سرانجام شرکت ملی نفت در سال ۱۳۳۶ موافقت خود را برای تاسیس یک آموزشگاه حسابداری اعلام کرد. این آموزشگاه از سال ۱۳۵۳ با نام دانشگاه حسابداری و علوم مالی شناخته شد. این دانشگاه، تا سطح فوق لیسانس دوره برگزار می‌کرد. از دیگر موسسات فرهنگی می‌توان به موسسه علوم بانکی، دانشکده بازرگانی و غیره اشاره کرد که تدوین رشته‌های حسابداری را حدوداً در برنامه خود گذاشتند. (رحیمی، ۱۳۹۵)

## ۷-۵- حسابداری از دهه چهل تا امروز

ساختار اقتصادی کشور در دهه ۴۰ و بعد از سال ۱۳۴۲ تغییر کرد، نظام اقتصادی نوین جایگاه ویژه‌ای در میان تجار، بازاریان و موسسات و سازمان‌های آن زمان پیدا کرد، در این زمان بود که حسابداری به عنوان یک حرفه و شغل مدرن و جدید که نیازهای اطلاعاتی موسسات و شرکت‌های جدید را برآورده می‌کرد، به وجود آمد و همچنین نیاز روزافزون بازار کار به حسابداران تحصیل کرده و متخصص باعث رونق موسسات آموزش حسابداری در این زمان شد. (اکبری، ۱۴۰۰)

در این زمان گروه‌های صنعتی بزرگی چون گروه‌های کفش ملی، صنعتی بهشهر، شرکت‌های خودرویی از جمله جیب (پارس خودرو)، ایران ناسیونال (ایران خودرو)، سایپا، زامیاد و... به وجود آمدند و با جذب سرمایه‌های خارجی فراوان، چندین شرکت و موسسه چند ملیتی دارویی و صنعتی نیز در کشور شروع به کار کرد. اداره این حجم وسیع از شرکت‌های بزرگ با سیستم‌های سنتی غیرممکن بود، به همین دلیل هم سیستم‌های مالی و مدیریتی نوین با اقتباس از سیستم‌های مدیریتی و مالی خارجی در ایران رواج پیدا کرد. (اکبری، ۱۴۰۰)

در حال حاضر حسابداری با عملکرد گستره و جایگاه ویژه‌ای که در نظام مالی و اقتصادی کشور پیدا کرده است یکی از مهمترین علوم در سطح کلان محسوب می‌شود، در حال حاضر در سیستم مالی حسابداران امور مربوط به ثبت اسناد و محاسبات مالی را انجام داده و قضاوت نهایی نیز توسط حسابرس در قالب یک گزارش حسابرسی منتشر می‌شود. (اکبری، ۱۴۰۰)

## ۸- شکل‌گیری حسابداری امروزی در ایران

حسابداری در ایران امروز، با تعریف‌ها، مفاهیم‌ها، جایگاه مناسبی در نظام مالی و اقتصادی یافته است. بازتاب این امر را می‌توان در توجه خاص مدیران به حسابداری و استفاده از اطلاعات مالی در تصمیم‌گیری‌ها و سیاست‌گذاری‌های استراتژیک موسسه‌ها و شرکت‌های تحت نظارتشان مشاهده کرد. در سطح کلان نیز شاهد اعتماد و اتکای نظام مالی کشور به رسیدگی‌های حسابرسان، بررسی اسناد و مدارک فعالیت‌های مالی به وسیله آنان و قضاوت نهایی ایشان هستیم که در قالب گزارش حسابرسی منتشر می‌شود. (وبلاگ فیتو، بی تا) نخستین انتشارات مستقیم به حسابداری و حسابرسی در ایران بخشنامه ۱۳/۱۱/۱۳۱۴ می‌باشد که برای بار اول از اصطلاحاتی از قبیل بیلان، ترازنامه، بدهکار و بستانکار صحبت می‌شد که خود مقدمه‌ای بر قوانین مالیاتی سالهای بعد بود. (ویکی پدیا) همچنین در سال ۱۳۲۲ قانون مالیات بر درآمد تدوین شد. با وجود اینکه این قانون هرگز به مورد اجرا گذاشته نشد ولی اصطلاحاتی از قبیل هزینه و درآمد در آن به کار رفته بود. حسابداری به روش جدید در ایران بیشتر به موسسات خارجی که در ایران مشغول به کار بودند، موسوم شد. این موسسات عبارت بودند از شرکت سابق نفت، بانک شاهی و سایر موسسات و بانکهای خارجی. سپس نیز در بانک ملی ایران و سایر بانکهای ایران رواج یافت. (ویکی پدیا)

