

ბუღალტრული აღრიცხვის განვითარების ისტორიული მიმოხილვა

ელგუჯა კონჯარია, ზუგდიდის სასწავლო უნივერსიტეტის პროფესორი
ნინო გრიგოლაია, თბილისის ღია სასწავლო უნივერსიტეტის პროფესორი

Summary

History of Development Accounting System account several thousands. It's possibility was raised by the development of human society.

The basis of existence of human society comes from material wealth. Production, distribution and consumption of material wealth of human purposeful activities is known as economic activities.

With the development of Economic trades changes accounting objectives, methods and all the accounting system, simple form and connect developed into a modern form. At the first time propose of accounting was the accurate reflection of property and payments, nowadays it was changed to the another side and developed methods, such as: basis of accounts, taking stock and estimation. Accounting records were made in columns, firstly, in one accounts debit or credit. In accounting people didn't use total monetary measuring, double reflection of the balance.

With the development of society emerged conditional unit of measure – money, which was the universal equivalent of exchange. The introduction of monetary measurement gave rise to the generalized cost accounting.

The development of trade caused the movement of trades and the need of exchange money, and these circumstance have laid the foundation of banks and bankers. So the development of bank significantly contributed to the development of Accounting System.

The use of cash accounts gave rise to the transition from simple monetary calculation all the objectives and all the operations were accounted by cash.

* * * * *

შეიძლება ითქვას, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა არის იტალიური რენესანსის პროდუქტი. ადამიანთა სულიერი აღორძინების მამოძრავებელმა ძალებმა ევროპაში განაპირობა ასევე ბუღალტრული აღრიცხვის აღორძინება. შეიძლება ითქვას, რომ არ ყოფილიყო ჩანერის ორადი სისტემა გამოგონილი, მაშინ მსოფლიო შეიძლება ყოფილიყო სხვანაირი, რამდენადაც მან მისცა საფუძველი კერძო კაპიტალის განვითარებას, რომელიც ქმნის ცხოვრებისა და შემოქმედების ხელსაყრელ პირობებს. ხშირად აღრიცხვა თვითონ გვიამბობს ამ ისტორიას. მწერალი ჟოსეფინა თეის სიტყვებით, “ჭეშმარიტება იმალება არა ანგარიშებში, არამედ ბუღალტრულ დავთრებში. ამიტომ ბუღალტრული აღრიცხვა, თუ მას სწორად გავიგებთ, შეიძლება ჩაითვალოს ჰუმანიტარულ მეცნიერებად.”

ბუღალტრული აღრიცხვის შესწავლით მკითხვე-

ლი, რომ გაცნოს ამ უძველეს და კეთილ მეცნიერებას, შეიცნობს ჩვენი შთამომავლობისათვის აზიისა და აფრიკის ცივილიზაციის მნიშვნელობას.

აღრიცხვის წარმოშობის დრო და ადგილი ჯერ კიდევ უცნობია მეცნიერებისათვის, მაგრამ მიკვლეული მატერიალური ძეგლების შესწავლით ირკვევა, რომ აღრიცხვის წარმოშობის კერად დღევანდელი მახლობელი აღმოსავლეთის ტერიტორია უნდა მივიჩნიოთ.

ამას ადასტურებს თუნდაც ის ფაქტი, რომ სააღრიცხვო კულტურის დამოუკიდებელ ცენტრებად მიჩნეულია ეგვიპტე, ბაბილონი, ჩინეთი, ინდოეთი, არაბეთი, ირანი, ძველი საბერძნეთი, რომი და სხვ.

სამეურნეო აღრიცხვა წარმოიშვა შორეულ წარსულში, იგი ითვლის თითქმის 6000 წელს. აღრიცხვის წარმოშობის კერად მკვლევარები მიიჩნევენ მესოპოტამიას, ძველ საბერძნეთს, რომსა და მცირე აზიას.

მეცნიერებისათვის ისიც ცნობილია, რომ აღრიცხვა (როგორც ასახვის, აღნუსხვის საშუალება) წარმოიშვა სამეურნეო საქმიანობის მოთხოვნით.

