

(۳)

# تاریخ اندیشه حسابداری

## حسابداری در سده های میان

♦ مایکل جتفیلد  
♦ ترجمه : پرویز صداقت

در خلال سده های میانه حسابداری در راستاهای جداگانه یسی گسترش یافت . توسعه در ایتالیا ی شمالی\* ، ایتالیا ی مشارکست جسورانه و بازرگانی فراسوی دریاها ، به نظام دفترداری دوطرفه یسی ختم شد که اکنون از آن بهره میبریم ، نظامی که ما رامیفرید تا با گذشت شتابان از هزاره ی میان واژگونی روم وانتشار کتاب چکیده\* به وسیله پاچولی ، تاریخ حسابداری راتاریخ دفترداری

\* در این دوران ، ایتالیا از دولت شهرهای مستقلی تشکیل شده بود ، برخلاف دیگر مناطق اروپا که حکومت های ملی خویش را ، که از لازمه های گذار به جامعه نوبود ، با آغاز فروپاشی جامعه ی فئودالی و زایش بورژوازی نوپا ، رفته رفته تشکیل دادند ، ایتالیا در واقع از نیمه های سده نوزدهم ، یکپارچگی ملی خود را با مبارزات ملی جنبش ایتالیا ی جوان مارینی و رهبرانی مانند کاریبالدی بدست آورد و همچنین لازم به یادآوری است که ایتالیا دارای اقتصادی ناممکن بود ( و کمابیش نیز چنین است ) و اقتصاد بخش های شمالی ایتالیا پیشرفته تر از جنوب بوده است (م)

\*\* SUMMA نام کتاب مشهور لوکا پاچولی (م)

دو طرفه بدانیم . و رای روند اصلی رخ داده‌ها که منجر به دفترداری دو طرفه شد ، جزئیات تجربه سده های میانه در خارج از ایتالیا به گونه ای است که میتواند چشم پوشی گردد یا صرفاً " بعنوان یک مقطع تاریخی سودمند واقع شود .

در این دوره روشهای حسابداری انگلستان به دلایلی چند سزاوار توجه است . نخستین فهرست های مالیاتی حکومت و دفاتر حساب مانور\* از زمره ی کهن ترین اسناد برجای مانده به زبان انگلیسی است ، و برخورد هائی که بامسائل ویژه در این نواحی میشد بروشنی بامواردی از تجربیات نوین مشابهت می یابد . حسابداری کارگزاری سده های میانه شالوده ی آموزه های مسئولیت و محافظه کاری مارایی ریخت . این حسابداری به افرینش شرایطی برای پیشرفت شتابان در فن شناسی حسابداری که در خلال رنسانس\* رخ دادیاری کرد . افزون بر این ، پیشرفت و پیاپی این نظامها نشان میدهد که دفترداری دو طرفه یگانه روش کارآمد برای سامان بخشیدن به داده های مالی نیست - یعنی در بسیاری از موارد ، روشهای آسانتر میتواند نتایجی به همان سودمندی به بار آورد .

---

\* MANOR واحد تولیدی فئودالی در اروپای سده های میانه که عبارت از ناحیه ای بود که تحت سیطره یک لرد فئودال قرار داشت . (م)

\*\* زایش دوباره علم و فرهنگ در اروپای سده های چهاردهم ، پانزدهم و شانزدهم که نخست از ایتالیا آغاز و سپس به سرتاسر اروپا گسترش یافت . این جنبش فکری که واکنشی در برابر اندیشه ته ئیستی سده های میانه بود ایدئولوژی انسانگرایانه جامعه نو را پی ریخت و در واقع خاستگاه فرد گرایی و جامعه گرایی سده های بعد شد (م)

برخلاف روشهای مدون حسابداری امپراتوری روم ، دفتر دآن سده های میانه به محلی شدن و تمرکز حول تعدادی ار نهادهای ویژه گرایش داشت .