## ۹- مهمترین شاخه‌های حسابداری

حسابداری صنعتی: این حسابداری که بتدریج و پس از انقلاب صنعتی روی داد در جهت نیاز به دانستن بهای تمام شده محصولات تولیدی بود. در این نوع از حسابداری هدف اصلی سیستم دانستن بهای تمام شده یک واحد از نظر تمامی عوامل هزینه می‌باشد. همزمان و همراه با تکامل ابزارها و شیوه‌های تولید، در سده‌های بعد، روش‌ها و شیوه‌های هزینه‌یابی پیشرفته‌ای ابداع و بکار گرفته شد که هزینه عملیات را بدرستی شناسایی نماید. حسابداری صنعتی امروزه ثمره این فرایند شتاب آمیز تکاملی است که اصولاً همان هدف اندازه‌گیری و گزارش بهای تمام شده محصولات، خدمات و فعالیت‌ها را دنبال می‌کند. (تحلیل گران تراز پادرا، بی تا)

حسابداری مالی: این نوع از حسابداری را می‌توان حسابداری گزارش نیز نامید. زیرا هدف اصلی در این نوع از حسابداری، تهیه صورتهای مالی اساسی می‌باشد که مورد نیاز استفاده کنندگان از این صورتهای مالی است. شاید بتوان گفت که دلیل اصلی پیدایش این نوع حسابداری، اصل تفکیک شخصیت می‌باشد. این اصل امکان مشارکت صاحبان سرمایه‌ای را که به تجارت نمی‌پرداختند ممکن ساخت و به این شکل باعث رشد و توسعه بنگاه‌های تجاری شد. این نوع از مشارکت باعث پیدایش سهام و بازار بورس شد. البته دلیل اصلی ایجاد بازار بورس را می‌توان، افزایش شمار شرکت‌های سهامی دانست. یکی دیگر از موضوعات اصلی که در این دوران تأثیر اساسی بر رشته حسابداری گذاشت برقراری مالیات بر درآمد بود. این نوع از مالیات که در اغلب کشورهای صنعتی اروپا وسیله‌ای برای تأمین عدالت اقتصادی است. از اوایل قرن نوزدهم ایجاد و به تدریج جزئی از نظام مالیاتی کشورها شد. تعیین مالیات بر درآمد مستلزم شناخت دقیق سود خالص بود و لازمه این شناخت نگهداری حسابها و دفاتر منظم و تهیه صورتهای مالی که میزان سود را به درستی نشان دهد. به این ترتیب دولت‌ها به صورت یکی از اصلی‌ترین استفاده کنندگان از صورتهای مالی موسسات درآمدند. دیگر استفاده کنندگان از این صورتهای مالی عبارتند از بانکها، اعتبار دهندگان، بستانکاران بلند مدت و کوتاه مدت، فروشندگان، مشتریان، کارکنان، سرمایه‌گذاران بالقوه کارگزاران بازار سرمایه، جامعه و مدیریت مؤسسه. (اسکندری ۱۴۰۰)

حسابداری دولتی: اندیشه کنترل عمومی بر هزینه‌های دولت از اواخر قرن نوزدهم میلادی به بعد پدید آمد و دولت‌های برخی از کشور های اروپایی مکلف شدند که درآمدها و هزینه‌های سالانه خود را پیش بینی و به تصویب مجلس نمایندگان برسانند و بدین ترتیب، تنظیم و تدوین بودجه دولت متداول گردید پیدایش و رواج سیستم بودجه، سیستم حسابداری متناسبی را طلب می کرد که این جریان به پیدایش حسابداری دولتی به صورت رشته‌ای متمایز انجامید. (اسکندری ۱۴۰۰)

