

حسابداری، از پیدایش تا توسعه

رسول ناصر حجتی رودسری

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران. (نویسنده مسئول).

rasoul.naserhojjatii@gmail.com

عبدالحسین علیپور

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران.

hosseinalipour2474@gmail.com

چکیده

از سال‌ها پیش، حسابداری در خدمت انسان‌ها و در توسعه تمدن بوده است، کهن‌ترین مدارک شناخته‌شده حسابداری لوح‌های گلین پرداخت دستمزد مربوط به تمدن سومر در بابل با قدمت ۳۶۰۰ سال پیش از میلاد مسیح می‌باشد و نشان می‌دهد که حسابداری در ابتدایی‌ترین شکل آن به‌منظور پرداخت دستمزد در بابل، مصر باستان و یونان قدیم به کار می‌رفته است. با توجه به تغییرات اجتماعی در حال رشد، حسابداری نیز از روش سنتی و رویه‌ای خود خارج شده و با توجه به تغییر محیط تجاری نیاز و تقاضا برای تغییر در اطلاعات مالی باعث توسعه حسابداری نیز می‌شود. پژوهش حاضر از نوع توصیفی-کیفی بوده و روش آن پس‌رویدادی (تاریخی) است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد توجه به تاریخ حسابداری و پیگیری روند تکامل آن از زمان پیدایش باعث شناخت بهتر و فرهنگ‌سازی درست‌تری نسبت به این علم در سطح جامعه می‌شود.

واژگان کلیدی: حسابداری، پیدایش، توسعه.

مقدمه

افزایش مازاد محصول و همچنین شکل‌گیری حرفه‌هایی که متخصصانی به آن‌ها مشغول هستند یکی از نتایج رشد فرهنگی و اجتماعی در جوامع انسانی می‌باشد (مقیمی، ۱۳۹۴). مسئله تاریخ اساساً توضیح تغییر در طول زمان می‌باشد (شمس‌الدین، دانشمند و رازدار، ۱۳۹۵؛ استون^۱، ۱۹۹۱) و در همین راستا نیز انسان در جهت تأمین نیازهای خود با استفاده از منابع موجود در تلاش برای یافتن رابطه‌ای حتمی و مطابق با پدیده‌های اقتصادی می‌باشد (جودکی چگنی، ۱۴۰۰) و رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان خرد و کلان، مستلزم داشتن یک نظام حسابداری کارآمد است (باغومیان و رحیمی‌باغی، ۱۳۹۰). تاریخچه حسابداری نیز به‌شکل اولیه آن همزاد با تاریخ است (هاشمی، لولویی و حسنی، ۱۳۹۱؛ گرکز، ۱۳۸۷)، در ابتدا بشر برای شمارش از انگشتان دست و پا کمک می‌گرفت و با گذشت زمان و تکامل از وجب و قدم به‌عنوان واحدهای دیگر اندازه‌گیری استفاده‌کرد (مسلمی، همایونی، فراهانی و حجاز، ۱۳۹۱) و سپس با توسعه و تحول جوامع از مرحله بی‌طبقه و برابر به جوامع سلسله‌مراتبی، روش‌های ثبت، ضبط و حسابداری نیز توسعه یافت (مقیمی، ۱۳۹۴).

با اینکه حسابداری را یکی از اعضای علوم اجتماعی می‌دانند که از عوامل مدنیت تأثیر گرفته و بعضاً بر آن‌ها تأثیر نیز می‌گذارد (ا قدم مزرعه، نیکومرام و بنی‌مهد، ۱۳۹۶). اما از جمله موضوعاتی است که حتی در عصر حاضر که پیشرفت‌های

¹ Aston

شگرفی در کلیه ابعاد آن رخ داده است از نظر بررسی تایخچه‌ای به آن کم‌توجهی شده است (پیری سقرلو، تحریری، حجازی و صمدی لرگانی، ۱۴۰۰). حسابداری در گذار از تاریخ باستان و دوره رنسانس به دوره انقلاب صنعتی و سپس پست مدرنیسم از رشد چشمگیری برخوردار بوده است (گلیجانی، ۱۴۰۲). به باور پست مدرنیسم هر پدیده اقتصادی و اجتماعی در موضوعات سیاسی ریشه دارد و همین طور منشأ موضوعات سیاسی را می‌توان در مسائل اقتصادی و اجتماعی جستجو نمود، در واقع می‌شود این‌گونه بیان داشت که بین حوزه سیاست و اقتصاد نوعی وابستگی متقابل وجود دارد و همچنین میان امور بین‌المللی و امور داخلی کشورها هیچ تمایزی وجود ندارد (آراد، رهنمای رودپشتی، بنی‌مهد و نیکومرام، ۱۳۹۸؛ آقای و اکبریان، ۱۳۹۰).

با گسترش علم در ابعاد مختلف در سراسر جهان، نیاز به توسعه مفاهیم مالی و حسابداری به شکل نوین و کارآمد نیز به وجود آمد. باید توجه داشت که چالش‌های مدرن جهانی و ویژگی‌های سیستم‌های اقتصادی به‌طور فعال بر حسابداری به‌عنوان منبع اطلاعاتی برای تصمیم‌گیری مدیریتی در امور تجاری تأثیر می‌گذارند (جودکی‌چگنی، ۱۴۰۰) به همین دلیل از اواسط قرن بیستم و پس از تدوین چارچوب‌های آموزش حسابداری، با استفاده از یک الگوی واضح، تحقیقات گوناگونی در زمینه ساختار آینده، محتوا و دامنه آموزش حسابداری صورت گرفت (باغومیان و رحیمی‌باغی، ۱۳۹۰).