جدا کردن تاثیر روم دشوار است زیرا در هر دوره حسابها اساساً بدین خاطر نگهداری میشد که کارفرمایان نیاز بسسه زیردستان گوش به فرمانی داشتند که همچون کارگزاران عمل کنند . نزدیکترین مورد مشابه روش دفترداری روم در حسابداری درآمد وهزینه کلیسای کاتولیک یافت می شود که برای صد هاسال به وضع وگردآوری مالیات در سرتاسر اروپا پرداخت . از اوان سده ششم ، خادمان کلیسا ها به مدیریت دارائیهای کلیسا گمارد ه میشدند ودرآمدهایشان را گزارش میکردند . کارگزاران خزانه ی پاپ در قلمرو هائی جای میگرفتند ومسئول ارسال دریافتها به روم بودند .

ارزش حسابداری بعنوان ابزار یاری دهنده به مدیریت سیستماتیک دارائی دیرتر شناخته شد . در سده نهم شارلمانیسی\* کتاب فصول\*\* رامنشر کرد که دنباله هائی از دستورالعملهای مفصل به مباشرش درباره سرپرستی زمینهای پادشاهی و گزارش دادن به شهریار بود . اگرچه روشهای محاسبه ، ابتدائی ودوره های حسابداری نامنظم بود ، " شارلمانی به نیاز برای سامان بخشیدن به گرد آوردن موضوعات هماهنگ در ذیل عنوان واحد ، ومرور منظم منابع محتمل

---

\* شارلمانی (۷۴۲-۸۱۴) ، پادشاه فرانکها ( ۷۶۸-۸۱۴ ) و سپهس امپراتور روم مقدس ( ۸۱۴-۸۰۰ ) ، همچنین شارل اول وشارل کبیر نیز نامیده میشود . (م)

\*\* CAPITULARE DE VILLIS مجموعه اصولی که بوسیله شارل کبیر انتشار یافت وپس از وی ، دیگر پادشاهان سلسله کارولنژین بر آن افزودند . (م)

درآمد ، پافشرد " صورت سالانه نئی از دارائیهها و اموال تهیه میشود . پرداختها و دریافتها در دفاتر جداگانه نگاشته ، و به همراه مانده ای برای پادشاه فرستاده میشود .

نزد فرهیختگان انگلستان پیش از نورمان\* ، حتی در میان اشراف ، بسیار نادر بود که نظام نوشتاری حسابها بتواند هزینه اش را توجیه کند . تاسده ییازدهم ، داده های مالی تقریباً همیشه شفاهاً رد و بدل و واریسی میشود و اسناد نگاشته شده تنها مکملی برای گهتار بود که اهمیت بیشتری داشت . در آن زمان ، بهره گیری از آباک\*\* و دیگر نوآوریها در فن ریاضی کمابیش با تجدید حیات توجه به زبان نوشتاری همزمان بود . نظام اسناد نوشتاری ، تدریجاً سنت حسابداری بناگزییر شفاهی دیرینه تر آمدون کرد .

جامعه فئودالی اغلب چونان هر می چند لایه تصویر میشود ، با افرادی که در سطوح پائینتر در برابر برخی وظایف دارای حقوق معینی میشوند . چنین ساختاری به برخی واگذاریها در زمینه اقتدار و انتقال حقوق زمین از مالکان صوری به صاحبان و بهره گیرندگان واقعی نیاز داشت . اصلی ترین مسئله حسابداری ، مسئله ارتسباط میان مدیر و کار گزار و رسیدگی و تأیید مدیران بود . این امر در حسابداری اموال انگلستان خاطر مباشرت مانور برای لرد به گسترش صورت دریافتها و پرداختها منجر شد ، در حالیکه در مالیه سلطنتی به نظام ثبت و تأیید دریافتیهای مالیاتی ختم شد .

### حسابداری دولتی

مقامات انگلیس همانند دولتهای کهن تر به تنظیم نحوه وضع و گردآوری مالیاتها نیاز داشتند . ویلیام فاتح پس از تصرف انگلستان

- 
- \* منظور نویسنده دوران پیش از تصرف انگلستان بوسیله نورمانها تحت رهبری ویلیام فاتح در سال ۱۰۶۶ میلادی است . (م)
  - \*\* وسیله ای شبیه چرتکه که محاسبات ریاضی را آسان میکرد . (م)

همه دارائیهارابه نام مقام سلطنت درآورده، ودر ۱۰۸۶ به بررسی دارائیهای واقعی ومالیاتهای ناشی ازانهاپرداخت . دفتر روز آخرت\* که اساساً بعنوان يك سرشماری یادآوری می شود همچنين بعنوان ثبت ارزشهای زمین که براساس آن ارزیابیهای مقام سلطنت انجام می گرفت به کار گرفته شد .

قدیمی ترین سند حسابداری به جا مانده به انگلیسی پایب رول\*\* یا " طومار بزرگ خزانه " است که سالانه از ارزش گذاریهای دفتر روز آخرت واز صورتحسابهای نمایندگان دولت یادگیر اقامت کنندگان مالیات گردمیامد . از سال ۱۱۲۰ ، طومار بزرگ خزانه نقل توصیفی ۷۰۰ ساله اجاره ها ، جرایم ، مالیات ها و دیگر عوارض ثابت پرداختنی به شاه همراه باچکیده ای ازپرداختهای هزینه ها و بدهیها می بود که در هنگام این گردآوریها متحمل میشدند . خزانه در زمینه فئودالی اش ، بیش از يك اداره دولتی عهده دار مسئولیت درآمد های پادشاهی بود . مشروعیت خزانه از نمایندگی مقام سلطنت سرچشمه میگرفت ، رابطه اساسی هنوز بین پادشاه و فرمانبردارانش بود و به قدرت وی دروضع مالیات والتسزام فرمانبرداران به پرداخت بستگی داشت . رابطه متقابل میان د و بخش هیئت خزانه داری بیشتر این جنبه کارگزاری دفتر داری سده های میانه رامی نمایاند . اداره صندوقدار ، یاخزانه دارکهنتر ، پول و پرداختهای جنسی رادریافت میکرد وسکه ها رامی سنجید تا ببیند انها " بخوبی تعیین شده " هستند یاخیر . اماطومار بزرگ ، گزارش خزانه دار مهتر ، یا رایزن پادشاه بود که همچنین اقتدار

\* دفتري شامل فهرستهای از تمام مالکین زمین و ارزش و اندازه دارائیهایشان که در سال ۱۰۸۶ به دستور ویلیام فاتح تهیه شد . این دفتر از آن رو دفتر روز آخرت نامیده شد که در آن به داورى افراد بدون هیچگونه تعصب و طرفداری می پرداختند ، ظاهراً " درست مانند داورى نهائی در روز آخرت . (م)

حسابرسی رایزن کهنتر ، رواداشتن بخشها ، تنظیم مسائل قانونی ناشی از حسابها و دادن رسید به گردآوردگان مالیات راداشت . درحالیکه برخی ازپرداختها میتوانست مستقیما" به خزانه انجام شود ، در اغلب موارد به واسطه ای میان مقام پادشاهی وشهروندان نیاز میشد ، کلانتر نماینده شاه،هم درامور داخلی وهم درامورنظا می بود و معمولا" دژ اصلی درهرکنت نشین رااختیارمیکرد . او گسرد- آورنده درآمدهای پادشاه وناظر براموال کشور وی بود . اوناظـــــر اجرای عدل درمحاکم قضائی کنت نشین ، گردآورنده اجاره ها برای استفاده از راهها ، جنگلها ومزارع وگردآورنده حقوق گمرکی برصادرات وواردات ، خراج ازشهرها ، تاوانها ، جرایم ودیگـــــر مالیاتها بود . وی تنها فرد پاسخکو درخزانه بود .

( ادامه دارد )

#### ارجاعات :

- 1- S.M.JACK, "AN HISTORICAL DEFENCE OF SINGLE ENTRY BOOKKEEPING ." ABACUS 2(DECEMBER1966), 144 .
- 2- IBID, P. 140

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی

