

NƏRDİVAN METODU MÜHASİBAT UÇOTUNUN QƏDİM METODU KİMİ

Daxil olub: 12 mart 2023-cü il

Qəbul olunub: 3 oktyabr 2023-cü il

Received: 12 March 2023

Accepted: 3 October 2023

Elay Zeynalli

*i.f.d., dosent (e.a.o.), "Mühasibat uçotu və
audit" kafedrası, ADAU*

E-mail: elayzeynalli@yahoo.com

Xülasə

Məqalənin məqsədi İslam mühasibatlıq məktəbinə aid erkən və nadir mühasibat uçotu nümunələrindən biri olan nərdivan metodunun tarixi və tətbiqi nümunələrinin araşdırılmasıdır. Bu məqsədlə məqalədə nərdivan metodunun inkişafı və istifadəsinin tarixi və mədəni kontekstinə Abbasilərdən Elxanilərə, Elxanilərdən isə Osmanlıya və Səfəviyə keçidini şərtləndirən əsas amillərə dair fikirlər sistemləşdirilir. Metodu dövlət uçotu üçün yararlı edən unikal xüsusiyyətlər vurğulanır, metodun istifadəsi metodikası tarixi nümunələr əsasında sistemli yanaşma, müqayisəli təhlil və məntiqi ümumiləşdirmə metodlarından istifadə etməklə izah olunur. Tədqiqatın əhəmiyyəti mühasibat uçotunun bilinən ən qədim metodu hesab olunan nərdivan metodunun mühasibat tarixi baxımından tədqiq olunması və müasir uçot sistemi ilə müqayisəli təhlilidir. Tədqiqatın məhdudiyyəti mövzunun geniş tarixi və arxiv materialları əsasında öyrənilməsinin tələb olunması, elmi yeniliyi isə yerli ədəbiyyatda metodun tətbiqinə həsr olunmuş nadir tədqiqatlardan biri olmasıdır. Tədqiqatın nəticəsində metodun istifadəsinin üstünlük və çatışmazlıqları sistemləşdirilmiş, müxtəlif dövrlərdə tətbiqini şərtləndirən amillər analiz edilərək qiymətləndirilmişdir.

Açar sözlər: *birtərəfli qeyd, "Risale-i Fələkiyyə", hesablama prinsipi, siyaqət üsulu.*

LADDER METHOD AS AN ANCIENT METHOD OF ACCOUNTING

Elay Zeynalli

PhD, associate professor (acting), "Accounting and audit" department, ADAU

E-mail: elayzeynalli@yahoo.com

Abstract

The aim of the article is to examine the historical and application examples of the Ladder method, which is one of the early and rare accounting examples of the Islamic accounting school. For this purpose, the ideas on the main factors determining the transition from the Abbasids to the Elkhans, and from the Elkhans to the Ottomans and the Safavids are systematized in the historical and cultural context of the development and use of the ladder method. The unique features of the method that make it suitable for public accounting are emphasized, and the method of use is

explained utilizing a systematic approach, comparison, and logical summarization methods based on historical examples. The importance of the research is the study of the ladder method, which is considered the oldest known method of accounting, from the point of view of accounting history and its comparative analysis with the modern accounting system. The limitation of the research is that the subject is required to be studied on the basis of extensive historical and archival materials. And its scientific novelty is that it can be considered as one of the rare studies dedicated to the application of the method in the local literature. As a result of the research, the advantages and disadvantages of utilizing the method were systematized, and the factors determining its application in different periods were analyzed and evaluated.

Keywords: *one-sided record, "Risale-i Falakiyya", calculation principle, siyagat method.*

ЛЕСТНИЧНЫЙ МЕТОД КАК ДРЕВНИЙ МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Элай Зейналлы

к.э.н., доцент (и.о.о.), кафедра «Бухгалтерский учет и аудит», ADAU

E-mail: elayzeynalli@yahoo.com

Резюме

Цель статьи состоит в том, чтобы рассмотреть исторические примеры применения метода лестницы, который является одним из ранних и редких примеров бухгалтерского учета исламской школы бухгалтерского учета. С этой целью в историко-культурном контексте развития и использования лестничного метода систематизируются представления об основных факторах, определяющих переход от Аббасидов к Эльхани и от Эльхани к Османам и Сефевидам. Подчеркиваются уникальные особенности метода, которые делают его пригодным для государственного учета, и объясняется метод использования с применением системного подхода, методов сравнения и логического обобщения, основанных на исторических примерах. Важность исследования заключается в изучении лестничного метода, который считается старейшим из известных методов бухгалтерского учета, с точки зрения истории бухгалтерского учета и его сравнительного анализа с современной системой бухгалтерского учета. Ограничения исследования состоит в том, что предмет требуется изучать на основе обширных историко-архивных материалов, а его научная новизна в том, что оно является одним из редких исследований, посвященных применению данного метода в

отечественной литературе. В результате исследования были систематизированы преимущества и недостатки использования метода, а также проанализированы и оценены факторы, определяющие его применение в разные периоды.

Ключевые слова: односторонняя запись, «Рисале-и Фалакийя», принцип расчета, метод сиягат.

Giriş

Mühasibat uçotunun formalaşması və inkişafı insanın şüurlu fəaliyyətinin meydana gəldiyi dövrdən başlayaraq bütün ictimai-siyasi formasiyaları əhatə etmişdir. Tarixi tədqiqatlar göstərir ki, 6000 il əvvəl Qədim Misirdə, Yunanıstanda və Romada nəzarəti tələb olunan obyektlərin çoxluğu və nəzarətin tam təşkil edilməsi fonunda uçotun istifadəsi olduqca zəruri idi (Əhmədov vd., 2011; Rzayev, 2008). Əlbəttə ki, bu aparılmış uçot təkmil formada deyildi, systemsiz və konkret əməliyyat (alğı-satqı, ödəniş, borc və s.) ilə bağlı idi. Misal üçün, Qədim Misirdə aparılmış uçot Nil çayından istifadə edərək əkinlərin suvarılması və bununla bağlı vergi mükəlləfiyyətinin yerinə yetirilməsi ilə bağlı idi (Abbasov, 2015).