حسابداری مدیریت: در اواخر قرن نوزدهم مدیریت علمی به عنوان رشته‌ای خاص توسط فردریک تیلور مطرح گردید. مدیریت علمی بطور بسیار خلاصه، روش برخورد منظم و منطقی با مسائل سازمانها به منظور یافتن مناسب‌ترین راه برای انجام هر کار است و بر کسب اطلاع دقیقی و کامل از آنچه می‌گذرد و نتایجی که بر اثر هرگونه تغییر حاصل می‌شود تأکید دارد. این نوع از مدیریت نیاز زیادی به اطلاعاتی از قبیل بهای تمام شده محصولات و خدمات، مقدار تولید، هزینه اجزاء مختلف تولید، قیمت فروش محصولات و خدمات و ظرفیت منابع مختلف نظیر ظرفیت تولیدی ماشین‌آلات و تجزیه و تحلیل این اطلاعات داشت. این جریان، نیاز به اطلاعات و بخصوص اطلاعات مالی را فزونی بخشید. افزایش استفاده مدیران از اطلاعات مالی موجب شد که روش‌های هزینه یابی تولیدات، خدمات و فعالیت‌ها بهبود و توسعه یابد و اطلاعات مفصل تری از جنبه های مختلف مالی فعالیت‌ها فراهم آید. بدین ترتیب، حسابداری مدیریت به عنوان رشته‌ای خاص در اوایل قرن حاضر شکل گرفت. (تحلیل گران تراز پادرا، بی تا)

## ۱۰- نتیجه گیری

در این پژوهش به صورت اجمالی به پیدایش و تکامل علم حسابداری پرداخته شد و افرادی که در این راستا تلاش کردن معرفی شدند. همچنین حسابداری در دوران مختلف تاریخچه ایران نیز مورد بررسی قرار گرفت و تأثیر حسابداران ایرانی بر این علم بیان شد. شواهد این تحقیق نشان می دهد که حسابداری با تمدن همزاد است و به اندازه تمدن بشری قدمت دارد. مشرق زمین از جمله ایران در تکامل علم حسابداری نقش و همچنین درخشش خیره کننده ای داشته اند. اما این وضعیت پایدار باقی نمانده است. شرقی ها رو به افول گذاشتند و غربی ها شروع به درخشش کردند. با انقلاب صنعتی نیاز به حسابداری بیش از پیش احساس شد و با گذشت زمان، کشورهای صنعتی برای سبقت از یکدیگر به برنامه مالی دقیقی احتیاج داشتند، این نیاز به نوعی باعث سوق حسابداری به سمت گونه امروزی شد. نتایج این مقاله می تواند درک بهتری از توسعه حسابداری برای دانشجویان و پژوهشگران در رشته حسابداری فراهم آورد، در واقع آشنایی با تاریخ هر رشته، معیار مهمی در فراگیری و درک صحیح واقعیت‌های آن می‌باشد. حسابداری نیز به عنوان علمی که ریشه در اعماق فرهنگ و تمدن انسانی دارد و گستره‌ی آن وجود بشر را فرا گرفته است، به دور از این قاعده نمی‌باشد. شواهد این مقاله نشان می‌دهد عوامل اجتماعی، اقتصادی و تاریخی از جمله متغیرهای تأثیرگذار در توسعه حسابداری در شرق و غرب بوده است.

