



موانع توسعه حسابداری در ایران

* نظام‌الدین ملک‌آرایی

● حسابداری سیستمی اطلاعاتی است که با تمدن همزاد است و به اندازه آن قدمت دارد. حسابداری همپا و همراه با سایر دانشهای فنی در طول زمان در پاسخ به نیازهای فزاینده و گوناگون بشری تکامل یافته و به صورت ابزاری کارآمد در خدمت پیشرفت اقتصادی جوامع مختلف قرار گرفته است.

یکی از راههای بررسی موانع توسعه یک پدیده در جامعه‌ای بخصوص، جستجوی علت‌های پیشرفت آن در جوامع دیگر است. از این رهگذر ضمن پی بردن به نارساییها می‌توان راه‌حل رفع نارساییها را هم پیدا کرد. من مبحث خودم را از این دیدگاه بررسی خواهم کرد. ●

وقتی انسان بخواهد درباره نارساییها مطالبی بیان کند طبعاً نباید چندان انتظار گوش‌شنوا را داشته باشد اما گهگاه چنین احساس می‌شود که برخی از گفتنی‌ها را حداقل به خودش مدیون است.

قبل از ورود به مبحث اصلی ابتدا باید مبانی نظری حاکم بر پدیده تحول، پیشرفت و عقب‌ماندگی را به‌طور خلاصه مورد بررسی و تحلیل قرار دهیم. دو نظریه که در ارتباط با پیشرفت و عقب‌ماندگی مطرح



مدیر مرکز تحقیقات حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی
۲۲ سال سابقه تدریس در دانشگاهها و مراکز آموزش عالی و در
حال حاضر تدریس در دانشکده حسابداری شرکت نفت و سازمان
مدیریت.

کتاب منتشر شده

۱. صورت جریان وجوه نقد،
۲. حسابداری کالای امانی
۳. اشتباهات و اصلاحات
۴. حسابداری پیمانکاری
۵. گزیده‌ای از قوانین مالی تجاری و عمومی برای مدیران و حسابداران.
۶. اصول حسابداری ۲ جلد برنده کتاب سال
۷. حسابداری اموال، ماشین آلات و تجهیزات

کتاب در دست انتشار:

- اصول حسابداری جلد ۳
سیستمها و روشهای حسابداری
جلد دوم گزیده‌ای از قوانین مالی و تجاری.

عقب ماندگی یک پدیده اقتصادی، اجتماعی
و حتی فیزیکی به یک عامل بستگی ندارد،
بلکه پیشرفت یا عقب ماندگی آثار انباشته
ورق بزنید

■ نظریه علیت متقابل

بر اساس این نظریه، تحول، پیشرفت یا

ست عبارتند از:

- نظریه علیت متقابل یا تسلسلی
- نظریه جامعیت تحول

مجموعه‌ای از علل و عوامل است که در یک دور تسلسلی بر هم اثر متقابل دارند و در این دور هم علت و هم معلول واقع می‌شوند و موجبات بروز تحول، پیشرفت یا عقب‌ماندگی را فراهم می‌آورند. به زبان حسابداری، سود یا زیان، آثار انباشته کلیه معاملات و سایر رویدادهای مؤثر بر مؤسسه است. حال اگر بخواهیم سود یا زیان یک مؤسسه را تحلیل کنیم عوامل متعددی را باید به بررسی بگذاریم. مثلاً وضعیت نقدینگی، خط‌مشی و سیاستهای مدیریت و سیاستهای مالیاتی و گمرکی، که هر کدام در یک چرخه به‌طور متقابل بر یکدیگر اثر می‌گذارند یعنی در این چرخه هر علتی، خود معلول هم واقع می‌شود. مثلاً بدی وضعیت نقدینگی ممکن است موجب خریدهای نسیه به قیمت‌های بالاتر شده و برای رفع نیاز به پول، فروشهای نقدی با قیمت‌های کمتر صورت گرفته باشد و در نتیجه سود عملیاتی کاهش یافته و یا، نتیجه عملیات زیان باشد. کم بودن سود یا بروز زیان می‌تواند به نوبه خود عامل اصلی بدی وضعیت نقدی مؤسسه باشد. بدین ترتیب می‌بینیم که در یک دور تسلسلی معلول می‌تواند خود علت هم واقع شود.

■ نظریه جامعیت تحول

این نظریه به این نکته محوری عطف دارد که تحولاتی می‌تواند معنادار و پایدار باشد که در جمیع جنبه‌های مرتبط در یک سیستم رخ دهد. از کار افتادن یک قطعه کوچک هواپیما ممکن است کل هواپیما را از کار بیندازد. اگر چرخهای یک گاری را روی یک ماشین هشت سیلندر نصب کنیم،

سیستم جدید حتی قادر به انجام وظایف یک گاری هم نخواهد بود. به قول معروف، ضعیفترین حلقه زنجیر قدرت نهایی زنجیر را تعیین می‌کند.

بر اساس این نظریه، بین پدیده‌های مختلف که ظاهراً هیچ‌گونه رابطه مستقیمی ندارند همبستگی کاملی وجود دارد. در کشوری که صنعت آن مونتاز است حسابداری و حسابرسی آن هم مونتاز خواهد بود.

چون سیستمهای حسابداری در واحدهای اقتصادی گوناگون و متعددی مورد استفاده قرار می‌گیرد برای بحث درباره موانع توسعه سیستمهای حسابداری، ابتدا باید واحدهای اقتصادی را با توجه به قوانین ایران تقسیم‌بندی کنیم. بعداً خواهیم دید که این تقسیم‌بندی بر نیاز استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی، استقرار سیستمهای حسابداری و بالاخره عقب‌ماندگی حسابداری در ایران اثر دارد.

■ تقسیم‌بندی واحدهای

اقتصادی ایران

بر اساس قانون اساسی، اقتصاد ایران دارای سه بخش زیر است:

- بخش عمومی
- بخش خصوصی
- بخش تعاونی

■ بخش عمومی

بخش عمومی ایران بسیار گسترده است و تقریباً کلیه مؤسسات بزرگ تولیدی در

این بخش قرار گرفته‌اند. این بخش را از لحاظ عملکرد اقتصادی می‌توان به ترتیب زیر طبقه‌بندی کرد:

● بخش دولتی. شامل سازمانهای دولتی و شرکتها که اعمال حاکمیت دولت را به‌عهده دارند. مانند: وزارتخانه‌ها و سازمانهای دولتی، شرکتها و مؤسسات انتفاعی دولتی که عملیات تصدی دولت برعهده آنهاست، مانند: شرکتهای دولتی و شرکتهای ملی شده.

● بخش غیردولتی. شامل شهرداریها و سازمانهای محلی و مؤسسات انتفاعی متعلق به شهرداریها و بنیادها و نهادها و مؤسسات انتفاعی متعلق به بنیادها و نهادها و موقوفات عام.