انجمن حسابداران آمریکا نیز در سال ۱۹۸۶، توصیه‌ای شامل ۲۸ مورد را در زمینه ساختار آینده، محتوا و محدوده آموزش حسابداری ارائه کرد و بر این امر تأکید داشت که توسعه حسابداری باید با استفاده از آموزش حسابداران در دانشگاه‌ها صورت گیرد (باغومیان و رحیمی‌باغی، ۱۳۹۰) زیرا دانشگاه‌ها و مراکز آموزشی، مهم‌ترین و اساسی‌ترین مرکز تربیت نیروی انسانی به‌شمار می‌روند (پیری سقرلو، تحریری، حجازی و صمدی لرگانی، ۱۴۰۰). در همان سال واتر و زیمرمن^۱ به این نکته اعتقاد داشتند که تدوین استانداردهای حسابداری بیشتر از آنکه محصول یافته‌های تجربی باشد، منتج از اقدامات سیاسی است؛ و این بدان جهت است که استانداردهای حسابداری یک تصمیم اجتماعی می‌باشد (آراد، رهنمای رودپشتی، بنی‌مهد و نیکومرام، ۱۳۹۸؛ واتر و زیمرمن، ۱۹۸۶) که در دهه ۱۹۶۰ میلادی، رقابت سیاسی میان شوروی سابق و آمریکا به‌عنوان عامل سیاسی باعث رونق گرفتن تحقیقات در همه حوزه‌های علمی از جمله حسابداری شد (آراد، رهنمای رودپشتی، بنی‌مهد و نیکومرام، ۱۳۹۸) البته در تدوین تئوری حسابداری برای بیان واقعیت روش واحدی وجود ندارد، بلکه دیدگاه‌هایی وجود دارد که برخاسته از ارزش‌ها، نگرش‌ها و مولفه‌های موجود در محیط اقتصادی و اجتماعی و سیاسی است و به همین جهت است که نوعی پراکندگی نظرات و افکار میان نظریه پردازان حسابداری مشاهده می‌شود (گاد فری، هادسون، تارسا، همیلتون و هولمز^۲، ۲۰۱۰). با توجه به پیشرفت‌ها در حوزه استانداردهای حسابداری و نرم‌افزارهای کامپیوتری، که در ابتدا به‌عنوان برنامه‌های کوچکی برای ثبت فعالیت‌ها و تهیه تراز آزمایشی و ترازنامه به کار می‌رفتند، امروزه شامل مواردی مانند بودجه‌بندی، تامین مالی و حسابداری صنعتی می‌شوند، به لطف پیشرفت‌ها، سیستم اطلاعاتی حسابداری از یک سیستم پشتیبانی ساده به یک سیستمی تبدیل شده است که فراتر از دفترداری ساده عمل می‌کند (عربی، ۱۳۸۸).

با توجه به مطالب گفته شده و همچنین کاستی‌های مرتبط با عدم اطلاع‌رسانی‌های درخور توجه در حوزه تاریخ حسابداری، هدف پژوهش حاضر معرفی و بیان تاریخچه حسابداری و چگونگی پیدایش و ظهور تا توسعه آن در عصر حاضر می‌باشد، این مطالب می‌تواند مورد استفاده اساتید، دانشجویان و افراد که با حوزه مالی مرتبط هستند و همچنین افرادی که می‌خواهند سیر تکاملی حسابداری را مطالعه کنند مورد استفاده قرار بگیرد.

¹ Watts & Zimmerman

² Godfrey, Hodgson, Tarca, Hamilton & Holmes

مبانی نظری و سوابق پژوهش تعریف حسابداری

از حسابداری توسط اندیشمندان تعاریف گوناگونی بیان می‌شود:

دیگان^۱ حسابداری را یک فعالیت انسانی می‌داند و بیان می‌دارد که آنچه تئوری‌های حسابداری بررسی می‌کنند از رفتار مردم در واکنش به اطلاعات حسابداری، نیاز مردم به آن اطلاعات و علت تصمیم به ارائه اطلاعات خاص توسط افراد درون سازمانی است (مداحی، غلامی‌جمکرانی، زنجیر دار و خیری، ۱۴۰۲؛ دیگان، ۲۰۱۱).

در تعریفی که عزیز نبوی در جلد اول کتاب اصول حسابداری خود ارائه می‌کند بیان می‌دارد که حسابداری فن ثبت، طبقه بندی و تلخیص فعالیت‌های مالی یک مؤسسه در قالب اعداد قابل سنجش است (ذبیح‌زاده، ۱۴۰۰؛ شبانی، ۱۳۸۳).

در تعریفی دیگر حسابداری یکی از فعالیت‌های خدماتی گفته شده است که نقش آن ارائه اطلاعات در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی است (ذبیح‌زاده، ۱۴۰۰) حتی برخی از محققین، حسابداری را به‌عنوان یک علم اجتماعی معرفی می‌کنند (اقدام مزرعه، نیکومرام و بنی‌مهد، ۱۳۹۶؛ بلکویی^۲، ۲۰۰۴)، انتشارات دانشگاه لاسل اکستنشن^۳ نیز حسابداری را علمی معرفی کرده که هدفش ارائه یکسری اصول صورت پذیرفته شده‌ی سیستماتیک وقایع کسب و کار می‌باشد (سیدی و غزنوی، ۱۳۹۲).

با توجه به اینکه اطلاعات حسابداری کمی است و نقش آن همانند سایر اطلاعات افزایش دانستی‌ها یا کاهش احتمال اشتباه است (ذبیح‌زاده، ۱۴۰۰؛ طاهری، ۱۳۷۰) حسابداری به‌عنوان بخشی از سیستم اطلاعاتی، یک منشأ مورد اطمینان داده‌ها برای اهداف سازماندهی، اقتصادی، اجتماعی و همین‌طور زیست‌محیطی است (اقدام مزرعه، نیکومرام و بنی‌مهد، ۱۳۹۶)، برخی نیز حسابداری را به‌عنوان یک هنر جهت برقراری ارتباط اطلاعات مالی در مورد واحد تجاری برای استفاده کنندگان معرفی می‌کنند (الیوت^۴، ۱۹۹۳) در این مورد استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری و مالی به دو گروه تقسیم می‌شوند، گروه اول، از تصمیم‌گیرندگان، سرمایه‌گذاران داخلی، مدیران، طلبکاران، دستگاه‌های دولتی و کارکنان هر سازمان می‌باشند و گروه دوم سرمایه‌گذاران خارجی هستند که از اطلاعات حسابداری به‌منظور ارزشیابی و بررسی فرصت‌های سرمایه‌گذاری در کشورهای مختلف استفاده می‌کنند (شریفی، ۱۳۷۲). برقراری مسئولیت، جلوگیری از فساد، راهنمایی صنایع، تعیین ارزش ویژه و حل و فصل تمامی مشکلات اساسی کسب و کار نیز از وظایف حسابداری گفته شده است (ذبیح‌زاده، ۱۴۰۰؛ صفار، ۱۳۷۸).

پیدایش حسابداری

در بسیاری از کتاب‌ها، زادگاه حسابداری به کشورهای غربی منتسب شده است؛ ولی بسیاری از محققان سابقه آن را به شش هزار سال قبل در بین‌النهرین می‌دانند (پیری‌سقرلو، تحریری، حجازی و صمدی‌لرگانی، ۱۴۰۰؛ گرکز، ۱۳۸۷) و به‌طور کلی می‌توان تاریخ حساب را قبل از اختراع نوشتن و کتابت از زمان انسان‌های ابتدایی تلقی کرد (بسات و سرفراز، ۱۳۸۶). کهن‌ترین مدارک شناخته شده حسابداری لوح‌های گلین پرداخت دستمزد مربوط به تمدن سومر در بابل با قدمت ۳۶۰۰ سال پیش از میلاد مسیح می‌باشد و نشان می‌دهد که حسابداری در ابتدایی‌ترین شکل آن به‌منظور پرداخت دستمزد در بابل، مصر باستان و یونان قدیم به کار می‌رفته است (گلججانی، ۱۴۰۲). در دوره مادها با پیشرفت و رونق اقتصاد به‌خصوص در زمینه زراعت و دامداری سازمان‌هایی جهت اداره‌ی کارهای مربوط به امور مالی و حسابداری به وجود آمده

¹ Deegan

² Belkaoui

³ Lasalle Extension University

⁴ Eliot

است (گرکز، ۱۳۸۷). سلسله هخامنشیان نیز در زمان خود سیستم حقوق و دستمزد دقیقی داشتند به طوری که دستمزد هر طبقه از افراد اعم از کارگران، پیشه‌وران، متخصصان و حتی کودک و زن نیز به صورت دقیق مشخص تعیین می‌شده‌است (گرکز، ۱۳۸۷) در واقع تخت‌جمشید، قلب تشکیلات اداری و مالی پارس بوده است (رجبی، ۱۳۷۶). در همین دوره با توجه به الواح سفالی بی‌شماری که از خزانه تخت‌جمشید استخراج شده‌است متوجه می‌شویم که حکومت هخامنشیان دارای سازمان اداری منسجم و منظمی بوده که در تمام زمینه‌های اقتصادی و اجتماعی کشور رسیدگی می‌کردند و خزانه‌دار یا به عنوانی دیگر که در زبان باستان به آن گنزبره^۱ گفته می‌شود (گلشنی‌راد، ۱۴۰۱؛ ناود و شاکد^۲، ۲۰۱۲) یکی از بلندپایه ترین مقامات سازمان مالی هخامنشیان بوده که مسئول اداره نوزده خزانه در سرتاسر کشور بود (مسلمی، همایونی، فراهانی و حجاز، ۱۳۹۱). پادشاهان از سیستم حسابداری و نظام مالی برای ثبت و نگهداری آمار مربوط به انبار، غلات، پرداخت حقوق کارگزاران، مالیات، خراج و دیگر مسائل مالی استفاده می‌کردند (گرکز، ۱۳۸۷). اسناد ایران باستان نشان می‌دهد که در ۵۵۰ سال قبل از میلاد تمام درآمد و هزینه‌های عمومی به‌طور صحیح نگهداری می‌شد (مشایخی و مشایخ^۳، ۲۰۰۸) البته به‌منظور حسابداری محصولات و تولیدات کشاورزی در ابتدا از اشیا شمارشی ساده به‌شکل مخروطه کره (تبله) و میله (باطوله) استفاده می‌کردند (مقیمی، ۱۳۹۴؛ هاشمی، لولویی و حسنی، ۱۳۹۱؛ گرکز، ۱۳۸۷؛ محمدی فر، ۱۳۸۵) و سپس با آغاز عصر شهرنشینی، اشیا شمارشی پیچیده علاوه بر شمارش و ثبت میزان محصولات کشاورزی، برای حسابداری مصنوعات و محصولات تولید شده در کارگاه‌های صنعتی استفاده شده‌اند (مقیمی، ۱۳۹۴)، البته به این مفهوم نبوده که به کالاها عدد ۱ تا ۱۰ اختصاص دهند بلکه نحوه محاسبه آن‌ها به این صورت بوده که هر شیء شمارشی را نمادی از یک محصول قرار می‌دادند و به همین سبب، فردی که اشیا شمارشی را حساب می‌کرده‌است، به بررسی کالاها و شمارش آن‌ها نیز نیاز داشته است (اشماندت-بسرائر^۴، ۱۹۹۶)، در آن دوران داد و ستد و پرداخت مزد کارگران و صنعتگران بیشتر جنسی بود و چنانکه رسم بوده، گوسفند میزان پرداخت اعلام می‌شده‌است (مسلمی، همایونی، فراهانی و حجاز، ۱۳۹۱) البته که مقداری از آن را به صورت پول رایج آن دوران یعنی شیکل^۵ پرداخت می‌شد (فرقان دوست حقیقی، ۱۳۸۵)، داریوش هخامنشی به دلیل مطلع شدن ایالت‌ها از میزان خراج در تمام کشور، نخستین شخصی بود که دفاتر دولتی خراج‌گزاری را منتشر نمود. در زمان فرمانروایی داریوش اسناد دیوانی به خط عیلامی نوشته می‌شد، خشایارشا نیز از همین روش پیروی کرد و بر طبق اسناد محاسبات دیوانی در زمان اردشیر نیز به همین خط‌بر جای مانده است (رجبی، ۱۳۷۶). سیستم مالی سلسله هخامنشیان محدود به همین موارد نیست بلکه آن‌ها افرادی را با دانش حسابرسی در اختیار داشتند که به کلیه درآمدها و دریافتی‌ها از مسائل کشاورزی تا مالیات و پرداخت‌ها، دارای تسلط کافی بودند (مسلمی، همایونی، فراهانی و حجاز، ۱۳۹۱).

