



Mikołaj Turzyński

Uniwersytet Łódzki
Wydział Zarządzania
Katedra Rachunkowości
mikołaj.turzynski@wp.pl

ZMIANY SYSTEMU RACHUNKOWOŚCI W PROCESIE REFORM WŁOŚCIAŃSKICH W XVIII-XIX W.

Streszczenie: Celem artykułu było zbadanie zmian w systemie rachunkowości, towarzyszących zastępowaniu pańszczyzny umowami dzierżawy w XVIII-XIX w. Na potrzeby badań zastosowano metody: analizę historyczną obejmującą badania empiryczne o charakterze archiwalnym, a także studia literaturowe z dziedziny historii rachunkowości i historii gospodarczej ziem polskich. W wyniku analizy ustalono, że przejście do gospodarki czynszowej spowodowało konieczność wprowadzenia istotnych zmian w systemie rachunkowości majątków ziemskich, dotyczących:

- 1) sporządzania inwentarzy dóbr przekazywanych w używanie na podstawie umów dzierżawy,
- 2) przygotowania rejestrów służących ewidencji czynszów dzierżawnych,
- 3) ujmowania przychodów z tytułu czynszów dzierżawnych (poprzedzane windykacją należności).

Słowa kluczowe: historia rachunkowości, rachunkowość rolna, dzierżawa, pańszczyzna.

Wprowadzenie

Na przestrzeni wieków system rachunkowości ulegał modyfikacjom wraz ze zmianami systemu społeczno-gospodarczego. Jedną z największych zmian, jakie zaszły w polskim społeczeństwie, były reformy włościańskie w XVIII-XIX w. polegające na zniesieniu pańszczyzny i wprowadzeniu gospodarki czynszowej.

Celem artykułu jest zbadanie zmian w systemie rachunkowości, towarzyszących procesowi wprowadzenia reform włościańskich polegających na zastępowaniu pańszczyzny umowami dzierżawy w XVIII-XIX w. Teza artykułu została sformułowana następująco: reformy włościańskie obejmujące zniesienie

pańszczyzny spowodowały wielowymiarowe zmiany w systemie rachunkowości rolnej XVIII-XIX w. W celu uzasadnienia sformułowanej tezy zastosowano następujące metody:

- analityczne studia literatury z dziedziny historii rachunkowości oraz historii gospodarczej ziem polskich,
- analizę historyczną, obejmującą badania empiryczne o charakterze archiwalnym.

Problematyka oczynszowania i pańszczyzny, charakterystyczna dla rachunkowości rolnej w dawnej Polsce, była przedmiotem rozważań zawartych m.in. w pracach: J. Rutkowskiego [1956], B. Smoleńskiej [1957], R. Łukasika [1963] i M. Turzyńskiego [2012]. Wyniki badań zaprezentowane w artykule uzupełniają dotychczasowy stan wiedzy o analizie charakteru zmian systemu rachunkowości latyfundiów magnackich, towarzyszących zniesieniu pańszczyzny.

1. Pańszczyzna na ziemiach polskich – zarys zjawiska

Pańszczyzna stanowiła formę renty feudalnej obejmującej bezpłatną i przymusową pracę chłopów na rzecz właściciela ziemskiego w zamian za uzyskany przydział gruntu. Na ziemiach polskich pańszczyzna była obecna od XII w. do 1864 r., stanowiąc dominującą formę płatności za użytkowanie gruntu. Wynikała ona z poddaństwa gruntowego, czyli ograniczenia w dysponowaniu posiadaną ziemią (oprócz tego poddaństwa funkcjonowało poddaństwo osobiste – ograniczenie wolności osobistej poddanego, a także poddaństwo sądowe, czyli zależność włościan od pańskiej jurysdykcji sądowej). Pańszczyzna była elementem zapewniającym wysoką zyskowność folwarków, bowiem jej obecność – jak wiadomo – skutkowałą brakiem płatności za wykonywaną przez włościan pracę. Wymiar pańszczyzny był zależny od wielkości gospodarstwa i wynosił od 0,5 do 6 dni na tydzień z gospodarstwa. Oprócz pańszczyzny tygodniowej funkcjonowały także inne zobowiązania włościan wynikające z ich poddaństwa – przeznaczone np. na orkę, sianokosy, żniwa, obróbkę lnu, uprawę warzyw, naprawy dróg, transport [Rutkowski, 1956, s. 213-214]. Całkowite uwłaszczenie zostało przeprowadzone dopiero w XIX w. przez zaborców w drodze nadania chłopom prawa własności do całości lub części użytkowanej przez nich ziemi w zamian za odszkodowanie.

