

**Domeniul de pregătire profesională: Comerț/Economic**

**Calificare profesională: tehnician în activități economice**

**Modulul: Bazele contabilității, clasa a IX-a**

**Titlul lecției: Incursiuni în istoria contabilității**

**Autor material de învățare: prof. Ciula Adriana Mihaela**

# **Incursiuni în istoria contabilității**

*Drumul afirmării contabilității*

*Colegiul Economic "Transilvania" Tg. Mureș*

**"Cel care manifestă dorință să devină maestru într-o artă, trebuie să studieze mai întâi istoria."**

## Perioade în evoluția contabilității:

1. Primele începuturi ale însemnărilor contabile (începând cu comuna primitivă până în anul 1202)
2. Perioada 1202 -1494
3. Perioada 1494 – sfârșitul anilor 1600
4. Perioada 1600 – 1795
5. Perioada 1795 – până în prezent

# I. Primele începuturi ale însemnărilor contabile (1202)

Odată ce omul a devenit o ființă economică (*homo oeconomicus*), a apărut și nevoia de măsurare și înregistrare a activității sale economice desfășurate la nivel individual sau comunitar. Nevoia unei contabilități a fost prezentată atât la deținătorii de putere asupra unei colectivități (părinți, preoți, regi etc.), cât și la cei care practicau schimburi comerciale, pentru a măsura, a memoriza, a comunica și a autentifica diferite "fapte" economice sau, mai general, raporturi sociale.

**Modelele de măsurare și înregistrare contabilă** au fost foarte variate, ca și **suportul material** pe care s-au realizat:

- ❑ încrustările în os, lemn sau piatră
- ❑ cu ajutorul funiilor înnodate, a mărgelilor înșirate
- ❑ însemnările pe tăblițe de lut ars sau papirus

# I. Primele începuturi ale însemnărilor contabile (1202)



*"We are neither hunters nor gatherers. We are accountants."*

# I. Primele începuturi ale însemnărilor contabile (1202)

Potrivit descoperirilor arheologice, semne ale apariției contabilității se întâlnesc încă din societățile antice în Persia, Egipt, Roma, Grecia etc.

## **Exemple:**

- *În regiunea cuprinsă între Tigru și Eufrat, numită Mesopotamia, se foloseau, în urmă cu 5000 de ani, tăblițe din argilă crudă pe care erau consemnate inventare ale caselor regale sau chiar conturi ale templelor, folosindu-se scrierea cuneiformă; vechii mesopotamieni au utilizat scrierea pentru a memoriza și a "oficializa" afaceri de tot felul: cumpărări și vânzări de bunuri funciare și sclavi, contracte de asociere, închirieri de terenuri sau vite, împrumuturi cu dobândă, căsătorii (soția se obținea prin plata unei sume convenite către familia ei).*

# I. Primele începuturi ale însemnărilor contabile (1202)

- ▶ **Codul lui Hammurabi** (1792 – 1750 î.H.) cuprinde prevederi referitoare la organizarea vieții economice din Babilon, precum și prevederi cu caracter obligatoriu, referitoare la organizarea evidenței bunurilor și tranzacțiilor: "art.100 – comisul va înscrie dobânda banilor pe care i-a luat și va socoti numărul de zile și-l va plăti pe neguțător" Legile stabilesc unitățile de măsură, tranzacțiile și contractele comerciale. Etalonul de schimb era argintul sau grânele.
- ▶ **Arhiva lui Zenon** – administrator al unor întinse domenii agricole, negustor și secretar influent al regelui Ptolemeu al II-lea (secolul al III-lea î. H.) – cuprinde peste 1000 de documente care prezintă contabilitatea acestui personaj, privind veniturile, cheltuielile, sistemul de impozite ca și obligația sa, ca administrator al domeniilor regale, de a depune periodic balanțe pentru a permite controlul gestiunii bunurilor.

# I. Primele începuturi ale însemnărilor contabile (1202)

- ▶ Urme de registre și sisteme de contabilitate au fost lăsate de egipteni, fenicieni, greci și romani.
- ▶ La romani, registrele comerciale erau obligatorii și s-au găsit urme de registre foarte regulat ținute. Aceste registre se țineau nu numai de bancheri și comercianți, ci și de fiecare cap de familie (pater familias).
- ▶ Contabilitatea era ținută de unul dintre sclavi, numit "**celarius**", iar în întreprinderile mari exista și un șef contabil numit "**dispensator**". Materialul folosit pentru registre era la început din bucăți de lemn acoperite cu un strat subțire de ceară. Pe aceste table, numite tablete cerate, se scria cu un fier ascuțit numit **stilete**.
- ▶ Mai târziu, tabletele cerate au fost înlocuite cu foi de papirus și pe urmă a apărut hârtia.
- ▶ Primele "reflectări contabile" sub formă scrisă datează din 1100.