در واقع ایرانیان قرن‌ها به خبرگی در امور مالی، محاسباتی و حسابداری زبانزد جهانیان بوده‌اند، تا آن‌جا که امپراتوری بیزانس در قرن هفتم نظام مالی و اداری خود را با الگوبرداری از تشکیلات اقتصادی، مالی، پولی و حسابداری ایران که به دست انوشیروان صورت گرفته بود پایه‌گذاری کرد (مسلمی، همایونی، فراهانی و حجاز، ۱۳۹۱). حتی اگر به واژه‌شناسی برخی از لغات مالی نیز توجه نماییم، متوجه می‌شویم که برخی از اصطلاحات رایج بانکداری در عصر حاضر همانند چک، از اصطلاحات فارسی قدیم بوده که به غرب راه یافته‌است (امیری، امیدوار، با توجه و رجائی، ۱۳۹۶)، همچنین کلمه کراسه در زبان فارسی باستان به معنای حساب و کتاب آورده شده‌است (آزمون، ۱۳۸۵).

¹ Ganzabara

² Naved & Shaked

³ Mashayekhi & Mashayekh

⁴ Schmandt-Besserat

⁵ Shekel

با پیروزی انقلاب مشروطه در ایران حسابداری نیز وارد فاز نوینی شد، در این دوره بود که نخستین بودجه نوین کشوری، قانون مالیاتی، قانون تجاری و همچنین قانون حسابداری به تصویب رسید، ورود حسابداری دانشگاهی به ایران از اوایل دهه ۱۳۲۰ خورشیدی آغاز شد و استنادی مانند اسماعیل عرفانی، حسن سجادی نژاد، ابوالقاسم خردجو، محمد مهدی سمیعی، عزیز نبوی و دیگران که برای ادامه تحصیل به خارج از کشور رفته بودند، برخی با مدرک فوق لیسانس و برخی با مدرک دکتر، حسابدار خبره انگلستان شدند و به کشور بازگشتند و تدریس حسابداری را در ایران شروع کردند (پیری سقرلو، تحریری، حجازی و صمدی لرگانی، ۱۴۰۱؛ حساس یگانه، ۱۳۹۴). در ابتدا سازمان‌هایی مانند شرکت سابق نفت انگلیس، بانک شاهی، بانک ملی و برخی دیگر از مؤسسات خارجی در بین معدود مؤسسات بوده‌اند که از حسابداری به عنوان یک نظام انفورماتیک استفاده می‌کردند (شریفی، ۱۳۷۲). با تأسیس دارالفنون و سپس ادامه آن با تأسیس دانشگاه تهران، آموزش عالی نوین در ایران تا به امروز شاهد تحولات برجسته‌ای در ابعاد گوناگون ساختاری بوده و با تأسیس ستاد انقلاب فرهنگی در سال ۱۳۵۹، تشکیل شورای عالی انقلاب فرهنگی و شورای عالی برنامه‌ریزی در سال ۱۳۶۳ از جایگاه عدم تمرکز به سمت تمرکز پیش رفت و مجدداً با تصویب برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور در سال ۱۳۷۹، آموزش عالی ایران به روش‌های مختلف از جمله واگذاری اختیارات برنامه‌ریزی درسی به دانشگاه‌ها گرایش به سمت عدم تمرکز پیش رفت (رهنمای رودپشتی، وکیلی فرد و رئیس‌زاده، ۱۳۸۸). تحصیلات حسابداران در ایالات متحده آمریکا نیز از اوایل دهه ۱۸۰۰ به عنوان کارآموزی زیر نظر حسابداران با تجربه آغاز شد (لانگندرفر^۱، ۱۹۸۷) و با آغاز دهه ۱۹۷۰، حسابداری به عنوان یک رشته دانشگاهی توسعه یافت و برخلاف برخی رشته‌های دانشگاهی از قبیل جامعه‌شناسی، تجربه حسابداری از دهه ۱۹۷۰ تا به حال رشد قابل توجهی داشته است (محمدیان، ۱۳۹۰).

توسعه حسابداری

حسابداری در حال حاضر یک حرفه بوده و توسعه تاریخی آن طبیعت احتمالی و تکاملی موضوع را به روشی که همواره از دفترچه راهنمای دانش دریافتی غایب بوده است؛ برجسته می‌کند (شمس‌الدین، دانشمند و رازدار، ۱۳۹۵). از سال‌ها پیش، حسابداری در خدمت انسان‌ها و در توسعه تمدن بوده است (اقدام مزرعه، نیکومرام و بنی‌مهد، ۱۳۹۶) و بلکویی نیز در این مورد بیان می‌کند که حسابداری در خلأ توسعه نمی‌یابد، بلکه گویای محیط ویژه‌ای است که در حال توسعه است (اعتمادی و توکلی محمدی، ۱۳۸۴). در قرن چهاردهم با ابداع شکل حساب دوطرفه پیشرفت جدیدی حاصل شد؛ اما گسترش دفترداری دوطرفه به سراسر اروپا، مرهون انتشار کتاب ریاضیاتی است که لوکاپاچولی به سال ۱۴۹۴ میلادی تألیف کرده است (گلپجانی، ۱۴۰۲؛ علی مدد و ملک آرای، ۱۳۹۴) تا اواسط قرن بیستم، حسابداری مانند ریاضیات و منطق، دانشی غیرتجربی بود (مداحی، غلامیجمکرانی، زنجیر دار و خیری، ۱۴۰۲) از قرن نوزدهم تا پایان قرن بیستم، فراخوان‌های متعددی جهت اصلاحات آموزش حسابداری وجود داشته است، اما تا پیش از قرن بیستم در هیچ‌یک از دانشگاه‌های غرب، آموزش حسابداری به صورت رسمی رایج نبوده است (پیری سقرلو، تحریری، حجازی و صمدیلرگانی، ۱۴۰۱)، اوایل قرن بیستم بود که اولین برنامه آموزشی در آمریکا در مدرسه بازرگانی وارتن که یکی از دانشکده‌های دانشگاه پنسیلوانیاست، ارائه شد. در آغاز استادان رشته حسابداری عمدتاً، حسابداران تجربی بوده و روش تدریس آنها به شیوه تدریس مبتنی بر حل مساله استوار بوده است و در دهه دوم قرن بیستم ۵۲ مدرسه عالی و دانشگاه اقدام به ارائه درس حسابداری کردند (اعتمادی و نیکخواه‌آزاد، ۱۳۷۷) و در اواخر قرن بیستم، مفهوم راهبری شرکتی که شامل ساختارها، فرایندها و سیستم‌هایی است که عملیات موفق سازمان را هدایت می‌کنند در راستای حفظ حقوق همه گروه‌های طرف قرارداد واحد تجاری، وارد متون حسابداری شد (آراد، رهنمایرودپشتی، بنی‌مهد و نیکومرام، ۱۳۹۸). با توجه به

¹ Langenderfer

تغییرات اجتماعی در حال رشد، حسابداری نیز از روش سنتی و رویه‌ای خود خارج و دفترداری و اعمال ناشی از آن مانند بودجه‌نویسی و گزارش‌دهی را به‌سوی یک اساس وظیفه‌ای پویا که بر نقش اجتماعی آن تأکید دارد، پشت‌سر می‌گذارد (اقدام مزرعه، نیکومرام و بنی‌مهد، ۱۳۹۶) زیرا حسابداری نیز تحت شرایط تغییر کرده و روش‌های قدیمی نیز اثربخشی کمتری دارند (شمس‌الدین، دانشمند و رازدار، ۱۳۹۵) و با توجه به تغییر محیط تجاری نیاز و تقاضا برای تغییر در اطلاعات مالی نیز باعث توسعه حسابداری می‌شود (اعتمادی و توکلی محمدی، ۱۳۸۴). البته منظور از تغییر همان تفاوت است: آنچه که ما امروزه مشاهده و تجربه می‌کنیم همان چیزی نیست که در گذشته ممکن است مشاهده و تجربه شده باشد (شمس‌الدین، دانشمند و رازدار، ۱۳۹۵)، و همچنین پیشرفت سریع و شگرف فناوری همراه با افزایش روزافزون رقابت در بازارهای جهان، مدیران واحدهای اقتصادی را ناگزیر از تولید محصولاتی باکیفیت بالا، ارائه خدمات مطلوب به مشتریان و در عین حال با کمترین بهای تمام شده کرده است (گلیجانی، ۱۴۰۲) فناوری اطلاعات نیز با صرفه‌جویی در زمان و افزایش دقت محاسبات، بهبود در بخش‌های حسابداری را رقم می‌زد (موورتی، و ون و سامسوری^۱، ۲۰۱۲). با توسعه فناوری در جهان، در سال ۱۹۹۸ جامعه رسمی آمریکا اعلام داشت که در جهت استفاده از ابزارها و فناوری‌های مؤثر و کارآمد حرفه حسابداری باید مهارت‌های لازم و متناسب با آن را کسب کند (صابر تنها و بی‌باک، ۱۳۹۵) کمیته تغییرات حسابداری این نظر را ارائه کرد که حرفه حسابداری باید نقش‌های جاری و آتی فناوری اطلاعات در سازمان‌ها را به‌دلیل تأثیرپذیری سریع سازمان‌ها از فناوری، درک کند (دهقان نیستانی، گلی و افسای، ۱۳۹۱).

در مسائل اقتصادی تصمیم‌گیری دقیق از جانب اشخاص، شرکت‌ها، دولت و غیره در مورد منابع مالی امری ضروری است و برای این‌گونه تصمیم‌گیری‌ها، مرجع تصمیم‌گیری باید اطلاعاتی قابل‌اتکا در اختیار داشته‌باشند که حسابداری این اطلاعات را در اختیار آن‌ها قرار می‌دهد و به همین جهت نقش مهمی را در سیستم اقتصادی ایفا می‌کند (ذبیح‌زاده، ۱۴۰۰؛ نوروش و وفادار، ۱۳۷۸). در کشورهای در حال توسعه نیز توجه به حسابداری باید به‌عنوان عامل توسعه بخشی از زیربنای لازم برای رسیدن به اهداف توسعه اقتصادی تلقی شود (شریفی، ۱۳۷۲) زیرا در توسعه اقتصادی هر کشور، نظام حسابداری وظیفه فراهم ساختن اطلاعات مالی دقیق، به‌موقع و قابل اطمینان مورد نیاز برای مراحل گوناگون فرایندهایی چون تهیه، اجرا و کنترل پروژه‌های توسعه‌ای را به عهده دارد (باغومیان و رحیمی باغی، ۱۳۹۰) در کشورهای دارای توسعه اقتصادی کم، فعالیت‌های اقتصادی بسیار کم و در نتیجه، حرفه حسابداری توسعه نیافته است (اعتمادی و توکلی محمدی، ۱۳۸۴؛ دوپنیک و سالتر^۲، ۱۹۹۵؛ آرپان و رادلباق^۳، ۱۹۸۵) هرچه توسعه‌یافته‌تر می‌شود نقش اجتماعی حسابداری برای اندازه‌گیری و انتقال اطلاعات اقتصادی بااهمیت‌تر می‌شود (اعتمادی و توکلی محمدی، ۱۳۸۴)، در همین راستا لارسن و کنی^۴ (۱۹۹۵) نشان دادند که کشورهای در حال توسعه با بازار سرمایه کم‌تر توسعه یافته و رشد اقتصادی پایین نسبت به کشورهای توسعه یافته با بازار سرمایه توسعه یافته‌تر و رشد اقتصادی بالاتر، رویکردهای متفاوتی نسبت به انطباق با استانداردهای بین‌المللی حسابداری دارند (اعتمادی و توکلی محمدی، ۱۳۸۴)، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^۵ مجموعه‌ای از استانداردهای حسابداری است که هیئت تدوین استاندارد حسابداری بین‌المللی^۶ تهیه می‌کند (رحمانی، ولی‌زاده لاریجانی و میرزایی بیرامی، ۱۳۹۹) این هیئت یک نهاد مستقل در لندن است که شامل ۱۵ عضو از کشورهای مختلف است که توسط شرکت‌های بزرگ حسابداری، مؤسسات مالی خصوصی و تعدادی دیگر از سازمان‌های حرفه‌ای در حوزه حسابداری پایه‌گذاری و کار خود را از سال ۲۰۰۱ آغاز کرده است (کرمی، اللهیاری و رضایی،

¹ Moorthy, Voon & Samsuri

² Doupnik & Salter

³ Arpan & Radelbaugh

⁴ Larson & Kenny

⁵ International Financial Reporting System (IFRS)

⁶ International Accounting Standards Board (IASB)

۱۴۰۰) و نیت تدوین این استانداردها تسهیل ارتباطات تجاری در میان کشورهای مختلف بود (آراد، رهنمای رودپشتی، بنی مهد و نیکومرام، ۱۳۹۸) در پی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انگیزه‌های افشا در شرکت‌ها تغییر می‌یابد و احتمال و دفعات پیش‌بینی سود توسط مدیران، افزایش و در نهایت کیفیت سود و ارائه اطلاعات بهبود می‌یابد (کر، هایل و وردی، ۲۰۱۵).

در ایران بعد از پذیرش اسلام، همانند دیگر شئون اجتماعی تحت‌تأثیر تعالیم مقدس اسلام که دگرگونی بنیانی یافته‌بود، روابط و مناسبات اقتصادی نیز شامل این تحول قرار گرفت اما این دگرگونی عمدتاً در ارتباطات تجاری شخصی و روابط فردی خودنمایی کرد (مسلمی، همایونی، فراهانی و حجاز، ۱۳۹۱).

در دوران قاجار نیز برنامه‌ریزی جهت امور مالی و آگاهی از درآمدهای دولت و تنظیم دخل و خرج و تسویه امور مالی در ایران انجام گرفت که حاصل اقدامات مورگان شوستر در بدو ورودش به ایران بود، وی دستور داد تا درآمدهای مالیاتی در نزدیک‌ترین بانک شاهی گذارده شود و چنانچه بانکی در محل وجود ندارد، به تجارت‌خانه مورد اعتماد تحویل دهد تا بتواند از دارایی‌های دولت آگاهی یابد (جلالی‌چیمه، ۱۳۸۸)، البته اولین بودجه کشور به مفهوم امروزی را صنایع الدوله هدایت وزیر مالیه وقت در سال ۱۳۲۸ هجری شمسی تهیه نمود (امیری، امیدوار، با توجه و رجائی، ۱۳۹۶؛ رنجی و بادامچی، ۱۳۸۴). در سال ۱۳۴۲ و بعد از آن و با گسترش نظام اقتصادی نوینی که به سرمایه‌داری وابسته معروف شد تغییرات ساختاری در اقتصاد صورت گرفت که سبب شد حسابداری به‌عنوان مهارتی که نیازهای اطلاعاتی مؤسسات و شرکت‌های نوپدید را برآورده می‌ساخت، مطرح شود (مسلمی، همایونی، فراهانی و حجاز، ۱۳۹۱) بعد از انقلاب اسلامی، مؤسسات با عناوین مؤسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه ایجاد شدند، این مؤسسات بعدها با تأسیس سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران به آن منضم و در طول فعالیت خود موفق به طراحی و اجرای نظام‌های حسابداری مالی و حسابداری صنعتی بسیاری شدند (مسلمی، همایونی، فراهانی و حجاز، ۱۳۹۱). و طبق اعلام سازمان حسابرسی اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای برخی از شرکت‌ها و بانک‌های ایرانی الزامی تشخیص داده شده و بورس اوراق‌بهادار ایران نیز تأکید بر استفاده شرکت‌ها از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را دارد که گامی خوب در هماهنگ سازی برای اجرای این استانداردها تلقی می‌شود (گلیجانی، ۱۴۰۲).

بحث و نتیجه‌گیری

حسابداری با داشتن پیشینه‌ای قدیمی، جزو کهن‌ترین علم‌هایی است که بشر به آن دست یافته‌است و از دیرباز به عنوان یک ابزار اساسی برای مدیریت منابع مالی و اقتصادی شناخته‌شده است و با توجه به پیشرفت تکنولوژی در جهان و همینطور با توجه به نقش اساسی و حیاتی حسابداری در تجارت و اقتصاد چالش‌ها و فرصت‌های جدیدی هم در این حوزه به‌وجود می‌آید و بی‌توجی به این دانش باعث پیشرفت کند توسعه در کشورها و بالعکس توجه به آن باعث تسریع در پیشرفت و توسعه خواهد شد، و به همین علت است که فدراسیون بین‌المللی حسابداران در سال ۲۰۰۷ دومین یکشنبه ماه دسامبر که مصادف با اواخر ماه آذر در تاریخ شمسی می‌باشد را به‌عنوان هفته جهانی حسابداری معرفی کرد. حسابداری یک ابزار مؤثر است که به تصمیم‌گیرندگان کمک می‌کند تا در مسائل مالی و اقتصادی تصمیماتی درست و مؤثر در راستای توسعه کشور اتخاذ کنند البته این استفاده درست از علم حسابداری مستلزم آموزش صحیح در بین دانش‌آموزان و دانشجویان می‌باشد. همان طور که گفته شد با پیشرفت فناوری و توسعه و گسترش علم در جهان اساتید و اندیشمندان حسابداری نیز باید روش‌های جدید و مؤثرتر مناسب با عصر خود را در آموزش به کار بگیرند که کاربردی‌تر و مؤثرتر باشد، و با معرفی درست از تاریخچه و پیشینه این رشته قدم مهمی در راستای معرفی و علاقه‌مندی در بین گروه‌های

¹ Core, Hail & Verdi

مختلف جامعه بردارند. مطالب گفته شده در این پژوهش مناسب برای تمام گروه‌ها و افرادی که مشتاق به آشنایی با حسابداری هستند اعم از دانشجویان، اساتید، فعالان بازار سرمایه و همین طور پژوهش‌گران حوزه حسابداری می‌باشد، این دانش دارای وسعت تحقیقی زیادی می‌باشد و در همین راستا در پایان به پژوهش‌گران علاقه‌مند به این حوزه پیشنهاد می‌شود که در خصوص توسعه حسابداری در ایران پس از انقلاب و همچنین ظهور انواع حسابداری در جوامع بین‌الملل تحقیقی صورت بگیرد.

منابع

- ✓ آراد، حامد، رهنمایرودپشتی، فریدون، بنی مهد، بهمن، نیکومرام، هاشم، (۱۳۹۸)، مدرنیسم، پست مدرنیسم و تئوری حسابداری مالی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۸، شماره ۳۲، صص ۱-۱۵.
- ✓ آقایی، سید داوود، اکبریان، علیرضا، (۱۳۹۰)، اقتصاد سیاسی شرکتهای چند ملیتی و دولت توسعه گرا، سیاست، دوره ۴۱، شماره ۱، صص ۳-۶.
- ✓ آزمون، جواد، (۱۳۸۵)، فرایند حسابداری معکوس، انتشارات شرکت تعاونی کارآفرینان فرهنگ و هنر.
- ✓ اشماندت-بسرائ، دنیس، (۱۳۸۵)، اهمیت شناختی نماد کالا، ترجمه سید رسول بروجنی، باستان پژوهی، شماره ۱۴، صص ۱۳-۲۳.
- ✓ اعتمادی، حسین، نیکخواه آزاد، علی، (۱۳۷۷)، شناسایی عوامل و موانع رشد آموزش حسابداری در ایران و ارائه برنامه کارا و کارآمد، مدرس، شماره ۶، صص ۱۰۲-۱۲۱.
- ✓ اعتمادی، حسین، توکلی محمدی، محمد، (۱۳۸۴)، عوامل محیطی مؤثر بر توسعه حسابداری، دوماهنامه علمی-پژوهشی دانشگاه شاهد، دوره جدید، سال ۱۲، شماره ۱۴، صص ۲۱-۳۴.
- ✓ اقدام مزرعه، یعقوب، نیکومرام، هاشم، بنی مهد، بهمن، (۱۳۹۶)، دموکراسی و توسعه حسابداری، حسابداری مدیریت، سال ۱۰، شماره ۳۲، صص ۷۱-۸۰.
- ✓ امیری، علی، امیدوار، مریم، با توجه، مونا، رجائی، محمدحسن، (۱۳۹۶)، مقایسه تحلیلی پیشرفتهای حسابداری در کشورهای فرانسه و ایران، پژوهشهای کاربردی در مدیریت و حسابداری، دوره ۲، شماره ۸، صص ۴۱-۵۷.
- ✓ باغومیان، رافیک، رحیمی باغی، علی، (۱۳۹۰)، موانع پیشرفت آموزش حسابداری در ایران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۹، شماره ۳۲، صص ۴۹-۷۲.
- ✓ پیری سقرلو، مهدی، تحریری، آرش، حجازی، رضوان، صمدی لرگانی، محمود، (۱۴۰۰)، تأثیر عناصر آموزش بر توسعه حسابداری در دانشگاههای ایران: تاریخ شفاهی، دانش حسابداری مالی، دوره ۸، شماره ۲، صص ۴۹-۱۰۴.
- ✓ پیری سقرلو، مهدی، تحریری، آرش، حجازی، رضوان، صمدی لرگانی، محمود، (۱۴۰۰)، توسعه حسابداری در دانشگاههای ایران، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۸، شماره ۳، صص ۳۹۸-۴۳۴.
- ✓ پیری سقرلو، مهدی، تحریری، آرش، حجازی، رضوان، صمدی لرگانی، محمود، (۱۴۰۱)، نقش رهبری، برنامه ریزی و نظارت بر سیستم آموزش عالی در توسعه حسابداری دانشگاهی ایران، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۴، شماره ۵۶، صص ۳۱-۵۲.
- ✓ جودکی چگنی، زهرا، (۱۴۰۰)، نهادگرایی در حسابداری، چشمانداز حسابداری و مدیریت، دوره ۴، شماره ۴۹، صص ۱۹-۳۵.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، (۱۳۹۴)، آموزش عالی حسابداری در ایران دیروز امروز و فردا، حسابدار، شماره ۲۷۹، وبسایت انجمن حسابداران خبره ایران.

- ✓ دهقان نیستانی، مهدی، گلی، عباس، افسای، اکرم، (۱۳۹۱)، بررسی نقش فناوری اطلاعات در حرفه حسابداری و حسابرسی، همایش منطقه های حسابداری در عصر فناوری اطلاعات، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مینودشت.
- ✓ رجبی، پرویز، (۱۳۷۶)، از زبان داریوش، انتشارات کارنگ.
- ✓ رحمانی، علی، ولیزاده لاریجانی، اعظم، میرزایی بیرامی، راحله، (۱۳۹۹)، استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) و کیفیت گزارشگری مالی، نشریه پژوهشهای حسابداری مالی، دوره ۱۲، شماره ۴، صص ۵۹-۷۸.
- ✓ رهنمای رودپشتی، فریدون، وکیلی فرد، حمیدرضا، رئیس زاده، سید محمدرضا، (۱۳۸۸)، تعیین اولویت ها و نیازهای آموزشی محتوای دروس حسابداری از دیدگاه دانشجویان اساتید دانشگاه شاغلین در حرفه و ارائه الگویی مؤثر، تحقیقات حسابداری، دوره ۱، شماره ۴، صص ۷۸-۹۷.
- ✓ سیدی، سیدجلال، غزنوی، محمدصادق، (۱۳۹۳)، حسابداری علم یا هنر؟، مطالعات حسابداری و حسابرسی، دوره ۳، شماره ۱۱، صص ۶۶-۷۷.
- ✓ شبانی، محمد، (۱۳۸۳)، حسابداری: فن علم یا هنر؟، مجله حسابدار، شماره ۱۶۰، صص ۳۶-۴۴.
- ✓ شریفی، محسن، (۱۳۷۲)، نظام های حسابداری و توسعه اقتصادی، بررسی حسابداری، دوره ۱، شماره ۴، صص ۳۱-۴۹.
- ✓ شمس الدین، ابوالفضل، دانشمند، مرتضی، و رازدار، محمدرضا، (۱۳۹۵)، محاسبات تغییر: ۳۰ سال پژوهش تاریخی حسابداری، شباک، دوره ۲، شماره ۳، صص ۴۳-۸۷.
- ✓ صابر تنها، فرزانه، بی باک، صادق، (۱۳۹۵)، بررسی ارتباط فناوری اطلاعات و حسابداری، مطالعات علوم انسانی، ماهنامه شباک، سال ۲، شماره ۵، صص ۲۹-۵۱.
- ✓ صفار، حمیده، (۱۳۸۷)، استفاده کنندگان و موارد استفاده از حسابداری ۲، حسابرس، شماره ۴۰، صص ۱۰۲-۱۰۳.
- ✓ طاهری، محمدرضا، (۱۳۷۰)، نقش اطلاعات حسابداری در تصمیمگیری، دانش مدیریت، شماره ۱۳، صص ۲۱-۲۹.
- ✓ عبدالله، ذبیح زاده، (۱۴۰۰)، نقش اطلاعات حسابداری در رشد و توسعه بازار سرمایه، رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، دوره ۵، شماره ۵۹، صص ۸۶-۹۷.
- ✓ عربی، مهدی، (۱۳۸۵)، تأثیر فناوری اطلاعات بر سیستم اطلاعات حسابداری، مجله تدبیر، شماره ۲۱۰.
- ✓ علی مدد، مصطفی، ملک آرایبی نظام الدین، (۱۳۹۴)، اصول حسابداری، جلد اول، نشریه شماره ۷۸، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی، چاپ ۳۳، تهران.
- ✓ فرقان دوست حقیقی، کامبیز، (۱۳۸۴)، اوزان و مقادیر در ایران باستان، انتشارات بازتاب.
- ✓ کرمی، سحر، اللهیاری، عباس، رضایی، علیرضا، (۱۴۰۰)، بررسی روابط بین پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) و حمایت از سرمای هگذاران با مدیریت سود در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت حسابداری، سال ۵، شماره ۶۶، صص ۱۰۳-۱۱۸.
- ✓ گرکز، منصور، (۱۳۸۷)، بررسی نظام حسابداری و حسابرسی در ایران باستان دوره هخامنشی، فقه و تاریخ تمدن، دوره ۵، شماره ۱۸، صص ۱۲۷-۱۵۰.
- ✓ گلشنی راد، کریم، (۱۴۰۱)، بررسی نظام کنترلی سیستم اداری دوره هخامنشی در زمان داریوش بزرگ (با تکیه بر الواح تخت جمشید)، فرهنگ و زبانهای باستانی، دوره ۳، شماره ۱، صص ۱۲۵-۱۵۷.
- ✓ گلیجانی، مهرداد، (۱۴۰۲)، مدرنیسم، پست مدرنیسم و حسابداری، رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، دوره ۷، شماره ۲۴، صص ۴۱۲-۴۲۶.

- ✓ محمدیان، محمد، (۱۳۹۰)، توسعه دانش حسابداری: حسابداری به عنوان یک رشته علمی در دانشگاه، دانش حسابداری، دوره جدید، سال ۱۱، شماره ۴، صص ۷۹-۹۹.
- ✓ محمدی فر، یوسف، محمدی فر، یعقوب، (۱۳۸۵)، نگاهی بر شیوه های کنترل حساب و نظارت مالی در عصر باستان، علوم اداری و اقتصاد دانشگاه اصفهان، دوره ۱۸، شماره ۳.
- ✓ مداحی، زهرا، غلامی جمکرانی، رضا، زنجیر دار، مجید، خیری، حسن، (۱۴۰۲)، تحلیل جامعه شناختی تئوریهای حسابداری، پژوهشهای حسابداری و حسابداری، دوره ۱۵، شماره ۲، صص ۲۰۹-۲۳۶.
- ✓ مسلمی، آذر، همایونی، راحله، فراهانی، داوود، حجاز، محمدباقر، (۱۳۹۱)، تاریخچه تحولات حسابداری و مالی در ایران، تاریخ (دانشگاه آزاد اسلامی واحد محلات)، شماره ۲۶، صص ۱۵۵-۱۸۲.
- ✓ مقیمی، نیلوفر، (۱۳۹۴)، بررسی باستانشناختی سامانه حسابداری در جوامع انسانی پیش از تاریخ دشت قزوین: مورد مطالعاتی تپه زاغه، مطالعات باستان شناسی، دوره ۱، شماره ۷، صص ۱۲۷-۱۴۶.
- ✓ نوروش، ایرج، وفادار، عباس، (۱۳۷۸)، بررسی سودمندی اطلاعات حسابداری در ارزیابی ریسک شرکتها در ایران، حسابداری، شماره ۱۳۵، صص ۱۶-۲۸.
- ✓ هاشمی، سیدعباس، لولویی، کیوان، حسنی، محسن، (۱۳۹۱)، دانش حسابداری در فرآیند امپراتوری هخامنش، تاریخ، دوره ۷، شماره ۲۷، صص ۱۰۱-۱۲۲.
- ✓ Arpan J.S., and Radelbaugh L.H. (1985) International Accounting and Multinational Enterprising. New York: Wiley.
- ✓ Core, J. E., Hail, L., & Verdi, R. S. (2015). Mandatory disclosure quality, inside ownership, and cost of capital. European Accounting Review, Vol 24, No. 1, Pp. 1-29.
- ✓ Deegan, Craig Micheal. (2009), "Financial Accounting Theory", McGraw—Hill.
- ✓ Doupnik T.S., and Salter S.b. (1995) External environment and accounting practice: a preliminary test of a general model of international accounting development. The International Journal of Accounting, Education and Research, 30 (2): 189-207
- ✓ Godfrey, J. Hodgson, A. Tarca, A. Hamilton, J. Holmes, S., (2010) Accounting Theory, 7th Edition, published by John Wiley & Sons,. New York.
- ✓ Langenderfer, H. (1987). "Accounting Education's History- A 100-Year Search for Identity", Journal of Accountancy, 163 (5), 302-133
- ✓ Mashayekhi, B. & Mashayekh, Sh. (2008). Development of accounting in Iran. The International Journal of Accounting, 43(1), 66-86.
- ✓ Moorthy, K., m. voon, o., & Samsuri, c. (2012). Management accounting decision making. International journal of academic research in business and social sciences, vol. 2, no. 3, 2222-6996.
- ✓ Naveh, J. & shaked, sh. (2012). Aramic Documents from Ancient Bactria. London: Khalili Family Trust
- ✓ Watts, RL. And J. L. Zimmerman. 1986. Positive Accounting Theory. Prentice-Hall Inc, Englewood Cliffs, N.J.