

بررسی ریشه های حسابداری دوطرفه در خاورمیانه و تأثیر آن بر ظهور و گسترش حسابداری دوطرفه در اروپا

کامبیز فرقاندوست حقیقی

استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی

ایمان چشم فسا

کارشناس ارشد حسابداری (مسئول مکاتبات)

I.chashmfasa@gmail.com

تاریخ دریافت: ۹۲/۲/۱۴ تاریخ پذیرش: ۹۲/۵/۲۰

چکیده

حسابداری از دیرباز مورد استفاده‌ی دولت‌ها و تجار بوده، و سابقه‌ی تاریخی آن به هزاران سال پیش از میلاد می‌رسد و در روند تکاملی خود با توجه به نیازهای افراد و نهادهای ذینفع تغییر شکل یافته است. از لحاظ تاریخی، بسیاری معتقدند که دفترداری دوطرفه در حدود قرن سیزدهم میلادی در ایتالیا رواج یافت. در رابطه با منشأ و خاستگاه دفترداری دوطرفه، سه نظریه وجود دارد که عبارتند از نظریه‌ی رومی، نظریه‌ی ایتالیایی و نظریه‌ی خاورمیانه. هدف پژوهش حاضر بررسی نظریه‌ی خاورمیانه، یعنی تأثیرات خاورمیانه بر ظهور و گسترش دفترداری دوطرفه در اروپا، می‌باشد. در این راستا، ابتدا پیش شرط‌ها یا مقدمه‌هایی که برای ظهور دفترداری دوطرفه مورد نیاز است، بررسی شد. پس از بررسی مقدمه‌ها-که همان هفت پیش شرط مورد نظر لیتلتون و انرزی لازم است- منابع و اسناد تاریخی جهت یافتن مدرک یا قرینه‌ی کاربرد سیستم دوطرفه مورد واکاوی قرار گرفت، ضمن این‌که در کنار آن بررسی رویه‌های دفترداری در خاورمیانه‌ی قرون وسطی مدنظر بود. در نهایت، رویدادها و حوادثی که باعث ارتباط علمی و اقتصادی بین خاورمیانه و اروپا به ویژه ایتالیا در قرون وسطی شد، مورد بررسی قرار گرفت.

واژه‌های کلیدی: پیش شرط‌های دفترداری دوطرفه، نیروهای اجتماعی، نهضت ترجمه، جنگ‌های صلیبی، راه‌های ابریشم و ادویه.

۱- مقدمه

شیوه‌ای که امروزه در اغلب واحدهای انتفاعی و غیرانتفاعی جهت ثبت رویدادها و نگهداری حساب‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد، دفترداری دوطرفه است. در این روش، هر معامله یا رویداد می‌بایست در حساب یا حساب‌هایی به‌عنوان بدهکار و در حساب یا حساب‌هایی دیگر به‌عنوان بستانکار ثبت گردد. به عبارتی می‌توان گفت که این شیوه مستلزم این است که برای هر بدهکار یک بستانکار وجود داشته باشد، یا برعکس. این قانون کلی، مانند قانون سوم حرکت نیوتن می‌باشد، بدین معنی که برای هر عمل عکس‌العملی مساوی و در جهت مخالف وجود دارد.

تاریخ، مکان و کیفیت پیدایش دفترداری دوطرفه دارای ابهام‌های فراوانی است. برای برطرف ساختن این ابهامات تلاش‌های گوناگونی صورت گرفته و به سناریوهای متعددی انجامیده است (ریاحی - بلکویی، ۱۳۸۱، ۱۵). فقدان یا کمبود مدارک جهت ادعای اینکه دفترداری دوطرفه برای اولین بار در ایتالیا، اسپانیا، هند، روم باستان و یا سایر مکان‌ها به کار رفته، وجود دارد. اما به صورت عمومی مطرح است که دفترداری دوطرفه از ایتالیا سرچشمه گرفته شده است، زیرا نه تنها اولین مدارک کشف شده در استفاده از دفترداری دوطرفه به ایتالیا (قرن ۱۳ و ۱۴ میلادی) بازمی‌گردد، بلکه برای چند قرن، از آن به‌عنوان روش یا سیستم ایتالیایی یاد می‌شده است (یامی^۱، ۱۹۹۶، ۲۱۸).

پژوهش‌گران و محققان حسابداری در ارتباط با منشأ و خاستگاه سیستم دوطرفه به سه گروه فکری کلی تقسیم می‌شوند: یک گروه درصدد یافتن منشأ و خاستگاه آن در حسابداری متعلق به دوران روم باستان برآمده - اند (نظریه رومی). گروهی دیگر مدعی‌اند که خاستگاه آن به دوران رشد و توسعه اقتصادی ایتالیا باز می‌گردد (نظریه ایتالیایی). از طرفی دیگر، در سال‌های اخیر نظریه‌ای مطرح شده که در آن خاورمیانه را به‌عنوان یک خاستگاه و منشأ، که در ظهور و گسترش دفترداری دوطرفه در ایتالیا نقش مهمی را ایفا نموده، در نظر می‌گیرد (نظریه خاورمیانه).

در بررسی پژوهش‌گران نظریه خاورمیانه، روش‌های مورد استفاده دفترداری در خاورمیانه‌ی قرون وسطی

مورد واکاوی قرار گرفته اما پژوهشی درباره‌ی پیش‌شرط‌های دفترداری دوطرفه در آن دوران صورت نگرفته، ضمن این که رویکرد تکامل حسابداری در این تحقیقات نادیده گرفته شده است.

با توجه به مطالب مذکور، سئوالاتی که در ادامه‌ی بحث تاریخ، مکان و کیفیت پیدایش دفترداری دوطرفه به ذهن خطور می‌کند این است که: آیا حسابداری دوطرفه پیش از قرن سیزدهم نیز به کار می‌رفته است؟ آیا مدارک کافی جهت ادعای اینکه دفترداری دوطرفه برای اولین بار در ایتالیا به کار رفته، وجود دارد؟ شیوه‌های دفترداری پیش از قرن سیزدهم میلادی به چه صورت بوده است؟ اوضاع سایر ملل و تمدن‌ها مقارن با این دوران چگونه بود؟

جهت پاسخگویی به سئوالات بالا، لازم است که ابتدا کوشش‌ها و نظرهایی مختلفی که تاکنون درباره‌ی منشأ و خاستگاه دفترداری دوطرفه ارائه شده، مورد بررسی قرار گیرد.

بنابراین پرسش اصلی این پژوهش آن است خاورمیانه در ظهور و گسترش دفترداری دوطرفه چه تأثیری داشته است؟ کمبود تحقیق در زمینه‌ی نظریه‌ی خاورمیانه و شواهد اولیه‌ی مناسب جهت بررسی بیشتر این نظریه، این انگیزه را در نویسندگان مقاله‌ی حاضر به وجود آورد تا اثرات خاورمیانه‌ی قرون وسطی را در ظهور و گسترش دفترداری دوطرفه در اروپا مورد بررسی بیشتر قرار دهند. در نتیجه، هدف اصلی این مقاله پاسخ‌گویی به پرسش اصلی پژوهش و هدف دوم آگاه نمودن دست‌اندرکاران، پژوهش‌گران و فارغ‌التحصیلان رشته‌ی حسابداری نسبت به زوایای مهمی از تاریخ حسابداری در ایران و خاورمیانه جهت سیاست‌گذاری و تحقیقات آتی می‌باشد. انتظار می‌رود نتایج این پژوهش بتواند دستاورد و ارزش افزوده علمی بدین شرح داشته باشد: اول این که نتایج این پژوهش می‌تواند موجب گسترش مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در ارتباط با خاستگاه دفترداری دوطرفه شود. دوم این که شواهد پژوهش نشان خواهد داد آیا خاورمیانه‌ی قرون وسطی تأثیری در ظهور و گسترش دفترداری دوطرفه در اروپا داشته است یا نه؟ این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی

را جهت تدوین چرخه‌ی تکامل حسابداری در اختیار نظریه‌پردازان این حوزه قرار دهد. سوم این که نتایج پژوهش می‌تواند ایده‌های جدیدی برای انجام پژوهش‌های جدید در حوزه‌ی تاریخ حسابداری، پیشنهاد نماید.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

دفترداری دوطرفه را شماری از برجسته‌ترین نویسندگان تاریخ ستوده‌اند. گوته^۲ در کتاب خود، ویلهلم مایستر^۳، سیستم دفترداری دوطرفه را بعنوان یکی از بهترین ساخته‌های ذهن بشر می‌داند. ورنر زومبارت^۴، اقتصاددان آلمانی می‌گوید: «دفترداری دوطرفه از همان روح سیستم‌های فیزیکی گالیله و نیوتن برخوردار است». اولین سئوالی که در رابطه با دفترداری دوطرفه به ذهن خطور می‌کند این است که سابقه‌ی سیستم دوطرفه به چه زمانی و کجا بازمی‌گردد؟

اولین گزارشات موجود از دفترداری دوطرفه به سال‌های آخر قرن سیزدهم و اوایل قرن چهاردهم میلادی در ایتالیا باز می‌گردد. قدیمی‌ترین ثبت‌های به جا مانده متعلق به برادران رینریو و بالدو فینی^۵ در توسکانی^۶ بین سال‌های ۱۲۹۶ تا ۱۳۰۵ و دفتر کل حیوانی فورولفی^۷ مربوط به سال‌های ۱۲۹۹ و ۱۳۰۰ می‌باشد (کام^۸، ۱۹۹۰، ۱۲-۱۳). درباره‌ی دوطرفه بودن این ثبت‌ها میان مورخان حسابداری اختلاف نظر وجود دارد، زیرا بسیاری از آنان معتقدند که نحوه‌ی ثبت‌های مذکور به شکل دوجانبه^۹ بوده و هنوز به دوطرفه^{۱۰} تغییر شکل نیافته است. با این حال، اولین ثبت دوطرفه به دفاتر متعلق به خزانه جنوا^{۱۱} با نام ماساری^{۱۲} در سال ۱۳۴۰، بر می‌گردد.

پس از حدود دو قرن و در سال ۱۴۹۴ لوکا پاچیولی، یک راهب فرانسیسکن، کتاب خود را با نام کلیات حساب، هندسه و اصول نسبتها^{۱۳} را منتشر کرد. او در این کتاب طی چندین فصل، شیوه دفترداری دوطرفه را توضیح داد. کتاب وی نشان دهنده‌ی رویه‌های حسابداری در ونیز آن زمان است که این رویه‌ها را روش ونیزی یا روش ایتالیایی می‌نامیدند (ریاحی بلکویی، ۱۳۸۱، ۱۸). توصیف این روش دفترداری دوطرفه توسط پاچیولی مقارن با اختراع چاپ

بود و همین امر باعث گردید که کتاب وی نقشی مهم در گسترش دفترداری دوطرفه ایفا کند و برای او جایگاهی در تاریخ تحت عنوان «پدر حسابداری» گشود. خود پاچیولی اظهار می‌دارد که کتاب وی چکیده‌ای از منابع و نویسندگان مختلف است و منبع اصلی او کتاب‌های پیزا^{۱۴} است که در سال ۱۲۰۰ نوشته شده است. کتاب وی تا قرن شانزدهم به عنوان تنها کتاب درسی حسابداری در جهان شمرده می‌شد و اگرچه وی مخترع سیستم دوطرفه نیست ولی عده‌ای او را به اشتباه مبتکر این شیوه می‌دانند (اسلامی بیدگلی، ۱۳۷۹، ۵۲).

در حال حاضر، پژوهشگران و محققان حسابداری در ارتباط با خاستگاه دفترداری دوطرفه به سه گروه فکری کلی تقسیم می‌شوند:

۱- نظریه‌ی رومی: طرفداران این گروه درصدد یافتن منشأ و خاستگاه آن در حسابداری متعلق به دوران روم باستان برآمده‌اند، به طور مثال موری^{۱۵} (۱۹۳۰) درصدد یافتن ریشه و خاستگاه سیستم دفترداری دوطرفه در این دوره برآمده و بدین منظور به بررسی اشکال حساب و روش‌های ثبت اقلام در اوایل دوران روم باستان پرداخت. از سوی دیگر، پیتز کات^{۱۶} (۱۹۲۹) دست به مطالعه‌ی روش‌های حسابداری مورد استفاده دفترداران نظام برده-داری در دوران امپراتوری روم غربی زد. وی در پایان تحقیقات خود به این نتیجه می‌رسد که سیستم حسابداری دوطرفه از زمانی موجودیت پیدا کرد که بستانکار حساب اربابان و بدهکار حساب وام گیرندگان نسبت به همدیگر در دفاتر حساب بردگان تراز شدند (کوچیم، ۱۳۸۷، ۷-۵).