Cəmiyyətin inkişafının sonrakı dövrlərində mülkiyyət münasibətlərinin formalaşması və ticarətin inkişafı mühasibat uçotunun da bu intibahla uyğunlaşması zərurətini ortaya qoydu. Uçotda bəzi yeniliklər olsa da (uçotun gil lövhələr və kağızdan istifadə olunması, sikkə formasında pul uçotunun aparılması və s.), XII əsrdək mühasibat uçotu bəsit şəkildə aparılır, ciddi metodoloji dəyişikliklər baş vermirdi (Xankişiyev & Əliyev, 2012; Fətullayev, 2016).

Razılaşmaq gərəkdir ki, professor S.Səbzəliyev mühasibat uçotunun başlama tarixi və kimin tərəfindən meydana gəldiyini söyləməyin çətin olduğunu, lakin mühasibat uçotunun 6000 ildən çoxdur ki, mövcud olduğu son 500 ildə idarəetmənin predmeti sayıldığı və son 100 ildə müstəqil elm sahəsi kimi fəaliyyət göstərdiyi fikri aparılmış tədqiqatların ən doğru xülasəsidir (Səbzəliyev, 2014).

İkitərəfli qeyd üsulu formalaşanaqədək sadə və ya birtərəfli qeyd kimi adlandırılan üsul istifadə olunurdu. Birtərəfli qeyd üsulu VII əsrdən elmi əsaslarla istifadə olunmuşdur, hazırda geniş istifadə edilən ikili qeyd üsulunun ilk nümunələrinə isə XIII əsrdən rast gəlmək mümkündür.

Mühasibat uçotunda birtərəfli və ikitərəfli qeyd üsulları

Mühasibat uçotunun tarixi inkişafı araşdırıldıqda mühasibat uçotunda istifadə olunan uçot üsullarını birtərəfli və ikitərəfli uçot kimi ümumiləşdirməyin mümkün olduğunu görürük. Bunlardan birincisi birtərəfli qeyddir ki, burada əsasən mühasibat uçotu ilə bağlı məlumatların hamısı deyil, nəzərdə tutulan hissə və ya hissələri qeydə alınır.

Birtərəfli uçota misal olaraq debitor borcları, kreditor borcları, gəlir və xərclərin uçotunu göstərə bilərik.

Ayındır ki, ikitərəfli uçotun tətbiqi məqsədi əsasən aktiv, mənbə, gəlir, xərc və nəticə (mənfəət-zərər fərqi) haqqında bütün məlumatları izləmək məqsədi daşıyır. XII əsrdə ticarət əlaqələrinin genişləndiyi İtaliya şəhərlərində bu üsulun ilk nümunələrinə rast gəlinir. Bu üsul bilavasitə Luko Paçolinin adı ilə bağlanır. Lakin aparılmış fərqli tədqiqatlarda müxtəlif fərqli fikirlərə də rast gəlmək olur. Belə ki, Nerro və Gillion ikili qeyd üsulunun ilk tətbiqinin sübutu kimi Qədim Yunanıstandakı gömrük kitablarını sitat gətirir, Yapon tarixçisi İ.Hirayı Koreyada, V.Kiyminodan 1135-ci ildə Siciliyada, E.Forrestize 1339-cu ildə Fransada tətbiq edildiyini, K.P.Klinq isə bu texnikanın XI əsrdə ərəblər tərəfindən kəşf edilərək venesiyalıları satıldığını müdafiə edir (Can, 2007).

Göründüyü kimi, Toskanalı keşiş Luca Pacioli ikili uçot sistemini ixtira etməmişdir. Lakin o, bu sistemi ilk dəfə 1494-cü ildə Venesiyada yazılmış “*Suma de Arithmetica Geometria Proportioni et Proportionalita*” kitabında yazılı şəkildə ifadə etmişdir (Akçay, 2017). Əsasən riyaziyyatdan bəhs edən kitabın cəmi 27 səhifəsi mühasibat uçotu haqqında idi (Örten vd., 2011). L.Paçolinin kitabı ikinci dəfə 1523-cü ildə latın dilində çap olunmuş, XVI əsrdə “Summa” adı ilə Kiyevdə istifadə edilmişdir (Rzayev, 2008).

Heç şübhəsiz, ikitərəfli qeyd üsulu inqilabi bir yenilik idi. Çünki tacirlər öz sərvətlərinin artıb-azalmasını hesablamaq imkanı əldə edirdi ki, bununla da kapitalizmi hərəkətə gətirən əsas amil olan mənfəəti asanlıqla təyin etmək imkanı qazanırdı. Təsadüfi deyil ki, Paçoli də mühasibat uçotunun əsas vəzifəsini “tacirə öz aktivləri və öhdəlikləri haqqında gecikmədən məlumat vermək” olduğunu bildirmişdi (Kaya, 2021).

Birtərəfli qeyd üsulundan fərqli olaraq, ikili qeyd üsulunda bir təsərrüfat əməliyyatı iki müxtəlif uçot obyektinə təsir etməsi baxımından öyrənilir və uçota alınır. Bu da iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinin əsas indikatoru hesab olunan gəlir, xərc, mənfəət və kapital göstəricilərinin hərəkəti, artıb-azalmasını daha asan öyrənməyə imkan verir. Ticarət münasibətlərinin genişlənməsi, özəl uçot subyektlərinin meydana gəlməsi, iqtisadi subyektlərin varlıq və öhdəliklərinin artması, qeyd olunan subyektlərdə təsərrüfat əməliyyatlarına nəzarət və idarəetməyə olan ehtiyacın artması fonunda birtərəfli qeydin çatışmazlığı, eyni zamanda ikitərəfli qeydin üstünlükləri zamanla iqtisadi subyektlərdə, eləcə də iqtisad elmində özünü göstərməyə başlamışdır.

Nərdivan üsulunun tarixi və mahiyyəti

Birtərəfli qeydin aparılmasının tanınan ən məşhur üsulu, heç şübhəsiz, 770-1879-cu illərdə geniş istifadə olunan nərdivan üsuludur. Metodun adı “*Merdiban-ı paye*” (Nərdivan pilləsi) bir azdan haqqında söz açacağımız “Risale-i Fələkiyyə”dən götürülmüşdür (Güvemli & Güvemli, 2015). Metodun bu ada sahib olmasının səbəbi isə əsas

məbləğin əvvəldə yazılması və bu əsas məbləği təşkil edən detalların pilləkənlər şəklində pillələrdə qeyd olunmasıdır. Osmanlıda metod “Muhasebe-i umumiye” də adlandırılmışdır.

Nərdivan üsulu, bölgənin şərtlərinə və ehtiyaclarına uyğun olaraq Yaxın Şərqdə formalaşmış və inkişaf etmiş üsuldur. Bu üsul 770-ci illərdə Abbasilər xilafətində formalaşmış, xilafətin Elxanilər tərəfindən işğalından sonra Elxanilərə keçmiş, daha sonra isə Osmanlı İmperatorluğunda XIX əsrin ikinci yarısınaqədər (1879) istifadə edilmişdir (Aydemir & Erkan, 2011). Metod Elxanilər tərəfindən işlənib hazırlanmış və osmanlılar tərəfindən təkmilləşdirilmişdir. Mahiyyət etibarilə üsul ərəb, fars və türk mədəniyyətlərinin ortaq təzahürüdür.

Nərdivan metodunun tətbiqinin əsas xüsusiyyətlərindən biri də tətbiq edilən ölkələrdə uçotu “miqdar metodu”ndan “məbləğ metodu”na keçidi təmin etməsidir. Digər xüsusiyyəti isə əsasən dövlət mühasibatlığı çərçivəsində istifadə olunması və özəl sektorda tətbiqinə çox az rast gəlinməsidir. Aparılmış tədqiqatlardan, günümüze gəlib çatmış uçot nümunələrindən aydın olur ki, özəl sektorda nərdivan metodu istifadə olunmurdu. Bunun da əsas səbəblərindən biri müəssisələrin mühasibat uçotunun bu metodundan istifadə etmək üçün kifayət qədər böyük olmaması, digəri isə nərdivan metodunun mənfəət məqsədi daşıyan təsərrüfat uçotu (o cümlədən məsrəflərin hesablanması) üçün uyğun olmaması idi.

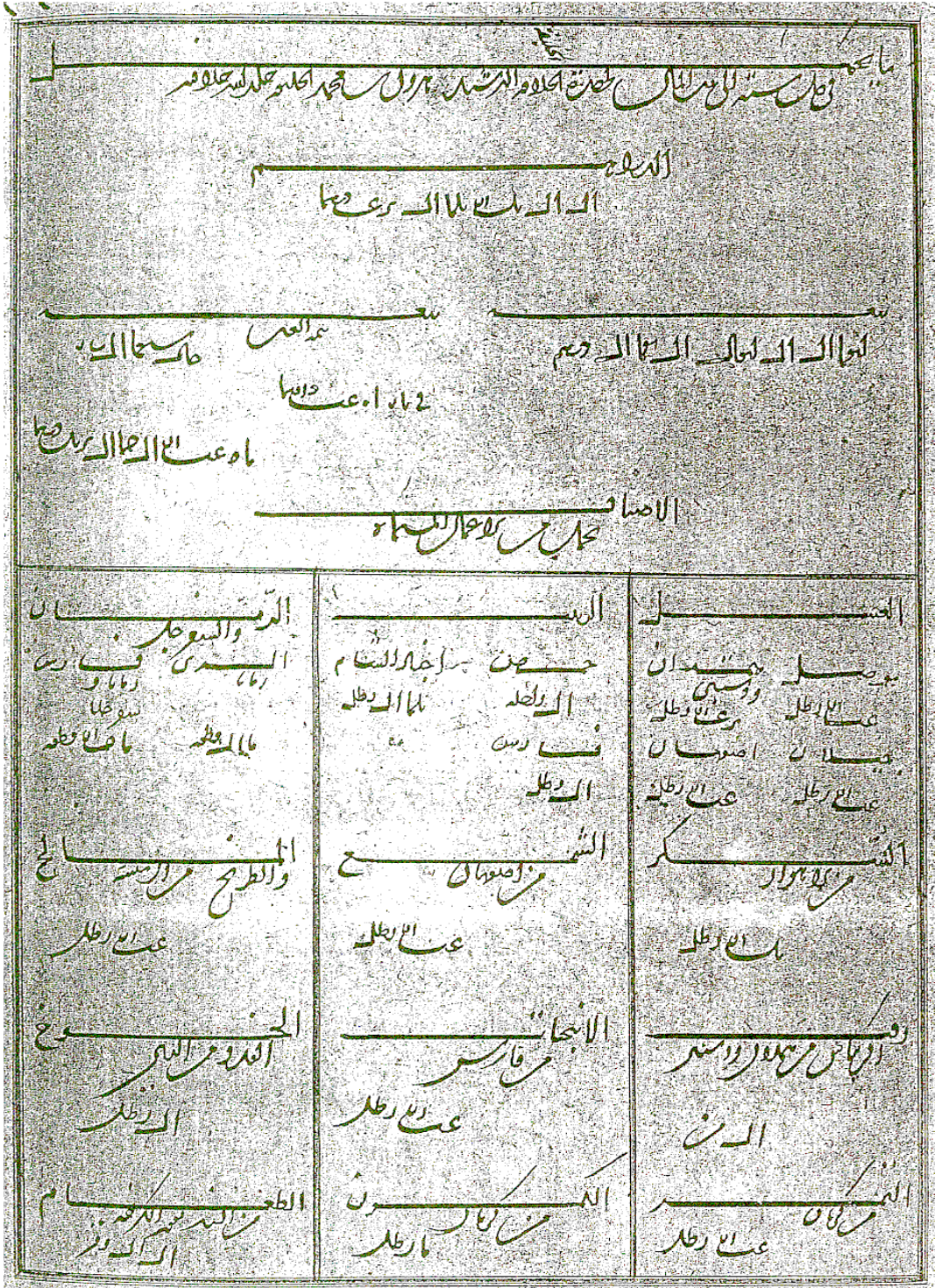
Metodun digər bir xüsusiyyəti hesablama prinsipinə sadıq qalması idi. Belə ki, vilayətlərdən alınacaq vergi gəliri ilin əvvəlində müəyyən edilir, bu məbləğ müvafiq mühasibat uçotu hesabına yazılır, daha sonra il ərzində toplanan məbləğ ilin əvvəlində hesablanmış məbləğdən çıxılırdı (Karatas, 2017).

