

دانش حسابداری در فرایند امپراتوری هخامنش

دکتر سید عباس هاشمی

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران

دکتر کیوان لولویی

استادیار گروه تاریخ، دانشگاه آزاد اسلامی، محلات، محلات، ایران

محسن حسنی (نویسنده مسئول)

دانشجوی دکتری دانشگاه اصفهان و عضو هیئت علمی گروه حسابداری

دانشگاه پیام نور مرکز دلیجان، دلیجان، ایران

Mhassani2418@gmail.com

چکیده

تاریخ حسابداری از جمله موضوعاتی است که جایگاه آن در ادبیات حسابداری بسیار محدود بوده و نسبت به آن کم توجهی و یا بی توجهی شده است. این موضوع حتی در عصر حاضر و به خصوص در دهه های اخیر که پیشرفت های شگرفی در کلیه ابعاد علم حسابداری به وقوع پیوسته نیز به وضوح قابل مشاهده است. همانطور که می دانیم حسابداری با تمدن همزاد است و در واقع یکی از الزامات شکل گیری تمدن، پیدایش حسابداری بوده است. حال چطور ممکن است ملتی مانند ایران، تمدن چند هزار ساله داشته باشد و یکی از الزامات ایجاد تمدن، یعنی سیستم حسابداری متناسب با هر مرحله از تمدن را نداشته باشد؟ در این مقاله سعی شده است تا شواهدی دال بر استفاده از روش های اعجاب انگیز حسابداری و حسابرسی در عصر دوره هخامنشیان بیابیم. زمانی که در واقع وسعت و عظمت ایران، به ویژه در زمان داریوش، همواره موجب مباهات و افتخار ایرانیان بوده است. حکومت های مرکزی با تمرکز بر ساختارهای نظامی، اجتماعی و اقتصادی سیستم های پیچیده دولتی را به وجود می آوردند که دهها کارمند، کارگر و سرباز در آن مشغول به فعالیت بوده اند. استفاده از روش های منظم جهت پرداخت حقوق، انجام فعالیت های عمرانی، دریافت مالیات و کنترل مخارج ضروری بوده است. در این حالت، کلیه فعالیت ها ثبت، کنترل و به فراخور نیاز گزارش هایی ارائه می شده که در این مقاله سعی بر بررسی این موارد شده است.

واژگان کلیدی: تاریخ، حسابداری، هخامنشیان، مالیات، حسابرسی

مقدمه

تاریخچه حسابداری به شکل ابتدایی آن همزاد با تاریخ است. زیرا سابقه و قدمت حسابداری را می توان به زمانی مربوط دانست که بشر اولیه با شمارش آشنا شد. اگرچه حسابداری و سیستم های مالی عصر باستان شباهت زیادی با سیستم های امروزی ندارد ولی در نوع خود بسیار جالب و جذاب است و حکایت از قدمت این رشته دارد.

پادشاهان و حاکمان برای ثبت و نگهداری آمار مربوط به انبار و غلات و پرداخت حقوق کارگزاران و مالیات و خراج و... از سیستم حسابداری و نظام مالی استفاده می کردند. در واقع، دولت ها و پادشاهان به دلیل حاکمیت بر بخش عمده ای از منابع، ثروت ها و نیروهای مالی و انسانی استفاده از حسابداری به عنوان یک دانش اجتماعی مرسوم بوده است.

حسابداری و امور مالی

قبل از اختراع و بکارگیری خط به استناد داده های باستان شناسی به دست آمده از شوش و در لایه های تپه اکروپل (لایه های ۱۷ تا ۲۲) که از نظر تاریخی سالهای ۳۰۰۰ تا ۳۵۰۰ پیش از میلاد را در بر می گیرد. تعداد اشیاء شمارشی به شکل مخروطه کره (تیله) و میله (باطوله) بدست آمده است. اجسام برای مشخص کردن مقدار جنس مبادله شده در داخل یک گلوله گلی قرار می گرفت این گلوله های گلی را بر دهانه ظرف می گذاشتند و به همراه کالا ارسال می کردند.

طرف مورد معامله برای مطمئن شدن از مقدار کالا گلوله گلی را می شکست و حساب موجود در گلوله گلی را بررسی می نمود. (صالحی، ۱۳۷۶، ۲۵۰)

بعد از آن شوشی ها علایم را به جای اشیای شمارشی به کار بردند که می توان آن را نخستین گام به طرف اختراع خط دانست. با ابداع این علایم علاوه بر اشیای شمارشی، علایم ابداعی را که بصورت شیارهای پهن- کوتاه- بلند و دوایر کوچک و بزرگ بودند روی گلوله های گلی مزبور گود می کردند. میزان ارزشهای عددی اشیاء و علایم شمارشی را فرانسوا والا مشخص و تعریف کرده است.

مقدار حساب موجود در داخل گلوله ها با مقدار علایم شمارش شده روی آن یکی بوده و در نتیجه شوشی ها دریافتند که با وجود علایم شمارشی روی گلوله احتیاج به وجود اشیاء شمارشی

در داخل آن نیست. به همین دلیل اشیاء شمارشی داخل گلوله ها را حذف کردند. با حذف اشیاء شمارشی احتیاجی به وجود گلوله نبود، بنابراین علایم شمارشی روی تکه گلی پهن شده، نقره کرده و در حقیقت اولین تابلت^۱ را ابداع نمودند که به همراه کالا ارسال می شد. در دوره بعد علایم خطی که به آنها پیکتوگرافیک^۲ می گویند جانشین علایم شمارشی شده که این مسئله را می توان اولین گام به سوی صدور فاکتور همراه کالا دانست. (محمدی فر، ۱۴۴)

در مرحله ی اقتصاد خود مصرفی امور مالی و دادوستدها و مبادلات بر اساس اجناس و کالاهای مورد نیاز صورت نمی گرفته و بعدها بر اثر اقتصاد و تولید کالاهای متعدد و زیاده از حد تقاضا، نوع مبادلات و چگونگی جمع آوری و نگهداری آنها پیچیده تر میشود و لزوم دستگاهها و سازمانهای مالی و حسابداری و ابزارهای سنجش گوناگون را لازم می نمایند. شرایط اقتصادی و اجتماعی در مرحله اقتصاد خود مصرفی ایران باستان چندان روشن نیست ولی مهره های گلی بدست آمده مربوط به اواخر هزاره ششم پیش از میلاد، نشان می دهد که این مهره ها به عنوان پول یا برات در مبادلات مورد استفاده قرار می گرفته است.

بر اساس نوشته های کامرون، لوحه هایی که به زبان عیلامی است نسخه درخواست پرداخت مزد است که ناظران امور، ابتدا به زبان آرامی بر پوست می نوشته اند و سپس حسابداران به زبان عیلامی بر لوحه ها ثبت می کرده اند و پوستی را که سرکارگر نوشته بوده نیز با ریسمانی به لوحه می بستند و در جای مخصوص خود در خزانه جای می دادند.