აღრიცხვის წარმოშობა განეკუთვნება იმ ხანას, როცა ადამიანმა თვლა ისწავლა (ე.ი. როცა სამეურნეო საქმიანობის ცალკეული ელემენტების რაოდენობრივი გაზომვა შეძლო), როცა ადამიანისათვის ჯერ კიდევ უცნობია მუდმივი ბინადარი ცხოვრება, როცა მომხდარია შრომის საზოგადოებრივი დანაწილება, მაგრამ ჯერ კიდევ არ არსებობს კერძო საკუთრება. ამიტომაც, რომ აღრიცხვის წარმოშობა-განვითარების ძირითადი ეტაპები უმთავრესად პირველყოფილი თემური წყობილების ეპოქაშია მოქცეული. ეს ხანა ყველაზე უფრო ხანგრძლივი პერიოდი იყო კაცობრიობის ისტორიაში. ამ პერიოდში საზოგადოება წელ-ელა ვითარდება: ადამიანი სწავლობდა ქვის დამუშავებას და მისგან სულ უფრო სრულყოფილ იარაღს ამზადებდა, ისწავლა ძვლისა და რქის იარაღების დამზადებაც, რამაც ხელი შეუწყო შეგროვებითი მეურნეობის, ნადირობისა და თევზჭერის განვითარებას და ადამიანთა ჯოგების შედარებით უფრო ხანგრძლივი დროით დამკვიდრებას ერთ ადგილზე, ხოლო ამ უკანასკნელმა განაპირობა ადამიანთა უფრო მყარი კოლექტივების შექმნა და აქედან გვარის ანუ გავროვნული თემის წარმოშობა.

ჩვაროვნული თემის წარმოშობა საქართველოში განეკუთვნება გვიან ანუ ზედა პალეოლითის ხანას. ეს იყო დაახლოებით 40-30 ათასი წლის წინათ. უნდა ვივარაუდოთ, რომ ამ პერიოდში შეიცვალა “აღრიცხვა საკუთარ თავში” მისი მომდევნო, უფრო მაღალი საფეხურით – “აღრიცხვა პირობითი ნიშნების მიხედვით.” დაახლოებით 10-12 ათასი წლის წინათ პალეოლითის ხანა დასრულდა და დაიწყო ახალი ქვის, ანუ ნეოლითის ხანა, რომელიც გაგრძელდა 5-7 ათასი წლის განმავლობაში. ამ დროს ადამიან-

მა საგრძნობლად გააუმჯობესა ქვის დამუშავების ტექნიკა და გამოიგონა მშვილდ-ისარი, საფუძველი ჩაეყარა მესაქონლეობას და პირველყოფილ მიწათმოქმედებას, ჩაისახა ხელოსნობა: მეთუნეობა, რთვა და ქსოვა. ამან საგრძნობლად განამტკიცა და განვითარების ახალ საფეხურზე აიყვანა გვაროვნული თემი, გაიზარდა აღრიცხვის წინაშე წაყენებული მოთხოვნები, მისი ფუნქციური როლი. უნდა ვივარაუდოთ, რომ ამ დროს შეიცვალა “პირობითი ნიშნების მიხედვით აღრიცხვა” - “დამწერლობითი აღრიცხვით”.

დაახლოებით 5-6 ათასი წლის წინ საქართველოში დამთავრდა ქვის ხანა. ამ დროისათვის ადამიანებმა უკვე ისწავლეს ყველაზე რბილი ლითონის სპილენძისგან იარაღის ცივად გამოჭედევა, ხოლო დაახლოებით ათასი წლის შემდეგ ლითონის სამეურნეო იარაღი. ამიერიდან ადამიანთა მთავარი საქმიანობა მიწათმოქმედება და მესაქონლეობა იყო. მატრიარქალური გვარი შეიცვალა პატრიარქალური გვარით. არქეოლოგიური აღმოჩენებით დადასტურებულია, რომ ძვ. წ. III ათასწლეულში სამთამადნო და მეღვინეთა დარგები ცალ-ცალკე არსებობდა, ხოლო III ათასწლეულის მეორე ნახევარში შეიმჩნევა ძვირფასი ლითონების დამუშავების ტრადიცია ოქრომჭედლობა. ჩვ. წ. აღრიცხვამდე II ათასწლეულის შუახანებში საქართველოში მაღალი დონისათვის მიუღწევია ხელოვნების განვითარებას. ამ დროისათვის ადამიანები ამზადებდნენ ძვირფასი ფერადი ქვებით შემკულ ოქროს თასებს, ვერცხლის სასმინებს, ვერცხლის მოოქრულ სარწყულებს და სხვა მნიშვნელოვან იარაღ-სამკაულებს.