■ بخش خصوصی

این بخش را از لحاظ هدف فعالیت می‌توان به ترتیب زیر طبقه‌بندی کرد:

● واحدهای انتفاعی. واحدهایی هستند که به قصد تحصیل سود توسط یک شخص یا گروهی از اشخاص حقیقی یا حقوقی تشکیل می‌شوند و به فعالیت می‌پردازند واحدهای انتفاعی از لحاظ نوع فعالیت و بر اساس قوانین ایران به دو دسته کلی زیر تقسیم می‌شوند:

- واحدهای انتفاعی تجاری مانند تجارتخانه‌ها و انواع شرکتها
- واحدهای انتفاعی غیرتجاری مانند دفترهای حقوقی و مؤسسات حسابرسی واحدهای انتفاعی در ایران از لحاظ تشکیل به چهار دسته کلی زیر تقسیم می‌شوند:

- مؤسسات انفرادی مانند واحدهای صنفی

— شرکتهای ضمانتی مانند شرکتهای تضامنی و نسبی

— شرکتهای سرمایه محدود.

— مؤسسات انتفاعی غیرتجاری مانند دفاتر حقوقی و مؤسسات حسابرسی.

● واحدهای غیرانتفاعی. واحدهایی هستند که بدون قصد سود توسط یک شخص یا گروهی از اشخاص حقیقی یا حقوقی در جهت پیشبرد هدفهایی که در مجموع در راستای منافع جامعه است تشکیل می شوند و به فعالیت می پردازند.

■ بخش تعاونی

شامل شرکتهای و اتحادیه های تعاونی است. شرکت تعاونی، شرکتی است از اشخاص حقیقی یا حقوقی که به منظور رفع نیازمندیهای مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضا از طریق خودیاری و کمک متقابل و همکاری آنان، طبق اصولی که در قانون شرکتهای تعاونی مطرح است تشکیل می شود. شرکتهای تعاونی در سه رشته به شرح زیر طبقه بندی می شوند:

— رشته کشاورزی.

— رشته مصرف.

— رشته کار و پیشه.

اتحادیه های تعاونی از عضویت شرکتهای تعاونی یا اتحادیه های تعاونی با یکدیگر تشکیل می شوند.

بررسی اجمالی اقتصاد ایران نشان می دهد که اقتصادی مختلط است که بخش عمومی آن بسیار گسترده و مسلط است. یعنی اکثر شرکتهای بزرگ تولیدی در این بخش قرار دارند. در نتیجه نوعی اقتصاد

دستوری بر اقتصاد ایران حاکم است. فارغ از نقطه نظرهای گوناگون و اختلاف بین آنها، در دو موضوع زیر اتفاق نظر وجود دارد:

— اول آنکه، اقتصاد ایران، اقتصادی در حال توسعه است و از امکانات بالقوه تولیدی کشور به نحو صحیح استفاده نمی شود.

— دوم آنکه، اقتصاد ایران از لحاظ تأمین مواد اولیه و ماشین آلات وابسته است و بخشهای آن شبکه کاملی را تشکیل نمی دهند. یعنی همدیگر را کامل نمی کنند و یا داده ها و ستانده هایشان تا حدودی با اقتصاد خارج ارتباط دارد.

بررسی مراحل پیدایش، رشد و تکامل حسابداری نشان می دهد که تحولات اقتصادی همواره موجب توسعه و تکامل حسابداری و تحولات حسابداری موجب رشد و توسعه اقتصادی در طول تاریخ بوده است. بنابراین توسعه اقتصادی و پیشرفت حسابداری با هم رابطه مستقیم و متقابل دارند. یعنی فراهم آوردن موجبات رشد هر یک می تواند در پیشرفت و توسعه دیگری مؤثر واقع شود. عواملی که می تواند موجبات توسعه و تکامل حسابداری را در ایران فراهم کند عبارتند از:

— استفاده صحیح از امکانات بالقوه کشور.

— بالا بردن سهم بخش خصوصی در اقتصاد کشور.

— وضع قوانین و مقررات مناسب.

— توسعه دانش حسابداری و مدیریت.

— استقرار سیستمهای حسابداری مناسب.

■ تأسیس واحدهای اقتصادی

هر واحد اقتصادی برای تأسیس به دو عامل زیر نیاز دارد:

— فکر

— پول یا سرمایه

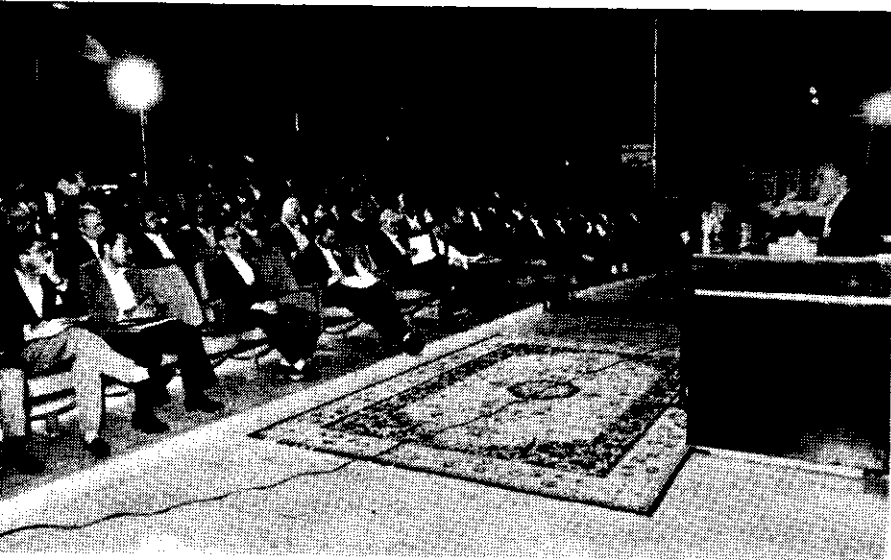
فکر درست و پول کافی موجبات موفقیت واحدهای اقتصادی را فراهم می کند که نتیجه آن رشد و توسعه حسابداری هم خواهد بود. برای حصول اطمینان از درست بودن فکر نیاز به اطلاعات یعنی امکان سنجی داریم. تجسس و تفحص در سلسله وسیعی از امکانات برای یافتن راه حل مناسب همواره می تواند مانع از به کارگیری اولین راه حلی شود که به ذهن می رسد. بررسی وضعیت مالی برخی از شرکتهای در ایران این واقعیت را روشن می کند که تأسیس این گونه شرکتهای از روز اول توجه اقتصادی نداشته است و شرایط و اوضاع و احوال اقتصادی به هر شکلی که تغییر پیدا کند این مؤسسات در کار خود توفیقی پیدا نخواهند کرد. از این رو، یکی دیگر از موانع توسعه حسابداری در ایران، در نظر نگرفتن امکان سنجی به منظور توجیه اقتصادی تأسیس واحدهای اقتصادی است که شاید سهم بسیار عمده ای هم در عقب ماندگی حسابداری در ایران داشته باشد.

بررسی مراحل توسعه حسابداری نشان می دهد که رشد و توسعه اقتصادی و تغییر در نیاز استفاده کنندگان از اطلاعات مالی، موجبات رشد و تحول حسابداری را فراهم کرده است و ما در این مقاله به این تحولات نگاهی گذرا خواهیم داشت.

■ حسابداری و تحولات اقتصادی

می خواهیم بگوئیم که تحولات اقتصادی در طول تاریخ ضرورتاً موجب

ورق بزنید



توسعه و تکامل حسابداری شده و تحول حسابداری ضرورتاً به تسریع و جامعیت یافتن تحولات اقتصادی انجامیده است. به این منظور نگاهی بسیار گذرا به مراحل توسعه اقتصادی در جهان و مراحل پیدایش، رشد و تکامل حسابداری و شاخه‌های آن، خواهیم افکند.

این بحث را بدین دلیل عنوان می‌کنیم که ببینیم برای توسعه و پیشرفت اقتصادی یک جامعه در شرایطی معین، به کدام یک از شاخه‌ها و رشته‌های حسابداری بیشتر نیاز است و کدام‌یک از رشته‌ها و شاخه‌های حسابداری می‌تواند نیازها و خدمات مورد لزوم در یک مرحله معین از توسعه اقتصادی یک جامعه را فراهم کند.

■ دوران جوامع اولیه

جوامع اولیه بر گردآوری خوراک، شکار و در مرحله پیشرفته‌تر بر شیبانی متکی و لزوماً متحرک بودند. مبادله‌ای در این جوامع وجود نداشت، پس حسابداری هم نه ضرورت داشت و نه ایجاد شد.

■ دوران باستان

تمدنهای باستانی با ابداع ابزارهای ساده، یکجانشینی، پیدایش و توسعه کشاورزی و ایجاد آبادیها و شهرهای باستانی قرین است. در شهرهای باستانی، مازاد تولیدات کشاورزی با یکدیگر و با ابزارهای کشاورزی و فلزات گرانبها مبادله می‌شد و بدین ترتیب دادوستد رواج یافت. از سوی دیگر، ایجاد آبادیها و شهرهای باستانی نیاز به حفاظت گروههای ساکن را در مقابل حملات قبایل کوچنده ایجاب می‌کرد و پیدایی حاکمیت را ضروری

می‌ساخت. جریان درآمد و مخارج حکومت و رواج داد و ستدهای تجاری به ضرورت ثبت و ضبط اطلاعات مالی انجامید. حسابداری در پاسخ به این ضرورت پدید آمد و به نوبه خود داد و ستد را تسهیل کرد و حاکمیت را تحکیم بخشید. در تمدنهای باستانی بین‌النهرین که قسمت اعظم ثروت‌های جامعه در اختیار فرمانروا یا فرمانروایان بود معمولاً کاهنان که قشر ممتازی را در سلسله مراتب بسته اجتماعی تشکیل می‌دادند وظیفه نگارش را به‌طور اعم و نگاهداری حساب درآمدها و خزاین حکومتی را به‌طور اخص به‌عهده داشتند. مثلاً در تمدن باستانی سومر که ثروت‌های جامعه در اختیار فرمانروا قرار داشت نظام مالی جامعی برقرار بود؛ حساب درآمدهای حکومتی، موجودی غلات، تعداد دامها و میزان املاک کشاورزی نگاهداری می‌شد. در این تمدن اطلاعات مالی توسط کاهنی بر روی لوحهایی از گل رس نوشته و سپس لوحها در آتش پخته می‌شد و بدین ترتیب اطلاعات مزبور حفظ و تثبیت می‌گردید. تعدادی از این لوحها در شهر بابل کشف شده که قدمت آنها به ۳۶۰۰ قبل از میلاد می‌رسد و تا به امروز به عنوان نخستین مدارک حسابداری در جهان شناخته شده است.

مدارک و شواهد بدست آمده از تمدن باستانی مصر (۵۰۰۰ - ۵۲۵ ق.م.) حکایت از آن دارد که در اجرای طرحهای ساختمانی این تمدن، نوعی کنترل حسابداری برقرار بوده که بهره‌گیری از نیروی کار هزاران نفر را در امر ایجاد بنا و حمل و نقل مصالح ساختمانی در تشکیلاتی منظم، میسر می‌کرده است. از تمدن مصر در دورانی که یونانیان و رومیان بر آن تسلط داشتند نیز مجموعه‌های متعددی از حسابهای نوشته شده بر پاپیروس باقی مانده است.

در تمدن باستانی یونان نیز حسابداری اولیه رایج بوده و از جمله مخارج معبد پارتنون (Parthenon) بر لوحه‌های مرمرین اکروپولیس (Acropolis) حک شده که بخشی از آن هنوز هم باقی است.

■ امپراتوریهای باستانی

در جریان زایش و فروپاشی تمدنهای باستانی، چرخ اختراع شد و ازابه ابداع گردید. همچنین استفاده از اسیران جنگی به عنوان برده و برای کار اجباری در کشاورزی و در کارهای ساختمانی معمول شد. این عوامل امکان لشگرکشیهای بزرگ و فتح سرزمینهای دوردست را فراهم کرد و بر تمایل به گسترش قلمرو فرمانروایان افزود



کوچکی پا گرفت که از سلطه پادشاهان و خوانین فتودال و تا حدودی از سیطره کلیسای رم به دور بود. اقتصاد این شهرهای کوچک بر تجارت، پیشه‌وری، صنعتگری و صرافی استوار بود و در آنها هیچ مانعی برای تجارت آزاد و حتی تجارت با سرزمینهای دوردست وجود نداشت. خصیصه مهم اقتصادی دیگر این شهرها، استفاده از سرمایه به صورت مولد آن بود. بدین معنی که سرمایه به جای آنکه در ساختمان قصرها و تهیه وسایل لوکس و غالباً بیمصرف، راکد شود به صورت سرمایه تجاری، یعنی ابزار و وسایل کار، کشتی و دیگر وسایل حمل و نقل و کالاهای بازرگانی درآمد و در چرخه تولید و مبادلات تجاری جریان پیدا کرد. این شهرها، علاوه بر فراهم آوردن امکان رشد و رونق تجارت، بستر لازم برای اندیشه علمی، احیا و شکوفایی علوم، هنرها و تکنولوژی را آماده کردند که در نهایت به رنسانس یا رستاخیز علمی و هنری غرب انجامید.

تحول و تکنولوژی بادبان و ساختن کشتیهای بادبانی جدید که قادر بودند مسافتهای زیادی را طی کنند یکی از پیشرفتهای بزرگ فنی این دوران بود که در خدمت توسعه تجارت قرار گرفت و سوداگریهای بزرگ یعنی ارسال کالا به سرزمینهای دوردست و انتقال کالا از ماورا دریاها را میسر کرد.

پیشرفت صنایع دستی و کارگاهها، رونق داد و ستد، رواج پول در معاملات تجاری، گسترش صرافی و معاملات استقراضی معاملات نسبه و استفاده از عوامل متعدد در کسب و کار که به بزرگتر شدن اندازه مؤسسات و عملیات تجاری انجامید، مستلزم ایجاد سیستم حسابداری کاملتری ورق بزیند

تبدیل آن به یک نظام جامع پیدا نشد و پیشرفته‌ترین حسابداری رایج در این قرون متمادی، نگهداری نوعی حساب جمع و خرج و یا دخل و خرج است. این سیستم بر این رابطه و نیاز متکی بود که مباشر و یا پیشکار یا مأموری که وصول و ایصال اجناس یا وجوهی را به عهده داشت دو فهرست تفصیلی از دریافتها و پرداختهای نقدی و جنسی تهیه می‌کرد که جمع آن دو مساوی بود. این نوع حسابداری تا قرون وسطی دوام یافت.