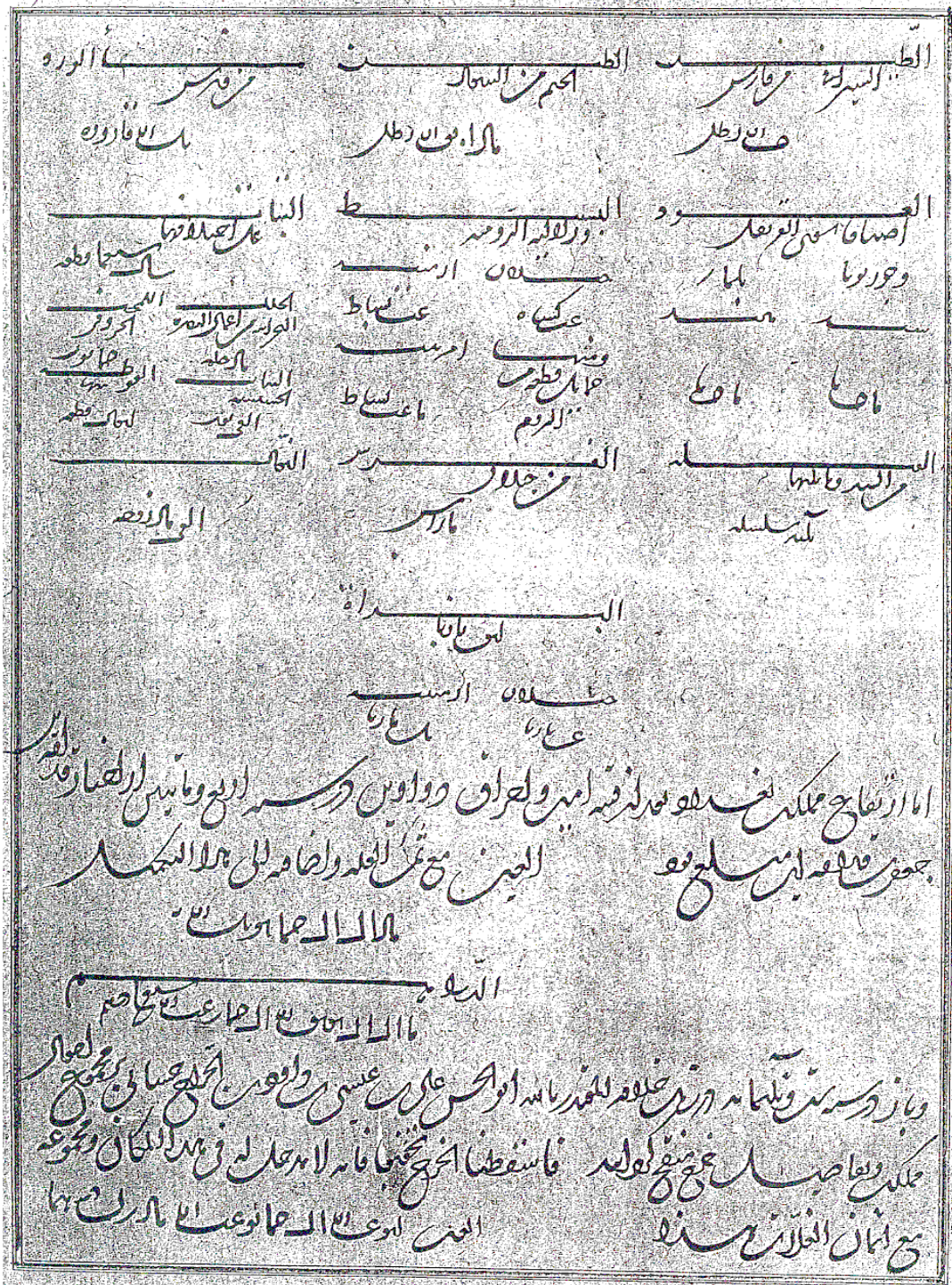
Metodun ən məşhur xüsusiyyəti “siyaqət yazısı” ilə tətbiq edilməsi idi. Siyaqət yazısında ərəb əlifbasından istifadə edilir, lakin bu hərflər arasında nöqtə, boşluq qoymadan yazılırdı. Bunun da iki əsas səbəbi mövcuddur ki, bunlardan biri mühasibat uçotunda böyük həcmli məlumatların kiçik tutumlu kağızlara sığdırmağın mümkün olmaması idi. Çünki ərəb hərflərində durğu işarələri hərflərə bitişik deyil və ayrı-ayrılıqda yazılması çox sıx sətirlərlə yazılan qeydlərdə çətinlik yaradırdı. Digər səbəb isə dövlət mühasibat məlumatlarının məxfi olması və dövlət sirri hesab edilməsi idi (Aydemir & Erkan, 2011; Elitaş vd., 2008).

Nərdivan üsulunun istifadə metodikası

Bu metodla məbləğ əvvəldə yazılır və bu əsas məbləği təşkil edən detallar pilləkənlər şəklində pillələrdə qeyd olunur. Daha sadə şəkildə ifadə etsək, ümumi məbləğ üstə yazılır və maddələr üzrə məbləğlər bir-birinin altına düzülür. Metod sağdan sola yazı texnikası çərçivəsində yaranıb və inkişaf etdirilib. Metodun daha aydın başa düşülməsi üçün nümunəyə nəzər salaq. Nərdivan metodunun istifadə olunduğu mühasibat uçotu

sənədlərinin bir qismi bugünkü dövrümüdə qədər gəlib çatmışdır. Şəkil 1-də Abbasilərdə 775 və 786-cı illərdə istifadə edilən dövlət mühasibatlığında uçot sənədi əks olunub.





Şəkil 1. Abbasilərdə 775 və 786-cı illərdə istifadə edilən dövlət mühasibatlığına dair uçot sənədi
Mənbə: (Ertəş vd., 2017)

Şəkil 1-in dilimizə tərcüməsi:

Harun ər-Rəşid dövründə hər il dövlət xəzinəsinə gələn natura və nağd vergilər və onların yerləri.

		Draxma		530.312.000			
mal kimi				nağd pul kimi			
5.706.000 Dinar				404.780.000 Draxma			
1 Dinar 22 Draxma							
125.532.000 Draxma							
Nar və heyva				Kişmiş		Bal	
İrandan	150000	Reydən	1000	Ecnadussam-dan	Humusdan	Həmədandan	Mosuldan
porsiya		porsiya nar		2300 ritl	1000 ritl	13000 ritl	20000 ritl
nar və heyva						İrandan	İsfahandan 20000
						1000 ritl	Gilandan
							20000 ritl
Duz				Mum		Şəkər	
İrandan				İsfahandan		Əhvəzdən	
				20000 ritl		30000 ritl	
Gavalı				Vişnə		Şərbət	
Reydən				İrandan		Həmədan və Dəstəbidən	
1000 ritl				20000 ritl		1000 men	
Qida				Zirə		Xurma	
Sind və Kufədən				Kirmandan		Kirmandan	
1000000 vakır				100 ritl		20000 ritl	
Qızıl gül suyu				Parget torpağı		Ətirlər	
İrandan				Savadan		İrandan	
30000 butulka				292 ritl		50000 ritl	
Fərqli Geyimlər				Paltar və parçalar		Ətir, mixək, kokos	
Alhambradan						300 ritl	
6700 ədəd				İrandan	Gilandan		
				20 xalça	20 paltar		
Alhambradan		Bəsrədən 200				Hindistandan	Sinddən
900		Nəcrandan				150 ritl	150 ritl
		200					
Ayaqqabı				At		Fil	
2200 cüt				Gilandan		Sind və ətraflarından	
				100 ədəd		3 sürü	
				Quş			
				İrandan	Gilandan		
				30	15		

Emin Bəyin yaratdığı münaqişələr zamanı Hicrətin 204-cü ilində Bağdad Arxivində baş verən böyük yanğından sonra Kudama bin Cafərin məlumatlarına görə bu Bağdaddan gələn gəlir məbləğə bərabər idi [Tərcümə Ertəş, Fatih C., Alparslan, Halil İ. Ve Akdemir Yücel (2017) "Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürünün Doğuşu - 1350-1500" əsərinin əsasında aparılmışdır].