## منابع

۱. اکبری، مهدیه (۱۴۰۰)، از تاریخچه حسابداری در ایران و جهان چه می‌دانید، [www.elearnpars.org](http://www.elearnpars.org)
۲. اسکندری، جمشید (۱۴۰۰)، کتاب اصول حسابداری ۱، انتشارات فرشید
۳. شرکت خدمات مالی و مالیاتی تحلیل گران تراز پادرا(بی تا)، حسابداری چیست و تاریخچه آن چه هست، [www.tarazpadra.com](http://www.tarazpadra.com)
۴. رحیمی، عبدالرسول (۱۳۹۵) تاریخچه حسابداری در ایران، دانشنامه اقتصاد و مدیریت
۵. رحیمی، عبدالرسول (۱۳۸۷) حسابداری در پویه تاریخ، پایگاه مجلات تخصصی نور، شماره ۴۱ از صفحه ۸۸ تا ۹۳
۶. شعبانی، شکوه ومهرانی، کاوه (۱۳۹۸) نوع شناسی چارچوب های سیرتکامل حسابداری از قرن ۱۵ تا ۱۹، دانش حسابداری مالی دوره ۶، شماره ۳ از صفحه ۱ تا صفحه ۲۶
۷. صداقت، پرویز (۱۳۶۷) تاریخ اندیشه حسابداری، پایگاه مجلات تخصصی نور، شماره ۵۱ و ۵۲ از صفحه ۴۷ تا ۵۸
۸. عزیزی، حسن (۱۳۹۳) تاریخچه حسابداری، اولین کنفرانس بین المللی حسابداری و مدیریت، تهران
۹. سیستم آنلاین حقوق دستمزد فینتو (۱۴۰۱) حسابداری و تاریخچه آن در ایران و جهان، [www.blog.finto.ir](http://www.blog.finto.ir)
۱۰. ویکی پدیا، واژه (استانداردهای حسابداری مدرن)، [www.fa.wikipedia.org](http://www.fa.wikipedia.org)
۱۱. ویکی پدیا، واژه (چرتکه)، [www.fa.wikipedia.org](http://www.fa.wikipedia.org)
۱۲. ویکی پدیا، واژه (حسابداری)، [www.fa.wikipedia.org](http://www.fa.wikipedia.org)
۱۳. وطن پرست، محمدرضا و همکاران (۱۳۹۷) مروری بر تاریخچه و تکنیک‌های حسابداری مدیریت، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۱، شماره ۲
۱۴. مسلمی، آذر(بی تا) تاریخچه تحولات حسابداری و مالی در ایران، فصلنامه علمی پژوهشی تاریخ، سال ۷، شماره ۲۶
۱۵. دانشکده علوم مالی (۱۳۹۵) تاریخچه حسابداری در ایران، [www.fs.khu.ac.ir](http://www.fs.khu.ac.ir)
۱۶. فضلی نژاد، احمد. (۱۳۹۷). بررسی جایگاه ایران و ایرانیان در تاریخ نگاری رنسانس. پژوهش‌های تاریخی، ۱۰ (۳)، ۶۱-۷۵



۱۷. بهروزی، مهرناز (۱۳۹۶) ترجمه در خلافت اسلامی و تأثیر آن در انتقال علوم به سرزمین‌های غربی، مطالعات باستان‌شناسی، دوره ۹، شماره ۲ - شماره پیاپی ۱۶، دی ۱۳۹۶، ۱-۱۲
۱۸. بدیعی، ترانه، فرقاندوست حقیقی، کامبیز، بنی مهد، بهمن. (۱۳۹۸). حسابداری دوطرفه از دیدگاه لیتلتون، حقیقت یا مجاز. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت (۳۰)، ۲۳۰-۲۳۳
19. Carmona, Salvador (2007), Accounting and accountability in ancient civilizations: Mesopotamia and ancient Egypt, IE Working Paper, 21-23
20. Anandarajan, Asokan and Partners (2004), Historical Overview of Accounting Information Systems, M. Anandarajan et al (eds.) Business Intelligence Techniques Springer-Verlag Berlin Heidelberg, 45-53
21. Ogbonnaya, Amah Kalu (2015), ACCOUNTING HISTORY: DEFINITION AND RELEVANCE, College of Management Sciences, Department of Accounting, 15-18

## A brief look at the origin of accounting in Iran and the world

### Abstract

Accounting has a long history. In order to enter the accounting discussion, it is inevitable to review the accounting past and its factors in order to discover some accounting components and examine them. The two issues of ownership and counting are considered to be the core of accounting in early civilizations. Of course, there were two major requirements for calculation, including the need to count in commercial transactions and then the need for a timeline. These issues and needs paved the way for the creation, calculation, and maintenance of various accounts, and gradually paved the way for the emergence of a group of scribes and then mathematicians who were the forerunners of accounting. The first civilization in accounting dates back to ancient Mesopotamia, where a comprehensive financial system was established and the role and efficiency of checks and bills were gradually determined for the people. Accounting in Iran also goes back to the first civilizations that were formed in this land, the evidence obtained with twenty-five centuries old evidence of the progress of this knowledge in ancient Iran.