## 2. Perioada 1202 - 1494

Nu întâmplător se spune că "*istoria contabilității se confundă cu cea a cifrelor*" (Burlaud, 1991).

- ▶ La 1202, un negustor din Pisa , Leonardo Fibonacci (cunoscut sub numele de Leonardo da Pisa), în lucrarea sa "*Liber abaci*" (*Manual de aritmetică*), demonstrează cum pot fi utilizate cifrele arabe, completând, în acest scop, un cont contabil cu aceste cifre.

Folosirea cifrelor arabe și a metodelor de calcul capătă o largă răspândire prin publicarea lucrării acestui matematician. Lucrarea sa este, de altfel, primul manual de calcule și practici comerciale în care sunt introduse cifrele arabe în locul celor romane.



# Liber abaci – Fibonacci (1202)

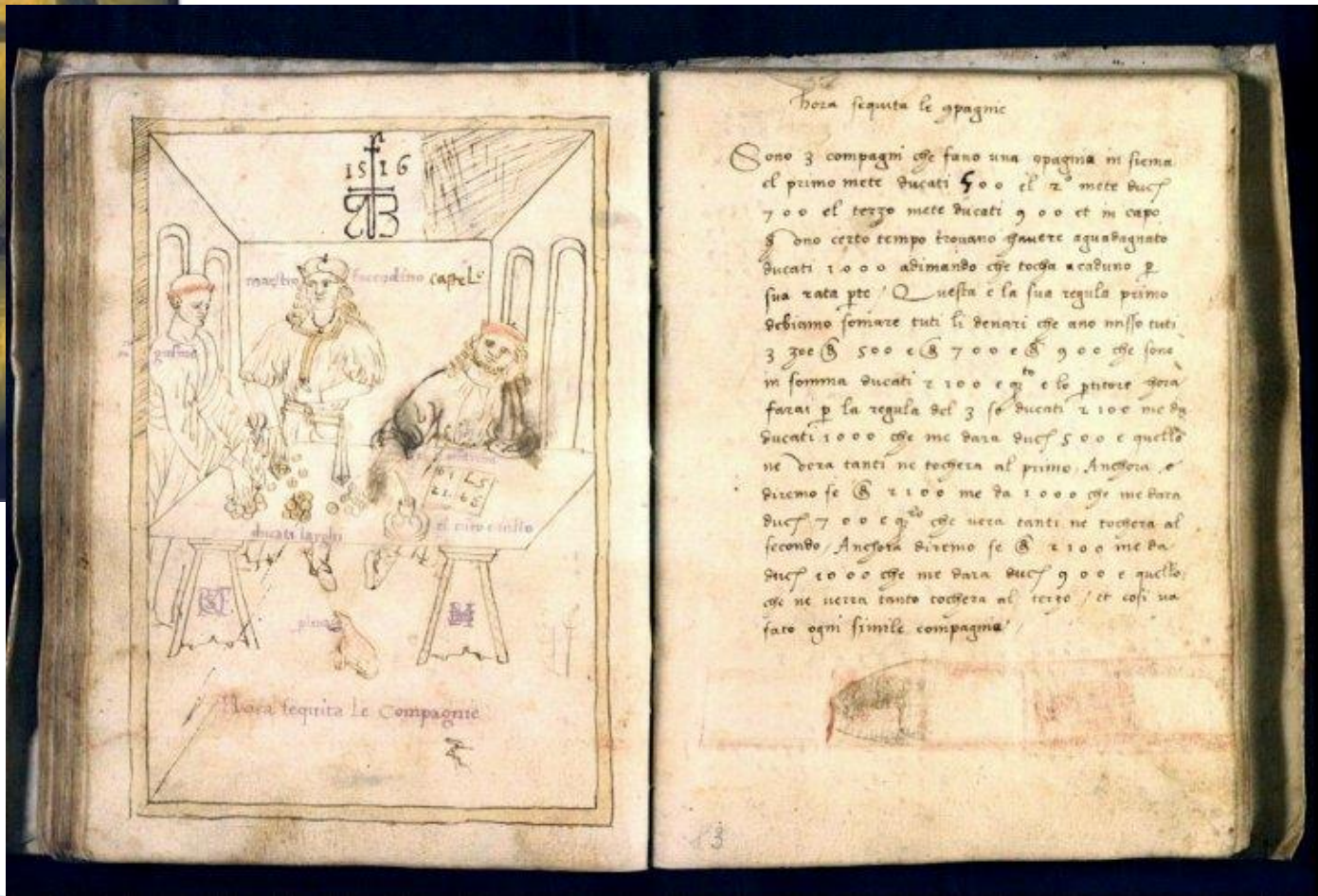