Przymusowa praca włościan w postaci pańszczyzny stanowiła podstawowy, stosunkowo łatwo dostępny, powszechny i niemalże darmowy czynnik produkcji. Powodowało to, że rachunkowość w tym obszarze była w niewielkim stop-

niu przydatna właścicielowi, bowiem nie musiał on swych decyzji ekonomicznych poprzedzać przeprowadzaniem analiz. Prowadzone ewidencje obejmowały dwa zasadnicze elementy:

- 1) stopień odbycia pańszczyzny przez chłopów,
- 2) przeznaczenie wykonanych prac.

Należy zauważyć, że zysk z pańszczyzny nie wynikał z samego faktu wykorzystywania dni pracy, do odbycia których byli zobligowani poddani, ale z wydajności i przeznaczenia wykonywanej pracy. Początkowo ewidencja pańszczyzny miała charakter czysto ilościowy i obejmowała prowadzenie tzw. tabel robocizny, w których wykazywano: powinności obciążające poszczególne gospodarstwa, ilość dni odpracowanych i zaległych. W późniejszych okresach uzupełniono taką ewidencję ilościową o rejestracje pańszczyzny w przekrojach celu jej wykorzystania [Łukasik, 1963 s. 175-178].

2. Wykorzystywanie umów dzierżawy w procesie reform włościańskich

Reformy uwłaszczeniowe przeprowadzane w dobrach ziemskich polegały na zniesieniu pańszczyzny i wprowadzeniu czynszowania. Były one realizowane z inicjatywy wielkich właścicieli ziemskich w ich majątkach. Zawieranie umów dzierżawy miało dla włościan zróżnicowane znaczenie – uzyskiwali co prawda większą samodzielność gospodarczą, musieli jednak ponosić ryzyko produkcji. Istotne znaczenie miały inne reformy przeprowadzane w dziedzinie poddaństwa osobistego i gruntowego.

Reformy polegające na zawieraniu umów dzierżawy wprowadzane były w lityfundiach. Właściciel takiego majątku nie był w stanie zarządzać samodzielnie we wszystkich folwarkach i mógł je wdzierżawiać lub zapewniać złożone struktury administracyjne, prowadzące gospodarstwa w jego imieniu. Taka rozbudowana administracja była na tyle kosztowna, że bardziej opłacalne było wprowadzenie czynszowania włościan. Jednocześnie czynszowanie było programem agrarnym, który odpowiadał interesom narodu polskiego. Praktyka zawierania umów dzierżawy kształtowała się rozmaicie: na ziemiach polskich objętych zaborem rosyjskim zawierano je na czas oznaczony lub jako kontrakty wieczyste; podobnie było w zaborze austriackim [Tańska-Hus, 2010, s. 280], w zaborze pruskim stosowano dzierżawy czasowe i dziedziczne [Lubicz, właśc. Kozicki, 1909, s. 79].

3. Procedury rachunkowości wykorzystywane przy zawieraniu i realizowaniu umów dzierżawy

Sporządzanie inwentarzy, traktowanych jako zestawienie informacji koniecznych do naliczania opłat z tytułu najmu i dzierżawy, zalecała w 1765 r. podkomorzyna Katarzyna Mniszchowa [1765, s. 11]: „Inwentarze co rok o ś. Wojciechu spisywać dostatecznie, wyrażając ciągle poddanych [...] czynsze, arendy i inne prowenta”. Podobne wykorzystanie inwentarza zalecał ekonomowi w 1774 r. właściciel majątku P. Małachowski [1774, s. 88]: „Daniny wszelkie, czynsze i inne powinności od gromady w czasie według inwentarza [...] odbierać [...]”.

Przygotowane inwentarze podlegały okresowej weryfikacji w celu uaktualnienia wykazywanych w nich informacji. W 1800 r. magnat A. Zamoyski zalecał [1800, s. 89]: „Gdy na inwentarzu dokładnie sporządzonym zależy, aby każdy posiadający grunt do nienależytej z niego [...] opłaty czynszu pociągany nie zostawał, a przez zmianę posiadaczy z przyczyny śmierci, dobrowolnego ustąpienia z gruntu lub jakich innych przyczyn pól [...] czynszowych [...] ilości pamięć nie zaginęła [...]”. Właściciele majątków byli jednocześnie świadomi, że – w sytuacji znacznego rozproszenia gruntów – ekonomowie i zarządcy dóbr nie byli w stanie corocznie przeprowadzać takiej weryfikacji, zalecali więc dokładny pomiar gruntów wykazywanych w inwentarzu, który miał wystarczać aż na 9 lat [Zamoyski, 1800, s. 90].

Na podstawie informacji ujawnionych w inwentarzu przygotowywano podstawowe rozwiązania ewidencyjne kameralnej rachunkowości rolnej – rejestry nazywane w przypadku umów dzierżawy „rejestrami birczymi”. Sporządzania takiego „rejestru” oczekiwała od swoich zarządców księżna Anna Jabłonowska, która w tomie drugim Ustaw Powszechnych dla Dóbr Moich Rządców [1787] opisywała ten rejestr obejmujący ewidencję czynszów z tytułu dzierżawy. Także książę Andrzej Ignacy Ogiński [1786, s. 290] zalecał stosowanie „rejestru birczego”, uwzględniającego wykaz gruntów: „Sporządzić rejestr birczy; ma być specyfikacja włók i morgów, wiele który gospodarz używa”. Rejestr ten był przydatny nie tylko do ujmowania przychodów czynszowych, ale też do ewentualnej weryfikacji informacji wykazywanych w inwentarzu: „Tychże czynszów ma być rejestr birczy sporządzony i do następujących rachunków konserwowany oraz za rekwizycją komisarza podany. Ostrzega się zaś to, iż poddani w mieście i na włości po napisanym inwentarzu [...], mogli odmienić między sobą grunta lub jeden drugiemu zaprzedać, przeto rejestr birczy danin i czynszów w czasie to okaże, czyja zamiana i jako grunt będzie” (*Instruktarz po czynionej*

kalkulacyi przez WP. Antoniego Chrapkiewicza [Pawlik, 1915, s. 104]). Niekiedy właściciele majątków oczekiwali, aby zarządcy przekazywali im „summariusze” obejmujące zestawienie czynszów ujmowanych w rejestrach [Mniszchowa, 1765, s. 23].

W innych przypadkach właściciele ziemscy zalecali wprowadzenie ewidencji analitycznej, uwzględniającej poszczególne typy wpływów środków pieniężnych, wśród których istotne miejsce przewidywano dla opłat z tytułu najmu i dzierżawy: „W dobrach [...] ma być zaprowadzona administracja w ten sposób, ażeby przy dokładnej kontroli w każdej chwili o stanie gospodarstwa [...] przekonać się można. Dla dopięcia tego celu, nie można innego przejąć systemu tylko przez urządzenie kasy głównej, a ta się dzielić będzie na następujące sekcje: [...] II. Z gospodarstwa rolniczego: [...], h. Wydzierżawianie sadów [...]” [Łącki, 1831-1833]. Zwracano także uwagę na kwestię poprawności dokumentów księgowych potwierdzających wniesienie opłat: „Pieniądze czynszowe [...] w miarę odbioru natychmiast do kasy kluczowej zniesione być winny, gdzie nie tchnięte do dalszej dyspozycji leżyć mają i w całości do kasy głównej wnoszone będą. Zakwitowanie za wniesiony czynsz dawać należy w sposób następujący: Gospodarz NN opłaciwszy za pańszczyznę, uwolniony od odrabiania onej zostaje od dnia N, miesiąca N do dnia N, miesiąca N, roku. Data, podpis odbierającego” [Zamoyski, 1833].

Właściciele ziemscy określali terminy dokonywania płatności czynszów, zobowiązując pracowników odpowiedzialnych za ewidencję do sprawnego pobierania należności. Formalną podstawą do takiej windykacji były zawarte kontrakty, niemniej przydatny przy egzekucji długu bywał „pachołek zamkowy”, którego obecność usprawniała przebieg windykacji (*Instrukcja jm. p. Gumińskiemu pisarzowi prowontowamu klucza rogowskiego d. 20 iulii 1779 dana* [Baranowski i in., 1958, s. 115-116]).

Z analizy treści instruktarzy wynika, że właściciele ziemscy określali obowiązki pracowników zaangażowanych w zawieranie i nadzorowanie realizacji umów dzierżawy: „Winien [...] nadzorca mieć pilną bacność nad sposobem gospodarowania dzierżawców, to jest, czy w zastosowaniu się do umów utrzymują [...]. Obowiązany wreszcie sporządzać akta podawcze wydzierżawionych folwarków, jeśliby gdzie takowych nie było. Powinnością jest także nadzorcy przestrzegać, aby [...] dzierżawcy [...] wypełniali warunki umowami przyjęte i w razie spostrzeżonego uchybienia natychmiast o takowem rządcy dóbr donosić” (*Instrukcja dla nadzorcy w dobrach Włodawa, 1850* [Baranowski i in., 1958, s. 322]).

Właściciele ziemscy przypisywali także uprawnienia do zawierania umów dzierżaw do poszczególnych stanowisk w strukturze organizacyjnej latorfundów. W razie obejmowania kontraktami nieruchomości o niewielkiej wartości (np. sady, pojedyncze działki rolne) do zawierania umów dzierżawy byli upoważnieni przedstawiciele niższych szczebli zarządzania (tzw. rządcy kluczowi). Wprowadzali przy tym ograniczenia czasu trwania tych umów do jednego roku, zakazując jednocześnie samodzielnego wprowadzania zmian w treści umów (*Instrukcja dla rządców kluczowych w dobrach Włodawa, 1862* [Baranowski i in., 1958, s. 332]). Natomiast zawarcie umowy dzierżawy, której przedmiotem były nieruchomości o większej wartości, wymagało podjęcia decyzji wyższego szczebla administracji dóbr (*Akta Komisariatu Wilanowskiego, 1824–1840* [Baranowski i in., 1958, s. 693]).

Właściciele ziemscy określali także obowiązki w zakresie windykacji płatności czynszowych, przypisane do poszczególnych stanowisk w latorfundach. W części dóbr taka windykacja należała do obowiązków pracownika odpowiedzialnego za ewidencję (tzw. pisarza): „Co do egzekucyi [...] Remanenta, czynsze [...] słowem wszystko, z czego składa się z tych dóbr intrata, wybierać będzie j.p. Pisarz” (*Instruktarz i dyspozycyja generalna w dobrach opatowskich oficjalistom przepisane i na gruncie diebus iulii 1791 zostawione* [Baranowski i in., 1958, s. 641]). W innych dobrach w windykację angażowano znacznie więcej pracowników latorfundów: rachmistrza, podskarbiego i gubernatora [Radziwiłł, 1776].

Podsumowanie

Podstawowe procedury rachunkowości funkcjonujące w majątkach ziemskich uległy zasadniczej zmianie w okresie znoszenia pańszczyzny i zastępowania jej umowami dzierżawy. Ewolowały one od prostej ewidencji pracy do rozbudowanych praktyk księgowania przychodów. Ewidencja pracy, charakterystyczna dla pańszczyzny, obejmowała dwa wymiary – czas trwania (stopień odbycia) i stopień wykorzystania. Dochód właściciela ziemskiego nie wynikał bowiem z faktu odpracowania pewnej ilości dni, ale z wydajności oraz przeznaczenia wykonanej pracy. Przejście do gospodarki czynszowej spowodowało konieczność wprowadzenia istotnych zmian w systemie rachunkowości majątków ziemskich:

1. Sporządzenie inwentarzy dóbr przekazywanych w używanie na podstawie umów dzierżawy.

2. Przygotowanie rejestrów służących ewidencji czynszów dzierżawnych.
3. Ujęcie przychodów z tytułu czynszów dzierżawnych (poprzedzane windykacją należności).

W celu zapewnienia sprawnej realizacji umów dzierżawy konieczne było także określenie zakresów obowiązków pracowników upoważnionych do zawierania umów, ewidencjonowania przychodów, zapewniania pieczy nad prawidłową realizacją umowy czy też windykowania płatności. Przedstawione w artykule rozważania mogą stanowić punkt wyjścia do dalszych badań. Potencjalnym obszarem takich badań jest kwestia analizy praktyki rachunkowości w obszarze pańszczyzny i dzierżawy z perspektywy międzynarodowej rachunkowości porównawczej.

Literatura

- Akta Komisariatu Wilanowskiego (1824-1840)* [w:] B. Baranowski i in. (1958), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław.
- Instrukcja dla nadzorcy w dobrach Włodawa (1850)*, AP Lublin, Archiwum Zamoyskich z Włodawy, dz. III, nr 17 [w:] B. Baranowski i in. (1958), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław.
- Instrukcja dla rządców kluczowych w dobrach Włodawa (1862)*, AP Lublin, Archiwum Zamoyskich z Włodawy, dz. III, nr 17/III [w:] B. Baranowski i in. (1958), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław.
- Instrukcja jm. p. Guminskiemu pisarzowi prowentowamu klucza rogowskiego d. 20 iulii 1779 dana, Bibl. Zakł. Narod. im. Ossolińskich, nr 11705* [w:] B. Baranowski i in. (1958), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław.
- Instruktarz i dyspozycja generalna w dobrach opatowskich oficjyalistom przepisane i na gruncie diebus iulii 1791 zostawione*, AGAD, AGWil, Administracja Dóbr Opatów, nr II-8 [w:] B. Baranowski i in. (1958), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław.
- Instruktarz po czynionej kalkulacyi przez WP. Antoniego Chrapkiewicza (1771)* [w:] *Polskie instruktarze ekonomiczne z końca XVII i z XVIII wieku*, Wyd. S. Pawlik (1915), Nakładem Akademii Umiejętności, Kraków.
- Jabłonowska A. (1787), *Ustawy Powszechne dla Dobr Moich Rządcow. Podług Exempla drukowanego przeszłego roku w Siemiatyczach za rozkazem J.O. Xsiężny Jabłonowskiej, Woiewodziny Braclawskiej*, Nakładem i drukiem Michała Grölla Księgarza Nadwornego J.K. Mci., Warszawa.

- Lubicz, właśc. Kozicki S. (1909), *Sprawa włościańska w Polsce porozbiorowej*, Nakładem Muzeum Narodowego w Rapperswilu, Kraków.
- Łącki A. (1831-1833), *Projekt do zarządzenia administracji majątności dóbr lwoweckich*, AP Poznań, Majątek Lwówek 579 [w:] *Instrukcje gospodarcze dla majątków wielkopolskich w pierwszej połowie XIX wieku* (1959), Tom XIV, Wydawnictwa Źródłowe Komisji Historycznej, Poznań.
- Łukasik R. (1963), *Rachunkowość rolna w dawnej Polsce*, PWE, Warszawa.
- Małachowski P. (1774), *Ordynariusz różnych ekonomów. Dyspozycyje w generalności. Die 15 augustii 1774*, Bibl. Zakł. Narod. im. Ossolińskich, nr 11864 [w:] B. Baranowski i in. (1958), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław.
- Mniszchowa K. (1765), *Instruktarz IP. Józefowi Zaniewskiemu ekonomowi starostwa jaworowskiego do rządzenia się spisany* [w:] *Polskie instruktarze ekonomiczne z końca XVII i z XVIII wieku*, Wyd. S. Pawlik (1915), Nakładem Akademii Umiejętności, Kraków.
- Ogiński A.I. (1786), *Instruktarz ekonomiczny dla ludzi będących w służbie gospodarskiej* (1786) [w:] *Polskie instruktarze ekonomiczne z końca XVII i z XVIII wieku*, Wyd. S. Pawlik (1915), Nakładem Akademii Umiejętności, Kraków.
- Radziwiłł M.H. (1776), *Instrukcyja dla imci pana Leona Malawskiego komisarza, X 1776*, AGAD, Arch. Gosp. Nieborowskie, pudło 95, [w:] B. Baranowski i in. (1963), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Warszawa, Kraków.
- Rutkowski J. (1956), *Studia nad położeniem włościan w Polsce w XVIII w.* [w:] J. Rutkowski (red.), *Studia z dziejów wsi polskiej XVI-XVIII w.*, PWN, Warszawa.
- Smoleńska B. (1957), *Administracja gospodarcza dóbr wilanowskich i ich kancelaria rachunkowo-kontrolna (XIX-XX w.)*, „Archeion”, tom XXVIII.
- Tańska-Hus B. (2010), *Dzierżawa rolnicza jako instrument mobilności gruntów w Polsce na przestrzeni wieków*, „Roczniki Nauk Rolniczych”, Seria G, t. 97, z. 3.
- Turzyński M. (2012), *Umowy o używanie aktywów w świetle historyczno-teoretycznego dyskursu rachunkowości*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Zamoyski A. (1800), *Instrukcyja do układania nowych inwentarzy w dobrach Ordynacyi*, AP Lublin, AOZ, nr 3244 [w:] B. Baranowski i in. (1963), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław, Warszawa, Kraków.
- Zamoyski A.A. (1833), *Instrukcyja do zacyzyszownia dla p.p. zarządzających kluczami*, AP Lublin, AOZ, nr 3236 [w:] B. Baranowski i in. (1963), *Instrukcje gospodarcze dla dóbr magnackich i szlacheckich z XVII-XIX wieku*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław, Warszawa, Kraków.

**CHANGES IN THE ACCOUNTING SYSTEM IN THE PROCESS OF REFORM
PEASANTS IN THE EIGHTEENTH AND NINETEENTH CENTURIES**

Summary: The aim of the article was to examine the changes in the accounting system associated with replacing serfdom lease agreements in the eighteenth and nineteenth centuries. For the study methods were used: historical analysis, including empirical studies of archival studies and literature on the history of accounting and economic history of the Polish lands. The analysis found that the transition to a rent economy made it necessary to make significant changes in the accounting system estates, including:

- 1) drawing up inventories of goods transferred in use under the lease agreements,
- 2) preparation of records serving records of rents.

Keywords: history of accounting, farm accounting, lease, serfdom.