■ دوران رنسانس و سرمایه‌داری تجاری

از دوران باستان تا اواخر قرون وسطی تغییر اساسی در جهت تبدیل حسابداری به یک سیستم جامع صورت نگرفت و تنها پیشرفت درخور ذکر، گسترش دامنه نگاهداری حساب برای عملیات گوناگون حکومتها و اشخاص بود. به‌دنبال جنگهای صلیبی که ارتباط و برخورد دو تمدن شرق و غرب را در بُعد وسیعی در پی داشت در برخی از نقاط ساحلی اروپا بویژه در سواحل ایتالیای کنونی دولت - شهرها یا شهر - جمهوریهای

و در نهایت به ایجاد امپراتوریهای بزرگ انجامید که امپراتوریهای رم و ایران از آن جمله‌اند.

وسعت قلمرو یک امپراتوری از یک سو حجم و مقدار مبادلات را زیاده‌تر و متنوع‌تر کرد و از سوی دیگر، جمع‌آوری و نقل و انتقال مقادیر بزرگی از باج و خراجها را در مسافتهای دور ضروری ساخت. استفاده از سکه‌های طلا و نقره در معاملات، پیامد این تحولات است. تعیین رابطه مبادله ثابت بین انواع سکه‌های رایج در یک امپراتوری مبادلات را تسهیل کرد و حسابداری را پیشرفت و گسترش داد.

■ دوران نظام فتودالی و ارباب رعیتی

زوال امپراتوریهای باستانی، پیدایش اشکال گوناگونی از نظام فتودالی را در پی داشت که هر یک دارای ویژگیهای خاص خود بود، خصیصه مشترک این نظامها، سهم‌بری از محصولات کشاورزی بین ارباب و رعیت، اقتصاد بسته در قلمرو هر خان و جلوگیری از مبادلات تجاری جز در محدوده هر خان فتودال بود. بدین ترتیب ضرورتی برای تحول حسابداری اولیه و

بود و گمان می‌رود که قاعده «جمع و خرج» در مورد حساب صندوق نخستین گام در راه پیدایش سیستم تازه بوده باشد، بدین معنی که صندوقدار به ازای وجوهی که دریافت می‌کرد، بدهکار و در مقابل وجوهی که پرداخت می‌کرد، بستانکار می‌شد. قاعده «جمع و خرج» یا دریافت و پرداخت در مورد حساب مشتریان نیز به کار گرفته شد یعنی آنان در برابر وجوهی که قرض می‌گرفتند و یا کالاهایی که نسیه می‌خریدند، بدهکار و در مقابل وجوهی که می‌پرداختند، بستانکار می‌شدند و بدین ترتیب مانده حساب آنها معین می‌شد. اما در گذر زمان، حسابداران ایتالیایی متوجه شدند که دریافت پول از مشتری دو جنبه یا دو طرف دارد. جنبه دریافت پول که باید در حساب صندوق ثبت شود و جنبه پرداخت که باید در حساب مشتری یا پرداخت‌کننده ثبت گردد. بدین ترتیب دو اصطلاح «*de*» دادن و «*avere*» گرفتن در حسابداری ایتالیایی متداول شد و به فاصله کوتاهی، نگاهداری حساب کالا هم معمول گردید. بدین معنی که برای هر محموله کالا، حسابی نگاهداری و به ازای خرید، بدهکار و در مقابل حساب مشتری یا حساب نقد، بستانکار می‌شد. این سیستم بتدریج در تمام شهر جمهوریهای ایتالیا رواج یافت. اما گسترش سریع حسابداری دو طرفه در جهان، مرهون انتشار کتاب ریاضیات لوکا پاچولی (Luca Pacioli) به سال ۱۴۹۴ است. پاچولی که او را پدر حسابداری می‌نامند کشیشی فرانسسی بود که در دانشگاههای شهر جمهوریهای پروج، پیزا و فلورانس ریاضیات تدریس می‌کرد و با لئوناردو داوینچی هنرمند بزرگ عصر رنسانس دوستی نزدیک داشت. مطالب کتاب ریاضیات مزبور را پاچولی نوشت و

شکل‌های آن را داوینچی ترسیم کرد. بخش آخر کتاب ریاضیات پاچولی شامل چند فصل راجع به حسابداری بود که نخستین توصیف مدون از سیستم حسابداری دو طرفه است. در این بخش از کتاب، پاچولی با استفاده از منابع و روشهای موجود، سه دفتر اصلی حسابداری را به ترتیب زیر تشریح می‌کند:

■ دفتر باطله Waste Book، که در ایران دفتر کپیه یا مسوده هم نامیده می‌شود و در آن خلاصه معاملات تاجر به ترتیب تاریخ وقوع ثبت می‌شد.

■ دفتر روزنامه Journal، که در آن مطالب دفتر باطله تلخیص و برحسب بدهکار و بستانکار ثبت می‌شد.

■ دفتر کل Ledger، حاوی حسابهای واقعی که ثبتهای دفتر روزنامه به آن نقل می‌شد. علاوه بر این، پاچولی اهمیت کاربرد پول را به عنوان مقیاس مشترک سنجش اقلام مختلف که امروزه فرض واحد اندازه‌گیری نامیده می‌شود بدرستی دریافته بود و بر لزوم تاریخ‌گذاری و عطف متقابل دفترها به یکدیگر تأکید بیجا داشت. با این حال، وی بین اموال شخصی تاجر و اموال تجارتخانه تمایزی نگذاشته و درباره نگهداری حساب داراییهای ثابت نیز مطلبی نوشته بود.

پیدایش شهرهای بزرگ در کشورهای دیگر اروپایی، رونق و تسلط سرمایه‌داری به عنوان وجه مسلط اقتصادی در فاصله قرنهای ۱۵ تا ۱۸ از یک سو به انباشت سرمایه و ایجاد دولتهای حامی و متکی بر سوداگران از سوی دیگر به ایجاد مستعمرات و تاراج ثروتها و سرمایه‌های کشورهای مستعمره انجامید که مجموع آن

را از لحاظ اقتصادی دوران مرکانتیلیسم یا سوداگری نامیدند. این جریان موجبات رشد و رونق بیشتر تجارت و بزرگتر شدن مؤسسات تجاری را فراهم آورد.

کتاب پاچولی به علت سادگی، روانی و ارزشهای علمی، در طول قرنهای پانزدهم و شانزدهم به اغلب زبانهای اروپایی ترجمه شد و حسابداری دو طرفه تا اواخر قرن هفدهم در اغلب کشورهای اروپایی رواج داشت.

در فاصله رنسانس تا پایان قرن هیجدهم تحولی بنیادی در حسابداری رخ نداد و تنها حرکت درخور ذکر، تئوری جدیدی بود که توسط سیمون استوین (Simon Stevin) هلندی در اواخر قرن شانزدهم عنوان شد، براساس این تئوری، در هر معامله در مقابل هر بدهکار باید یک بستانکار وجود داشته باشد. استوین همچنین ضرورت تفکیک اموال مؤسسه را از اموال شخصی صاحب سرمایه مطرح و لزوم نگاهداری حسابی جداگانه برای سرمایه را نیز عنوان کرد.

بدین ترتیب سیستم دفتر داری دو طرفه که گوته (Goethe) اندیشمند بزرگ آلمانی آن را یکی از زیباترین ابداعات بشری می‌داند، مجموعه منسجمی را فراهم آورد که با استفاده از آن کلیه معاملات و عملیات مالی ثبت و سود هر فعالیت تجاری تعیین می‌شد و اموال شخصی تاجر از اموال تجارتخانه یا مؤسسه تجاری تفکیک می‌گشت.