The Liber Abaci or Book of Calculation is by Leonardo Pisano Bigollo or Fibonacci, considered by many as one of the most talented western mathematicians of the Middle Ages. Featured in a rare 15th century manuscript estimated at between \$120,000-180,000 (£75,000 – 110,000). Photo: by Bonhams.

# Fibonacci's Liber Abaci

Leonardo Pisano's  
Book of Calculation

L.E. SIGLER

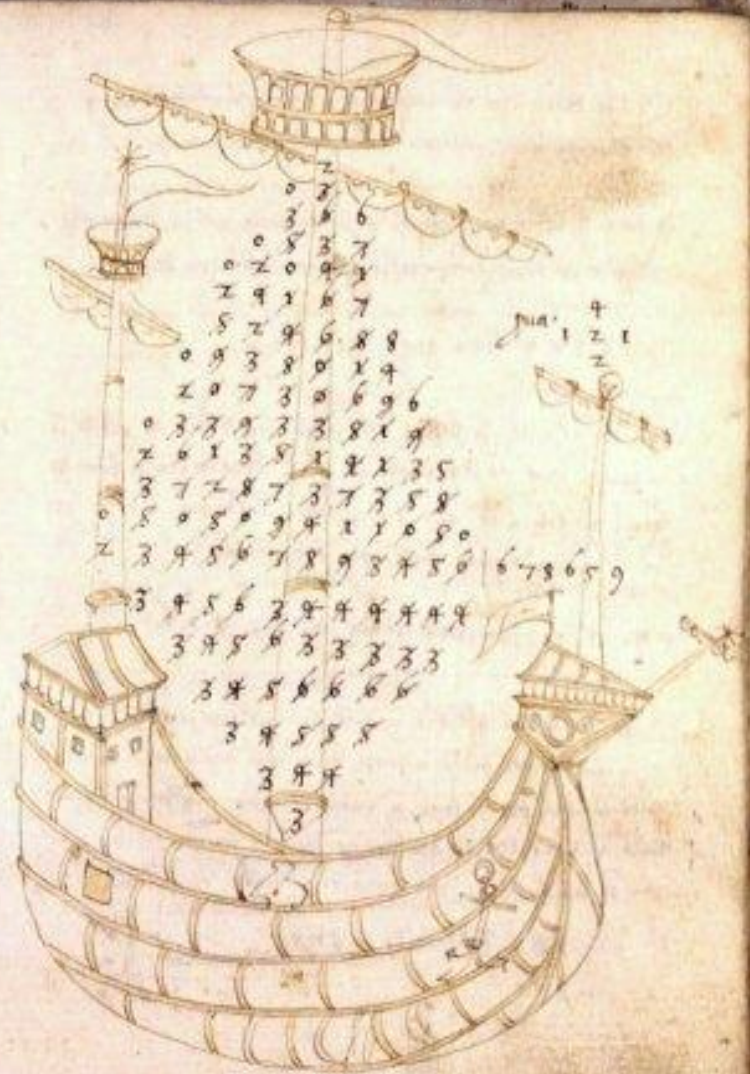


2  
 0 2 3 9 6 9  
 1 3 9 9 7 3  
 9 7 5 8 9 / 2 3 0  
 4 2 3 3 3  
 4 x 2  
 4

3  
 4  
 0 5  
 0 2 5 6  
 0 1 3 7 4  
 7 4 1 3 5 3  
 4 6 7 7 6  
 6 2 1 3 0 1 7  
 0 2 9 6 6 3 2 9  
 4 7 0 2 1 3 2 4 9  
 8 6 7 4 5 0 4 2 7 / 1 9 8 2 5  
 4 3 7 5 4 4 4 4 4  
 4 3 7 5 5 4 4  
 4 3 7 7 7  
 4 3 3  
 4