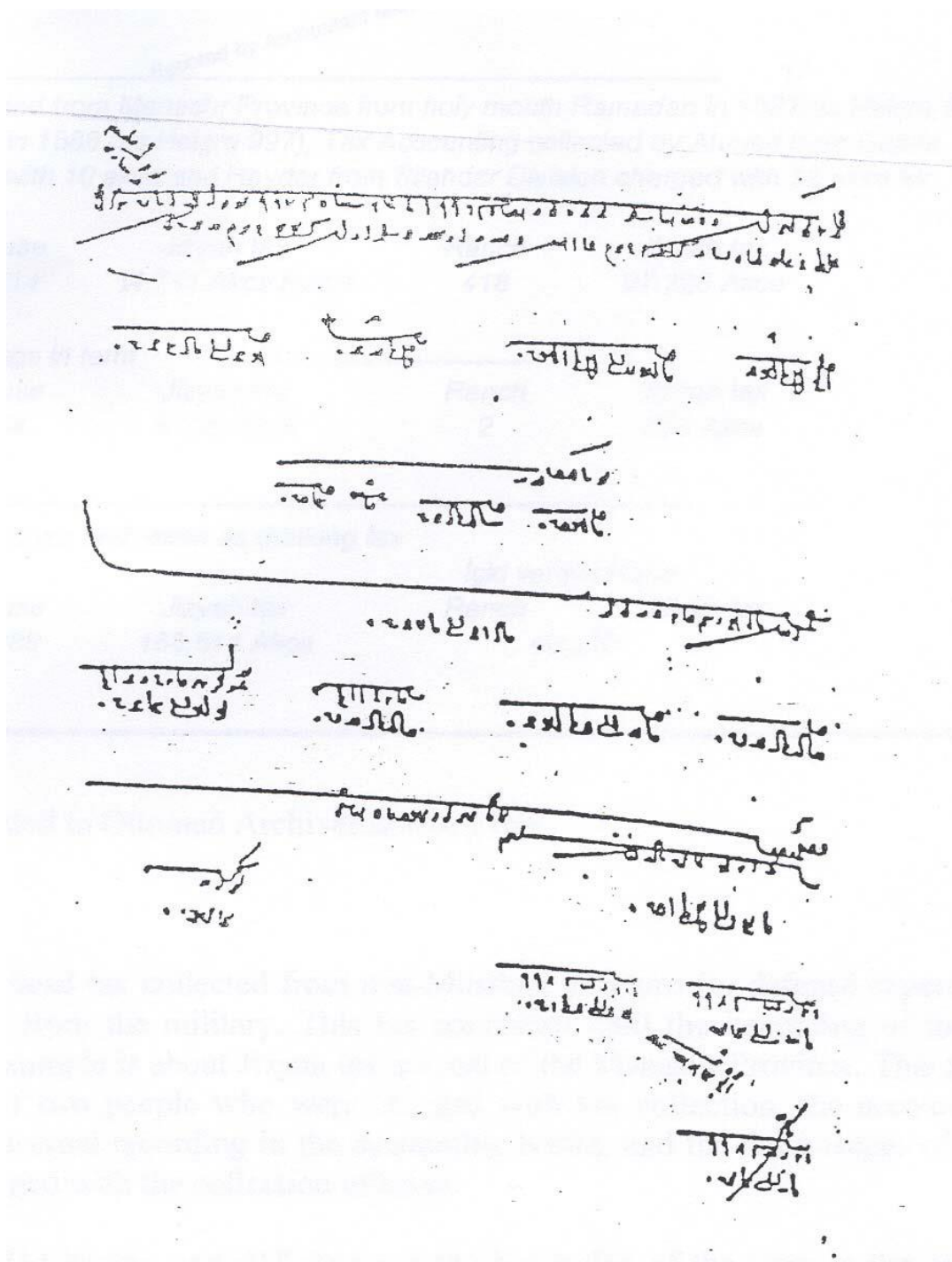
Şəkil 1-də əks olunan uçot sənədi Abbasilər xilafətindən dövrümüzə gəlib çatan nərdivan metodunun tətbiq edildiyi ilk və nadir nümunələrdəndir. Nümunə metodun tətbiq olunduğu ilk dövrlərin olduğu üçün son dövrlərə aid təkmilləşmələri müşahidə etmək mümkün olmur. Lakin sənədin ümumi məzmunundan aydın olur ki, sənəddə məbləğ qeyd edilib, lakin müxtəlif malların cəmi hesablanaraq drahma (okanın 400-cü hissəsi) və dinar kimi qeydlərin əvvəlinə yazılıb. Bu illərdə uçotun başlanğıcı ilə bağlı izahatlardan görünür ki, dövlət gəlirləri həm mal, həm də pul kimi toplanıb. Nağd şəkildə toplanan vergi qeydləri haqqında heç bir məlumat yoxdur. Ancaq pul daxilolmalarının ümumi məbləğinin 404.700.000 draxma olduğunu görə bilirik. Malların və nağd pulun ümumi miqdarı 530,312,000 draxmadır.

Göründüyü kimi alların miqdarı üçün müxtəlif növ ölçülərdən istifadə olunub ki, bunlardan biri “ritl”dir (çəkisi 333,6 qram) və əksər mallar bu ölçü vahidi ilə izah olunub. Bundan əlavə, ədəd, sürü, cüt, butulka və s. ölçü vahidlərinə də rast gəlmək mümkündür.

Uçotda məbləğ kimi dövlət gəlirləri ilə əlaqəli maddələr uç qrupda birləşdirilib. Bunlardan birinci qrup meyvələr və meyvələrdən hazırlanmış yeməklərdir. İkinci qrupda içkilər, torpaq və paltarlar. Sonuncu qrup isə dövlət gəlirləri kimi heyvanlardan daxil olan mədaxillərdir.

Şəkil nərdivan metodunun ümumi mahiyyətini anlamağa kömək edir. Belə ki, əsas göstəriciyə başda, əsas göstəriciyə daxil olan izah edici maddələri isə onun altında qeyd olunur. Burada əldə olunmuş ümumi nar və heyvanın 150000 porsiya İrandan, 1000 porsiya narın isə Reydən daxil olduğunu aydın görmək mümkündür, yaxud əldə olunmuş 300 litr ətr 150 litrinin Hindistandan, 150 litrinin isə Sinddən daxil olduğunu görmək mümkündür.

Osmanlı İmperatorluğunda istifadə olunan nərdivan metodunun tətbiq olunduğu uçot sənədi şəkil 2-də əks olunmuşdur.



Şəkil 2. Osmanlı'nın Bitola vilayətindən 1587-ci ildən 1588-ci ilə qədər cizyə vergisi ilə bağlı uçot sənədi

Mənbə: (Güvemli vd., 2007)

Şəkil 2-də əks olunmuş uçot sənədi aşağıdakı kimi tərcümə olunur [Təcrümə Guvemli, Oktay & Guvemli, Batuhan & Student, Ph. (2007). The birth and development of the accounting Method in the Middle East (Merdiban Method). The Fifth Accounting History International Conference, Banff Canada. əsərinin əsasında aparılmışdır].

Bitola vilayətindən 1587-ci ilin mübarək Ramazan ayından 1588-ci ilin Şaban ayına qədər yığılan cizyə vergisi, Əhmədin Qalata qüvvələrindən topladığı 10 akçe, silahdar bölməsindən Heydər tərəfindən hər gün üçün 28 akçe toplanan vergi uçotu.

Ev	Cizyə vergisi	Təsərrüfat	Cizyə vergisi
2714	34741	418	27223
Ev	Cizyə vergisi	Təsərrüfat	Cizyə vergisi
154	6220	2	330
Evlərdə içki vergisi olaraq qəbul edilir			
Ev	Cizyə vergisi	Təsərrüfat	Cizyə vergisi
3288	168514		49320

İlk öncə qeyd edək ki, cizyə Ərəb xilafəti və sonrakı müsəlman dövlətlərdə mövcud olan müsəlman olmayan kişilərdən alınan vergidir (Məmmədov, 2013). Osmanlıda da bu vergi qeyri-müsəlman əhalidən can və mülk təhlükəsizliyinin təmini üçün alınır. Bu qeydə vergilərin tutulması tapşırılan iki şəxsin adı, mühasibat uçotu kitablarında hesablama qeydini aparan mühasibin adı və vergilərin yığılması tapşırılan bu şəxslərin gündəlik əməkhaqqı əks olunub.

Sənəddən aydın olur ki, ərazidə hesabat dövrünün əvvəlində 2714 ev və 418 təsərrüfat var idi. Bu rəqəmlərə əlavə olaraq, bu müddətdə 154 ev və 2 təsərrüfat yaradılıb. Beləliklə, vergi mükəlləfiyyəti olan 3288 ev və təsərrüfat olmuşdur. Ev vergisi təsərrüfat vergisindən fərqlənir. Bundan əlavə, bir nəfər üçün ödənilməli vergi məbləği 15 akçedir və hamısından alınır.

Vergi ödəyicilərindən toplanan ümumi məbləğ qeydin sonunda hesablanır. Beləliklə, Bitola vilayətində cizyə vergisi 168514 akçe və içki vergisi 49320 akçe idi. Sənəd hesablama prinsipi əsasında nərdivan metodu ilə yuxarıdan aşağıya doğru tərtib olunub. Vergi ilin sonunda alındıqda, bu yığımlar başqa bir kitabda qeyd olunurdu.

Çox böyük ehtimal ki, metod Səfəvi İmperatorluğunda da istifadə olunurdu. Lakin Səfəvidə mühasibat uçotuna dair günümüze gəlib çatan uçot sənədlərinin olmaması mövzu haqqında qəti fikir bildirmək ehtimalımızı azaldır.

Metodun tətbiqini izah edən bir neçə əsər mövcuddur ki, bu əsərlərin hamısı bu günümüze gəlib çatmışdır. Əsərlər 1309-1363-cü illər metodun Elxanlı dövlətində tətbiq edildiyi dövrdə ərsəyə gəlmiş və fars dilində qələmə alınmışdır:

- Səadətnamə (*Saadətnamə fi 't-Teressül ve Kavaidü 'd-Deftər*) (1309)
- Kanun-u Saadet (1336-1337),
- Cami-ül Hesap (1339-1344)

- Risale-i Felekkiye (*Kitab-us Siyakat*) (1363)

Yaxın Şərqdə ilk yazılı mühasibat kitabı olan “Səadətnamə”, 1309-cu ildə yazılmağa başladığı məlumdur. Əfsuslar olsun ki, əsərin müəllifi haqqında dəqiq informasiya yoxdur. Lakin aparılmış tədqiqatlara əsasən deyə bilərik ki, əsər Əli Fələk Əla-i Təbrizi tərəfindən vəzir Məhəmməd Tacəddin Əli Əs-Savəcinin oğluna hesabdarlıq sənəti öyrətmək üçün yazıldığı təxmin olunur (Yazan, 2019).

Bu kitablardan ən məşhuru Abdullah əl Mazenderani tərəfindən 1363-cü ildə yazılmış “Risale-i Fələkiyyə”dir. Siyaqət üsulu və rəqəmləri ilə yazılmış dörd kitabdan sonuncusu və ən inkişaf etmiş kitabıdır, səkkiz fəsildən ibarətdir. Əsərdə əvvəlcə riyazi və hesab qaydaları, uçot prosedurları və qaydalarının izahı verilir, sonda isə dövlət maliyyə sisteminin mühasibat uçotu kitablarının nümunələri izah olunur. Kitabın orijinal nüsxələrini İran və Türk kitabxanalarında hələ də görmək mümkündür.

Nərdivan üsulunu istifadə edən dövlətlərin ümumi aspektləri

Metod Yaxın Şərqi dövlət quruluşu, gəlir və xərclərin növləri, dövlətin maliyyə idarəetmə şərtləri çərçivəsində ortaya çıxan ehtiyaclara cavab vermək üçün yaradılıb və bu tələblərə uyğun informasiyaların formalaşdırılması üçün zəmin hazırlamışdır. Nərdivan metodunun əsas qayəsi dövlətin qeydiyyat ehtiyacları və bu ehtiyacların ödənilməsi imkanlarında qarşılıqlı əlaqəsidir. Buna görə də, özəl sektordan fərqli olaraq, dövlətdə mövcud olan iqtisadi-siyasi şərait dəyişdikcə və inkişaf etdikcə üsul da dəyişdi. Bu xüsusiyyətlər dövlət mühasibat uçotunun bu metoddan istifadəsini davam etdirilməsini təmin edirdi.

Nərdivan metodunu tətbiq etmiş dövlətlərə nəzər saldıqda görürük ki, hər üç ölkə oxşar tarixi, coğrafi və ideoloji xüsusiyyətlərə malikdir. İslam sivilizasiyası, ortaq dəyərlər, siyasi və hərbi sistemlərin bənzərliyi, iqtisadi mühit və ticarət əlaqələri kimi mühüm amillər hər üç ölkədə, demək olar ki, eynidir və bu xüsusiyyətlər bir növ “katalizator” rolunu oynamaqla nərdivan metodunun Abbasilərdən Elxanilərə, Elxanilərdən isə Osmanlıya və Səfəvi İmperatorluqlarına keçidini şərtləndirən əsas amillər olmuşdur.

Nəticə

İnsan zəkasının ən parlaq təzahürlərindən biri hesab edilən mühasibat uçotunun qədim inkişaf tarixi onun öyrənilməsinin müxtəlif metodları ilə həmahəngdir. Müasir dövrdə informasiya-kommunikasiya texnologiyalarının istifadəsinə əsaslanan daha mürəkkəb və operativ uçot sisteminin formalaşması illər boyunca öyrənilmiş nəzəriyyə və toplanmış təcrübə hesabına mümkün olmuşdur.

Bu baxımdan nərdivan metodu mühasibat uçotunun ilkin formalarına maraqlı bir baxış təqdim edir, unikal tarixi və mədəni əhəmiyyəti olan islam sivilizasiyasının ortaq dəyəri kimi çıxış edir. Hər nə qədər ikili qeyd üsulundan daha qədim tarixə malik olsa

da, bu metod dövrün artan inkişaf tendensiyalarına uyğunlaşmadığı üçün getdikcə uçot praktikasından kənarlaşsa da, hələ də mühasibat uçotunun inkişaf tarixində öz rolunu itirməmişdir. Metodun Yaxın Şərqdə yaranması və dövrünün ən böyük dövlətlərində istifadə olunması onun dövlət mühasibatlığı tələblərinə uyğunlaşmasına rəvac vermiş, lakin geniş istifadə olunan ikili qeyd üsulları ilə ziddiyyətə gətirib çıxarmamışdır. Hesablama prinsipinə əsaslanması, “məbləğ” meyarına uyğunlaşması, müxtəlif ölçü vahidlərindən istifadə olunması və məxfi yazı üsulu hesab olunan siyaqət yazı üsulundan istifadəni mümkün etməsi metodun əsas xüsusiyyətləri olmaqla yanaşı, həm də onun müasir ikili qeyd üsulu ilə üst-üstə düşən tərəfləridir. Bu baxımdan, nərdivan metodunu birtərəfli mühasibat uçotu metodu ilə ikitərəfli uçotu metodu arasında körpü rolunu oynayan üsul kimi qiymətləndirmək daha doğrudur.

Ədəbiyyat

1. Abbasov, Q. (2015). *Mühasibat uçotu*. “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı.
2. Akçay, S. (2017). *Merdiven yöntemi ve çift taraflı kayıt yöntemi ekseninde devlet muhasebesinin gelişimi (1299-2017)*. 1875.
3. Aydemir, O., & Erkan, M. (2011). Merdiven kayıt yöntemi ve günümüz muhasebe sistemi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 1, 110-128.
4. Can, A. V. (2007). Luca Pacioli Muhasebenin Babası mıdır? *Akademik Bakış*, 12, 1-15.
5. Elitaş, C., Güvemli, O., Aydemir, O., & Erkan, M. (2008). *Osmanlı İmparatorluğu'nda 500 yıl boyunca kullanılan muhasebe yöntemi: Merdiven yöntemi*. T.C. Maliye Bakanlığı Yayınları.
6. Ertaş, F. C., Alpaslan, H. İ., & Akdemir, S. (2017). Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürünün Doğuşu—1350-1500. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 13, 51-89.
7. Əhmədov, Y., İsmayilov, M., Bədəlov, Q., & Hüseynov, Z. (2011). *Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi*. “Mütərcim” Nəşriyyat-Poliqrafiya Mərkəzi.
8. Fətullayev, R. (2016). *Beynəlxalq mühasibatlığa giriş*. “Nurlar” Nəşriyyat Poliqrifiya Mərkəzi.
9. Güvemli, O., Güvemli, B., & Student, P. (2007). The birth and development of the accounting Method in the Middle East (Merdiban Method). *The Fifth Accounting History International Conference, Banff Canada*.
10. Güvemli, O., & Güvemli, B. (2015). Osmanlı Devlet Muhasebesinde Kayıt Düzeni ve Defter Sistemi(*). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 9, Art. 9.
11. Karatas, N. (2017). *813-1814 (1229 H.) Yılı burdur ili çeltikçi ve bucak ilçelerine ait aşar vergisi muhasebe kayıtlarının merdiven kayıt yöntemi çerçevesinde incelenmesi*.
12. Kaya, N. (2021). *Muhasebe tarihi*. İKSAD publishing house.
13. Məmmədov, F. (Ed.). (2013). *Vergi ensiklopediyası*. Çarşıoğlu.
14. Örtən, R., Ganite, K., & Torun, S. (2011). Muhasebede çift taraflı kayıtlama ve kitab-us siyakat. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 1, 34-69.
15. Rzayev, Q. (2008). *Mühasibat uçotu və audit*. “Adiloğlu” nəşriyyatı.
16. Səbzəliyev, S. (2014). *Xarici ölkələrdə mühasibat uçotu*. “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı.
17. Xankişiyev, B., & Əliyev, Ş. (2012). *Büdcə təşkilatlarında uçot və hesabat*. “Şərq-Qərb” Nəşriyyat evi.
18. Yazan, Ö. (2019). Çift Yanlı Kayıt Yöntemini Esas Alan Öncül Bir Eser: Muğni'l Küttab (1869)'ın Muhasebe Anlayışı ve Saadetname (1306) Vurgusu. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 16, Art. 16.