در حفاری های سال های ۱۹۳۲ و ۱۹۳۴ حدود ۳۰۰۰۰ لوح گلی به خط میخی عیلامی در تخت جمشید یافت شد که حدود ۶۰۰۰ لوح آن تقریباً سالم بود. متن هایی روی هم رفته کوتاه و حاوی مطالبی درباره درآمدها و مخارج و در نگاه نخست چندان ارزشمند به نظر نمی رسد.

از نکات قابل توجه سیستم حسابداری و مالی این که همه دریافت ها و پرداخت های خزانه، می بایست به امضاء (= به مهر) می رسیدند. لوح گلی که هنوز خشک نشده بود برای مهر شدن آنرا

^۱ -Tablet

^۲ -Picto geraphique

نزد رئیس تشریفات (فرنکه) و در برخی مواقع نزد مسئولان رده بالای دربار می بردند تا آن را رسیدگی و بعد آنرا مهر می زدند. در صورتی که فرنکه به عنوان رئیس تشریفات مهر خود را گم کند بلافاصله به صورت بخشنامه ای این موضوع را به اطلاع دیگران می رساند.

«و مهری که تاکنون داشتم گم شد. اکنون مهری که به اینجا فشرده شده است واقعا مهر من است». از ساختار لوح های دیوانی به آسانی درمی یابیم که یک لوح چندین مرحله کاری را پشت سر می گذاشت تا پدید آید. معمولاً نام صادر کننده، کارمند اجرا کننده و دستور در روی آن قید می شد و در صورت نبودن مسئول، اداره مربوط در دیوان، روی لوح قید می شد (رجبی پرویز، تاریخ ایران، پیام نور، ۱۳۳): «رئیس اداره در جریان امر قرار دارد.»

یا در مثال دیگر می توان به مسافرت ها و مأموریت های کارمندان دولتی اشاره نمود که در این مأموریت ها کارمندان با نشان دادن گذرنامه (یعنی نشانه در مأموریت بودن) و با مراجعه به انبار کاروانسرا جیره ای به ایشان می داد تا جایی که پاسپورت های بازمانده از آن دوران نشان می دهد که جیره آن ها روزانه ۰/۹۷ و حداکثر ۱/۴۵ لیتر بوده است و از نکات قابل توجه سیستم های مالی و انبارداری این بود که در مقابل تحویل جیره، از آنها رسید دریافت می نمود. بر اساس قرائن منشی های کوروش بزرگ عیلامی بودند فرمانهای داریوش نیز به خط عیلامی نوشته می شده است.

پرفسور ماری کخ به نوعی از لوح های تخت جمشید چنین اشاره می کند که در آن نوشته شده «۱۲۰۰ لیتر جو برداشته شد به حواله دو شهرته^۱، و هوکه^۲ آن را تحویل گرفت» و یا حتی در لوحی

دیگر آمده است: «در سال بیست و دو، تهماسب حسابدار، یک کوزه آب جو گرفت.»

میان این اسناد گاهی پرداخت ها و مخارج چند ماه یا حتی یک سال تمام در یک حسابرسی نهایی جمع بندی شده است.

¹-Dusharta

²-Vahauka

بعد از کاوش های ۱۹۳۳ و ۱۹۳۴ در شمال شرق استحکامات تخت جمشید، دو سال بعد، مجموعه کوچکتري متشکل از ۷۵۰ لوح و قطعه، از ویرانه های خزانه داری بدست آمده که پس از بررسی لوح ها نشان داد که این الواح مربوط به سال های سیزدهم تا بیست و هشتم سلطنت داریوش یعنی ۵۰۹-۴۹۴ ق.م مربوط است. اسناد بدست آمده از خزانه داری، مربوط به سالهای سیزدهم داریوش تا هفدهم نوه ی او، اردشیر اول، یعنی از سال ۴۹۲-۴۵۸ میباشد. این الواح در خصوص آیین نامه و مقررات اداری انتقال کالاهای غذایی می باشد که متن این الواح به دو گروه تقسیم می شوند.

- اسناد مربوط به عملیات بزرگ و وسیع (انتقال از محلی به محل دیگر، تخصیص برای مصارف کلی).

- حواله تخصیص برای مصرف کنندگان نهایی

یکی از مطالب قابل توجه در خصوص سیستم ثبت و ضبط مربوط به الواح مرتبط با آیین مذهبی است. در برخی از الواح کشف شده، در خصوص مقادیر و نوع مواد خوراکی و یا مشروبات نوشیدنی مصرف شده جهت مراسم مذهبی، ثبت و نگهداری شده است. اسناد و الواح بدست آمده نشان می دهد که گیرنده ی این اقلام روحانی بوده است که با دو واژه شتین و مجوس که به ترتیب واژه های عیلامی و ایرانی بوده اند در الواح دیده می شود. اکنون به مضمون برخی از الواح می پردازیم (مری بویس، صص ۱۹۶ و ۱۹۷).

«هفت کیل گندم که بکامیرا^۱ داده بود به انبادوش^۲ شتین رسیده برای هومبان^۳ (خدا) مصرف کرد.»

«شش کیل شراب که به شک کنا^۴ داده بود به بپدا^۵ شتین رسید. برای خدایان مصرف کرد.»

«سی کیل گندم که میناک کا^۱ داده بود به اکشیماشرا^۲ رسید و در عوض سه گوسفند گرفت.

گوسفند را برای خدایان به زیارتگاه داد.»

¹ -bakamira

² -anbadus

³ -humban

⁴ -sakkanna

⁵ -bepda

سیستم حقوق و دستمزد

در عهد هخامنشیان سیستم حقوق و دستمزد دقیقی وجود داشت به طوری که مزد هر طبقه از کارگران دقیقاً تعیین شده بود. بنابراین مزد یک کودک، یک زن، یک مزدور یا پیشه ور و متخصص مشخص شده است. از این حد هم بیشتر رفته اند و به منظور احتراز از تقلب، معادل پولی همه محصولات را که به منزله مزد جنسی تأدیه می شده، ذکر کرده اند و ما بدینوسیله می دانیم که یک خمره شراب یک "شکل" یک گوسفند سه "شکل" ارزش داشته است. حتی مزد روحانیانی که در خدمت دین بودند ثبت شده و مزد یک مغ مأمور تهیه هود و مشروبات، بالغ بر دوازده خمره شراب در سال بود. (گریشمن، ۱۳۳۶، ۱۸۰).

نوشته های الواح گلی تخت جمشید که اسناد مالی کاخ های هخامنشی است، کمک مهمی به شناسایی وضع مالی آن زمان و نسبت دستمزد نقدی و جنسی کارگران در آن دوره می کند. یکی از این الواح به خط عیلامی توسط پرفسور جرج کامرون دانشمند آمریکایی مطالعه و خوانده شده بود و آقای سید محمد مصطفوی آن را ترجمه کرده است که در ذیل ترجمه یکی از الواح آورده می شود (ملکزاده، ۲۵).

« برابر سه کارشا و شش شکل نقره به وسیله شکا به کارگرانی که درهای آهنی پارسه را میسازند و پردکاما مسئول کار ایشان است، پرداخته شد. معادل این مبلغ به طور مقرر به قرار هر سه شکل نقره یک گوسفند احتساب گردید. مدت کار ایشان از ماه آدوکنیش تا ماه ویخن (تمام دوازده ماه) سال ششم (سلطنت خشایارشا) بوده و دو نفر هر کدام ماهی یک شکل و نیم نقره دریافت می کردند.» آدوکنیش اواخر زمستان و اوایل بهار و ویخن ماه دوم و سوم زمستان می باشد.

آنچه در لوح ها ثبت شده، همه مربوط به کارگران بنای کاخ سلطنتی تخت جمشید نیست بلکه از گله چرانان و زارعین و مأمورین وصول مالیات نیز بر لوحه ها ثبت شده است. گرچه بیشتر لوحه ها مربوط به همان صنعتگران و هنرمندان زرگر و کارگر و عمله و بنا است. (کالیکان ویلیام، ۱۰۵)

¹ -manyakka

² -alsomarsa

از نکات قابل توجه در دوره ی هخامنشی برابری حقوق زنان و مردان است. زنان کارگر پس از زایمان به مدتی از کار کردن معاف بودند و برخی از متون از مرخصی ۵ ماهه به زبان می آوردند و در مدت مرخصی، حقوق دریافتی به حداقل ممکن می رسید و البته این حداقل حقوق برای گذراندن زندگی کفایت می کند.

هیتس می نویسد: «در بررسی دستمزدهای پرداخت شده از سوی هخامنشیان به این نتیجه می رسیم که برای دولت تفاوت اجتماعی میان آزادان و غیر آزادان در لوح های دیوان حداقل دستمزد ماهانه ۳۰ لیتر جو است. در صورت متأهل بودن کارگر، همسر او نیز ۲۰ لیتر جو می گرفت. جیره کودکان به نسبت سنشان، ۲۰، ۱۵، ۱۰ و ۵ لیتر بود.»

تشکیلات مالی

یکی از مهمترین اقدامات داریوش، تأسیس اداره مالیات با تشکیلاتی وسیع و قوانین جدید سراسری بود، زیرا ایالات می بایست از سویی، نیازهای مالی خود را برآورده سازند و از سوی دیگر، مالیاتی را به مرکز گسیل دارند که جوابگوی مخارج سپاه، اداره ها، دربار، بنای کاخهای عظیم و باشکوه و غیره باشد.

بدین ترتیب، برای ممالک تابعه و ایالات به طور عادلانه و بر اساس موقعیت منطقه ای، مالیاتهای جنسی و نقدی وضع کرد که به صورت شمشهای طلا و نقره و پارچه های زربفت و اشیاء و ظروف گرانبها، سنگهای قیمتی، ابزار فلزی و غلات و محصولات دیگر و حتی چهارپایان به خزانه حکومتی و خزانه دربار واریز می شد یکی از مهمترین شغلهایی که داریوش ایجاد کرد، مأمور عالی رتبه اخذ مالیتها بود (رومن گیرشمن، ۱۳۸۵، ۱۳۳)

ساتراپها می بایست تحت نظر وی مالیاتها را به مرکز گسیل دارند. مأموران مالیاتی خزانه دربار با خزانه حکومتی تفاوت داشتند و هر یک برای گردآوری مالیاتهای خزانه خود، وظیفه مقرر کردن میزان عوارض گوناگون را بر عهده می گرفت و کارگزاران زیردست آنان تعدادی مأمور محاسبه و تعداد دیگری مأمور گردآوری مالیاتها بودند. دسته ای منشی و کاتب نیز به کار اشتغال داشتند که در دفاتر مرتب و منظمی موارد گوناگون را ثبت و ضبط می کردند. همه مالیاتها تحت نظر مأمور عالی رتبه گردآوری و به انبارهای مخصوص فرستاده می شد. این مالیاتها چنان که گفته شد نقدی

و جنسی بوده و انواع گوناگون داشت؛ مانند مالیاتهای کشاورزی بخصوص گندم، صنایع، بنادر، عوارض گمرکی که در زبان پارسی باستان اصطلاحاً «باژ» یا «باچ» گفته می شد، همچنین هدایا و پیشکش هایی که طبق سنت در مراسم و اعیاد گوناگون به خزانه دربار فرستار می شد. برای مثال، از حبشه عاج فیل و چوب آبنوس، از عربستان کندر، از هند سگهای شکاری، از کیلیکیه اسبهای سفید، از ماد و کاپادوکیه اسب و قاطر و ... فرستاده می شدند. درباره مقدار عواید نقدی که با وصول مالیاتها به خزانه می رسید و نحوه به کارگیری و خرج کردن آنها قواعد دقیق و منظمی وجود داشت که تخطی از آن جرم بسیار سنگین محسوب می شد.

در دوران هخامنشی بعد از داریوش اول به واژه قشطو^۱ برمی خوریم که به مفهوم «کمان» یا «بخشی از زمین برای گذران یک کماندار» بود و به کسانی که خدماتهای نظامی به شاه کرده بودند، داده می شد. چنین می نماید که قشطو را پارسیان رایج کردند و ایلکو^۲ که واژه بابلی بود به پاداش پولی یا مستمری نقره اطلاق می شد و مفهوم «باچ زمین» یا از آن ساده تر «مالیات» به خود گرفت. قشطوها که به خانواده ها داده می شد، در تقسیم بندی مالیاتی جزو هترو^۳ یعنی سازمانی بود که باچ ها را گردآوری می کرد و مأمور بلند پایه ای به نام شکنو^۴ بر آن ریاست داشت. (فرای، صص ۱۸۲ و ۱۸۳)

یکی از الواح کشف شده در تخت جمشید به نظم مالیاتی در دوره هخامنشیان اشاره می کند. یک سند مالیاتی در خزانه تخت جمشید پیدا شده که حاوی بقایای مالیاتی بانویی است که قسمتی از مالیات خود را پرداخت کرده و به موجب این سند تنه آنرا داده و مفاصا حساب گرفته است (راوندی، ج ۱، ۱۳۸۵، ۴۰۵).

این سند نشان می دهد که در دوره هخامنشیان دریافت براساس نظم خاصی ثبت و در مراکز بایگانی به صورت دقیق نگهداری می شوند. البته بعد از روی کار آمدن اسکندر و جانشینان وی،

¹-qashtu

²-ilku

³-hartu

⁴-shoknu

سیستم امور مالی و حسابداری و اقتصادی در ایران تغییراتی داشت و به سیستم های مالی و اقتصادی خدشه وارد شد و به همراه سایر پدیده های مالی، فرهنگی، امور مالی و تربیت تحصیل داران نیز رکوردی به وجود آمد.

دکتر حکمت در کتاب آموزش و پرورش در ایران باستان خود معتقد است نحوه وصول مالیات و اداره خزانه کشور و صورت حسابهای دخل و خرج در دوره هخامنشی تا قبل از داریوش ماخذ و ترتیب درستی نداشت و حکمرانان محل از نظر تأمین هزینه های جاری اختیار تام داشتند، داریوش نظام مالیاتی را بر مبنای معین مالیات جسمی و نقدی به وجود آورد و برای هر ایالتی بر حسب اقتصادی آن ایالات مالیاتی مقرر داشت. چنانچه ویل دورانت می نویسد:

«هر ایالت سالانه موظف بود مبلغ ثابتی یا جنسی به عنوان مالیات برای شاه بفرستد. هندوستان ۶۸۰ تالنت می فرستاد، آشور و بابل ۱۰۰۰ تالنت و... و این مبالغ سالیانه ۱۴۵۶۰ تالنت می شد...» (ویل دورانت، ج ۱، ص ۵۳۵)

«دکتر حکمت در جایی دیگر می گوید- شاهان ایران باستان کمتر فرمانروایی را می توان یافت که مانند داریوش رفاه و سعادت ملت خویش را بر پایه اقتصاد نوین، با نظم و ترتیب خاص بنا گذاشته باشد. در این دوره روابط اجتماعی و اقتصادی و دخل و خرج کشور بر پایه ای گذاشته شد که احتیاج مبرم به کارمندان و حسابداران آموزش دیده در سطح عالی گردیده است.»
نهادهای پولی در عصر هخامنشیان

پیدااست که که با فرمانروایی کوروش اقتصاد ایران وارد مرحله نوین و جهانی خود شد، که تا فروپاشی حکومت ساسانیان، روند عمومی آن کم و بیش دست نخورده ماند.
گشودن لیدی، کشور ثروتمندی که مردمش به مبتکران ضرب سکه شهرت دارند و گشودن بابل، یکی از معدود باراندازها و بازارهای کهن بین المللی، ایران را، از سند تا مدیترانه به بزرگترین مرکز اقتصاد جهان باستان تبدیل کرده بود. این گستره بزرگ داد و ستد، با سه مرکزیت، همدان، پاسارگاد و بابل و در کنار این سه، مرکزیت های بزرگی مانند اورشلیم و سارد، ناگزیر از برخورداری از شبکه های مالی بزرگی بود، که بتوانند جوابگوی آن همه تحرکی باشند، که یک شبه پدید آمده بود. (رجبی، ۶۷)

امپراطوری ایران، امکاناتی بی نظیر در اختیار بانک ها قرار دارد. پیش از آن، عملیات بانکی در انحصار پادشاهان یا معابد بود و به ندرت اشخاص معمولی به این قبیل امور می پرداختند. عصر هخامنشی، عصر شکل گیری بانکهای خصوصی، به معنای واقعی است که از سوابق آن آگاهیم از جمله بانک اژیبی^۱ در بابل (که بعضی از محققین او را یعقوب و جزو اقلیت یهودیان تبعیدی دانسته اند) که تاریخ تأسیس آن به قرن هفتم (ق.م) باز می گردد. به گمان آغاز کار این بانک از زمان نبوکد نصر تا داریوش فعالیت داشته اند.

این بانک به فعالیت های کارگشایی، اعتبارات رهنی می پرداخت و روی مستغلات اراضی مزروعی، برده، وام و کشتی های حمل و نقل، سرمایه گذاری می کرد و از کاربرد چک و حساب جاری بی اطلاع نبود. (گیرشمن، ۱۸۰)

این بانک در ابتدا فقط وام اعطا می کرد و برای وام خود ضمانت یا گروهایی از جمله زمین کشاورزی و یا برده در اختیار می گرفت. یک سند دیگر نشان می دهد که بانک اژیبی در زمینه خرید و فروش برده اقدام می کرد.

بنا بر سندی استثنایی ظاهراً بانک اژیبی در خود ادیشتیه (در نزدیکی تخت جمشید) شعبه ای برای خرید و فروش برده داشته است. (پرویز رجبی، ۲۲۹)

دکتر پرویز رجبی در کتاب هزاره های گمشده خود می نویسد که سرمایه این بانک صرف امور مربوط به مسکن، مزرعه، دام و کشتی های باربری می شد. پول، غله، خرما، آجر و دیگر وسایل مصرفی و حتی برده در قبال بهره زیاد به صورت جنسی به بانک سپرده می شد.

بردگان این « بهره گیری نامشروع» به متقاضیان اجازه داده می شد. گله های بزرگ در اختیار طرف قرارداد قرار می گرفت و به جای بهره تعداد زیادی بهره، مقدار متنابهی پشم و پوست دریافت می شد. علاوه بر این، بانک در برابر سود ملک افراد را در اختیار می گرفت. ایرانی های مقیم بابل که خود تمایلی به کار روی ملک خود را نداشتند، از این موقعیت استفاده می کردند. بانک حتی در

¹-egibi

قبال بهره غیر مستقیم پرداخت بدهی افراد را به عهده می گرفت. غنیمت های جنگی نیز به بانک فروخته می شدند.

از لوحی که در بابل به دست آمده است، چنین برمی آید که در ماه سپتامبر ۵۳۷ قبل از میلاد شخصی به نام تادانو مقداری نقره به ایتی - مردوک - پلاتو (رئیس آگیبی) سپرده است، تا در ماه نوامبر بهره آن را دریافت کند. این سند در اکباتان تنظیم شده است. در این سند مقرر شده است که وام پرداخت شده در بابل به صورت خرما به نرخ روز بازپرداخت شود. همچنین دیده می شود ۴ سال بعد همین شخص در یک شهر ایرانی به این داد و ستد پرداخته است، اما این بار قرار شده است که وام در اکباتان بازپرداخت شود.

از سندهای مربوط به بانک آگیبی چنین دریافت می شود که ایتی - مردوم - بلاتو در سالهای ۵۲۰ تا ۵۷۵ قبل از میلاد مبلغ هنگفتی از کمبوجیه، ولی عهد کوروش بزرگ، وام گرفته اند. می توان چنین نتیجه گرفت که بانک آگیبی ارتباط خوبی با دربار ایران داشته است. امکان دارد که مقامات دربار یا دست کم ولی عهد، با این بانک شریک بوده اند. در هر حال خواجه کمبوجیه شریک بوده باشد، خواه پردازنده وام، پیداست که دامنه فعالیت بانک بسیار گسترده بوده است.

به نظر اومستد^۱ در سراسر نیمه اول فرمانروایان هخامنشی، بهره بانکی، اغلب به صورت جنسی، تقریباً بدون استثناء ۲۰٪ بوده است، میلو^۲ معتقد است، که بهره در زمان نبوکد نصر حدود ۱۰٪ و در زمان کوروش و کمبوجیه به بیش از ۲۰٪ رسیده و حتی در پایان سده ۵ قبل از میلاد به ۴۰ تا ۵۰ درصد بالغ شده است. هرگاه در زمان سررسید پرداخت نمی شد، جریمه سنگینی به میزان بدهی افزوده می شد گاهی سندها را شخص دیگری پشت نویسی می کرد و چنانچه طرف بدهکار در پرداخت بدهی کوتاهی می کرد ظهرنویس مسئول پرداخت بود. (رجبی، ۱۷۵)

یک سیستم رهنی در بانک فوق الذکر وجود داشته که وام گیرنده در ازاء وامی که دریافت می کرد یک دارایی مناسب مانند مسکن یا برده و... در اختیار بانک قرار می داد و بانک از این

¹ - olmstead

² - meulean

دارایی در طول مدت وام استفاده می کند ولی بهره ای دریافت نمی کرد لیکن اگر وام گیرنده در سررسید قادر به ایفای تعهدات نبود، بانک آن را به نفع خود ضبط می کرد. نحوه ی اخذ بهره وام متفاوت بود در اکثر مواقع بهره به صورت ماهیانه پرداخت می شد. بانک در ازای پرداخت اقساط رسید جداگانه به قرض گیرنده می داد و در سررسید و بعد از پرداخت اصل و بهره وام الواح اصل بدهی نابود می گردید و به نظر می رسد که لوح های بازمانده همان وام هایی است که تسویه نگردیده اند.

بانک دیگری به نام «موراشو»^۱ از مردم نیپور^۲ با قدمتی کمتر به حفر قنوات می پرداخت و به کشاورزان آب می فروخت، در ضمن پاره ای امتیازات انحصاری مانند انحصار تولید و فروش آبجو یا انحصار صید را به دست می آورد و با رقم بیشتری واگذار می کرد. در یونان به تقلید از شرق، موسسات مشابهی به ویژه در معابد المفیآ^۳، دلوس و دلفس^۴ به وجود آمد. (گیرشمن، ۱۸۰) البته در دوره های بعد در ایران باستان یک سری موسسات به اجاره دادن کشتی ها و... پرداخت. پروفیسور هاید ماری کنخ در کتاب «از زبان داریوش» آورده است که بانک موراشو حق انحصاری دریافت تمامی اجاره ی املاک سلطنتی، قنات ها و گاوهای شخم زنی را در اختیار داشت. مطلقا صبر و ملاحظه کاری دیوان اداری تخت جمشید را نشان نمی داد. به کسری پرداخت ها جریمه های سنگینی تعلق می گرفت که بیش از همه خرده مستاجرها را تحت فشار قرار می داد. به محض عدم پرداخت به موقع دیون، قسمتی از دارایی آن ها به وسیله بانک مصادره می شد و بدین وسیله کشاورزان کوچک پیوسته ضعیف تر و بانک پیوسته غنی تر می شد و زمین و اموال بیشتری به دست می آورد.

¹ -muraso

² -nippur

³ -olympia

⁴ -dekoheh

از آثار اقتصادی بانکها بر مردم آن زمان نشان می دهد که عملکرد و سودجویی بانکها موجب گسترش فقر در بین مردم شده است، افزون بر آن مالیات ها و خراج هایی که مردم می پرداختند، بر این فقر دامن می زد.

سیستم های حسابداری و بازرسی

تخت جمشید قلب تپنده فدراسیون بزرگی است. الواح کشف شده نشان می دهد که تخت جمشید به عنوان مقر حکومت پارس بوده است. این مرکز دارای ساختار اداری و اقتصادی بسیار دقیق بوده است. شاید به باور ننگجد که در زمان داریوش در تخت جمشید سازمانهایی همانند وزارت دارایی و بازرسی را با دقت بی نظیری زیر نظر داشته اند. لوح های کشف شده نشان می دهند که همه درآمدها و هزینه های شاهنشاهی به دقت ثبت و با نظم غافلگیر کننده ای بایگانی می شده اند. در عمارت خزانه تخت جمشید و دیگر تشکیلات همانند و پراکنده در مرکز ساتراپی ها و شهرهای تابع، به جای کاغذ همواره کلوچه هایی از گل برای ثبت امور آماده و در دسترس بوده است. امروز شماری از کلوچه های نانوشته نیز، با رد شیارهای انگشتان در دست است. پیداست که کارمندان مسئول به هنگام نیاز، کلوچه ای آماده را برداشته و آن را در روی میز پهن و هموار کرده و سپس مطلب لازم را به خط میخی عیلامی بر آن می نوشته اند. معمولاً از هر سند دو رونوشت تهیه می شد.

نظام کنترلی هخامنشی تنها در جمع آوری و بایگانی اسناد خلاصه نمی شد. هر دو ماه یکبار می بایست گزارشی از عملکرد همه حوزه ها تهیه می کردند. این روند، کار کنترل مرکزی در تخت جمشید را آسان تر می کرد. خوشبختانه برخی از لوح ها کشف شده است، گاهی هم سندهای یک حوزه و هم گزارش جمع بندی (دو یا سالانه) این سندها موجود است. مثلاً از حوزه کردوشوم¹ در منطقه عیلام گزارش انجام کار دو ماهه سال ۲۲ (۵۰۹ قبل از میلاد) کشف شده است. گزارش های دو ماهه یا سالانه از اندازه بزرگتری برخوردار بوده است. صحت و درستی این ترازنامه ها را سه کارمند تصدیق می کرد.

¹-krdusum

نفر نخست مسئول بخش، در آبادی مربوطه بوده است. مثلاً وقتی حسابرسی غله انجام می شود، مسئول مربوطه، رئیس کل انبار بود.

نفر دوم، «آتش ریز» بود. این فرد مقام رسمی روحانی محل است که از سوی حکومت انتخاب می شد و برای انجام آئین های دولتی تعیین می شد و علاوه بر آن، باید امور اداری را هم کنترل می کرد و با مهر خود مسئولیت صحت صدور سند را به عهده می گرفت و مقام سوم نگهبان انبار بود که نام او اغلب به تأکید در زیر اسناد آمده است. «حسابرسی جمعاً به وسیله این سه مقام انجام شده است.»

حسابرس هایی نیز در پایان سال بعد با سرکشی به حوزه ها، موجودی ها و صورت حساب ها را کنترل می کردند. به این ترتیب باید گفت که وسواس در کنترل در ایران سابقه ای دیرینه دارد. یکجا مسئولی با زیرکی قید کرده است: «ذخیره نگهبانان انبار را خودم ندیدم. حسابرسی را بر پایه گفته نگهبانان انجام دادم.» لوح های فراوانی در دست است که در هر موردی کنترل های مکرری انجام می پذیرفته است. در لوحی پرسیده شده است که سبب تأخیر در فرستادن گزارش چیست. موشکافی هایی از این دست نشان می دهد که سازمان اداری داریوش در کلیات تفاوت چندانی با سازمانهای امروزی نداشته است.

در کنار این ها یک حسابرس ویژه نیز وجود داشت. این حسابرس ها مسئولیت همه حسابرسی های یک حوزه را به عهده داشتند. آنها در منطقه خود به همه جا سرکشی، موجودی محل را کنترل و صورت حساب تهیه می کردند. کار اینان بیشتر در پایان سال و در ماه های نخستین سال بعد انجام می شد. زیرا نوبت رسیدگی به همه ترازنامه ها، سالانه بود. جای شگفتی نیست اگر آن ها قادر نبوده باشند به همه حساب های منطقه خود در یک زمان (در پایان سال) رسیدگی کنند. به این ترتیب گاهی حساب دو و یا حتی سال های بیشتری مورد بررسی قرار می گرفت.

در چنین حالتی طبعاً ممکن نبود تک تک اقلام رسیدگی شود. بنابراین فقط به ارقام کلی می پرداختند، مثلاً به کل محصول غله و یا به کل مخارجی که برای کارگران منظور شده بود و یا به کل آن چه که ذخیره شده بود و بایستی در مخارج سال بعد منظور شود.

دژی در شیراز وجود داشت که ظاهراً این دژ مرکز نگهداری خزانه اشیاء گران قیمت، انبار غله، میوه های خشک و سایر خوراکی هاست. یکی از الواح کشف شده گزارشی درباره غله می دهد. (کخ، ۱۳۸۵، ۸۷)

حسابرسی سال های ۱۸ و ۱۹ در دژ هومیاسه انجام گرفت. بازرس دربار به نام تخمرزما و آتشیان به نام رته زوشته، انباردار بگینه جمعاً سه نفر این حسابرسی را به انجام رسانده اند. در دوره هخامنشیان بسیاری از الواح سه بار مهر می خورد و دو عدد از الواح به عنوان رونوشت نگهداری می شد. یک نسخه در بایگانی محلی و یک نسخه در مرکز بخش و سومی به مرکز تخت جمشید ارسال می شد و بعد از دریافت در تخت جمشید آن را کنترل و پس از تأیید بایگانی می شد.

به نظر می رسد این الواح بر اساس معیاری مثلاً « مکان و یا سال » طبقه بندی می شد و آنها را در داخل سبد قرار می دادند و سپس به سبدها برچسبی می زدند. تکه طنابی را به گوشه ای از سبد می بستند و سپس خمیر برچسب را به طناب می چسبانند. مثلاً روی این برچسب نوشته شده است :

اسناد مربوط به شراب، آبادی نامه کارش، و یا حواله نیکوش، سال ۲۳، (PF، ۱۹۱۳)

بنابراین بر روی هر برچسب نام کالای حواله های مربوط به آن کالا، محل صدور سند، نام مأمور مسئول، سال تحویل و... قید می شد. این برچسب ها، چون به عنوان سند به کار نمی رفت و فقط نوع محتوی هر سبد را مشخص می کرد، مهری نیز بر خود نداشت. پیش از اینکه لوحی در درون سبد جای گیرد یک بار دیگر به دقت کنترل می شد. مثلاً مأموری به نام وهوکه که مسئول کشت غله در منطقه نریه ایتیشه، در سال ۲۰، پنجاه لیتر بذر جو به مردی به خومنکه تحویل داده بود، به هنگام برداشت محصول از او ۱۵۳۰ لیتر یعنی ۵۰ برابر بذر، جو تحویل گرفته بود (PF، ۵۳۱، ۶۵۱)؛ اما سند قرارداد، به تخت جمشید نرسیده بود. این تسامح، از دید خونتشه نه، کارمند مسئول در تخت جمشید، دور نمانده بود. او جویای جریان امر از وهوکه شد. وهوکه نیز از دو سند بایگانی خود رونوشتی تهیه کرده، و به تخت جمشید فرستاده بود. در هر دو رونوشت به تأکید آمده است:

«این رونوشتی است که خونتشه نه خواسته است» (PF ۵۳۱)

فرنکه (رئیس تشریفات) برای اینکه از عهده این مسئولیت برآید، اغلب در رفت و آمد بود. در تمام پارس و در آبادی های زیادی از عیلام به او برمی خوریم. اگر به نام او برنخوریم مهر او نشان می دهد که او در جایی حضور داشته و امور مربوط را شخصاً بررسی کرده است. پس از گم شدن این مهر، از ماه سوم سال ۲۲ از مهر جدیدی استفاده کرد. روی هر دو مهر نام او به خط آرامی نوشته شده است. در مهر جدید به نام او «فرزند رشامه» نیز اضافه شده و صورتی کاملاً اختصاصی داشته است.

علیرغم جایگاه خوب زنان در دوره هخامنشیان ولی در مدیریت حوزه های دیوانی و یا محاسبات و حسابرسی ها از کار زنان خبری نیست. چنین برمی آید که اگر کاری، به منظور کنترل بخش های گوناگون اداری، نیاز به ترک محل و جابه جایی و سفر به دور و نزدیک را داشت برای انجام آن از زنان استفاده نمی شد. زن ها در کارهای ثابت استخدام می شدند که ناشی از ضرورت حضور زنان در خانواده بود. (کخ، ۲۷۱)

البته باید توجه داشت که لوح های کشف شده نشان می دهد که نقش ملکه های هخامنشی، صرفاً در حرمسراها نبوده است. بلکه نقش بسیار مهم و حساس در سیستم های اداری و حسابرسی داشته اند. در لوح های گلی در مجموع به چهار زن از خانواده شاهی برمی خوریم. آتوسا، ارتیستونه، رته بامه و اپاکیش

وقتی که ارتیستونه (یکی از زنان شاهی) جایی دیگر مثلاً در تخت جمشید است، طی نامه به شلامانو (یکی از کارگزاران) دستورهای لازم را می دهد. تعداد زیادی از این نامه ها، به صورت رونوشت هایی که مخصوص بایگانی کل دیوان تخت جمشید تهیه شده، به دست آمده است. دیوان سالاری (به عنوان یکی از ابزار کنترل و حسابرسی) برای ملکه نیز استثناء قائل نمی شود و اسناد لازم برای محاسبه درآمد و مخارج وی را مطالبه می کرد. ارتیستونه در یکی از این نامه ها به شلامانو دستور می دهد که ۱۰۰۰ لیتر شراب از موجودی کاخش در کوگنکا در اختیار حسابرسی به نام گاوشه پانه بگذارد (PF ۱۸۳۷). این مقدار شراب بدون تردید حقوق حسابرس نبوده است. شاید حسابرس املاک ملکه ارتیستونه به این نتیجه رسیده است که این مقدار شراب، علاوه بر پرداخت های قبلی، برای اجرت مستخدمین مورد نیاز است. (کخ، ۲۷۳)

ملکه معمولاً برای سرکشی املاک و سایر موارد در حال سفر بود و بنابراین هزینه و مخارج و مایحتاج ملکه و همراهان در دیوان اداری ثبت می شد. یا رته بامه که املاک زیادی داشت مثلاً نامه هایی به حسابرس خود در شولکمه می نویسد (۲۷ P.Fa). در این نامه دستور داده شده است که حسابرس ها طبق سند به حساب های مربوطه رسیدگی کنند. به این ترتیب روشن می شود که در موارد معین و به طور کلی ملکه شخصاً بر حسابرسی ها نظارت دقیق داشته است. اسناد و مدارک و لوح ها نشان می دهد که ملکه مسئولیت سرپرستی املاک و کارگاه هایشان را به عهده داشتند و برای فعالیت و کارهای مختلف کارمندان دیوانی خاصی داشتند و از طرف دیگر ناچار بودند که گزارش کارهای خود را به دیوان شاه گزارش دهند و بنابراین صحت گزارش ها در خصوص درآمد و مخارج با مهر ملکه تأیید می شد و بنابراین ملکه بر صحت گردش کار نظارت داشت. (کخ، ۲۷۳)

در این بین نقش مهر به عنوان یکی از ابزارهای کنترل قابل توجه است. یافته های باستان شناسان نشان می دهد که زمانی که یک کارمند به مسافرت می رفت می بایست گذرنامه ای مهر شده به همراه داشته باشد که حاوی اطلاعاتی در خصوص اینکه چه مسافت و مسیری را باید طی کند، چه میزان آذوقه باید دریافت کند و بطور کلی این هزینه ها باید ثبت و ضبط شود و در هر مرکز حسابرسی و حتی در ایستگاه پستی یک نفر عیلامی با گل تازه، آماده انجام وظیفه بوده است. سازمان بازرسی دقیقی در ولایات، کارهای رؤسای محلی را زیر نظر داشت. مأمورانی که به چشم و گوش شاه شهرت داشتند هر سال برای بررسی اوضاع و احوال به دورترین نواحی می رفتند. این مأموران را تعدادی سرباز همراهی می کردند که از آنان حمایت می نمودند و در صورت لزوم کمک مؤثر به آنان می کردند. سرانجام دربار، پیرامون گزارش های خاصی که چشم و گوش های پادشاه می فرستادند تصمیمات پابرجا و تغییر ناپذیر می گرفت. حکام ولایت را به دربار فرا می خواندند و گاه به تشکیل دادگاه و دادن حق دفاع به متهم، وی را محکوم به اعدام می کردند.

خزانه شاهی

در دوره شاهنشاهان هخامنشی بخصوص در عصر داریوش وضع خزانه های شاهی بسیار مرتب و منظم بوده و با رعایت مقررات خاص خزانه ها اداره می شده است.

تمام درآمدها اعم از نقدی و جنسی که از طریق مالیات یا طرق دیگر بدست می آمده به خزانه تحویل و در دفاتر مخصوص ثبت و ضبط میشده است. متصدیان و مسئولان خزانه نمیتوانستند بدون دستور کتبی از مقامات صلاحیت دار یک (دریک) یا یک کوزه شراب از حساب خزانه برداشت یا به دیگری پرداخت نمایند. بهترین دلیل این موضوع وجود الواح گلی خزانه یا اسناد مالی و اداری زمان هخامنشیان است که در کشفیات تخت جمشید بدست آمده و مقداری از آن خوانده شده است.

قسمتی از این الواح اسناد خرج ساختمان قصور و بناهای عصر هخامنشی است. آنچه از این الواح خوانده و ترجمه شده عیناً مثل حواله صندوق و اسناد خرج امروزی است که تمام جهات و نکات از هر لحاظ در آن رعایت شده است.

با توجه به ترجمه این الواح که در کتاب جرج کارون و همچنین در مجلد اول گزارشهای باستان شناسی درج گردیده ارزش و اهمیت آنها و نبوغ داریوش بزرگ را در حسن اداره کشور و برقراری اصولی که موجب نظم و ترتیب و انضباط در کارهای اداری و مالی بوده روشن می نماید- در این الواح مزد و اجرت هر طبقه از کارگران دقیقاً تعیین شده است. مزد کودک و مزد زن و مرد تفاوت دارد و ارزش هر کاری هم مشخص است. اجرت کارگری که مثبت کاری می کرده با کارگر ساده یکسان نیست. (احمدی، ۱۳۴۶)

موجودی خزانه

بنا به نوشته دیودور وقتی اسکندر خزانه شوش را تصرف کرد دارای چهل هزار تالان شمش طلا و نقره و نه هزار تالان دریک مسکوک طلا بوده (این مبلغ بطور تقریب به پول امروز ما در حدود چهار میلیارد ریال می شود).

دیودور اضافه می کند که این ذخایر را جمع کرده بودند که در موقع حدوث بلیات سخت به مصرف برسانند. کنت کورث و پلوتارک هم موجودی خزانه را در همین حدود ذکر کرده اند. به هر حال مقدار ذخایر خزانه شوش و تخت جمشید که به تصرف اسکندر درآمده به قدری زیاد بوده که بعضی مورخین ارقامی اغراق در آن باره ذکر کرده اند.

روی همین اصل مرحوم پیرنیا می گوید از نوشته های مورخین به این نتیجه می رسیم که: طلا و نقره خزانه شوش حداقل معادل ۶۰۰ میلیون فرانک طلا یا سه میلیارد ریال امروزه بوده است و ذخایر تخت جمشید اعم از مسکوکات و شمش تقریباً دو برابر این مبلغ تخمین زده میشود. به نظر نگارنده یکی از دلایل نظام عجیب اداری دوره هخامنشیان همین موجودی خزانه و اسناد شگفت آور مکشوفه در تخت جمشید است. (احمدی، ۱۳۴۶)

خرید و فروش

از بررسی تاریخ معلوم می شود که معاملات قطعی روی املاک مزروعی و اراضی و باغات و خانه های مسکونی بین مردم آن دوره انجام می گرفته است. دکتر گیرشمن در این باب می نویسد: « ملک بزرگ مبنای محصول فلاحتی در عصر هخامنشی بوده است و آن توسط رعایای وابسته به زمین که با خود زمین خرید و فروش می شدند و همچنین به وسیله ی غلامانی که بر اثر فتوحات همراه می آوردند کاشت می شد. » امستد مینویسد: « در سند زمینی که از دبیر آرامی شاه خریداری شده بود فروشنده با اقرار به اینکه زمین مورد معامله زمین خریداری شده است و ملک شاهانه نیست آنرا فروخته بود. » از نوشته امستد علاوه بر موضوع خرید و فروش اموال غیرمنقول این نکته استنباط می شود که در موقع انجام معامله شروط یا تعهداتی هم ضمن آن پیش بینی می شده است. (احمدی، ۱۳۴۶)

نتیجه گیری

در دوره هخامنشیان با وجود متمرکز بودن در بخش های غربی ایران و با توجه به وسعت جغرافیایی امپراطوری ایران و به منظور اخذ گزارش های صحیح نیاز به سیستم های حسابرسی مالی و نظارتی دقیق داشت که مستندات حاکی از ابزارهای کنترلی مالی در این امپراطوری است. در حال حاضر حسابرسان کشورهای پیشرفته برای حسابرسی های خود از سیستم های کنترل داخلی و حسابرسی مستقل استفاده می کنند که از نکات برجسته کنترل های حسابرسی در دوره هخامنشیان استفاده از این سیستم بوده است. همچنین تفکیک وظایف و به کارگیری سه نفر مجزا برای رسیدگی به حساب ها و استفاده از حسابرسی ضمنی و نمونه گیری در حسابرسی از نکات برجسته در دوران هخامنشیان است.

اخذ مالیات با دقت بالا و ایجاد تنوع منابع مالیاتی از جمله ویژگی های این دوران است. پرداخت هزینه دستمزد هزاران کارگر داخلی و خارجی و کارمندان نیازمند بهره گیری از سیستم های حقوق و دستمزد دقیق و منظم است، به نحوی که لوح ها و اسناد کشف شده موید این موضوع است. بررسی اسناد و مدارک نشان می دهد علاوه بر ثبت دقیق رویدادها، به نحو صحیح و دقیق گزارشگری مالی صورت می گرفت. در نهایت می توان نتیجه گیری کرد که حسابداری و حسابرسی، سیستم حقوق و دستمزد و سایر امور مالی در دوران هخامنشیان به نحو شگفت انگیز به کار گرفته می شد.

منابع و مأخذ

۱. بروسبوس، ماریا، زنان هخامنش، ترجمه هایده مشایخ، انتشارات هرمس (۱۳۸۱)، چاپ اول، تهران.
۲. پیرنیا حسن، عصر اساطیری تاریخ ایران، چاپ اول، ۱۳۸۳، انتشارات هیرمند، تهران.
۳. بیانی شیرین، تاریخ ایران باستان (۲) از ورود آریایی ها به ایران تا پایان هخامنشیان، انتشارات سمت (پاییز ۱۳۸۵)، چاپ سوم، تهران.
۴. پیگولو سکایا، نینا ویکتورونا، شهرهای ایران در روزگار پارتیان و ساسانیان، ترجمه عنایت الله رضا، انتشارات علمی و فرهنگی (۱۳۷۲)، چاپ دوم، تهران.
۵. پیر بریان، امپراتوری هخامنشیان، ترجمه ناهید فروغان چاپ دوم نشر فرزانه (۱۳۸۵)، جلد دوم، تهران.
۶. حکمت علیرضا، آموزش و پرورش در ایران باستان، موسسه تحقیقات و برنامه ریزی علمی و آموزشی (۱۳۵۰)، چاپ اول، تهران.
۷. حکیم الهی نصرت الله، از کوروش تا پهلوی، چاپ اول، ۱۳۸۴، انتشارات اصالت، تهران.
۸. خدادادیان اردشیر، آریایی ها و مادها، چاپ اول، خرداد (۱۳۷۶)، انتشارات اصالت، تهران.
۹. خلیلی عباس، کوروش بزرگ، چاپ اول، ۱۳۸۴، انتشارات نگاه، تهران.
۱۰. رجبی پرویز، هزاره های گم شده، تهران، انتشارات توس، (۱۳۸۲)، جلد اول، تهران.

۱۱. رجبی پرویز، تاریخ ایران و ایلامی ها تا پایان دوره هخامنشی، انتشارات دانشگاه پیام نور، (۱۳۸۳)، چاپ دوم، تهران.
۱۲. فرقاندوست حقیقی کامبیز، اوزان و مقادیر در ایران باستان، چاپ اول، ۱۳۸۴، انتشارات بازتاب، تهران.
۱۳. فیشر ویلیام، بین تاریخ کمبریج سرزمین ایران، ترجمه تیمور قادری، (۱۳۸۵) جلد اول، چاپ چهارم، تهران.
۱۴. گریشمن رومن، تاریخ ایران از آغاز تا اسلام، ترجمه محمود بهفروزی، انتشارات جامی (۱۳۸۵)، چاپ سوم، تهران.
۱۵. ناردو دان، امپراطوری ایران، چاپ اول، ۱۳۷۹، ققنوس، تهران.
۱۶. نلسون فرای ریچارد، تاریخ باستانی ایران، ترجمه مسعود رجب نیا، انتشارات علمی و فرهنگی (۱۳۸۲)، چاپ دوم، تهران.
۱۷. ملکزاده ملکه بیانی، تاریخ سکه از قدیم ترین ازمه تا دوره ساسانیان، دانشگاه تهران، موسسه انتشارات و چاپ، (۱۳۸۱)، جلد دوم، تهران.
۱۸. محمدی فر یعقوب، محمدی فر یوسف، تحلیلی بر شیوه حسابداری و حسابرسی در بین النهرین و ایران از اواخر هزاره چهارم قبل از میلاد تا اواخر دوره هخامنشیان، مجله مطالعات ایرانی، سال پنجم، شماره دهم، ۱۳۸۵، دانشگاه شهید باهنر کرمان.
۱۹. محمدی فر یعقوب، محمدی فر یوسف، «نگاهی بر شیوه های کنترل حساب و نظارت مالی در عصر باستان»، مجله دانشکده علوم اداری و اقتصاد، شماره ۴۲، پاییز ۱۳۸۵.
۲۰. مالی کخ، هاید، از زبان داریوش، ترجمه پرویز رجبی، نشر کارنگ (۱۳۸۵)، چاپ یازدهم، تهران.
۲۱. ویسهوفر یوزف، ایران باستان، ترجمه مرتضی ثاقب فر، ققنوس (۱۳۷۷)، چاپ اول، تهران.
۲۲. هینتس والتر، داریوش و پارس ها تاریخ فرهنگ ایران در دوره هخامنشیان ترجمه عبدالرحمن صدریه، انتشارات امیرکبیر، (۱۳۸۵)، چاپ سوم، تهران.

23. Vallat F. (1978). Le Mteriel Pigraphique Des couches 18 a 14 De acropole in paleorient PP 193 195.