۲- نظریه ایتالیایی: طرفداران این گروه مدعی‌اند که خاستگاه سیستم دوطرفه به دوران رشد و توسعه اقتصادی ایتالیا باز می‌گردد. در این زمینه می‌توان به اثر پژوهشی و برجسته پندورف^{۱۷} (۱۹۳۳) در کتاب وی^{۱۸} اشاره کرد. وی سعی نموده مطالب تاریخی مربوط به سده‌های شانزدهم و پانزدهم در ارتباط با روش‌های دفترداری در جنوا و ونیز را مورد بررسی قرار دهد. ضمن این که گروهی از طرفداران نظریه‌ی ایتالیایی سعی نموده‌اند تا نظام و چارچوبی تاریخی را راجع به رشد و تحول روش دفترداری دوطرفه ارائه نمایند که مبتنی بر زمینه-

دورانی که علوم مختلف، به ویژه ریاضیات و علم حساب، از اهمیت بسزایی برخوردار بوده‌اند.

۳- نظریه‌ی خاورمیانه: طی این نظریه خاورمیانه و شرق بعنوان یک خاستگاه و منشأ، که در ظهور و گسترش دفترداری دوطرفه در ایتالیا نقش مهمی را ایفا نموده، در نظر گرفته می‌شود. طرفداران این نظریه معتقدند که در قرون وسطی و همزمان با اروپا که در عصر تاریکی یا ظلمت^{۲۲} به سر می‌برد، خاورمیانه در اوج دوران علمی و اقتصادی بود. ضمن این‌که، فلات ایران و خاورمیانه به دلیل موقعیت جغرافیایی خود که بین آسیای مرکزی و دریای سیاه و مدیترانه واقع شده بود، شاهراه بین آسیا و اروپا و محل مراودات تجاری، علمی و فرهنگی ملل مغرب با آسیای مرکزی و خاور دور بود. رفت و آمد و تجارت از طریق راه‌های ابریشم و ادویه، که از خاورمیانه عبور می‌کردند، صورت می‌پذیرفت. از سویی دیگر، شواهد اولیه گویای این مطلب است که در این دوران در خاورمیانه از سیستم مالی-اداری منظم جهت اداره امور حکومتی استفاده می‌شده است. در این راستا، سلاس و اتار^{۲۳} (۱۹۹۴) و زید^{۲۴} (۲۰۰۰ و ۲۰۰۴) به بررسی روش‌های حسابداری مورد استفاده در خاورمیانه‌ی قرون وسطی پرداختند.

با توجه به این مطالب، بدین دلایل در تحقیق حاضر سعی شده نظریه‌ی خاورمیانه مورد بررسی و واکاوی بیشتر واقع گردد: جدید بودن این نظریه نسبت به دو نظریه‌ی دیگر و تحقیقات کمتر درباره‌ی نظریه‌ی خاورمیانه، قوی‌تر بودن مبانی تئوریک نسبت به دو نظریه‌ی دیگر، رویکرد جانبدارانه‌ی محققان غربی در راستای بیش‌نمایی نظریه‌های رومی و ایتالیایی، شواهد اولیه‌ی مناسب جهت واکاوی بیشتر نظریه‌ی خاورمیانه وزمینیه‌ی دسترسی به منابع دست اول در کشور جهت بررسی عمیق‌تر آن.

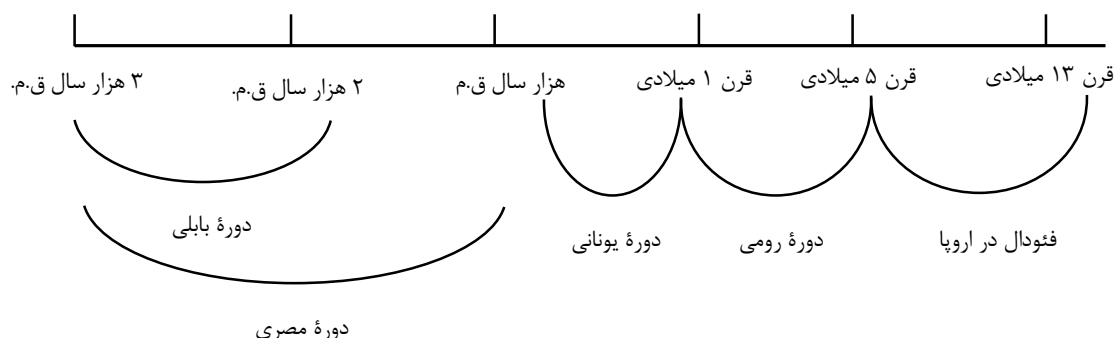
در نهایت، می‌توان گفت موضوع تحقیق حاضر عبارت است از بررسی ریشه‌های تاریخی نوع دفترداری دوطرفه (مالکیست خصوصی، معاملات نسبه، تجارت، سرمایه، هنر نوشتن، پول و علم حساب به عنوان پیش-شرطها، و نوآوری‌های تکنولوژیکی، رویدادهای اقتصادی-سیاسی، روح سرمایه‌داری و حسابخواهی به عنوان

های اجتماعی و مفروضات منطقی باشد. به طور مثال، لیتلون^{۱۹} (۱۹۳۳) در اثر برجسته‌ی خود با عنوان «سیر تکاملی حسابداری تا سال ۱۹۰۰»^{۲۰} بحث مربوط به پیش‌شرط‌های دفترداری دوطرفه را مطرح نمود (همان مأخذ، ۱۳-۸). در سال‌های بعد ورنون کام^{۲۱} (۱۹۹۰) در کتاب تئوری حسابداری خود، علاوه بر تکمیل موضوع پیش‌شرط‌های دفترداری دوطرفه، بحث نیروهای اجتماعی را بسط داده است.

نظریات رومی و ایتالیایی دارای نقاط ضعف اساسی می‌باشند. به طور مثال نظریه‌ی رومی هیچ‌گونه رابطه‌ی مستقیمی را میان روش‌های دفترداری در اوایل دوره‌ی معاصر و اواخر قرون وسطی بیان نمی‌کند. از طرفی دیگر، مانعی دیگر که بر سر راه پیشرفت شیوه‌های دفترداری و در نهایت ظهور دفترداری دوطرفه در دوران روم باستان بوده، شیوه عددنویسی و نوع محاسبات آنها می‌باشد. از سویی دیگر، در بیان پژوهشگران و محققان نظریه‌ی ایتالیایی هیچ‌گونه اتفاق نظری پیرامون موقعیت خاص جغرافیایی و یا دوره پیدایش دفترداری دوطرفه به چشم نمی‌خورد. این در حالی است که رویکرد تکاملی حسابداری در نظریه‌ی ایتالیایی نادیده گرفته شده است. به طور کلی، می‌توان گفت که نقاط ضعف مذکور، ناشی از نوع نگاه تمدن غرب نسبت به فرهنگ و تمدن شرق می‌باشد که طی آن دستاوردهای مختلف تمدن‌های شرقی مورد غفلت واقع شده است. به طور مثال، این مطلب در نمودار زمانی زیر که در کتاب تئوری حسابداری ورنون کام آمده، به وضوح قابل مشاهده است.

و در نهایت این چرخه‌ی تکاملی، به روش ایتالیایی یا همان دفترداری دوطرفه منجر می‌گردد. نکته‌ی مبهم در نمودار مذکور این است که دوره تکامل در این چرخه کامل نمی‌باشد. به عبارت دیگر، تمام دوره‌هایی که در تکامل شیوه‌های دفترداری و حسابداری نقشی عمده داشته‌اند، در این چرخه در نظر گرفته نشده‌اند. به طور مثال، بین دوره رومی و ایتالیایی، شکافی عمیق که در حدود هفت قرن به طول انجامیده، قابل مشاهده است و از تمدن خاورمیانه که در این دوران در اوج شکوفایی اقتصادی، علمی و فرهنگی بود، سخنی به میان نیامده،

نیروهای اجتماعی) در خاورمیانه، به ویژه کشور ایران، و بررسی تأثیرات آن بر ظهور حسابداری دوطرفه در اروپا در فاصله‌ی زمانی حدود قرن ۸ تا ۱۵ میلادی (حدود ۲ تا ۹ هجری).



نمودار ۱- چرخه تکاملی لیبتون، منبع: کام، ۱۹۹۰، ۲

۳- روش‌شناسی پژوهش

روش پژوهش در این مقاله از نوع تاریخی است. مطالعات تاریخی یکی از انواع تحقیقات کیفی است که از طریق تجزیه و تحلیل مدارک مربوط به وقایع گذشته و در صورت امکان مصاحبه با شاهدان واقعه صورت می‌گیرد. مطالعات تاریخی از نظر مدارک مورد مطالعه به چهار گروه اصلی تقسیم شده‌اند: مطالعه‌ی مدارک اولیه شامل مطالعه‌ی داده‌های اصیل در موزه‌ها، کتابخانه‌ها یا مجموعه‌های خصوصی؛ مطالعه‌ی مدارک ثانویه شامل بررسی آثار دیگر تاریخ‌شناسان؛ مطالعه‌ی جاری شامل تجزیه و تحلیل داده‌های جاری مربوط به یک پدیده؛ و گردآوری مجدد مدارک شامل مطالعه و گردآوری مجدد داده‌ها و مدارک مربوط به یک واقعه‌ی تاریخی. در همه‌ی این مطالعات، استخراج مفاهیم مورد نظر، فرموله کردن و تعمیم یافته‌های حاصل منظور اصلی تحقیق می‌باشد (علی احمدی و غفاریان، ۱۳۸۲، ۲۵۴).

در روش تحقیق کیفی، که تحقیق تاریخی نیز یکی از انواع آن است، با تکیه بر منطق استقراء یعنی مشاهده، از مفاهیم نهفته در داده‌ها و اطلاعات، فرضیه و تئوری‌ها خلق و ایجاد می‌شوند. در تحقیقات کیفی، انتخاب روش تحقیق اختیاری نیست و ماهیت موضوع تحقیق آن را تعیین می‌کند. در جدول زیر تفاوت روش‌های تحقیق کمی و کیفی توضیح داده می‌شود (همان مأخذ، ۲۴۹)

عنوان مقایسه	روش‌های کیفی	روش‌های کمی
نگرش به حقیقت	ذهنی (Subjective)	عینی (Objective)
کارکرد اصلی	خلق تئوری از طریق داده	آزمون تئوری در مقایسه با داده
منطق استنتاج	استقراء	قیاس
نگرش به پدیده	نگری (Holistic) تمام-نگری	جزء‌نگری (Reductionism)
رابطه روش با زمینه تحقیق	وابستگی زیاد	وابستگی کم
نمونه‌برداری	کم و انتخابی	زیاد و تصادفی
مراحل نمونه‌برداری و تجزیه و تحلیل	توأم	مستقل از هم
دستیابی به نتیجه تحقیق	خودجوش	الزامی
فرآیند تحقیق	وابسته به موضوع و نامشخص	گام به گام و مشخص
اعتبارسنجی	سنجش خطا نبودن	سنجش صحیح بودن

۴- نتایج علمی پژوهش

تمدن خاورمیانه در دوران اسلامی

پیش از آنکه دین اسلام از آسیای مرکزی تا جبال پیرنه را تحت تسلط و نفوذ درآورد، در خاورمیانه به عنوان بخشی از جهان متمدن آن روزگار، چهار حوزه‌ی علمی اصلی شهرت داشت که نخست مرکز علمیه‌ی اسکندریه

در مصر، دوم مراکز شام و شمال بین النهرین و متصرفات غربی ساسانیان، سوم مرکز علمی جندی شاپور و سایر مراکز تعلیم در ایران و چهارم هندوستان بود (صفا، ۱۳۸۴، ۱۳). انتقال علوم مختلف از مراکز تمدنی مذکور، توسط نهضت ترجمه به مراکز جدید علم و دانش به ویژه شهر بغداد، صورت پذیرفت. در طول این نهضت، از میانه‌ی سده‌ی دوم تا اواخر سده‌ی چهارم هجری، شماری از آثار تمدن های ایران، مصر، یونان و هند به عربی ترجمه شد که بیشتر در زمینه های طب، ریاضیات، نجوم، فلسفه و آیین کشورداری بود (هاشمی، ۱۳۸۲، ۲۹-۲۵).

پس از برجیده شدن فرمانروایی ساسانیان، قسمتی از تشکیلات آن دولت و مخصوصاً دیوان‌های خراج و تشکیلات مالی آن همچنان پابرجا ماند و پیوسته زیر نظر دبیران ایرانی اداره می‌شد (محمدی، ۱۳۷۴، ۷۵). در سال ۸۷ هجری، حجاج بن یوسف، والی بصره، به صرافت ترجمه‌ی دیوان از فارسی به عربی افتاد و صالح پسر عبدالرحمن سیستانی را مأمور آن کرده و حوالی همان سال‌ها، دیوان به عربی ترجمه گردید (محمدی ملایری، ۱۳۸۲، ۵/۱۷۴).

بررسی‌ها نشان می‌دهد که مفاهیم مالی و حسابداری مانند دفاتر روزنامه و معین اشخاص، حسابداری تعهدی، حسابداری خزانه، ابزار مالی مانند چکپیش از اسلام در خاورمیانه به کار می‌رفته و پس از تصرف توسط مسلمانان به حکومت اسلامی راه یافته است. از طرفی دیگر، همواره علوم مرتبطی همانند علم حساب و هندسه، هم راستای رشد دفتردار پیشرفت نموده‌اند.

هفت پیش شرط دفترداری دوطرفه در خاورمیانه

مالکیت خصوصی: اسلام در کنار آزادی که برای صاحبان اموال و به کار انداختن سرمایه‌ی خود و ازدیاد آن قایل شده، مقرر کرده است که این آزادی و اعطای حق تملک نباید به نحوی باشد که مستقیم یا غیرمستقیم موجب ضرر دیگران و تضییع حقوق آنان گردد. با توجه به همین اصل است که ازدیاد مال از طریق غش در معامله، احتکار مواد غذایی و موارد احتیاج مردم، ربا یا کم کردن مزد و ظلم به کارگر، محکوم و بهره‌ی حاصل از این روش‌ها را غیر مشروع تلقی می‌کند (اجتهادی، ۱۳۶۳،

۸۹). بنابراین، اسلام مالکیت فردی و آزادی افراد در ازدیاد مال را، در صورتی که برای جامعه و دیگر افراد ضرری نداشته باشد، مجاز و مشروع می‌شمارد. برای نمونه می‌توان به توصیه‌ی مکرر اسلام به تجارت و کسب حلال اشاره نمود (همان مأخذ، ۸۶-۸۴).

معاملات نسبی: مشخصات سازمان تجارت اسلامی، به ویژه مجموعه‌ی کلی مقررات قانونی و قراردادهای سرمایه‌گذاری و ابزارهای مالی و همچنین مؤسسات دولتی و هویت تاجران در دوره‌ی زمانی قرن پنجم تا هفتم هجری، مورد توجه کامل قرار گرفت. اسناد تاریخی نشان می‌دهند که قوانین اسلامی چگونه محیطی مناسب برای ارتقای تجارت و سایر معاملات اقتصادی فراهم کرد. سرمایه‌گذاری در تجارت می‌توانست به صورت قراض (مضاربه) و یا شرکت باشد (شاتز میلر، ۱۳۸۰، ۵۰۲-۵۰۱). حجم فراوان گردش پول در این دوران در خاورمیانه دو مؤسسه‌ی مالی به وجود آورد که نیازهای شبکه‌ی تجاری وسیع و معاملات اعتباری تجارت را تأمین می‌کرد. اولی، مؤسسه‌ی صرافی بود که چون سکه‌های در گردش متنوع بودند و نظام های ضرابخانه‌ای و پرداخت یکی نبودند، نیاز به آن احساس شد. دومی، مؤسسه‌ی امور بانکی بازرگانان بود که اعتبارات را افزایش می‌داد، به سرمایه‌گذاری کمک می‌کرد، برای انتقال سرمایه‌ها تسهیلات فراهم می‌آورد و ضمانتنامه‌ها را تهیه می‌کرد. این نظام حقوقی علاوه بر سرمایه‌گذاری در تجارت، نظام حقوقی مسافرت‌های دریایی در دریای آزاد و در امتداد سواحل، قراردادهای اجاره‌ی کشتی، اجاره‌های فصلی، تقسیم سود و تقسیم زیانهای ناشی از خرابیهای کشتی و دزدان دریایی و حمله‌ی دشمنان و گم کردن راه دریایی و کالاهای دور ریخته شده و کالاهای فاسد را نیز تدوین و تنظیم می‌کرد (همان مأخذ، ۵۰۲).

تجارت: واژه‌ی تجارت و مشتقات آن در متون اسلامی بسیار به کار رفته است. مفاد آیات و احادیث نه تنها مؤمنان را از تجارت باز نداشته، بلکه آن را مشروع و مطلوب دانسته است. بنا بر احادیث، تجارت از بهترین انواع کسب و بخش اعظم روزی انسانها در آن است (هاشمی، ۱۳۸۰، ۴۹۶-۴۹۵). کوشش و جدیتی که مسلمانان در امور تجارت و بازرگانی داشتند کمتر از

کوششی نبود که در فرا گرفتن علوم و صنایع معمول می‌داشتند. در آن زمان که اروپاییان در وجود مملکتی به نام چین در خاور دور دچار شک و تردید بودند و از آفریقا جز قسمتهای سواحل رودهای آن اطلاعی نداشتند، در همان زمان مسلمانان با هندوستان، چین، آفریقای مرکزی و کشورهای دوردست اروپا مانند روسیه، سوئد و دانمارک روابط تجاری برقرار کرده بودند (لوبون، ۱۳۸۷، ۶۸۹). در این میان، راههای ابریشم و ادویه، مسیرهایی بودند که نقش مهمی در روابط تجاری خاورمیانه با سایر نقاط ایفا می‌کردند.

سرمایه: انحصار تجارت توسط مسلمانان باعث شده بود که ثروت بسیاری به خاورمیانه روی آورد. از این رو، طی قرنهای دهم و یازدهم میلادی تمدن خاورمیانه در دوران اسلامی در اثر ثروت کلانی که بازرگانی شرق و غرب نصیب این مناطق می‌ساخت به اوج شکوفایی خود رسید (استراترن، ۱۳۷۶، ۳۶). رونق تجارت و سرازیر شدن ثروت به خاورمیانه از زمان عباسیان آغاز شد. بازرگانان کالاهای گوناگون را از راه خشکی و دریا به شهرهای مختلف خاورمیانه به ویژه بغداد می‌آوردند و در بازارهای وسیع این شهرهای تجاری می‌فروختند و سودهای بسیار می‌بردند (زیدان، ۱۳۸۲، ۳۰۲/۲). صرافان نیز جزء بازرگانان بودند و اغلب در بغداد و سایر شهرهای بزرگ صرافی داشتند و سرمایه‌ی لازم جهت تسهیل امر تجارت را فراهم می‌آوردند (همان مأخذ، ۹۰۳/۵).

هنر نوشتن: در اثنای قرون وسطی زبان عربی به زبانی مهم تبدیل گشت و از سده‌ی هشتم تا یازدهم میلادی مهم‌ترین عامل تمدن به شمار می‌رفت. از طرفی دیگر، علاوه بر اینکه زبان عربی تبدیل به زبان علم شد، زبان دفاتر اداری، تجاری و مسافرتی نیز به صورت عربی تبدیل شد. مسئله‌ی نفوذ زبان عربی در مناطق اسلامی را می‌توان از نامه‌های اعتراض‌آمیز کشیشان اسپانیایی در دوران حضور مسلمانان در آن کشور دریافت. این نفوذ به حدی بود که پس از باز پس‌گیری اسپانیا از مسلمانان، کلیسا مجبور شد که کتاب انجیل عهد جدید را برای مسیحیان آنها به زبان عربی ترجمه کند. به عبارتی دیگر، زبان عربی به یک زبان بین‌المللی تبدیل شده بود.

پول: پس از تسخیر ایران به دست اعراب، تا اواخر سده‌ی یکم هجری همان سکه‌های ساسانی با چهره‌های شاهان ساسانی و با نوشته‌های پهلوی ضرب می‌شد (احمدی، ۱۳۸۴، ۸۶). بدین ترتیب، یکی از نشانه‌های خلافت یا سلطنت در خاورمیانه‌ی دوره‌ی اسلامی سکه بود. به این معنی که هر دولتی نام پادشاه یا خلیفه را روی فلزات سکه می‌زدند و هیچ دولتی، پس از تثبیت حکومت اسلامی، بدون سکه نمی‌ماند (زیدان، ۱۳۸۲، ۸۹-۸۸/۱). از طرفی دیگر، حدود قرن دوازدهم میلادی بود که مراکز اصلی تجارت از بغداد و بصره به مدیترانه و مصر انتقال یافت. به رغم ایجاد یکپارچگی پولی در این دوران در خاورمیانه، پول مسکوک منطقه‌ای از رده خارج نشد و سکه‌های یک منطقه به راحتی به سکه‌های منطقه‌ی دیگر تبدیل می‌شد (شاتز میلر، ۱۳۸۰، ۵۰۱).

علم حساب: علم حساب مانند علوم دیگر با ترجمه‌ی کتاب‌های یونانی، ایرانی و هندی به جامعه‌ی مسلمانان وارد شد. نخستین کتابی که در این زمینه به زبان عربی ترجمه شد کتاب «سیدهان‌تا» یا همان کتاب «سندهند» بود که در زمان منصور عباسی، محمد بن ابراهیم فزاری آن را از زبان سنسکریت به زبان عربی ترجمه کرد و به همگان معرفی نمود. پس از آن مسلمانان پیشرفت‌های زیادی در ریاضی و حساب کردند و آن را به اوج رسانیدند (مؤمنی، ۱۳۸۷، ۵۶). خوارزمی و بوزجانی دو تن از ریاضیدانان ایرانی قرون وسطی در خاورمیانه بودند که در پیشرفت‌های علمی و حسابی آن دوران و بعدها تأثیرگذار بودند.

با توجه به این که مسلمانان نقش مهمی در گسترش عددنویسی هندی داشتند و این اعداد از طریق ریاضیدانان ایرانی و اسلامی به اروپا راه یافت، اما آنها از اعداد سیاق در دفاتر و اسناد مالی خود استفاده می‌کردند. علتی که عموماً در این مورد ذکر می‌شود این است که در شیوه‌ی عددنویسی نمادین سیاق، امکان اشتباه ضمن بازنویسی-های پیاپی به دست کاتبان یا تقلب و دستکاری، کمتر از شیوه‌ی عددنویسی موضعی است که کوچکترین جابجایی یا افزودن یا حذف هر علامت (مانند افزودن یک صفر) مقدار عدد را به طور فاحش تغییر می‌دهد (باقری^{۲۵}، ۱۹۹۸، ۳۰۰).

نیروهای اجتماعی در خاورمیانه در دوران اسلامی

نوآوری‌های تکنولوژیکی: نوآوری‌های خاصی که ایجاد و رشد واحدهای تجاری و در نهایت دفترداری دوطرفه را موجب می‌شوند عبارتند از: ساختن کاغذ، چاپ و سیستم عددنویسی هندی.

الف) کاغذ: انواع زیاد کاغذهایی که مسلمانان به کار می‌بردند نشان دهنده‌ی این مطلب است که آنها فقط به آموختن صنعت کاغذسازی از چینی‌ها اکتفا نکرده و خود به تکمیل آن پرداختند. ابن ندیم در الفهرست از کاغذهای گوناگونی نام برده است: ورق سلیمانی، ورق طلحی، ورق نوحی، ورق فرعونی، ورق طاهری، ورق جعفری. انواع دیگری از کاغذهای معروف و مشهور وجود داشت که از دیگر مآخذ می‌توان به وجود آنها پی برد مانند ورق جیهانی، ورق مأمونی و ورق منصور (ولایتی)، ۱۳۸۶، ۶۳/۱).

ب) چاپ: در خاورمیانه افرادی تحت عنوان وِزّاق یا نُسخَتگر وجود داشت که عهده دار کار استنساخ و تکثیر دستی کتابها، رساله‌ها و از این قبیل بودند. در این دوران کار نسخه‌برداری و تکثیر دستی کتابها، یک حرفه-ی کاملاً رسمی و مورد احترام جامعه بوده و در ایران قبل از اسلام نیز رایج بود است. آن‌ها نقش بسیار مهمی در دستیابی امروز به آثار نجات یافته از کتاب‌سوزی‌ها و سرقت‌ها دارند. پس از نهضت علمی در خاورمیانه و فراگیر شدن مصرف کاغذ و سایر ابزار نگارش، حرفه‌ی وِزّاقی یا تکثیر دستی و نسخه‌برداری کتاب توسعه‌ی فراوانی یافت (محسنیان راد، ۱۳۸۷، ۴۲۴-۴۲۳/۱).

ج) عددنویسی هندی: همانطور که پیش‌تر اشاره شد، مسلمانان نقش مهمی در گسترش عددنویسی هندی داشتند، اما خود آنها در امور مالی از سیاق استفاده می‌کردند. شیوه‌ی عددنویسی سیاق برای قرن‌ها در خاورمیانه مورد استفاده بوده و حتی آموزش آن تا سال ۱۳۰۸ هجری خورشیدی در مکتب خانه‌های ایران ادامه داشت (باقری، ۱۳۷۳، ۵۳). بنابراین، با وجود برتری‌هایی که شیوه‌ی هندی نسبت به آن داشت، از عهده‌ی محاسبات پرحجم با اعداد بزرگ حکومتی و تجاری بر می‌آمده است.

رویدادهای اقتصادی سیاسی: مهم‌ترین رویدادهایی

که باعث تشکیل و رشد واحدهای تجاری می‌گردند عبارت است از: تجارت و بازارهای پیچیده (کام^{۲۶}، ۱۹۹۰، ۱۹-۲).

الف) بازارهای پیچیده در خاورمیانه: بازارهای روز، بازارهای هفتگی، که غذاها و تولیدات محلی را فراهم می‌ساخت، در مناطق مختلف شهر و خارج از باروهای شهر تشکیل می‌شد. بازار مرکزی بزرگتر دائمی، با کالاهای بیشتر و متنوع تر و ارزشمندتر و تجملی‌تر، نزدیک مسجد قرار داشت. بعضی از این کالاها تولیدات محلی بود، ولی به صورت عمده از بازارهای اصلی وارد می‌شد. قیمت‌ها در این سطح با نوسان‌های نرخ مبادله، ضرابخانه‌های جدید، عرضه و تقاضا از تولیدکنندگان محلی و مناطق دوردست و قابل حصول بودن این کالاها هماهنگ بود. بازارهای فصلی یا سالانه برای عرضه‌ی کالاهایی که در مسافرخانه‌ها و انبارها بود برگزار می‌شد، و شامل کالاهای خارجی وارداتی یا کالاهای ترانزیتی بود که بازرگانان خارجی می‌آوردند. این کالاها به تقاضای نواحی اسلامی یا اروپایی بود. تجارت اسلامی با به هم پیوستن بخش‌های تولید نقش تاریخی ایفا نمود و با تقویت تولید و گرفتن سفارش‌ها برای بازارها، که به کالایی خاص اختصاص یافته یا برای کالایی خاص به وجود آمده بود، تولید صنعتی ایجاد می‌کرد. تجارت اسلامی در خاورمیانه، رشد اقتصادی را نه بر مبنای بازارهای خارجی بلکه بر مبنای رشد داخلی و یکپارچگی منطقه‌ای افزایش داد. این تجارت را حوزه‌ی وسیعی از خدمات صنعتی تقویت می‌کرد، از جمله مشاغل عمده‌فروشی و خرده‌فروشی، بازاریابی و تأمین سرمایه و نظام حمل و نقل توسعه یافته، که بزرگترین و متنوع‌ترین مشاغل را در مراکز شهری تشکیل داد (شاتزملر، ۱۳۸۰، ۵۰۵-۵۰۳).

همچنین رشد تقاضا در اروپا طی جنگهای صلیبی منجر به افزایش عرضه در خاورمیانه گردید زیرا خاورمیانه و قلمرو حکومت اسلامی علاوه بر مرکز علم دانش، مرکز تجارت جهانی نیز بود و طی جنگهای صلیبی، محل رفت و آمد عظیم اقتصادی جهانی بود (هونکه، ۱۳۶۰، ۱۹۴/۲). از سویی دیگر، شهرهای تجاری مختلفی در خاورمیانه ظاهر شدند و شرایط جدیدی در آنها به وجود آمد. به

طور مثال، خلفای عباسی در قرن دوم هجری بود که بغداد را به عنوان پایتخت انتخاب کردند. پس از آنکه بغداد آباد و پررونق شد، مردمان بسیاری از هر سو برای کسب درآمد از راه تجارت، صنعت و غیره به آنجا روی می‌آوردند، به نحوی که در قرن چهارم و اوایل قرن پنجم هجری، بغداد به لحاظ وسعت و عظمت و جمعیت یکی از بزرگترین شهرهای جهان محسوب می‌شد (حلبی، ۱۳۸۲، ۵۲).

روح سرمایه‌داری: ماکس وبر میان مؤسسه‌ی سرمایه‌داری و جست و جوی فی‌نفسه‌ی منفعت تمایز قائل می‌شود. وی معتقد است که میل به ثروت، کسب سود و روح منفعت طلبی در قالب فعالیت‌های تجاری در اکثر زمانها و مکانها نظیر بابل، مصر باستان، چین، هند و اروپای قرون وسطی [و حتی خاورمیانه‌ی قرون وسطی] وجود داشته و فی‌نفسه هیچ ارتباطی با عمل سرمایه‌داری، که شامل یک جهت‌گیری با قاعده برای کسب منفعت از طریق مبادله‌ی اقتصادی (از نظر صوری مسالمت آمیز) است، ندارد. بنابراین، فقط در غرب، آن‌هم در ادوار به نسبت متأخر، فعالیت سرمایه‌داری با "سازوکار عقلانی کار از نظر صوری آزاد" پیوند یافته است (وبر، ۱۳۸۲، ۵-۴).

با چنین رویکردی، روح سرمایه‌داری در قرون وسطی، چه در خاورمیانه و چه در اروپا وجود نداشته، زیرا دفترداری دوطرفه در محیطی کاملاً تجاری به وجود آمد و توسعه یافت، نه محیطی صنعتی. اما اگر روح سرمایه‌داری، همان انگیزه‌ی اولیه‌ی ای که افراد را به جستجوی سود و درآمد شخصی وا می‌دارد در نظر گرفته شود، رونق تجارت، سرمایه و معاملات تجاری در خاورمیانه‌ی قرون وسطی این امر را تأیید می‌کند.

حساب‌خواهی و حساب‌دهی: حساب‌خواهی را می‌توان در سه سطح بررسی نمود:

الف) حساب‌خواهی در سطح عمومی: هم‌زمان با گسترش قلمرو حکومت اسلامی، افزایش قابل توجهی در درآمدها و مسئولیت‌های حکومت اسلامی روی داد. بنابراین، استقرار یک سازمان منظم برای اطمینان از پاسخگویی افرادی که مسئول وصول و پرداخت وجوه و

شناسایی درآمدها و هزینه‌های حکومت بودند، ضروری بود (زید^{۲۷}، ۲۰۰۰، ۷۴).

ابن‌خلدون محقق و فیلسوف مشهور مسلمان، در جایی عنوان می‌کند که کارمند حسابداری حکومت می‌بایست به نحو مطلوب از دفاتر مراقبت کرده و علاوه بر ذکر اسم و امضای خود در پایان دفتر، آن را با مهر سلطان مهر و موم کند. علاوه بر آن، دفاتر مالی می‌بایست ابتدا و پیش از آنکه به کار رود ثبت شود. ثبت دفاتر به وسیله‌ی مهر سلطان صورت می‌گرفت و این فرآیند برای تمام واحدهای دولت الزامی بود. از طرفی دیگر، توسعه‌ی گزارش‌های حسابداری در حکومت اسلامی را می‌توان با اهداف حساب‌خواهی، پاسخ‌گویی و کنترل مرتبط دانست. گونه‌های مختلف گزارش‌های حسابداری مورد استفاده قرار می‌گرفت به طور مثال دو نوع از این گزارشها «ختمه» و «ختمه‌الجامعه» بودند (همان مأخذ، ۸۰-۷۸).

ب) حساب‌خواهی در سطح بنگاه: با اینکه توسعه‌ی دیوان در زمان عباسیان گام مهمی در توسعه‌ی رویه‌های دفترداری و نگهداری حساب‌ها بود، نقش تجار را نمی‌توان نادیده گرفت (همان مأخذ، ۷۴). پس از آنکه ربا در اسلام تحریم شد، نوعی مشارکت تجاری با عنوان مضاربه میان بازرگانان رواج یافت. مضاربه عبارت از شرکتی است که سرمایه‌ی آن از کار و پول هر دو تشکیل می‌شود. بدین- ترتیب که پول آن به وسیله‌ی یک شریک و کار آن توسط شریک دیگر سرمایه‌گذاری می‌شود و شرکا سود حاصل را طبق توافقی قبلی بین خود تقسیم می‌کنند. در این صورت، هم سرمایه‌ی اشخاص، که مایل به مباشرت در معاملات نمی‌باشند، از طریق مشروع به کار می‌افتد و هم افرادی که سرمایه‌ی کافی در اختیار ندارند، با به کار انداختن سرمایه‌ی عمل و نیروی انسانی خود، به درآمد می‌رسند و در نتیجه توازن لازم بین درآمد و صرف نیرو که در همه جا مورد نظر اسلام است، حفظ می-گردد (اجتهادی، ۱۳۶۳، ۹۳). مضاربه همان شیوه‌ای است که ویل دورانت از آن به عنوان راه‌حلی در مقابل ربا یاد می‌کند، که در مقابل استفاده از سرمایه و خطری که متوجه آن است، قسمتی از سود به صاحب اصلی سرمایه پرداخته می‌شود (دورانت، ۱۳۸۲، ۲۶۸/۴). از این رو، برای اینکه سود یک مشارکت محاسبه و میان شرکا، به نسبت

توافق از پیش تعیین شده تقسیم شود، نیاز به دفترداری و ثبت معاملات ضروری بود.

ج) حساب‌خواهی دینی: حسابداری در دوران اسلامی را می‌بایست از زاویه‌ی دینی نیز نگریست. مفاهیمی از حساب‌خواهی و پاسخ‌گویی در متون مختلف دینی بیان یا استنباط شده است. کلمه‌ی «اسلام» به معنی تسلیم شدن یا گردن نهادن است. این تسلیم شدن بر تبعیت از الزامات دینی در تمام جنبه‌های زندگی دلالت دارد. حتی این مفهوم از حساب‌خواهی و حساب‌دهی رایج در جوامع غربی، گسترده‌تر است. هر فردی در روز قیامت (قضاوت) در مقابل اعمالی که در طول زندگی خود انجام داده، در معرض حساب‌خواهی قرار می‌گیرد و لازم است در مقابل این حساب‌خواهی نهایی بتواند توان حساب‌دهی لازم را داشته باشد. کلمه‌ی «حساب» و مشتقات آن بیش از هشتاد مرتبه در آیه‌های مختلف قرآن به کار رفته است (نپیر^{۲۸}، ۲۰۰۹، ۱۲۳). الزام پرداخت زکات، که نوعی مالیات‌بندی مذهبی در اسلام است، به توسعه‌ی ثبت‌ها و گزارش‌های حسابداری منجر شد. محاسبه‌ی پرداخت زکات مستلزم نگهداری ثبت‌های کافی و آماده‌سازی گزارش‌های مالی برای انجام مسئولیتی دینی بود. ثبت دقیق و صحیح روی دادن معاملات در پرداخت زکات از اهمیت بالایی برخوردار است، زیرا زمان عامل مهمی در تعیین اینکه آیا درآمد مشمول زکات هست یا نه می‌باشد (زید^{۲۹}، ۲۰۰۰، ۷۶).

دیوان استیفا در دوران اسلامی

یکی از نخستین دیوان‌های حکومت اسلامی که از مهم‌ترین آنها به شمار می‌رفت و از دوران ساسانیان به دوران اسلامی راه یافته، دیوان «استیفا» یا «خراج» بود. این دیوان، نهاد یا سازمانی بود که فهرست اموال و دارایی‌های دولتی در آن ثبت و نگهداری می‌شد و رسیدگی به بسیاری از امور مالی کشور را به طور اساسی بر عهده داشت. در بخش‌های مختلف سرزمین‌های اسلامی، این نهاد به نام‌های دیوان استیفا (در ایران) یا خراج (سرزمین‌های عرب زبان) نامیده می‌شد. دیوان استیفا وظایف متعدد و پیچیده‌ای بر عهده داشت. تقریباً تمامی وظایف مالی کشور بر عهده‌ی این دیوان بود. چگونگی جمع‌آوری خراج، حواله کردن آنها به مرکز خلافت،

چگونگی تقسیم آن به وسیله‌ی مسلمانان، رتبه‌بندی مسلمانان برای رسیدگی به وضع دریافت خراج آنان از بیت‌المال و مانند آن، از جمله نخستین وظایف این دیوان بود. با گسترش دامنه‌ی خلافت و پیچیده‌تر شدن روابط اقتصادی، وظایف این دیوان نیز گسترش یافت. در دوره‌های بعدی محاسبه‌ی عایدات عمومی کشور، تنظیم و برآورد هزینه‌ها و نظارت بر خرج آن‌ها، فهرست‌برداری از اموال اشخاص سرشناس، به ویژه حاکمان و سلاطین، و نیز اعزام افرادی به نقاط گوناگون برای جمع‌آوری مالیات از جمله وظایف این دیوان به حساب می‌آمد. طی قرن‌های چهارم و پنجم هجری و پس از آن بر اهمیت این دیوان به مراتب افزوده شد به طوری که اداره‌ی امور مملکت در گرو کاردانی و لیاقت کارکنان این دیوان بود. وجود افراد بسیاری با عنوان مستوفی یا مستوفی الممالک (سرپرست بزرگ دیوان) در دوره‌های مختلف تاریخ ایران نشان می‌دهد که افراد بسیاری در کار این دیوان اشتغال داشته‌اند. مستوفیان خود به طبقات و گروه‌های خاصی تقسیم می‌شدند و درجات آنها متفاوت بود و هر یک در رده یا طبقه‌ی خاصی به کار می‌پرداختند. محل کار مستوفیان «تالار محاسبه» یا «داره‌ی خاصی» نامیده می‌شد (ولایتی، ۱۳۸۶، ۴۴۷/۱).

رویه‌های دفترداری و حسابداری در خاورمیانه

درباره‌ی شیوه‌های دفترداری در خاورمیانه در دوره‌ی زمانی مورد نظر، سه منبع عمده و بارز باقی مانده که عبارتند از: الف) کتاب «رساله‌ی فلکیه» تألیف عبدالله محمد بن کیا مازندرانی، ب) کتاب «مفاتیح‌العلوم» نوشته‌ی محمد بن احمد بن یوسف بن خوارزمی و ج) کتاب «صبح‌الأعشی فی کتابه‌ الانشاء» نوشته‌ی قلقشندی. در ادامه، رویه‌های حسابداری و دفاتر مورد استفاده مورد بررسی قرار می‌گیرند:

طبقه‌بندی دفاتر مالی: جهت ثبت و کنترل رویدادهای مالی حکومت در خاورمیانه از دفاتر گوناگونی استفاده می‌شد. به طور مثال، دفتر خراج دفتری بود که برای ثبت رویدادهای مالی مرتبط با خراج به کار می‌رفت. طرح آن شبیه دفتر معین حساب‌های دریافتی امروزی بود. هر صفحه‌ی دفتر خراج دو ستون داشت که به یک

آنها طبقه‌بندی می‌شدند. از سویی دیگر، می‌بایست دریافت‌ها در سمت راست صفحه ثبت و منابع این دریافت‌ها شناسایی و افشا می‌شد. همچنین پرداخت‌ها در سمت چپ صفحه ثبت و به قدر کفایت توضیح داده می‌شد. این دو رویکرد در مورد سیستم حسابداری خزانه، که جریان‌های ورودی نقدی (بدهکاری‌ها) در سمت راست و جریان‌های خروجی نقدی (بستانکاری‌ها) در سمت چپ صفحه ثبت می‌شد، نیز صادق بود. مانده که «حاصل» نامیده می‌شد (تفاوت بین دو رقم)، می‌بایست استخراج گردد. این مطلب نشان‌دهنده‌ی این است که مفاهیم بدهکاری و بستانکاری به وسیله‌ی حسابداران مسلمان شناخته شده بود و در طبقه‌بندی و انتقال از رویدادهای مشابه به کار می‌رفت (زید، ۲۰۰۴، ۱۶۱-۱۵۹).

وقتی حساسی بسته می‌شد، علامت یا امضای مخصوصی در دفاتر ثبت می‌شد تا بسته شدن حساب را منعکس نماید. الزام مذکور کاربرد اصول «دوره‌ی مالی» و «انقطاع» را تداعی می‌کند. تمام رویدادهای مشابه ثبت شده در دفاتر مقدماتی به دفاتر اختصاصی، که برای آن نوع رویداد نگهداری می‌شد، منتقل می‌شد. در نهایت، یک گزارش ماهانه یا سالانه می‌بایست تهیه گردد. گزارش مذکور می‌بایست به صورت تفصیلی بوده و اطلاعات کافی برای تصمیم‌گیری را مهیا می‌نمود، برای مثال عایدات محصولات و چگونگی جمع‌آوری و توزیع آن. در پایان هر سال مالی، گزارشی توسط کاتب آماده می‌شد که در آن تمام وجوه و کالاهای تحت نظارت و حفاظت وی به تفصیل توضیح داده می‌شد (همانجا).

گزارشگری مالی: دو نوع از گزارش‌های مالی که در خاورمیانه به کار می‌رفت عبارت بودند از «ختمه» و «ختمه‌الجامعه». گزارشی که معمولاً در پایان هر ماه آماده می‌شد و درآمدها و مخارج کل را نشان می‌داد «ختمه» نام داشت. گزارش مذکور در پایان سال مالی نیز می‌توانست تهیه شود. این گزارش چیزی شبیه به حساب درآمد و هزینه‌ی ماهانه‌ی امروزی بود. «ختمه‌الجامعه» گزارشی بود که سالیانه توسط حسابدار حکومت آماده و تسلیم سرپرست می‌شد. این گزارش درآمدها، هزینه‌ها و مازاد یا کسری دیوان را به صورت فهرستی در پایان سال نمایش می‌داد. اگر گزارش مذکور توسط رئیس حوزه

پرداخت‌کننده‌ی خراج اختصاص می‌یافت. بدهی مالیاتی در یک ستون و پرداخت‌ها در ستون دیگر ثبت می‌شد. برای ثبت هزینه‌ها و سایر رویدادهای مالی مرتبط با خراج، به صورت روزانه، از دفتر یومیه (روزانه) استفاده می‌شد. سایر هزینه‌های مرتبط با حکومت نیز در دفتر نفقات (دفتر مخارج) ثبت و به وسیله‌ی مدارک مربوط پشتیبانی می‌گردید. دفتر دیگری که برای ثبت نمودن هزینه‌های بودجه‌ی طبقه‌بندی شده، که با توجه به نوع فعالیت و طبقه‌بندی بودجه به کار می‌رفت، دفتر توجیهات بود؛ این تعریف، دفتر توجیهات را ماهیتاً به دفتر کل عمومی امروزی شبیه می‌سازد. دفتر توجیهات برای کنترل هزینه‌های منطقه‌ای و جهت اطمینان از اینکه ولایتها (استانها) از جزییات و تخصیص‌های بودجه پیروی می‌کنند، به کار می‌رفت. دریافت‌ها و پرداخت‌های مرتبط با زکات در دفتر مال (وجوه) نگهداری می‌شد، دفتری طبقه‌بندی شده که با توجه به انواع زکات دریافت شده و مصرف آنها، با توجه به الزامات قرآن، طبقه‌بندی می‌گردید. برای ثبت وجود مصادره شده از اشخاصی که از الزامات دین اسلام پیروی نمی‌کردند، از دفتری تحت عنوان مصادیرین استفاده می‌شد (زید، ۲۰۰۰، ۸۰-۷۹).

برای ثبت نمودن جابجایی وجوه بین هر ولایت و دولت مرکزی از دفتر تحویلات (دفتر انتقال) استفاده می‌شد. دفتر تحویلات به وسیله‌ی هر ولایت نگهداری می‌شد. دولت مرکزی بودجه‌ی هر ولایت را بر اساس دریافت‌ها، پرداخت‌ها و جابجایی‌ها تصویب می‌کرد. این تصویب با توجه به عوامل مختلفی مانند وصول‌ها، جمعیت، وسعت جغرافیایی و اهمیت هر ولایت صورت می‌پذیرفت. از این رو، دو دفتر برای اهداف کنترل بودجه‌ای نگهداری می‌شد: دفتر توجیهات که مربوط به کنترل هزینه‌ها و دفتر تحویلات که برای کنترل درآمدها به علاوه‌ی تعدیلات کسریها و اضافات مورد استفاده قرار می‌گرفت. در پایان سال مالی، تفاوت بین درآمدها (دفتر تحویلات) و هزینه‌ها (دفتر توجیهات) در هر ولایت محاسبه و اضافه یا کسری به دست آمده، در دفتر توجیهات ثبت می‌گردید (همانجا).

رویه‌های دفترداری: رویدادهای مالی می‌بایست به محض رخ دادن ثبت، به دقت شرح و با توجه به ماهیت

خاص در دفاتر بود. نوع امضای یاد شده در منابع مختلف مشخص نشده اما به نظر می رسد که اشاره به نشانه‌های منحصر به فرد داشته باشد مانند امضای شخص مسئول دیوان (بخش حسابداری). در نهایت، گزارش‌های سالانه‌ای که توسط کاتب تهیه می‌شد، مرور (حسابرسی)، و با گزارش‌ها و ثبت‌های سال گذشته که در دیوان اصلی نگهداری می‌شد، مقایسه می‌گردید. همچنین می‌بایست در پایان سال انبارگردانی صورت گرفته و نتایج آن با موجودی دفاتر مقایسه شود. در صورت مغایرت بین موجودی واقعی و موجودی دفاتر، فرد مسئول مورد حسابخواهی قرار می‌گرفت (همانجا).

نهیض ترجمه و انتقال علوم از خاورمیانه به اروپا پس از این که علم و تمدن در خاورمیانه، مراحل ترقی و تکامل خود را در دوران اسلامی طی کرد، اثرات آن به اروپا هم رسید و موجبات بیداری غرب از دوران تاریکی را فراهم کرد. ترجمه‌ی آثار دانشمندان اسلامی به زبان لاتین، مهم‌ترین گامی بود که در زمینه‌ی انتقال علوم از خاورمیانه به اروپا برداشته شد. در طی مدت نه چندان طولانی، بیش از ۱۴۰۰ کتاب و رساله در جنبه‌های گوناگون علوم به زبان‌های اروپایی ترجمه شد (رمضان پور، ۱۳۸۲، ۲۲۹).

نقاط تماس مادی و علمی خاورمیانه و اروپا، در اسپانیا، ایتالیا و سیسیل قرار داشت. در خلال جنگ‌های ممتد صلیبی نیز بین دو دنیای فرهنگی ارتباط‌های مداومی وجود داشت. همانگونه که فعالیت‌های نخستین در جهت ترجمه‌ی کتاب‌های علمی در بغداد، راه را برای آثار علمی جدید باز کرد، به همین منوال ترجمه‌ی آثار بی‌شمار زبان عربی در اسپانیا، سیسیل و ایتالیا، یکبار دیگر به پیشرفت اندیشه‌های علمی کمک کرد (همان مأخذ، ۲۲۷). البته نباید فراموش کرد که تجار مسلمان که قرن‌ها در سرزمین‌های اسلامی، اروپایی، آسیایی و آفریقایی رفت و آمد و تجارت می‌کردند، در انتشار و گسترش تمدن و علوم نقش قابل توجهی داشتند (علوان، ۱۳۸۴، ۷۴). زیرا در راه‌های تجاری مانند راه‌های ابریشم و ادویه مهم‌ترین چیزی که مبادله می‌شد دانش بود نه کالا (رید، ۱۳۷۶، ۱۱-۱۰).

تأثیر خاورمیانه در سازمان‌های مالی - اداری سیسیل

تأیید می‌شد «موافقه» نامیده و در صورتی که به هر دلیل پذیرفته نمی‌شد، «محاسبه» نامیده می‌شد. کلمه‌ی «موافقه» نشان‌دهنده‌ی پذیرش یا هرگونه تأیید مانده‌های گزارش به وسیله‌ی رئیس حوزه است. عدم پذیرش «ختمه‌الجامعه» بر کشف موارد غیرعادی یا الزام موارد بیشتری از توجیحات، توضیحات، تعدیلات یا بازسازی‌های محتویات گزارش مبتنی بود. گزارش مذکور تمام فعالیت‌های مالی دیوان مربوط را پوشش می‌داد (زید، ۲۰۰۰، ۸۱-۸۰).

کنترل‌های داخلی و حسابرسی: رویدادهای مالی

می‌بایست با دقت شرح داده می‌شدند تا بهتر مورد بازبینی و کنترل قرار گیرند. وقتی رویدادهای مالی مورد بازبینی قرار گرفت و بازبین نسبت به محتویات دفاتر اطمینان حاصل کرد، می‌بایست آن را امضا کرده تا نشانه‌ای باشد برای قانع شدن وی نسبت به دفاتر. از سویی دیگر، هیچ فضایی نباید بین رویدادهای ثبت شده باقی می‌ماند. اگر به هر علتی فضایی بین رویدادهای مالی ثبت شده باقی می‌ماند، می‌بایست خطی در فضای خالی رسم گردد. این رویه باعث می‌شود که خطر جعل و دستکاری در دفاتر حسابداری کاهش یابد (زید، ۲۰۰۴، ۱۶۱-۱۵۹).

اصلاح رویدادهای ثبت شده از طریق دوباره‌نویسی یا حذف ممنوع بود. اگر کاتب (حسابدار/دفتردار) مبلغی را به اشتباه بیش از مقدار واقعی ثبت می‌کرد، می‌بایست مابه‌التفاوت را به دیوان پرداخت کند. اگر هزینه‌ای از قلم می‌افتاد، کاتب می‌بایست مبلغ کسری را به نقد بپردازد، حتی اگر متعاقباً اثبات می‌شد هزینه روی نداده است. این رویکرد، شکل دیگری از کنترل‌های داخلی بود و می‌توان اینطور استنباط نمود که این فرآیند هشدار می‌بود برای کسانی که وظایف خود را به درستی انجام نمی‌دادند و مشمول پرداخت جریمه‌ی نقدی معادل مابه‌التفاوت مبلغ واقعی و رقم اشتباه می‌شدند. اگرچه شاید این جریمه‌ی نقدی ناملازم به نظر رسد، اما در عمل دارای کارایی بود (همانجا).

ثبت علامت یا امضایی مخصوص پس از بسته شدن حساب در دفاتر یکی دیگر از کنترل‌های داخلی بود و کاتب (حسابدار) را از هرگونه ثبت پس از تاریخ بسته شدن حساب برحذر می‌داشت. این فرآیند مستلزم امضایی

اراضی قابل کشت و لم یزرع و فهرست رعایا با شرح نوع خدمات آنها هستند که در دیوان‌التحقیق نگهداری می‌شدند. تعدادی از این دفاتر به زبان عربی نگاشته شده است (همان مأخذ، ۱۰۷).

تأثیرات جنگ‌های صلیبی

از نظر بازرگانی و صنعت، بر اثر جنگ‌های صلیبی، مسیحیان با صنعت و بازرگانی خاورمیانه و جهان اسلام آشنا شدند و این امر در رشد بازرگانی و فعالیت‌های تجاری جوامع اروپایی تأثیر زیادی گذاشت. تجار ایتالیایی خود در این جنگها دست‌اندرکار بودند و به دنبال آن مال و ثروت فراوانی کسب کردند. در این میان، شیوه‌های بهتری برای بانکداری از خاورمیانه و خاور نزدیک در اروپا اقتباس شد و انواع و اقسام اسناد جدید اعتباری به وجود آمد. رفت و آمد افراد، تبادل آرا و گردش پول فزونی یافت. جنگ‌های صلیبی که با فتودالیسم اروپا آغاز شده بود با انقلابی اقتصادی پایان یافت، که وسیله‌ی ترقی صنعت و توسعه‌ی بازرگانی و بالاخره مایه گذار رنسانس اروپا شد (روفیگری، ۱۳۷۸، ۲۰۰-۱۹۱).

انتقال کاغذ، علم حساب و اعداد هندی از خاورمیانه به اروپا

الف) کاغذ: در قرن دوازدهم میلادی بود که اروپاییان اولین ورقه‌ی کاغذ را در اسپانیا دیده و متوجه شدند که در همه‌ی دفترهای تجاری مسلمانان مورد استفاده قرار می‌گرفته، بنابراین، آن را همراه خود به مرکز اروپا آوردند (هونکه، ۱۳۶۰، ۷۰/۱). به مرور زمان، کاغذ و صنعت کاغذسازی از طریق مصر، اندلس و سیسیل به اروپاییان رسید و نخستین کارخانه‌های کاغذسازی در ایتالیا در حدود ۱۲۷۶ میلادی، در فرانسه در حدود ۱۳۴۸ میلادی، در آلمان در ۱۳۹۰ میلادی و در انگلیس در ۱۴۹۵ میلادی تأسیس شد (ولایتی، ۱۳۸۶، ۶۴/۱).

ب) اعداد هندی: هم‌راستا با رشد روابط تجاری، اقتصادی و سیاسی خاورمیانه و اروپا، به ویژه ایتالیا، اعداد هندی از سه محور اصلی به اروپا را یافت: ۱- گسترش نوع خاصی از اعداد هندی موسوم به «اعداد عُبار» در اسپانیای مسلمان مقارن اواسط قرن دهم میلادی، ۲-

سازمان مالی-اداری سیسیل، طی تأثیری که از مسلمانان پذیرفت، سخت دیوان سالارانه شد (احمد، ۱۳۶۲، ۱۰۴-۱۰۳). سلاطین فاطمی مصر که زمانی بر حاکمان سیسیل فرمانروایی داشتند، در حقیقت به خاطر ادارات مالی‌شان معروف بودند. راجر اول، پادشاه نورمان‌ها در قرن یازدهم میلادی، عملاً همین طریقه را در جزیره‌ی سیسیل برگزید، همان طریقه و روش اداری که در زمان حکومت مسلمانان بر این جزیره به وسیله‌ی آنان سازمان داده شده بود. او در واقع روش مترقی مالیاتی اسلامی را با مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم و نیز فهرست مالیاتی دقیق و آمارهای مساحی که ضامن بدون اشکال پیش بردن امور اداری بودند، همانطور که از قبل وجود داشت به کار بست (هونکه، ۱۳۶۰، ۸۱/۳).

«دیوان‌التحقیق» یا دیوان مالی اسلامی را نورمانها تحت عنوان لاتینی آن^{۳۱} حفظ کردند. این دیوان و سایر دیوان‌ها تقلیدی از نهادهای فاطمیان مصر عنوان می‌شود. سایر نهادهای اداری اسلامی که در زمان نورمان‌ها به حیات خود ادامه دادند و با نیازهای آنان انطباق یافتند، عبارت بودند از «دیوان‌المعمور» یا «دارالخزانه» که یکی از شعب «دیوان‌التحقیق» شمرده می‌شد. در مجموع دیوان-التحقیق متصدی تمامی سازمان مالی قلمرو حکومتی بود، مراکز خزانه را بر عهده داشت و دفاتر ثبت بخش‌های مختلف قلمرو حکومت را نگهداری می‌کرد. حتی تعدادی از اصطلاحات عربی در سازمان اداری-مالی نورمان‌ها راه یافت، از جمله اصطلاح فاطمی-کلبی «اقلیم» که بر یک ناحیه‌ی نظامی دلالت داشت و اصطلاحاتی برای مشاغل گوناگون مانند «صاحب»، «کاتب» و «عامل» (همان مأخذ، ۱۰۷-۱۰۶).

همان‌طور که در کشورهای اسلامی، هر سال مأموران مالیاتی و مساحان متفقاً تمام زمین‌های قابل استفاده را از لحاظ مساحت و کیفیت زمین، تعیین و یادداشت می‌کردند؛ در زمان فردریک در سیسیل هیأت‌های محاسباتی، همه جا در رفت و آمد و مشغول به کار بودند تا مالیات زمین‌های کشاورزی را تعیین و طومارهای مالیاتی را تنظیم کنند. اسناد سیسیلی چندی، که از کلمه‌ی «دفاتر» عربی گرفته شده است^{۳۲}، از دوره‌ی نورمان‌ها باقی مانده است. این دفاتر همان سیاهه‌های

سویی دیگر، سکه‌های شرقی یافت شده در اروپا نشان می‌دهد که خاورمیانه در آن دوران روابط تجاری عمیقی با اروپا داشته است (هونکه، ۱۳۶۰، ۸۶-۳۸/۱).

تأثیر خاورمیانه در دفترداری دوطرفه‌ی ایتالیایی قدیمی‌ترین اسناد حسابداری بازرگانی مربوط به سده‌های میانه‌ی اروپا که باقی مانده، مربوط به تسویه حساب مشارکت میان سه بازرگان جنوایی در سال‌های ۱۱۵۸-۱۱۵۶ میلادی می‌باشد. قدیمی‌ترین کتابچه‌ی حسابداری، که بخشی از آن به جای مانده، از یک بانکدار ناشناس فلورانس در سال ۱۲۱۱ میلادی می‌باشد، شامل یک سلسله یادداشت‌های نامنظم، که فقط به ترتیب تاریخ است. تنها پیشرفت محسوس در همه‌ی این حسابداری‌های اولیه، استفاده از چندین دفتر بود، از قبیل دفتر روزنامه، دفتر صندوق، حسابهای جاری، بدهکار و بستانکار، دفتر فروش، حسابهای شرکا و غیره (سارتن، ۱۳۸۳، ۲۱۴۸-۲۱۴۷/۳).

در آن زمان هنوز دفترداری دوطرفه به وجود نیامده بود. در حقیقت، در آن دوران طبقه‌بندی دفاتر همانند آن چیزی بود که پیش از آن به طور گسترده در خاورمیانه مورد استفاده قرار می‌گرفت، یعنی اختصاصی بودن دفاتر. از سویی دیگر، ثبت دوجانبه‌ی حسابها^{۴۴}، که بر اساس آن بدهکاران و بستانکاران در دوصفحه‌ی روبرو یا در دو ستون موازی یک صفحه ثبت می‌شوند، به تازگی در ونیز رواج یافته بود؛ شیوه‌ای که پیش‌تر، بر طبق اسناد به جای مانده، در خاورمیانه رایج بود (همان مأخذ، ۲۱۴۸).

اما چگونه ثبت معاملات از یک‌طرفه به شکل دوطرفه، یعنی ثبت یک رویداد مالی در دو حساب جداگانه، تبدیل شد؟ زیرا تا قرن سیزدهم، چندگانگی دفاتر مدنظر بوده و هنوز رابطه‌ای میان حساب‌ها به وجود نیامده بود.

بررسی‌ها نشان می‌دهد که دفترداری دوطرفه پاسخی بود به اجتماعی‌سازی سرمایه^{۴۵} و شیوع قراردادهایی تحت عنوان کومیندا^{۴۶} در ایتالیا. در این نوع قراردادها، سرمایه‌ی لازم برای یک سفارش یا محموله‌ی کالا، توسط یک شریک تأمین می‌شد و شریک دیگر، بدون اینکه لازم باشد سرمایه‌گذار می‌کند، مسافرت می‌کرد و به تجارت می‌پرداخت. در این قراردادها عُرف چنین بود که سه-چهارم سود ناشی از محموله، به شریک سرمایه‌گذار و یک

ترجمه‌ی کتاب خوارزمی توسط آدلارد بائی^{۴۳} و^{۴۳} -تالیف کتاب حساب لئوناردو فیبوناتچی^{۴۴} به نام آباکی^{۴۵} و شرح اعداد هندی در آن.

ج) علم حساب: کمیت منفی به صورت بدهی اولین بار در اروپا توسط فیبوناتچی در سال ۱۲۲۵ میلادی مطرح شد. نکته‌ی جالب در مورد توضیح اعداد منفی به صورت بدهی این است که جورج سارتن آن را یک «نوآوری مهیج» وصف کرده و ابداع آن را به لئوناردوی پیزایی نسبت می‌دهد (سارتن، ۱۳۸۳، ۲۷۳۶-۲۷۳۵/۳). این در حالی است که پیش از آن، کمیت منفی توسط ابوالوفا بوزجانی در قرن دهم میلادی به صورت بدهی تعریف شده بود و همانطور که پیش‌تر اشاره شد، کتاب حساب فیبوناتچی تحت تأثیر تألیفات شرقی نگاشته شد.

از دیگر مترجمین و مؤلفین اروپایی که تحت تأثیر ریاضیدانان خاورمیانه رساله‌هایی درباره‌ی علم حساب نگاشتند عبارتند از: رابرت چستری^{۴۶}، جرارد کرمونایی^{۴۷}، یاکوبوی فلورانسسی^{۴۸}، پائولو داگوماری^{۴۹}، الکساندر ویلدویبی^{۴۰}، جان دو ساکروبووسکو^{۴۱}، ژان دو مور^{۴۲}.

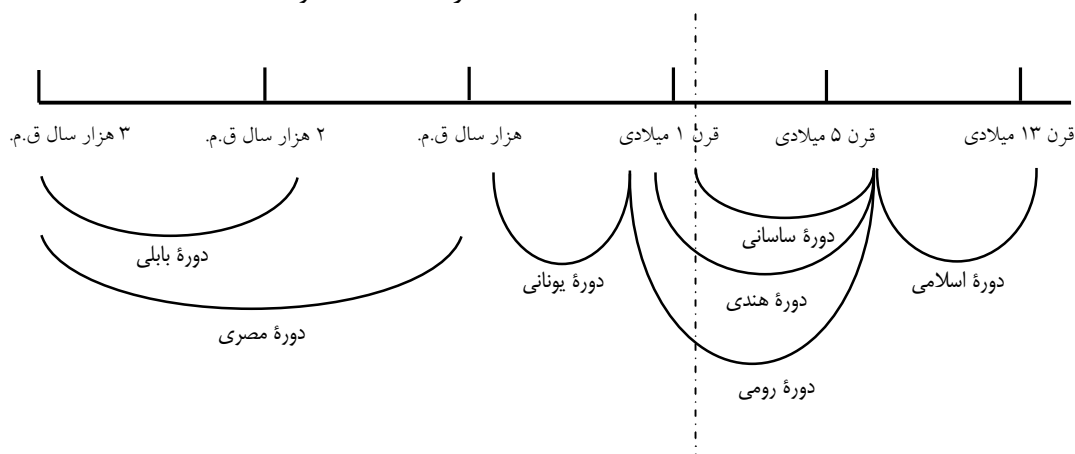
روابط تجاری خاورمیانه با اروپا و ایتالیا اواخر قرن دهم میلادی بود که خاتمه‌ی حاکمیت مسلمین در جزیره‌ی «کریت» و برقراری امنیت جاده‌ها و شهرهای شمال اروپا، باعث ایجاد شرایط جدیدی در اروپا شد و منجر به رونق مجدد روابط تجاری خاورمیانه و اروپا، پس از دوران تاریکی اروپا، گردید. مسلمانان در آن زمان تسلط کاملی بر دریای مدیترانه داشتند. از سویی دیگر، تجار ایتالیایی که از بندر ونیز به شهرهای مختلف خاورمیانه سفر می‌کردند ماه‌ها و حتی سال‌ها در خاورمیانه، جهت انجام کارهای تجاری، حضور مستمر داشتند (هونکه، ۱۳۶۰، ۵۱-۳۷/۱). با این اوصاف، منطقی است اگر اعتقاد داشته باشیم که بازرگانان ایتالیایی، روش‌های تجاری مسلمانان که در سطح بالایی قرار داشت، را از آنها اقتباس کرده باشند (حمید^{۴۳}، ۱۹۹۵، ۳۲۱). اصطلاحات شرقی فراوانی در صنعت کشتی‌رانی امروزی باقی مانده که نشان می‌دهد مسلمانان تا چه حد بر اقتصاد و تجارت مدیترانه‌ای تسلط داشته و اروپاییان از آن‌ها اقتباس نمودند و آنها را در تمام اروپا رواج دادند. از

تکامل دفترداری و حسابداری

هرگاه با دانش مترقی و سازمان پیچیده برخورد می‌کنیم، باید بدانیم که اینها از توسعه و پیشرفت تدریجی مراحل ساده‌ی قبلی نتیجه شده‌اند و هیچ مرحله‌ای از تمدن، به خودی خود به وجود نمی‌آید، بلکه هر مرحله از مرحله‌ی قبلی ناشی می‌شود و متکی به آن است (محسنیان راد، ۱۳۸۷، ۲۸). در این راستا، مورخین حسابداری، از جمله لیتلتون، از تکامل حسابداری سخن می‌گویند. این اندیشه به این مفهوم است که آنچه در فرهنگ و تمدن‌های پیشین رخ دهد، تأثیری بر فرهنگ و تمدن‌های بعدی دارد. ارتباط میان فرهنگ‌ها و تمدن‌های مختلف از طریق حوادث سیاسی و اقتصادی باعث اشاعه و پراکندگی معلومات حسابداری می‌شود. ورنون کام معتقد است که واژه‌ی تکامل به معنی اثبات پیوند هر پیشرفتی در هر فن حسابداری نیست، بلکه پیشرفت‌ها را می‌بایست به صورت تکاملی نگریست، اگرچه برخی موارد می‌تواند در فرهنگ‌ها و تمدن‌های مختلف متفاوت باشد (کام^{۴۹}، ۱۹۹۰، ۱۳).

بنابراین، در بررسی روش‌های دفترداری می‌بایست به تقدم رویه‌ها و انتقال بین تمدن‌ها و فرهنگ‌ها اشاره کرد. خاورمیانه علاوه بر تأثیر در مهیاسازی تعدادی از مقدمات دفترداری دوطرفه، در تعدادی از رویه‌ها که بعدها در ایتالیا ظاهر شد، مانند ثبت حسابها به صورت دوجانبه، قراردادهای مضاربه و غیره دارای تقدم است. در نهایت می‌توان چرخه‌ی تکامل حسابداری، که در قرن سیزدهم میلادی به دفترداری ایتالیایی منجر شد را در نمودار شماره ۲ ملاحظه نمود:

چهارم آن به شریک مسافر می‌رسید. شریک سرمایه‌گذار، علاوه بر سرمایه‌گذاری در قرارداد، کلیه‌ی خطرهای ناشی از مبادله‌ی محموله را تقبل می‌کرد. قراردادهای کومندا در ایتالیا، برای تسهیم ریسک معاملات و جلوگیری از استقراض ربوی به کار گرفته شد. علاوه بر آن، یک شریک می‌توانست به طور هم‌زمان به عنوان شریک سرمایه‌گذار یا مسافر در قراردادهای دیگر مشارکت داشته باشد. گاهی اوقات تا دوازده شریک در یک محموله مشارکت داشتند. نکته‌ی جالب در مورد این نوع قراردادها این است که این شیوه‌ی مشارکت شباهت بسیار زیادی با «مضاربه» دارد. ویل دورانت عنوان می‌کند که پس از تحریم ربا در اسلام، کسانی که به کارهای مالی ادر خاورمیانه و سایر سرزمینهای اسلامی [اشتغال داشتند، همانند اروپاییان دوران بعد، راه‌حلی یافتند تا بتوانند در مقابل استفاده از سرمایه و خطری که متوجه آن می‌شد، قسمتی از سود را به صاحب اصلی سرمایه بپردازند. در حقیقت، شیوه‌ای که اروپاییان طی قرون وسطی از آن برای یکپارچه‌سازی سرمایه‌های خود انجام می‌دادند، پیش از آن توسط مسلمانان اعمال می‌شد. این رویه در دورانی که به انقلاب تجاری^{۴۷} در اروپا معروف است، یعنی بین ۱۲۵۰ تا ۱۳۵۰ میلادی، در اروپا رواج یافت، دورانی که روابط تجاری ایتالیا و اروپا با خاورمیانه به اوج خود رسیده بود (برایر^{۴۸}، ۲۰۰۱، ۱۵۶-۱۴۵).



نمودار شماره ۲- چرخه‌ی تکامل دفترداری و حسابداری، منبع: کام، ۱۹۹۰، ۲.

۵- نتیجه‌گیری و بحث

با توجه به این‌که در طول تحقیق مدرکی دال بر استفاده‌ی سیستم دوطرفه در خاورمیانه‌ی قرون وسطی یافت نشد، اما وجود پیش‌شرط‌ها و نیروهای اجتماعی گویای این مطلب است که خاورمیانه در دوران شکوفایی اقتصادی و علمی خود در قرون وسطی به پیشرفت‌های بسیاری در زمینه‌ی دفترداری و حسابداری حکومتی دست یافته بود. با بررسی اسناد و درسنامه‌های باقی مانده از آن دوران، به ویژه رساله‌ی متعلق به محمد مازندرانی (رساله‌ی فلکیه)، می‌توان این‌گونه استنباط نمود که نوعی دفترداری دوطرفه‌ی اولیه (دفترداری پیش-دوطرفه^۵)، بین قرن‌های سیزدهم و چهاردهم میلادی در خاورمیانه، به کار می‌رفته است. به عبارتی دیگر، نوعی از دفترداری که دوطرفه نیست اما خیلی به دوطرفه نزدیک است.

از سویی دیگر، نهضت ترجمه‌ی اروپا و انتقال علوم و تمدن از طریق محورهای سیسیل، اندلس و جنگ‌های صلیبی موجب انتقال علوم و تمدن خاورمیانه به اروپا گردید، به نحوی که دست‌کم انتقال مقدمات دفترداری دوطرفه مانند کاغذ، اعداد هندی و حساب کاربردی به اروپا به وضوح قابل اثبات است. بنابراین می‌توان گفت که خاورمیانه در ظهور و گسترش دفترداری دوطرفه در اروپا نقشی اساسی را ایفا نموده است.

از نگاهی گسترده‌تر، پژوهش فوق دستاوردها و ارزش افزوده‌ی علمی دیگری بدین شرح داشته است: (۱) پژوهش حاضر موجب گسترش مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در ارتباط با خاستگاه دفترداری دوطرفه به ویژه نظریه‌ی خاورمیانه گردید؛ (۲) امروزه در بحث آموزش حسابداری رویکرد تاریخی از اهمیت زیادی برخوردار است و با توجه به بحث تکامل حسابداری، تحقیق فوق می‌تواند نقش مهمی در چرخه‌ی تکاملی حسابداری و در نهایت آموزش حسابداری ایفا نماید (نمودار شماره‌ی ۲)؛ (۳) پژوهش‌های جدیدی می‌تواند در ادامه‌ی تحقیق حاضر صورت گیرد، به طور مثال تحقیق درباره‌ی مراکز تمدنی در مسیر راه‌های ابریشم و ادویه و احتمال وجود انواع حسابداری در آن مراکز یا تحقیقی جامع درباره‌ی شیوه‌ی حسابداری سیاق؛ (۴) گاهی تلاش محققان سایر کشورها

در زمینه‌ی تاریخ حسابداری منجر به تحریف آن می‌شود، به طور مثال زید، از یک طرف دیوان را واژه‌ای عربی می‌داند و از سویی دیگر، عمر بن خطاب را مبتکر و ابداع کننده‌ی دیوان معرفی می‌کند و به نوعی منکر تأثیر هرگونه سازمانهای اداری- مالی ایران پیش از اسلام در دورره‌ی اسلامی می‌شود (زید^۵، ۲۰۰۰، ۷۷). لذا تحقیقاتی همچون تحقیق حاضر علاوه بر جلوگیری از این‌گونه تحریف‌ها موجبات روشن‌تر شدن سیر تکوین حسابداری می‌گردد؛ (۵) با توجه به این موضوع که تاریخچه‌ی حسابداری یعنی، مطالعه‌ی سیر تکاملی عقاید حسابداری، رویه‌ها و نهادهایی که با واکنش نشان دادن به تغییرات محیطی و نیازهای اجتماعی به وجود آمده‌اند، پژوهش مذکور اطلاعات سودمندی را در اختیار دست- اندرکاران حوزه‌ی تدوین استانداردهای حسابداری و همچنین محققان زمینه‌ی رابطه‌ی فرهنگ و حسابداری قرار می‌دهد. در نهایت، پژوهش‌هایی از این دست باعث می‌شود تا بتوان زمان حال را درک کرد و به شیوه‌ی بهتری درباره‌ی آینده برنامه‌ریزی نمود.

فهرست منابع

- * اجتهادی، ابوالقاسم (۱۳۶۳)، بررسی وضع مالی و مالیه-ی مسلمین، تهران، انتشارات سروش.
- * احمدی، داریوش (۱۳۸۴)، هزاره‌های پرشکوه، قم، مؤسسه‌ی فرهنگی انتشاراتی گرگان.
- * احمد، عزیز (۱۳۶۲)، تاریخ سیسیل در دوره‌ی اسلامی، ترجمه‌ی نقی لطفی و محمد جعفر یاحقی، تهران، مرکز انتشارات علمی و فرهنگی.
- * استراترن، پل (۱۳۷۶)، راه‌های ابریشم و ادویه: اکتشاف از طریق زمین، ترجمه‌ی محمد جواد امیدوار نیا، تهران، دفتر نشر فرهنگ اسلامی.
- * باقری، محمد (۱۳۷۳)، "شیوه‌ی عددنویسی سیاق"، مجموعه مقالات پژوهشی دانشگاه صنعتی شریف، دانشکده‌ی علوم ریاضی.
- * حلبی، علی اصغر (۱۳۸۲)، تاریخ تمدن در اسلام: بررسی‌هایی چند در فرهنگ و علوم عقلی اسلامی، تهران، اساطیر.

- * دورانت، ویل (۱۳۸۲)، تاریخ تمدن: عصر ایمان، بخش اول، جلد چهارم، ترجمه‌ی ابوطالب صارمی و دیگران، تهران، انتشارات علمی و فرهنگی.
- * رمضان پور، محمد (۱۳۸۲)، اندلس مظهر اسلام در اروپا: تاریخ فرهنگ و تمدن مسلمانان در مغرب زمین، مشهد، گل نشر.
- * روفیگری، محبوبه (۱۳۷۸)، نقش فرهنگ و تمدن اسلامی در شکل‌گیری رنسانس، تهران، تابان با همکاری نشر شهریور.
- * ریاحی بلکویی (۱۳۸۱)، احمد، تئوری‌های حسابداری، ترجمه علی پارسائیان، تهران، دفتر پژوهش‌های فرهنگی.
- * رید، استرون (۱۳۷۶)، راه‌های ابریشم و ادویه: اکتشاف از طریق دریا، ترجمه‌ی صادق ملک شه‌میرزادی، تهران، دفتر نشر فرهنگ اسلامی.
- * زیدان، جرجی (۱۳۸۲)، تاریخ تمدن اسلام، جلد اول، ترجمه‌ی علی اکبر جواهر کلام، تهران، موسسه‌ی انتشارات امیر کبیر.
- * سارتن، جورج (۱۳۸۳)، مقدمه بر تاریخ علم، سه جلد، ترجمه‌ی غلامحسین صدری افشار، تهران، شرکت انتشارات علمی و فرهنگی.
- * شاتزملیر، مایا (۱۳۸۰)، دانشنامه‌ی جهان اسلام: "تاریخ تجارت در جهان اسلام"، جلد ششم، زیر نظر غلامعلی حداد عادل، تهران، بنیاد دایره‌ی المعارف اسلامی.
- * صفا، ذبیح‌الله (۱۳۸۴)، تاریخ علوم عقلی در تمدن اسلامی، تهران، انتشارات مجید.
- * علوان، عبدالله ناصح (۱۳۸۴)، دستاوردهای تمدن اسلامی و نقش آن در رنسانس، ترجمه‌ی مولود مصطفایی، تهران، نشر احسان.
- * علی احمدی، علیرضا و وفا غفاریان (۱۳۸۲)، اصول شناخت و روش تحقیق (با نگاهی به مطالعات تاریخی)، فسنامه‌ی علمی پژوهشی علوم انسانی دانشگاه الزهراء، سال سیزدهم، شماره‌ی ۴۶ و ۴۷، تابستان و پاییز ۱۳۸۲.
- * کوجیما، اوسامو (۱۳۸۷)، تاریخ حسابداری، ترجمه‌ی محمد میرتونی و حسین رحیمی آزاد، تهران، نورپردازان.
- * لوبون، گوستاو (۱۳۸۷)، تاریخ تمدن اسلام و عرب، ترجمه‌ی هاشم حسینی رسولی محلاتی، تهران، انتشارات کتابچی.
- * محسنیان راد، مهدی (۱۳۸۷)، ایران در چهار کهکشان ارتباطی، سه جلد، تهران، انتشارات سروش.
- * محسنیان راد، مهدی (۱۳۸۷)، ریشه‌های فرهنگی ارتباط در ایران، تهران، پژوهشگاه اطلاعات و مدارک علمی ایران، چاپار.
- * مؤمنی، زهرا (۱۳۸۷)، "حساب"، مجله‌ی کتاب ماه علوم و فنون، بهمن و اسفند، شماره‌ی ۲۲ و ۲۳.
- * محمدی ملایری، محمد (۱۳۸۲)، تاریخ و فرهنگ ایران: در دوران انتقال از عصر ساسانی به عصر اسلامی، جلد پنجم، تهران، توس.
- * محمدی، محمد (۱۳۷۴)، فرهنگ ایرانی پیش از اسلام، تهران، توس.
- * وبر، ماکس (۱۳۸۲)، اخلاق پروتستانی و روح سرمایه‌داری، ترجمه‌ی عبدالکریم رشیدیان و پریسا منوچهری کاشانی، تهران، شرکت انتشارات علمی و فرهنگی.
- * ولایتی، علی اکبر (۱۳۸۶)، پویایی فرهنگ و تمدن اسلام و ایران، سه جلد، تهران، وزارت امور خارجه، مرکز چاپ و انتشارات.
- * هاشمی، احمد (۱۳۸۲)، دانشنامه‌ی جهان اسلام: "ترجمه"، جلد هفتم، زیر نظر غلامعلی حداد عادل، تهران، بنیاد دایره‌ی المعارف اسلامی.
- * هاشمی، رضا (۱۳۸۰)، دانشنامه‌ی جهان اسلام: "تجارت"، جلد ششم، زیر نظر غلامعلی حداد عادل، تهران، بنیاد دایره‌ی المعارف اسلامی.
- * هونکه، زیگرید (۱۳۶۰)، فرهنگ اسلام در اروپا، سه جلد، ترجمه‌ی مرتضی رهبانی، تهران، دفتر نشر فرهنگ اسلامی.

* Bagheri, Mohammad (1998), "Siyaqat Accounting: It's Origin, History, and Principle", Acta Orientalia Academiae Scientiarum Hung., Vol.51.

* Bryer, R. A. (2001), "Double-entry Bookkeeping and the Birth of Capitalism: Accounting for the Commercial Revolution in

یادداشت‌ها

1. Yamey
 2. Goethe
 3. Wilhelm Meister
 4. Verner Sumbart
 5. Rinerio and Baldo Fini
 6. Tuscany
 7. Giovanni Forolffi
 8. Kam
 9. Bilateral
 10. Double-entry
 11. Genoa
 12. Massari
 13. Summa de Arithmetica Geometria Proportioni et Proportionalita
 14. Lonardo da Pisa
 15. Muri
 16. Peter Cut
 17. Pendorf
 18. Abhandlung uber die Buchhaltung
 19. Littleton
 20. Accounting evolution to 1900
 21. Vernon Kam
 22. Dark Ages
 23. Solas & Otar
 24. Zaid
 25. Bagheri
 26. Kam
 27. Zaid
 28. Napier
 29. Zaid
 30. Zaid
 31. Dohana de secretis
 32. Defetari / Deptari
 33. Adelard of Bath
 34. Leonardo Fibonacci
 35. Abaci
 36. Robert of Chester
 37. Gerard of Cremona
 38. Yakubo of Felorence
 39. Paolo Dagomari
 40. Alexander de Villedieu
 41. John de Sacrobosco
 42. Jean de Mur
 43. Hamid
 44. Bilateral form of account
 45. Socialization of Capital
 46. Commenda
 47. Commercial Revolution
 48. Bryer
 49. Kam
 50. Pre-Doubleentry Bookkeeping
 51. Zaid
- the Northern Italy", Edited by John Edwards, The History of Accounting: Critical Perspective on Business and Management, Routledge pub, Vol.2.
- * Hamid, Shaari, Russell Craig, Frank Clarke(1995), "Bookkeeping and Accounting Control Systems in a Tenth-century Muslim Administrative Office", Accounting, Business & Financial History, Vol.5.
 - * Kam, Vernon(1990), Accounting Theory, New York, Willey Pub..
 - * Littleton, A. C.(1968), "Antecedents of Double-Entry Bookkeeping", Edited by Michael Chatfield, Contemporary Studies in the Evolution of Accounting Thought, Dickenson Pub.
 - * Napier, Christopher J.(2009), "Defining Islamic Accounting: Current Issues, Past Roots", Accounting History, Vol.14, No.1-2.
 - * Scorgie, M., (1994)"Medieval Traders as International Change Agents: a Comment," Accounting Historians Journal, Vol.21, No.1.
 - * Solas, C. and Otar, I.(1994), "The Accounting System Practiced in The Near East During the Period 1220-1350 based on the Book Risale- I Felekiyye," Accounting Historians Journal, Vol. 21, No. 1.
 - * Zaid, O.A., (2000)"Were Islamic Records Precursors to the Accounting Books Based on the Italian Method?","Accounting Historians Journal, Vol. 27, No. 1.
 - * Zaid, O.A., (2001)Christopher W. Nobes, "Were Islamic Records Precursors to the Accounting Books Based on the Italian Method? A Comment/A Response", Accounting Historians Journal, Vol. 28, No. 2.
 - * Zaid, O.A., (2004)"Accounting Systems and Recording Procedures in the Early Islamic State ", Accounting Historians Journal, Vol. 31, No. 2.
 - * Yamey, Basil S.(2001), "Accounting and the Rise of Capitalism: Furthur Notes on a Theme by Sombart", Edited by John Edwards, The History of Accounting: Critical Perspective on Business and Management, Routledge pub, Vol.2.
 - * Yamey, Basil S., "DoubleEntry Bookkeeping: Origins", Edited by: Michael Chatfield & Richard Vangermeerch, the History of Accounting: An International Encyclopedia, New York & London, Grand Publishing. Inc, 1996