ყოველივე ეს საფუძველს გვაძლევს დავასკვნათ, რომ საქართველოში აღრიცხვა მაღალ დონეზე ყოფილა განვითარებული ჯერ კიდევ III-II ათასწლეულებში ჩვენს წელთაღრიცხვამდე, თუმცა ამდროინდელი აღრიცხვის მდგომარეობის დამადასტურებელი წყაროები ჯერჯერობით მიკვლეული არ არის.

ამ მხრივ განსაკუთრებით აღსანიშნავია პირველყოფილი თემური წყობილების ბოლო პერიოდი. (I ათასწლეული ჩვ.წ. აღ-მდე), როცა მანამდე არნახულმა ტექნიკურმა წინსვლამ შესაბამისად განავითარა სამეურნეო ცხოვრება, აამაღლა შრომის ნაყოფიერება, ძირითადად დამთავრდა გვაროვნული საზოგადოების დაშლის პროცესი და ქართველი ტომები სახელმწიფოებრივი ცხოვრების გზაზე გამოიყვანა. ყოველივე ამან, კიდევ უფრო აამაღლა აღრიცხვის დონე, მისი გამოყენების საჭიროება, ტექნიკური საშუალებები.

მსგავსად ამისა, საწარმოო ძალთა განვითარების მიღწეული დონის შესაბამისად, უნდა ვიგულისხმოთ აღრიცხვების დონე, აგრეთვე მონათმფლობელური წყობილების (ძვ.წ. აღ. V საუკუნიდან ჩვ.წ. აღ. IV საუკუნემდე) საქართველოში, როცა წარმოიშვა და განვითარდა ქართული დამწერლობა, გაბატონდა ქრისტიანობა, წარმოიშვა და განვითარდა ორიგინალური მწერლობა. მრავალი წიგნი ითარგმნა ქართულად, ქართლისა და ეგრისის წარჩინებულთა წრის

ბევრ წარმომადგენელს კარგად ქონდა შესწავლილი ბერძნული ფილოსოფია და დამწერლობა, ხოლო ზოგიერთმა მათგანმა (პეტრე იბერი, იოვანე ლაზი) მსოფლიო სახელი მოიხვეჭეს. კოლხეთში, ქალაქ ფაზისის ახლოს, IV საუკუნეში არსებობდა ფილოსოფიური სკოლა, სადაც ბევრი ქართველი და უცხოელი სწავლობდა.

VIII საუკუნის დამლევს და IX საუკუნის დასაწყისში წარმოიშვა ახალი მსხვილი ფეოდალური სამთავროები. აღორძინებულ სამეფო-სამთავროებში წარმოიშვა ახალი ქალაქები, აშენდა ციხეები და ტაძრები. აღსანიშნავია ისიც, რომ ამ დროისათვის საქართველოში მშენებლობის ფაქტიური დანახარჯები მუხლების მიხედვით ცალ-ცალკე ისაზღვრებოდა (სამშენებლო კალკულაცია).

საყურადღებოა ისიც, რომ X საუკუნეში მეურნეობის ყოველწლიური ანგარიშები და საბუთები ინახებოდა ე.წ. “საანგარიშო გოდორში” და არსებობდა შესაბამისი თანამდებობის სათანადო შტატი ე.წ. “მცირე და დიდი მეგოდრეებისა”, ე.ი. დღევანდელი შესატყვისები-მოანგარიშეებისა და ბუღალტერისა.

ადრე ფეოდალური ხანის საქართველოს სწავლავანათლებისა და კულტურის უმთავრეს ცენტრებს მონასტრები წარმოადგენდნენ. იმ დროს ქართული მონასტრები არსებობდა საზღვარგარეთაც: სირიაში, პალესტინაში, ბიზანტიაში.

ცალკე საყურადღებოა ამ მხრივ, ქართველთა მონასტერი ბიზანტიის იმპერიაში (ამჟამინდელი სოფელი ბოჩკოვო ბულგარეთში), რომელიც 108³ წელს დააარსა ქართველმა მთავარსარდალმა გრიგოლ ბაკურიანისძემ. მის მიერ ქართულად (და ბერძნულად) დაწერილ ტიპიკონში (საეკლესიო წესდება) უხვად არის მოცემული მონასტრის მფლობელობაში არსებული მეურნეობის ორგანიზაციის, შემოსავლის მიღებისა და ხარჯების განევის, სასაწყობო და საკუჭნაო მეურნეობის მოწესრიგების, სურსათ-სანოვანის მიღება-ხარჯვის და სხვა აღრიცხვისა და განაწილების საკითხები.

მონასტრის მოღვაწეთა შორის ცალკეა მოხსენებული მონასტრის ფულად-მატერიალური საშუალებების (“სამკაულთა და სინმიდეთა და სახმართა და განძის”) დაცვა-შენახვისა და მიღება ხარჯვის აღსარიცხავად სპეციალურად გამოყოფილი პირები – მეჭურჭლე და დოშიარი. საშტატო ერთეულების ჩამონათვალში, მონასტრის წინამძღვრის შემდეგ, “რომელიც საეკლესიო და განსრულებული სულიერით მეცნიერებითა ყოველითავე და მოღუწებითა”, მოხსენიებულია ეკონომისტი (იკონომოსი), რომელიც განაგებდა მონასტრის ძირითადი და დამხმარე მეურნეობის ორგანიზაციას. “საპარიკონომოსიო და სანანგროი და საჯორე და სამჭედლოი და ხურონი და კალაფაქტნი და მანდრინნი და ვენახნი და მენავენი-ეს იკონომისისა გასაგებელნი იყვნეს”.

აქ მოცემულია აგრეთვე ეკონომისტის თანამდებობრივი დიფერენცირებაც – დიდი და მცირე “იკონომოსი” ე.ი. დღევანდელი მთავარი ეკონომისტი და ეკონომისტი.

XI-XII საუკუნეებში მინათმფლობელობის კერძომესაკუთრული სისტემის გაბატონებამ განაპირობა ინტენსიური სოფლის მეურნეობის განვითარება. იზრდებოდა სახნავ-სათესი ფართობები, წარმოებდა მათი განოყიერება, ხორციელდებოდა საერიგაციო და სამელიორაციო ღონისძიებები. განსაკუთრებით განვითარდა მემინდვრეობა, მევენახეობა, მებაღეობა, ბამბისა და სელის წრმოება, მეცხოველეობა და მეფუტკრეობა, რამაც განაპირობა ხელოსნობის განვითარება. სოფლის მეურნეობისა და ხელოსნობის განვითარებასთან ერთად სწრაფად განვითარდა ვაჭრობა. იმ დროისათვის საქართველოს ფართო სავაჭრო ურთიერთობა ჰქონდა ირანთან, სირიასთან, ეგვიპტესთან, ბიზანტიასთან, რუსეთთან და სხვა ქვეყნებთან. ხელოსნობისა და ვაჭრობის განვითარებასთან ერთად იზრდება და ვითარდება ქალაქები და საქალაქო ცხოვრება. იმ დროისათვის მნიშვნელოვანი ქალაქები იყო თბილისი (100 ათასამდე მცხოვრები), ქუთაისი, რუსთავი, დმანისი, გორი, ახალქალაქი, ახალციხე, თელავი და სხვ.

ფეოდალური დაქუცმაცებულობის მოსპობისა და სამეფო სამთავროების გაერთიანების შედეგად წარმოიშვა საქართველოს ცენტრალიზებული ფეოდალური მონარქია. ყოველივე ამან განაპირობა მე-12 მე-13 საუკუნის საქართველოში დაარსებულიყო ცენტრალიზებული საკრედიტო დაწესებულება ე.წ. “ორტალი” (ბანკი) და სხვ.

როდესაც საქართველოში აღრიცხვის განვითარების ისტორიაზე ვლაპარაკობთ, არ შეიძლება გვერდი ავუაროთ საქართველოს გამანადგურებელ ომებს. მე-12 მე-18 საუკუნეებში (ე.ი. 700 წლის განმავლობაში) საქართველომ გარეშე მტრებთან გადაიხადა 571 ომი (მათგან მოიგო 445, წააგო 126) მტერი ძირფესვიანად სპობდა და ანადგურებდა ყოველივეს, რის მიტაცებასაც ვერ ახერხებდა. სწორედ ამით უნდა აიხსნას ის გარემოება, რომ ძველ საქართველოში აღრიცხვის მდგომარეობა დღემდე საფუძვლიანად არ არის შესწავლილ-გაანალიზებული.

XIII-XIV საუკუნეებში საქართველოში მონგოლთა ასწლიანი ბატონობის პერიოდი, რის შედეგად XII საუკუნის ქართული ფეოდალური კულტურა თანდათანობით დაქვეითდა. ეს კიდევე უფრო აშკარა გახდა XV საუკუნეში. XVI-XVII საუკუნეები-ყიზილბაშებისა (ირანი) და ოსმალთა თავდასხმებისა და ბატონობის ხანა იყო. XVII საუკუნის 40-იანი წლებისათვის “ოსმალთა” შეოცვალა “ყიზილბაშობით”. ამ პერიოდში ქართველი ხალხის ამოცანა იყო ერთიანი, ძლიერი ფეოდალური მონარქიის აღდგენა და ბრძოლა ეროვნული დამოუკიდებლობისათვის. XVIII საუკუნის პირველი ნახევარი, განსაკუთრებით მისი პირველი მეოთხედი ქართული კულტურისა და მეცნიერების ნამდვილი აყვავების ხანა იყო.

აღნიშნული პერიოდის აღრიცხვის დამახასიათებელი ცნობები უხვად არის წარმოდგენილი ცნობილ საარქივო დოკუმენტებში, საიდანაც ირკვევა, რომ XVII-XVIII საუკუნეებში, მიუხედავად საქართველოს სამეურნეო და ეკონომიკური დაქვეითებისა, სათანადოდ

აისახებოდა სამეურნეო ცხოვრების სხვადასხვა მხარე: ადგენდნენ სამშენებლო და სასოფლო-სამეურნეო კალკულაციებს, სხვადასხვა ხარჯთა ნუსხებს, ახდენდნენ ფეოდალთა შინასაყოფაცხოვრებო საქმიანობაზე განეული ხარჯების აღრიცხვას, სათანადოდ აისახებოდა საანგარიშსწორებო ურთიერთობით გამოწვეული ოპერაციები და სხვ. ამ პერიოდში აღრიცხვა-ანგარიშგებითი საქმიანობის განვითარებაში განსაკუთრებული ღვაწლი მიუძღვის ვახუშტი ბაგრატიონს (რომელმაც ჩაატარა საქართველოს ყველა კუთხის პირველი ისტორიული გეოგრაფიული აღწერა – “აღწერა სამეფოსა საქართველოსი”) და იოანე ბატონიშვილს (რომელმაც თავის “კალმასობაში” მოგვცა რიგი სამეურნეო საქმიანობის აღრიცხვის საკითხების დახასიათება) აქვე უნდა აღვნიშნოთ ისიც, რომ ფეოდალური საქართველოს აღრიცხვის გავლენა ქვეყნის სამეურნეო-პოლიტიკურ საქმიანობაში საქართველოს რუსეთთან შეერთების შემდეგაც არ შეწყვეტილა. მე-19 საუკუნის მიწურულსა და მე-20 საუკუნის დამდეგს საქართველოში გაიშალა სასოფლო-სამეურნეო და სამომხმარებლო კოპერაციის ფართო ქსელი, შეიქმნა სხვადასხვა ურთიერთობის საკრედიტო დაწესებულებები, გაიხსნა კომერციული სასწავლებლები, სხვადასხვა კურსები და სხვა.

მიუხედავად იმისა, რომ ქაეთულ ენასთან ერთად შეზღუდული იყო ამ ენაზე სამეურნეო აღრიცხვის წარმოება, მე-19 საუკუნის მე-2 ნახევარსა და მე-20 საუკუნის დასაწყისის ქართულ პრესაში და ცალკეულ გამოცემებში 100-ზე მეტ სხვადასხვა ქართულ პერიოდულ და წლიურ ანგარიშგებაში 100-ზე მეტი სხვადასხვა ქართულ პერიოდულ და წლიურ ანგარიშგებაში მეტნაკლებად გაბნეულია ქართუ ენაზე პირველი ცნობები მეფის დროინდელი აღრიცხვის შესახებ. ამ პერიოდში ჩნდება პირველი სამეურნეო და სტატისტიკური ხასიათის ცნობები, პერიოდული ანგარიშგება და თვიური ბალანსის ცხრილიც ბალანსის სამეურნეო საქმიანობის ანალიზით.

მშობლიურ ენაზე სამეურნეო აღრიცხვის დანერგვასა და გავრცელებაში განსაკუთრებული ღვაწლი მიუძღვის ქართველი ერის დიდ მოჭირნახულეს ილია ჭავჭავაძეს.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. ი. გოდერძიშვილი, ბუღალტრული აღრიცხვის თეორია, თბ, 1998წ.
2. გ. გურგენიძე, საბუღალტრო აღრიცხვის თეორია, თბ, 1961წ.
3. საქართველოს ისტორიის ნარკვევები, ტომი. I, თბ. 1970წ.
4. შ. მესხია, ვ. გუჩუა, საქართველოს ისტორია, თბ, 1976წ.
5. ა. შანიძე, “ქართველთა მონასტერი ბულგარეთში”, თბ, 1971წ.