0  
 0 1  
 4 3 8 Caprona 9  
 0 2 8 9 6 2 6  
 2 3 4 7 8 1  
 4 7 4 7 4 / 1 9 1  
 2 4 6 6 6  
 2 4 4  
 2

Caprona  
 2  
 6 1 6  
 4



2  
 0 3 4 6  
 0 5 3 7  
 0 2 0 4 3  
 2 9 1 4 7  
 5 2 9 6 8 8  
 0 9 3 8 0 1 4  
 2 0 7 3 0 6 9 6  
 0 3 7 9 3 3 8 1 4  
 2 0 1 3 8 1 2 1 3 5  
 3 7 2 8 7 3 7 3 5 8  
 0 5 0 5 0 9 4 1 1 0 9 0  
 2 3 4 5 6 7 8 9 3 4 5 6 / 6 7 8 6 5 9  
 3 4 5 6 2 4 4 4 4 4  
 3 4 5 6 3 3 3 3 3  
 3 4 5 6 6 6 6  
 3 4 5 5 5  
 3 4 4  
 3

4  
 1 2 1  
 2

## 2. Perioada 1202 - 1494

- ▶ Evoluția contabilității este legată de evoluția schimburilor comerciale. Prosperitatea republicilor italiene duce inevitabil și la dezvoltarea contabilității. Astfel **apare contabilitatea în partidă dublă** ce își are originea în Genova sau Veneția, veritabile centre ale comerțului în aceea vreme.
- ▶ Apariția și dezvoltarea contabilității în partidă dublă au fost așadar determinate de **necesitatea ordinii în socoteli.**
- ▶ Cel mai vechi fragment de contabilitate care a fost descoperit, datează din anul 1211 și reprezintă registrele unei bănci comerciale italiene din Florența, în care se foloseau termenii de **dare** și de **avere**, deveniți mai târziu **debit** și **credit**.



## Luca Paciolo – Părintele și fondatorul contabilității

În 1494 se publică la Veneția, cea mai importantă lucrare a savantului matematician Luca Paciolo: ***Summa de arithmetica, geometria, proporțiuni et proporționalita.***

Structurată în două părți, aritmetica și geometria, lucrarea lui Paciolo a marcat de fapt

momentul de consacrare oficială a științei contabilității. Prin așezarea în centrul sistemului de calcul a contului ***Capital***, Paciolo formulează prima egalitate contabilă, între conturile ***Casa*** și ***Capital***, din care prin extensie se deduce relația de echilibru **Avere=Capital.**

Autorul utilizează pentru prima dată termeni cum ar fi:

- ▶ ***bilancio*** care semnifică **balanța de verificare**, prin care se pune în evidență relația formală **Debit=Credit;**
- ▶ ***pro e dano***, profit și pierdere.

În această lucrare Paciolo descrie metodele de contabilitate întrebuințate de comercianții din Florența și Veneția, oprindu-se în special la cel venețian și demonstrând că acestor comercianți li se datorează existența sistemelor contabile descrise fără a-și atribui paternitatea de precursor al contabilității. Cu alte cuvinte Luca Paciolo a colecționat, a sistematizat și a explicat contabilitatea care se folosea în timpul său, în aceste orașe și centre comerciale. Astfel că, în cartea a IX-a a lucrării sale, intitulată ***Tractus de computtis et scripturis***, a fost fundamentată metoda înregistrării contabile în partidă dublă (**scripttura doppia**).

Încercând o definiție a contabilității, Luca Paciolo descrie contabilitatea ca fiind "un ansamblu de principii și reguli privind înregistrarea în partidă dublă a **averii ce aparține unui negustor**, precum și **toate afacerile acestuia** în ordinea în care au avut loc. Această tehnică "duală" are la bază egalitatea:

**Avere = Capital**

# 3. Perioada 1494 – sfârșitul anilor 1600

- ▶ Apariția primei cărți de contabilitate la sfârșitul secolului al XIV-lea a însemnat o schimbare foarte importantă în istoria contabilității: dacă până în acest moment principalele surse istorice care atestau practicarea contabilității erau **conturile ținute pe diferite suporturi materiale**, de la tăblițele de lut din antichitate la registrele contabililor medievali, având ca principali actori „ținătorii de registre”, de aici înainte principalele surse pentru studiul istoriei contabilității vor deveni **scrierile de contabilitate (tratatele)**, iar principalii actori vor fi profesorii-autori de contabilitate, la început matematicieni. Începând cu secolul XV-lea **începe procesul de intelectualizare a contabilității**, în sensul modern al cuvântului.