با توجه به مطالب بالا می‌توان گفت که حسابداری دو طرفه یکی از لوازم و در عین حال یکی از عوامل مؤثری بود که موجبات رشد و توسعه تجارت و تجارتخانه و بنگاههای تجاری را فراهم آورد و در نهایت به صورت ابزاری مؤثر در خدمت رشد و توسعه مناسبات سرمایه‌داری در جهان قرار گرفت.

■ دوران انقلاب صنعتی

سیستم ثبت دوطرفه که به اعتبار ابداع آن در ایتالیا، سیستم حسابداری ایتالیایی نیز نامیده می‌شود سرعت در سراسر اروپا رواج یافت و در طول قرن هیجدهم تقریباً کلیه مؤسسات مالی و تجاری بزرگ این شیوه حسابداری را به کار می‌بردند. اما اروپای قرن هیجدهم آستن تحولی بسیار شگرف بود. انقلاب صنعتی در نیمه دوم این قرن آغاز شد و تا پایان نیمه اول قرن نوزدهم تداوم یافت و تحولات و تغییرات اقتصادی و اجتماعی وسیعی را در پی داشت. این تحول بنیادی بر تمامی عرصه‌های زندگی فردی و اجتماعی مردم اروپا اثر گذاشت و مناسبات اقتصادی، اجتماعی و سیاسی جوامع اروپایی را دگرگون کرد و از طریق این قاره به سراسر جهان راه یافت و آثار مفید و زیانبار بسیاری به جای گذاشت.

برخلاف آنچه که گاه تصور می‌شود، انقلاب صنعتی معجزه‌ای نبود که در پی اختراع ماشین بخار یک شبه صورت گرفته باشد، بلکه عوامل و مناسبات گوناگونی در پیدایش و شکل‌گیری و رشد آن نقش داشته است که مهمترین آنها عبارتند از:

- تشکیل سرمایه لازم که با سود حاصل از تجارت و سوداگری و تجارت ثروتهای مستعمرات فراهم آمد.

- مناسبات لازم که در پی تشکیل کارگاهها شکل گرفت و در آنها عده‌ای کارگر مزدبگیر یا کارمزد بگیر، مصنوعاتی را از مواد اولیه‌ای که کارفرما فراهم می‌آورد تولید می‌کردند و صاحب کارگاه، مالک و فروشنده این کالا بود.

- ایجاد بازار که به دنبال رونق داد و ستد

و بخصوص اقتصاد پولی آماده شده بود. بارزترین عرصه تحول در انقلاب صنعتی، قرار گرفتن ماشین در خدمت تولید بود که شیوه تولید را از تولید دستی به تولید کارخانه‌ای متحول کرد. اما در خور یادآوری است که تحول فنی یعنی ابداع و اختراع انواع ماشینها، تنها عامل پیدایش کارخانه نبوده است بلکه دو عامل دیگر هم در این جریان نقش اساسی داشتند که عبارتند از: سازماندهی و تقسیم کار. سازماندهی به معنای استفاده متناسب از عوامل تولید صنعتی یعنی نیروی کار، سرمایه و مواد اولیه و تقسیم کار به معنای انجام مراحل مختلف تولید یک فراورده توسط کارگران مختلف است.

پیدایش و رشد کارخانه‌های بزرگ و کوچک با توانایی ساختن کالاهای همسان به مقدار زیاد، از یک سو به زوال صنایع دستی، روستایی و خانگی در مدت کوتاهی انجامید و از سوی دیگر، رقابت بین کارخانه‌داران را ایجاد کرد. وجود رقابت، نیاز به آگاهی از بهای تمام شده محصول را ایجاد نمود و در پاسخ به این ضرورت، نوعی دفترداری صنعتی یا دفترداری هزینه‌یابی که بعدها حسابداری صنعتی نامیده شد ابداع گردید.

حسابداری صنعتی ابتدایی بیشتر به گزارش بهای تمام شده محصولات بر مبنای اطلاعات مالی گذشته تأکید داشت و در پیشبینی آینده از حدس و گمان فراتر نرفت. اما همین کار در حد خود توانست تولیدات با صرفه را تعیین و دوام کارخانه‌ها را در عرصه پر رقابت امکانپذیر کند. اما بزرگتر شدن کارخانه‌ها و پیچیده‌تر شدن روشهای تولید و در نتیجه افزایش تولیدات، رقابت بین واحدهای صنعتی برای تسلط بر بازار پیوسته ملی و همچنین رقابت در عرضه

تولیدات به بازارهای جهانی را تشدید کرد و اداره مؤسسات بزرگ پیچیده به پیدایش مفهوم مدیریت علمی انجامید. مدیریت علمی روش برخورد منظم و منطقی با مسائل به منظور یافتن مناسبترین راه برای انجام هر کار است که ضرورتاً بر کسب اطلاعات دقیق از آنچه می‌گذرد و نتایجی که در اثر هرگونه تغییر حاصل می‌شود تکیه دارد. حسابداری صنعتی، اطلاعات لازم را برای این کار فراهم آورد و به صورت یکی از ابزارهای کارآمد مدیریت علمی درآمد.

■ بازارهای سرمایه و شرکتهای سهامی

تداوم انقلاب صنعتی، مستلزم ایجاد کارخانه‌های بزرگ و بزرگتر و اجرای طرحهای عظیمی چون شبکه‌های سراسری راه‌آهن بود. اما انجام این‌گونه عملیات به سرمایه‌های کلانی نیاز داشت که هم از امکانات مالی یک یا چند سرمایه‌گذار فراتر بود و هم یک یا چند سرمایه‌گذار آمادگی پذیرفتن خطرهای تجاری آن را نداشتند. از این‌رو، با بهره‌گیری از دو دستاورد بزرگ و مفید سرمایه‌داری صنعتی یعنی سازماندهی و تقسیم کار، سرمایه‌های کوچک برای تأمین مالی طرحهای بزرگ، تجهیز شدند و مقدار زیادی از صاحبان سرمایه‌های کوچک و بزرگ در یک واحد اقتصادی مشارکت کردند و بدین ترتیب راه‌حل مناسبی برای تأمین سرمایه‌های کلان و توزیع مخاطرات تجاری پیدا شد. این راه‌حل، جنبه اجتماعی تولید صنعتی یعنی تولید در مقیاس بزرگ برای عرضه به بازار را با جنبه اجتماعی مالکیت سرمایه یعنی ورق بزنید

مشارکت افراد متعدد در مالکیت واحدهای اقتصادی تا حدودی هماهنگ کرد.

محدودیت مسئولیت صاحبان سهام شرکت‌های سهامی به مقدار سرمایه‌ای که در شرکت می‌گذارند و قابلیت نقل و انتقال و معامله سهام، سرمایه‌گذاری را رواج و رونق داد و بازاری را پدید آورد که در آن سهام و اوراق قرضه شرکتها معامله می‌شد.

رشد و توسعه شرکت‌های سهامی به پیدایش و فزونی شمار قشری از صاحبان سرمایه انجامید که در اداره شرکت‌هایی که در آن سرمایه‌گذاری می‌کنند، مشارکت مستقیم ندارند بلکه از طریق هیئت‌مدیره‌ای که انتخاب می‌کنند بر امور شرکت نظارت می‌کنند. در ادامه این فرایند، هیئت‌های مدیره شرکت‌های سهامی بزرگ هم کار مدیریت اجرایی را به مدیران موظفی که انتخاب می‌کردند محول کردند و خود به تعیین خط‌مشی‌های اجرایی و نظارت بر کار مدیران می‌پرداختند. این تحول از یک سو، گروه تازه‌ای از مدیران کارآموده حرفه‌ای را پدید آورد که در عین اقتدار کامل در اداره مؤسسات در سرمایه آنها سهم ناچیزی دارند و یا گاه سهمی ندارند و از سوی دیگر، اندیشه جدایی مالکیت از مدیریت را مصداق عملی بخشید.

سازمان جدید سرمایه، بُعد تازه‌ای به حسابداری بخشید و آن لزوم و ارائه گزارش‌های مالی به سهامداران برای آگاه کردن آنان از چگونگی اداره سرمایه‌هایشان، ارزیابی عملکرد و سنجش کارایی مدیران و گردانندگان شرکت و بالاخره آینده سرمایه‌گذارهایشان بود. گسترش و رونق معاملات پولی و اعتباری، گروه‌های دیگری را هم متوجه صورتهای مالی واحدهای اقتصادی کرد که از آن جمله بانکها و مؤسسات اعتباری را می‌توان نام

برد. این امر به نوبه خود لزوم تکامل اطلاعات مندرج در صورتهای مالی را جهت رفع نیازهای استفاده‌کنندگان تازه افزایش داد. از طرفی بانکها و مؤسسات سرمایه‌گذاری نیز بنا به اختصاصات فعالیت‌هایشان به روشهای حسابداری متناسب و خاص نیاز داشتند که در جهت رفع آن، تکنیکها و روشهای حسابداری بانکها و مؤسسات اعتباری ابداع و به کار گرفته شد و در این مسیر دامنه عملیات حسابداری و گزارشگری مالی گسترش بیشتری یافت.

■ حسابداری حرفه‌ای و حسابرسی

افزایش موارد استفاده و شمار استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی واحدهای اقتصادی به دنبال و در جریان ایجاد و افزایش شرکت‌های سهامی و توسعه بازار سرمایه، هدف از حسابداری را از رفع نیازهای معدودی صاحب سرمایه به پاسخگویی به نیازهای گروه‌های متعدد ذینفع و ذیعلاقه و ذیحق ارتقاء داد و به کار حسابداری نقشی اجتماعی بخشید.

نقش اجتماعی حسابداری را حسابداران شاغل در مؤسسات به تنهایی نمی‌توانستند ایفا کنند زیرا وجود رابطه استخدامی مستقیم آنان را ناگزیر به پذیرش نظرات مدیران واحدهای اقتصادی در تهیه صورتهای مالی می‌کرد و از طرفی اشتغال آنان در مؤسسات، نوعی جانبداری طبیعی را در پی داشت. حال آنکه، صورتهای مالی می‌باید نیازهای گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات مالی را با علایق و

منافع متعدد و گاه متضاد برطرف می‌کرد. چاره این مشکل انتخاب حسابداران خبره‌ای توسط مجامع عمومی صاحبان سهام بود که با رسیدگی به اسناد و مدارک مالی هرگونه تقلب و سوءاستفاده را کشف و نسبت به صورتهای مالی بیطرفانه اظهارنظر کنند.

تجمع حسابداران ورزیده و دارای مهارت تخصصی که وظیفه گفته شده را به عهده می‌گرفتند در انجمنهایی که التزام به رعایت آیین رفتار حرفه‌ای مدونی شرط لازم بود و بالاخره پذیرش اجتماعی آنان به راستگویی، درستکاری و تخصص، نظام حرفه حسابداری را پدید آورد که نخستین نمونه آن که در کشورهای دیگر نیز الگو قرار گرفت انجمن حسابداران خبره انگلستان بود.

حسابداران حرفه‌ای بتدریج حیطه خدمات خود را گسترش داده و وظیفه طرح و استقرار سیستمهای حسابداری و خدمات مشورتی مالی را نیز به عهده گرفته‌اند و در حال حاضر این کار بخش بزرگی از کار حسابداران حرفه‌ای را تشکیل می‌دهد. امر تغییر شگرفی که اینک در جریان است تحول حسابرسی از حسابرسی مالی به حسابرسی جامع است که در آن علاوه بر رسیدگی و گزارش نسبت به صورتهای مالی واحد مورد رسیدگی، عملیات و معاملات آن از لحاظ رعایت سیاستهای مقرر شد توسط مراجع تصمیم‌گیرنده (مانند مجامع عمومی) و رعایت قوانین و مقررات حاکم بر اجرای برنامه‌ها و عملیات و نتایج حاصل از آن سنجیده و ارزیابی و گزارش می‌شود.

به کارگیری سیستمهای کامپیوتری حسابداری در واحدهای اقتصادی مختلف استفاده از کامپیوتر را در حسابرسی

سیستمهای مزبور الزامی کرد و تکنیکهای خاص برای حسابرسی واحدهای اقتصادی که از سیستم مالی حسابداری کامپیوتری استفاده می‌کردند ابداع شد و بدین ترتیب، حسابرسی سیستمهای کامپیوتری به عنوان مقوله‌ای معین مطرح گشت و رشد و رواج یافت. کاربرد کامپیوتر در حسابرسی از جمله چشم‌اندازهای توسعه حسابرسی و کاربرد کامپیوتر است.

■ نظامهای پارلمانی، بودجه و حسابداری دولتی

با نگاهی گذرا به گذشته دولت و حسابداری به اختصار نقش دولت و نظامهای پارلمانی را در تحول حسابداری مورد بحث قرار می‌دهیم. به طوری که بیان شد، از گذشته دور نیاز حکومتها به اطلاعات مالی بویژه حساب خراجها و مالیاتها یکی از مؤثرترین عوامل پیدایش و گسترش حسابداری بود که به نظامهای حسابداری گسترده در دوران امپراتوریا انجامید. اما در آن دوران و همچنین تا پایان قرون وسطی تغییری اساسی در هدف حسابداری دولتی، که پس دادن حساب جمع و خرج پیشکاران و ماموران وصول مالیات و خراج به حکام بود پدید نیامد. حتی در قرون وسطی افول هم کرد. در شهر جمهوریهای خارج از سلطه خوانین و پادشاهان تغییراتی در هدف حسابداری دولتی در جهت پاسخگویی به مردم پدید آمد. در این دوره پیشرفتهای عمده‌ای در روش نگهداری حساب حکومت صورت گرفت که به عنوان نمونه می‌توان از تهیه حساب متوازن در دولت جنوا را توسط پیشکار این شهر یاد کرد.

کنترل پارلمان بر وضع مالیات توسط پادشاه از حدود قرن سیزدهم آغاز شد ولی پارلمان انگلستان در آن زمان و تا چند قرن بعد، تنها از نمایندگان اشراف و بزرگ مالکان تشکیل می‌شد و هیچ کنترلی هم بر هزینه‌های حکومتی نداشت. بتدریج با پیدایش سوداگران، عده‌ای بازرگان ثروتمند نیز در قرون بعد به سیستم پارلمانی انگلستان راه یافتند اما بازم تغییر عمده‌ای در وظیفه پارلمان در جهت کنترل هزینه‌های دولت پیدا نشد.

اندیشه حاکمیت مردم بر درآمدهای دولت به دنبال انقلاب کبیر فرانسه تسلط یافت و قانون اساسی ۱۷۹۱ فرانسه مقرر داشت که هیچ مالیاتی بدون رضای مردم از طریق تصویب مجلس نمایندگان وضع نشود. اندیشه کنترل عمومی بر هزینه‌های دولت نیز زاده انقلاب فرانسه است و به دنبال استقرار نظریه تفکیک قوای حکومت به سه قوه، مقننه، قضائیه و مجریه و الزام مسئولان و مجریان دولتی به پاسخگویی به قانونگذاران کاربرد عینی یافت. این اندیشه‌ها که بتدریج اما نه چندان طولانی به تمام کشورهای صنعتی اروپای آن روز رسوخ کرد و هدف حسابداری دولتی را از پس دادن حساب به حکام و پادشاهان به پاسخگویی به نمایندگان مردم دگرگون کرد. وسیله‌ای که برای استقرار کنترل عمومی نمایندگان مردم بر درآمدها، و هزینه‌ها ابداع شد بودجه بود که در حدود دهه ۱۸۴۰ در انگلستان به کار رفت و سرعت در کشورهای صنعتی دیگر اروپا رواج یافت.

سیستم بودجه، حسابداری دولتی متناسبی را ضروری ساخت که علاوه بر ثبت و ضبط درآمدها و هزینه‌های دولت، درآمدهای واقعی را با مبالغ پیشبینی شده در بودجه مقایسه و امکان کنترل مخارج را

در محدوده اعتبارات مصوب در بودجه فراهم و نتایج درآمدها و هزینه‌های دولت را در مجموع گزارش می‌کرد. در نتیجه حسابداری دولتی به صورت رشته متمایزی از حسابداری شکل گرفت و تکامل یافت.

در طول دهه‌های بعد، بویژه بعد از جنگ دوم جهانی، دولتها نقش بیشتری را در اقتصاد و امور اجتماعی کشور به عهده گرفتند و در عین حال اندیشه نظارت گسترده پارلمان و مردم بر کار دولت نیز قوت گرفت و روشهای تدوین بودجه تکامل یافت و بودجه از شکل فهرستی از اقلام درآمد و مخارج به صورت برنامه مالی درآمد که شامل هدفهای اقتصادی، اجتماعی و انواع برنامه‌هایی می‌شد که دولت برای رسیدن به آنها اجرا خواهد کرد. حسابداری دولتی نیز در همین راستا تکامل یافت و از شکل ساده به سیستم پیچیده‌ای تبدیل شد که درآمد و مخارج بنگاههای دولتی را در قالب برنامه‌ها و فعالیتها نگاهداری می‌کند و با پیشبینی مصوب در بودجه تطبیق می‌دهد و اطلاعات و گزارشها و صورتحسابهای لازم را برای راهنمایی مدیران سازمان دولتی تهیه می‌نماید و بررسی و کنترل صحت و کفایت ماموران اداره امور مالی کشور را ممکن می‌سازد و سرانجام گزارشهای دقیق از وضع اداره امور مالی دولت فراهم می‌آورد که تجزیه و تحلیل اقتصادی طرحها و برنامه‌های کلی دولت را امکانپذیر می‌سازد.

در پی تحولات عمیق اقتصادی و سیاسی قرن هیجدهم، اندیشه برقراری عدالت اقتصادی در جوامع نضج گرفت و یکی از راههای نیل به آن اخذ مالیاتهای مستقیم بویژه مالیات بردرآمد به جای مالیاتهای غیرمستقیم بود.

ورق بزنید

■ عصر اطلاعات

همانند دیگر دانشهای کاربردی حسابداری نیز همساز با تغییرات تکنولوژی تغییر کرده و در عین حال زمینه ابداع و کاربرد تکنیکهای تازه را نیز فراهم آورده است. تحول در تکنولوژی بادبان و ابداع کشتیهای بزرگ بادبانی نقشی بزرگ در توسعه تجارت جهانی داشت و زمینه پیدایش سوداگری یا بورژوازی را فراهم آورد و موجب تغییر حسابداری ساده به حسابداری دو طرفه شد.

پیدایش صنعت چاپ، انتقال دانش را تسهیل و استفاده از نیروی بخار برای به حرکت درآوردن ابزارهای مکانیکی، انقلاب صنعتی را پدید آورد و موجب آن شد که سهم نیروی عضلانی در تولید، تقلیل و سهم دانش فنی و ماشین آلات افزایش یابد. استفاده از نیروی ماشین در تولید و انقلاب صنعتی که زمینه ساز ایجاد و رشد کارخانه‌های بزرگ تولید اتبوه را فراهم آورد موجب ابداع حسابداری صنعتی شد که امکان ارزیابی آگاهانه سودآوری و بقای مؤسسات را در بازار رقابت ممکن می ساخت.

رشد واحدهای تولیدی به اجتماعی شدن تولید یا به عبارت دیگر، تولید در مقیاس بزرگ به منظور عرضه به بازار انجامید و موجب تکامل حسابداری شرکتیهای سهامی و حسابرسی شد که جمع آوری و اداره سرمایه‌های بزرگ را از طریق تجهیز و سازمان دادن به سرمایه‌های کوچک امکان پذیر و وجه اجتماعی تولید را با مالکیت سرمایه هماهنگ می کرد. در جریان تحولات مزبور با آن که اصولی مدون برای حسابداری پایه گذاری و

از اواسط قرن نوزدهم با توسعه حسابداری که تشخیص میزان درآمد را امکان پذیر می کرد در اغلب کشورهای صنعتی اروپایی مالیات بردرآمد رایج شد و بتدریج این نوع مالیات، جزئی از نظام مالی این کشورها گردید. اخذ مالیات بردرآمد از سود فعالیت‌های تولیدی و تجاری موجب شد که علاوه بر واحدهای بزرگ اقتصادی، بازرگانان و واحدهای اقتصادی متوسط و کوچک هم با استفاده بیشتر از خدمات حسابداران به نگاهداری و تنظیم دفاتر حسابداری منظم روی آورند و این خود توسعه حسابداری را سرعت بخشید.

لازمه اجرای درست قوانین مالیاتی استفاده وسیع از خدمات حسابداری بود. از این رو قوانین مالیاتی اغلب کشورها مزایای بسیاری برای تنظیم درست حسابها و جرائم سنگینی برای عدم تنظیم حساب و همچنین نادرستی در تنظیم حساب پیشبینی کرده است که موجبات رشد و توسعه حسابداری را فراهم آورده است.

برنامه ریزی اقتصادی مستلزم فراهم آوردن اطلاعات مالی دقیق از متغیرهای کلان اقتصادی مانند تولید، مصرف، سرمایه گذاری، تراز پرداختهای خارجی و تراز بازرگانی کشور بود و برای تامین چنین اطلاعاتی، سیستم حسابداری ملی ابداع گردید. این رشته از حسابداری که در واقع حلقه رابطی بین اقتصاد و حسابداری است وضعیت اقتصادی جامعه را در قالب حسابها و ارقام تصویر می کند و اطلاعات لازم را برای برنامه ریزی و سنجش فعالیت‌های کلان اقتصادی فراهم می آورد. دامنه حسابداری ملی در طول سالهای اخیر به اندازه گیری، حسابداری و گزارش کیفیت زندگی اجتماعی در هر جامعه گسترده شده و حسابداری اجتماعی نام گرفته است.

روشهایی ابداع شد که اندازه گیری آثار و نتایج فعالیت‌های واحدهای گوناگون اقتصادی را با دقت و صحت کافی ممکن می ساخت اما در ابزارهای کار حسابداری تحول چندانی رخ نداد.

دستیابی به نیروی اتم به عنوان منبع پایان ناپذیر انرژی در نیمه اول قرن بیستم، این قرن را به قرن اتم ملقب کرد. اما رشد و گسترش دانش و تکنولوژی اطلاعات که یار و مددکار ذهن و اندیشه آدمی در آگاهی از امکانات، ارزیابی نتایج و پیامدهای اقدامات و تصمیمگیری آگاهانه نسبت به پدیده‌ها، رویدادها و فعالیت‌های گوناگون است تحول بنیادین دیگری را در عرصه اندیشه و عمل پدید آورد که اصطلاح قرن اتم را بسرعت از ذهنها زدود و عصر اطلاعات را جانشین آن کرد.

با آنکه دانش و تکنولوژی اطلاعات، در عصر حاضر به عنوان مقوله‌ای معین به صورت عامل تحول درآمده است اما نیاز به اطلاعات همزاد آدمی و برقراری ارتباط لازمه زندگی اجتماعی است. در پاسخ به این نیاز فزاینده بود که دانش، تکنیک و وسایل پردازش اطلاعات و ارتباطات، در گذر زمان رو به توسعه و تکامل گذاشت. تحول در ابزار کار حسابداری، با عرضه ماشینهای حساب مکانیکی و سایر ماشینهای مکانیکی و الکترومکانیکی در اوایل قرن بیستم رخ داد و وسایل مزبور بسرعت در انجام عملیات روزمره حسابداری به خدمت گرفته شد.

تغییرات وسیع در تکنولوژی ابزارهای تولید و استفاده تجاری از نسل اول کامپیوتر در کارهای تولیدی و اداری از اوایل دهه ۱۹۵۰ تحول بنیادی در ابزار کار حسابداری پدید آورد. کاهش حجم و افزایش قدرت پردازش اطلاعات در کامپیوترهای نسلهای

بعد که بتدریج ارزاتر و از لحاظ کاربردی ساده‌تر بود استفاده از کامپیوتر در حسابداری را رواج و رونق بیشتری داد تا آنجا که عملیات جاری حسابداری بسیاری از مؤسسات بزرگ با کامپیوتر انجام می‌گرفت.

ابداع در رواج زبانهای ساده، تکامل نرم‌افزار و پیدایش کامپیوترهای کوچک و خلق بسته‌های نرم‌افزاری حسابداری، شتاب تازه‌ای در استفاده از کامپیوتر در حسابداری پدید آورد و بسیاری از مؤسسات متوسط و کوچک نیز به سیستمهای کامپیوتری روی آوردند و این روند صعودی است.

استفاده از کامپیوتر در حسابداری عملیات ملال‌آور و تکراری دفترداری چون ثبت و نقل اطلاعات مالی را به حداقل کاهش داده و موجب شده که نتایج عملیات و وضعیت مالی مؤسسات به سرعت گزارش شده و اطلاعات گسترده از جنبه‌های گوناگون فعالیت‌های یک مؤسسه فراهم آید.

توسعه کاربرد کامپیوتر در حسابداری به تکامل سیستم اطلاعات حسابداری Accounting Information System و سیستم اطلاعاتی مدیریت Information System انجامید.

بررسی اجمالی مراحل توسعه حسابداری نشان داد که رشد و تغییر در نیاز استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی، بتدریج موجبات رشد و تحول حسابداری را فراهم کرده است. یعنی تحولات حسابداری بازتاب تحولات اقتصادی است و براساس «قانون تدریج و تدرج» هر پدیده‌ای که به تدریج و متناسب با نیازها متحول شود نقش و جایگاه واقعی خود را در جامعه پیدا خواهد کرد. بنابراین انتخاب بی‌چون و چرای از تکنیکها و استانداردهای حسابداری و حسابرسی رایج در کشورهای صنعتی و

بکار بستن آنها ممکن است نه منطقی باشد نه کارآمد. زیرا این تکنیکها و استانداردها در شرایط اقتصادی و اجتماعی متفاوتی زاده شده، رشد کرده، تکامل یافته و به کار گرفته شده است. پس ممکن است کاربرد آنها، نتایج کاملاً متفاوتی را در کشور ما به بار آورد.

آیا اگر سیستمهای کامپیوتری حسابداری بدون آگاهی از اصول و روشهای حسابداری، نیازهای اطلاعاتی و متناسب با سایر عوامل انتخاب نشود آیا به دو سیستم موازی دستی و کامپیوتری نمی‌انجامد که دومی عملاً فقط صحت محاسبات عددی اولی را کنترل نماید.

پس تنها راه‌حل ممکن، مطالعه و بررسی و یادگیری تکنیکهای رایج، انتخاب تکنیکهای مناسب و انطباق آن با شرایط خاص ایران است. انتخاب این راه‌حل، مستلزم آن است که بدانیم حسابداری ما چه نیازهای اطلاعاتی را باید رفع کند، اولویت رفع این نیازها کدام است، کدام یک از رشته‌ها و شاخه‌های حسابداری می‌تواند ما را یاری کند و به تناسب این نیازها، سیستمهای متناسب حسابداری طرح گردد. چنین بررسیهایی ضروری و برای پیشرفت حسابداری اجتناب‌ناپذیر است و مسلماً استادان و همکاران ارجمند رهنمودهای لازم را خواهند داد.

بدین ترتیب حسابداری نوین میهمانی است که چه با اجازه، و چه بدون اجازه وارد شده و می‌کوشد جای خود را تثبیت کند. برای این که از این تکنولوژی اطلاع‌رسانی بخوبی بهره بگیریم نیازمند یک استراتژی هستیم. جواهر لعل نهرو درباره انتقال تکنولوژی می‌گوید مهم نیست که شما چه ماشینی را سوار شوید، مهم این است که کجا می‌خواهید بروید. به این نکته اضافه

کرده‌اند که پس از تعیین مقصد، این مسئله اهمیت دارد که چه ماشینی را انتخاب کنیم که ما را با کمترین هزینه و در حداقل زمان به مقصد برساند و کمترین عوارض جانبی را هم در پی داشته باشد.

فهرست منابع و مآخذ

ژوئل دوروسنی و جون بیشون «روش تفکر سیستمی» ترجمه دکتر امیرحسین جهانبگلو، انتشارات پیشبرد، تهران ۱۳۷۰.

جمشید قراچه‌داغی «سیستمهای اجتماعی، نظامی با پیوند اطلاعات» آبان ۱۳۵۴.

مصطفی علی‌مدد و نظام‌الدین ملک‌آزایی «حسابداری و تحولات اقتصادی» منتشر نشده ۱۳۶۹.

مصطفی علی‌مدد - نظام‌الدین ملک‌آزایی «اصول حسابداری»، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، سازمان حسابرسی تهران ۱۳۷۱.

Weaver, David H. et al., Accounting: Systems and Procedures, 15th ed., McGraw-Hill, N.Y. 1988.