# 3. Perioada 1494 – sfârșitul anilor 1600

Dincolo de toate avantajele unei evidențe contabile riguros organizate, propagarea contabilității în partidă dublă către alte regiuni ale Italiei a reprezentat un proces de lungă durată, cu piedici greu de trecut. Era invocat « *secretul afacerilor* », iar contabilii se temeau că divulgarea cunoștințelor și inițierea altora în tainele contabilității le-ar fi diminuat prețuirea de care se bucurau. Un argument în sprijinul celor afirmate îl constituie spusele lui **Wolfgang Schweicker**, un pioner în lumea lucrărilor de contabilitate apărute în Germania la mijlocul secolului al-16-lea: *“Nu vreau să afirm că înaintea mea n-ar fi existat contabili buni, aceștia sunt și astăzi, dar ei țin contabilitate în secret și nu o dau la lumina zilei sau nu-și dau osteneala să o arate și altora.”*

Sub influența schimbărilor intervenite în mediul economic, contabilitatea va parcurge la rândul ei drumul de la o formă primară către una complexă, capabilă să satisfacă cerințele tot mai diverse ale utilizatorilor informației contabile.



# 3. Perioada 1494 – sfârșitul anilor 1600

Au apărut numeroase lucrări de contabilitate în Germania, Franța, Olanda, Belgia, multe din ele fiind traduceri ale lucrării lui Paciolo.

Contabilitatea italiană avea la bază următoarele registre:

- ▶ **1) Memorialul** – evidenția operațiile de credit;
- ▶ **2) Cartea Mare** – prelucra datele din memorial pe conturi individuale;
- ▶ **3) Jurnalul** – prelucra în formule contabile operațiile din memorial.

## 4. Perioada 1600 - 1795

- ▶ În această perioadă are loc consolidarea contabilității în partidă dublă, ea dezvoltându-se odată cu extinderea și diversificarea tranzacțiilor.

## 5. Perioada 1795 – până în prezent

Perioada este deschisă de lucrarea lui Edmond Degranges, din 1795, intitulată ***La teme des livres rendue facile ou nouvelle methode d'enseignement.*** În această lucrare autorul descrie așa numita metodă de contabilitate *Jurnal-Cartea Mare*. Tot aici Degranges face o clasificare a conturilor în conturi de valori, de rezultate și de persoane.

Odată cu extinderea pe scară largă a organizării afacerilor ca societăți de capitaluri (societăți pe acțiuni), în secolul al XIX-lea, se generalizează practica întocmirii **bilanțului contabil și a contului de profit și pierdere** deoarece administratorii lor trebuia (în unele cazuri erau chiar obligați prin lege) să-și informeze periodic acționarii asupra patrimoniului afacerii și rezultatului gestiunii.

## 5. Perioada 1795 – până în prezent

Perioada postbelică se caracterizează prin două preocupări majore:

1) **Normalizarea și reglementarea contabilității generale**

2) **Dezvoltarea cercetării științifice în domeniul contabilității**

În acest sens, în anul **1973 a fost creat IASC** (International Accounting Standards Committee – Comitetul Standardelor Internaționale de Contabilitate) – organizație care are rolul de a emite **Standarde Internaționale de Raportare Financiară** în care sunt prezentate aspecte generale privind întocmirea și prezentarea situațiilor financiare. Scopul este obținerea de informații comparabile la nivel internațional.

# Evoluția contabilității în România

Literatura contabilă românească a apărut la mijlocul secolului al XIX-lea (prima lucrare de contabilitate în limba română este "**Pravila Comertială**" a lui **Emanoil Ioan Nichifor**, apărută la Brașov în 1837), mult mai târziu în comparație cu țările europene occidentale.

După apariția acestei prime lucrări, literatura contabilă din secolul al XIX-lea este prezentă prin traduceri și lucrări autohtone. Referitor la literatura autohtonă, "**părintele contabilității din România**" este considerat **Theodor Ștefănescu**.

În perioada comunistă, contabilitatea românească a adoptat modelul sovietic socialist, urmând ca după revoluția din 1989 să se implementeze modelul continental bazat pe legi, norme și reguli clare și obligatorii.

Prin intrarea României în Comunitatea Economică Europeană, contabilitatea românească a înregistrat un salt calitativ prin încercarea de armonizare cu Directivele CEE și cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară.