

# DÜNYA-SİSTEMLERİ ANALİZİ BAĞLAMINDA OSMANLI MUHASEBE TARİHİNE HEREKE FABRİKASI ÜZERİNDEN BİR BAKIŞ\*

Arş. Gör. Çağatay YAĞCI\*\*

Doç. Dr. Alper ERSERİM\*\*\*

Araştırma Makalesi / *Research Article*

Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi  
2022, 24 (MODAVICA Özel Sayısı), ÖS228-ÖS255

## ÖZ

Wallerstein oluşturduğu dünya-sistemleri analizinde, modern dünya-sistemin tarihini 16. yüzyıldan başlatmıştır. Osmanlı İmparatorluğu da 19. yüzyılda çevre ülke olarak modern dünya-sistemine dahil olmuştur. Özellikle Fransa'yla yakın ilişki içinde olan Osmanlı, siyasi, ekonomik, toplumsal ve kültürel birçok alanda etkilenmiştir. Muhasebe sistemi de bu etkinin görüldüğü alanlardan birisi olmuştur. Batılılaşma hareketlerinin bir sonucu olarak Fransız usullerine göre kayıt yapmak (çift taraflı muhasebe sistemi) için adımlar atılmış, muhasebeciler eğitim almak üzere Fransa'ya gönderilmiş ve Ticaret Kanunu Fransa'dan alınmıştır. Bu çalışmada da Osmanlı'daki muhasebe sisteminin geçirdiği dönüşüm, o dönemde kurulmuş olan Hereke Fabrikası üzerinden incelenerek bir muhasebe tarihi anlatısı tasarlanmıştır. Osmanlı Arşivi'nde yapılan tarama sonucu Fabrikanın 1884 tarihli defterlerinde çift taraflı kayıt sistemine göre muhasebe kaydı yapılması, Fransızca muhasebe defterleri, faturalar ve terimler bulunması 19. yüzyılda bir merkez ülke olan Fransa'nın, çevre ülke olan Osmanlı'daki muhasebe sistemini önemli derecede etkilediğini göstermektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe Tarihi, Dünya-Sistemleri Analizi, Hereke Fabrikası

**JEL Sınıflandırması:** M41

\*Makale Geliş Tarihi (Date of Submission): 31.01.2022; Makale Kabul Tarihi (Date of Acceptance): 22.03.2022  
Bu çalışma, 25-27 Kasım 2021 tarihlerinde MÖDAV tarafından düzenlenen 18. Uluslararası Muhasebe Konferansında sunulan bildirinin yeniden düzenlenmiş ve genişletilmiş halidir. Arş. Gör. Çağatay YAĞCI'nın, Doç. Dr. Alper ERSERİM danışmanlığında yürütülen "Modern Dünya-Sistemi Bağlamında Muhasebe Tarihi ve Hereke Fabrikası Üzerine Bir İnceleme" isimli doktora tezinden yararlanılarak hazırlanmıştır.

\*\*Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Uluslararası ve Ticaret Finansman Bölümü, [cagatayyagci@mu.edu.tr](mailto:cagatayyagci@mu.edu.tr), [orcid.org/0000-0002-3435-9172](https://orcid.org/0000-0002-3435-9172)

\*\*\*Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, [alperserim@mu.edu.tr](mailto:alperserim@mu.edu.tr), [orcid.org/0000-0003-4352-2426](https://orcid.org/0000-0003-4352-2426)

**Atıf (Citation):** Yağcı, Ç. ve Erserim, A. (2022). Dünya-Sistemleri Analizi Bağlamında Osmanlı Muhasebe Tarihine Hereke Fabrikası Üzerinden Bir Bakış. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 24 (MODAVICA Özel Sayısı), ÖS228-ÖS255. <https://doi.org/10.31460/mbdd.1066026>

## **A VIEW OF THE OTTOMAN ACCOUNTING HISTORY THROUGH THE HEREKE FACTORY IN THE CONTEXT OF WORLD-SYSTEMS ANALYSIS**

### **ABSTRACT**

According to Wallerstein, who developed the world-systems analysis, modern-world system came into existence in the 16th century and the Ottoman Empire became a peripheral country in the 19th century. The Ottoman Empire was influenced by France in many areas such as politics, economics, society and culture. The accounting system was also one of these areas where this influence was seen. As a result of Westernization movements, accounting system was converted to French accounting system (double-entry bookkeeping), accountants were sent to France to have education and commercial law was translated from French Code de Commerce. In this study, an accounting history narrative is designed by examining the Hereke Factory to see the changes in the accounting system as whole throughout the history. The findings of the study show that the journal entries were made according to the double-entry bookkeeping in 1884 at the factory. Also, French accounting terms were used in the ledgers and invoices, journal entries were made in French. It shows that the accounting system of France, which was a core country in the 19th century, significantly affected the accounting system of the Ottoman Empire, a peripheral country.

**Keywords:** Accounting History, World-Systems Analysis, Hereke Factory

**JEL Classification:** M41

### **EXTENDED SUMMARY**

#### **PURPOSE AND MOTIVATION**

The purpose of this study is to have a look the Ottoman accounting system after the Tanzimat Edict (1839) and determine when the switch from Merdiban method to double-entry bookkeeping occurred. An accounting history narrative is designed by examining the accounting records of Hereke Factory which was established at the same period with Westernization movements, in 1843 and came until 1995, to see the changes in the accounting system as a whole throughout the history in the context of Wallerstein's world-systems analysis. The Ottoman Empire became a peripheral country in the modern world-system in the 19th century and was influenced significantly by France, one of the core countries, in many areas such as politics, economics, society and culture. Ottoman accounting system was also one of these areas where the French effect was seen.

#### **METHODOLOGY**

The focal point of this study is determined as the 19th century when the Westernization movements in the Ottoman Empire started and also the Hereke Factory was established. In this study, the regulation and the accounting records of the Hereke Factory was examined and Ottoman Archives were searched.

In the regulation of the Factory, duties of the accountant, double-entry bookkeeping, the terms that are related to accounting and French words were searched. Although the double-entry bookkeeping came to the Ottoman Empire with the trade law, Kanunname-i Ticaret, in 1850, a step was taken to switch to the double-entry bookkeeping before that, in the regulation of the Factory. Therefore, a search was conducted in the State Archives, the Ottoman Archives Complex. “*Hereke and Accounting*” keyword was searched to find the documents about the accounting records and 24 results found. 9 of the results were not scanned in the system and could not be reached. The images of the 15 results which are related to the period between 1849-1903 had already been scanned and examined. To broaden the search, various keywords related to accounting are also used and 68 results were found dated until 1906 and examined additionally.

### **RESULTS AND DISCUSSION**

In accordance with the purpose of the study, a core country’s influence on peripheral country could be seen. New accounting terms, French words such as “*journal*” written as “*jurnal*”, cost accounting and the switch to the double-entry bookkeeping which was stated as “*French method*” took place in the regulation of the Hereke Factory.

In order to determine which accounting system was used after the establishment (1843) of the Factory, the accounting records for the years 1849 and 1854 were translated from Ottoman and examined. Also, to see if there was any change in the following years, the records of 1862 and 1869 were also translated and it was seen that the Merdiban method was used until 1869.

Due to the lack of documents after 1869, records dated 1884, 1896 and 1906 were translated and examined. In these four documents, it is found that the journal entries were made according to the double-entry bookkeeping. Also, the accounting records dated 1884 and an invoice dated 1889 were written in French. Considering that the switch to the double-entry bookkeeping became the law with the Sultan's edict in 1880, Hereke Factory switched to the double-entry bookkeeping at the same time too as it was seen in the accounting records dated 1884 and later.

### **CONCLUSION AND IMPLICATION**

After the Ottoman Empire was included in the modern world-system, accounting was also affected as well as politics, economics and culture. The Ottoman Empire, which was a periphery country in the modern world-system at the end of the 19th century, was under the influence of core countries, especially France. As a result of the Westernization movements, the trade law was taken from Code de Commerce of France, accounting practices in France were pointed out for the switch to the double-entry bookkeeping, accountants were sent to France for training, and even accounting books were translated from French.

When the regulation of Hereke Factory was examined, findings parallel to those written above were encountered. It was stated that the accounting records of the factory were requested to be made in French and according to the French method, not the Merdiban method used in the Empire at that time. It was seen that the double-entry bookkeeping could not be adopted as soon as the Factory was established. As a result of the examination of the accounting records between 1849-1906, it was seen that the Hereke Factory switched to double-entry bookkeeping only in the 1880s. Similar to the problems faced due to the fact that the second half of the 19th century was a period of political, social and economic transformation for the Ottoman Empire, the double-entry bookkeeping was very new and there were not enough accountants trained about it.

Factory's accounting records after 1884 according to the double-entry bookkeeping, keeping French ledgers, using French terms and French invoices show that France, a core country, significantly influenced the Ottoman Empire, a peripheral country, in the second half of the 19th century.

## 1. GİRİŞ

Modernitenin geleneksel liberal teorik analizi modern hayatı, 'ekonomik, siyasi ve sosyo-kültürel' olarak üç alana ayırmış; aralarına adeta birer duvar örmüştür. Alanlar arasındaki bu ayırım modern dünya ile ilgilenen üç ayrı sosyal bilim disiplinine de yansımıştır: pazarla ilgilenen ekonomi; devletle ilgilenen siyaset bilimi ve (bazen sivil toplum olarak adlandırılan) geri kalan her şeyle ilgilenen sosyoloji (Wallerstein, 2011, s.23; Wallerstein, 2015a, s.14). Annales hareketi ve özellikle, bu hareketinden içinden gelen Fernand Braudel sosyal bilimlerin farklı alanlara ayrılmasına karşı çıkmış ve tarihsel analizlerin ekonomi, siyaset, sosyoloji ile bir arada yapılması gerektiğini savunmuştur. Bahsedilen bu bütünsel bir tarihsel sosyal bilim anlayışından Wallerstein da etkilenmiştir.

Annales hareketinin arkasındaki öncü fikirler kısaca üç madde altında toplanabilmektedir. Birincisi, her şeyden önce, geleneksel tarih anlatımının yerine meseleci analitik bir tarihi yerleştirmektir. İkincisi, temelde siyasi olan bir tarihin yerine tüm beşeri faaliyetleri kapsayan bir tarihi koymaktadır. Üçüncü olarak, ilk iki hedefe ulaşabilmek için Lucien Febvre'nin "*Tarihçiler, birer coğrafyacı olun. Hukukçu, sosyolog ve psikolog da olun.*" sözündeki gibi coğrafya, sosyoloji, iktisat, psikoloji, sosyal antropoloji ve diğer disiplinlerle işbirliği yapmaktır. Braudel'in *Akdeniz* eserini yazması da işte tam da bu yüzden; "*tarihin duvarlarla çevrilmiş bahçeleri incelemekten daha fazlasını yapabileceğini ispat etmek için[dir].*" (Burke, 2002, s.24). Wallerstein da bu noktadan hareketle dünya-sistemleri analizini oluşturmuştur.

Dünya-sistemleri analizinde sisteme dahil olan ülkeler, merkez olarak adlandırılan güçlü devletlerin ekonomik, siyasal ve kültürel etkisi altında kalmaktadır. Osmanlı İmparatorluğu da 19. yüzyılda Batı Avrupa merkezli dünya-ekonomisine dahil olmuş ve özellikle Fransa'nın etkisi hissedilmiştir.

Çalışmada öncelikle dünya-sistemleri analizi incelenecek ve Osmanlı İmparatorluğu'nun modern dünya-sistemle bütünleşmesi açıklanacaktır. Devamında, Batılılaşma hareketinden, modern dünya-sistemine dahil olmasıyla çift taraflı kayıt sisteminin Osmanlı'ya gelişinden ve Fransa etkisinden bahsedilecektir. Sonrasında ise, Batılılaşma hareketlerinin başladığı dönemde kurulmuş olan Hereke Fabrika-i Hümayunu ve muhasebe kayıt sistemi üzerinden bir muhasebe tarihi anlatısı yapılacaktır.

## 2. DÜNYA-SİSTEMLERİ<sup>1</sup> ANALİZİ

Dünya-sistemleri analizi her şeyden önce, bir dünya-ekonomi biçimini almış olan, bugün içinde yaşadığımız dünyayı; modern dünya-sistemini anlama çabasıdır ve Wallerstein bu kavramı Braudel'in *Akdeniz* çalışmalarından (*économie-monde*) uyarlamıştır. Wallerstein (2011) dünya-sistemleri analizinde, standart bir analiz birimi olan ulusal devlet yerine “*dünya-sistem*” olarak adlandırılan daha büyük bir analiz birimini yerleştirmiştir. Wallerstein'ın analizinde kullandığı iki temel analiz birimi; mini-sistemler ve dünya-sistemleridir. Dünya-sistemleri de kendi içinde dünya-impatorlukları ve dünya-ekonomileri olarak ikiye ayrılmaktadır. Dünya-impatorluklar süreç içinde evrimleşerek dünya-ekonomilerini oluşturmaktadır.

Bir impatorluk olmayan ama bir impatorluk kadar da geniş olan Avrupa ölçekli dünya-ekonomisi 15. yüzyıl sonları ile 16. yüzyıl başlarında ortaya çıkmıştır. Modern dünya-sistemini ayırt edici özelliği, dünyanın daha önce tanık olmadığı bir sosyal sistem olmasıdır. Bu yeni sistem, impatorlukların, şehir ve ulus devletlerinin aksine politik değil, ekonomik bir varlıktır ve bünyesinde impatorlukları, şehir devletlerini, yeni yeni ortaya çıkmaya başlayan ulus devletleri barındırmaktadır. Sistemin bir “*dünya*” oluşu bütün bir dünyayı içine aldığından değil, hukuksal olarak tanımlanmış bütün politik birimlerden büyük olmasından kaynaklanmaktadır. 16. yüzyılda Avrupa dünya-ekonomisi tek dünya-ekonomi değildi, başka sistemler de mevcuttu. Fakat yalnızca bugün içinde yaşadığımız Avrupa dünya-ekonomisi (modern dünya-sistemi) diğer sistemleri geride bırakmasına imkan sağlayacak kapitalist gelişme yoluna girdiği için varlığını günümüze kadar sürdürebilmiştir (Wallerstein, 2015a).

Dünya-sistemleri analizinin ana tezi, modern dünya-sistemini 16. yüzyıl Avrupa'sında bir kapitalist dünya-ekonomisi şeklini aldığı ve bunun feodal Avrupa'nın kaynaklarının yeniden tahsisinin ya da haraca dayanan üretim biçiminin niteliksel olarak farklı bir sosyal sisteme dönüşümünü içerdiği olarak açıklanmaktadır. Kapitalist dünya-ekonomisi o zamandan beri a) coğrafi olarak tüm yerküreyi kapsayacak şekilde genişlemiş, b) çevrimsel bir genişleme ve daralma motifi sergilemiş ve ekonomik rollerin değişen coğrafi yerleşimlerine (hegemonların yükselişi ve düşüşü, merkez, çevre ve yarı-çevre

---

<sup>1</sup> Wallerstein (2011, s.40) dünya-sistemi teriminde tire işareti kullanmasının nedenini “(bütün) dünyanın sistemleri, ekonomileri ve impatorluklarından söz etmeyi değil, fakat bir dünya olan (ama muhtemelen ve aslında genellikle de bütün yerküreyi kapsamayan) sistemler, ekonomiler ve impatorluklardan söz etmeyi amaçlaması” olarak açıklamaktadır.

bölgelerdeki yukarı ve aşağı hareketlere) tanıklık etmiş, c) teknolojik ilerlemeyi, proleterleşmeyi ve sistemin kendisine yönelik teşkilatlı siyasi direnişi içeren seküler bir dönüşüm süreci geçirmiştir. Bu dönüşüm günümüzde de halen devam etmektedir (Wallerstein, 2015b, s.37-38).

Modern dünya-sisteminde Wallerstein dört farklı kategori önermektedir. Bunlar; merkez, çevre, yarı-çevre ve dış bölgelerdir. Özellikle önemli olan merkez ile çevre, coğrafi ve kültürel olarak farklı olan, ilkinin sermaye-yoğun, ikincisinin emek-yoğun üretim yaptığı devletleri ifade etmektedir. Merkez, çevre üzerinde ekonomik, siyasi, toplumsal ve kültürel birçok alanda etki sahibidir. Yarı-çevre ise merkez ve çevre arasında yer almakta, her ikisinin de süreçlerinden ve kurumlarından parçalar içermektedir.

Merkez ülkeler kapitalist dünya-ekonomiden en yüksek faydayı elde etmektedir. Tarih boyunca bu devletlerin güçlü merkezi yönetimleri ve bürokrasileri, büyük paralı orduları olmuş ve yerel burjuvazisinin uluslararası ticareti kontrol etmesini ve sermaye fazlasına sahip olmasını sağlamıştır. Çevre ülkeler ise, güçlü olmayan bir merkezi yönetime sahiptir veya diğer devletlerin etkisi altında kalmaktadır. Merkez ülkelere hammadde ihraç etmekte ve emek süreçlerinde kullanılmaktadır. Merkez ve çevre arasındaki mübadele eşitsiz olup sermaye fazlasına merkez ülkeler tarafından el konulmaktadır. Yarı-çevre ise merkez ülkeler arasında gerileyen ya da çevre ülkeler arasında yükselişe geçerek dünya-sistemdeki konumunda değişiklik yapmaya çalışan ülkeleri ifade etmektedir. Dış bölgeler de dünya-sistemine dahil olmamış devletleri ve/ veya bölgeleri belirtmektedir (Wallerstein, 2011; Wallerstein, 2015a; Wallerstein; 2015b).

Merkez devletler arasından (devletler arası sistemdeki en güçlü devlet değil ama (güçlü) devletlerden daha güçlü olan) bir devlet diğerlerinin önüne geçerek hegemonik güç olmaktadır. Kapitalizmin tarihi boyunca Hollanda, İngiltere ve ABD gibi hegemonik güçler var olmuştur. Yine, kapitalizmin tarihi boyunca genişleme ve daralma dönemleri de yaşanmıştır. Ekonomik ve coğrafi olarak daralma ya da yavaşlamadan söz edebileceğimiz bu dönemlerde hegemonik güç zayıflamış; diğer merkez devletler hegemonik güç olmak için birbiriyle mücadele etmeye başlamıştır. Örneğin, Hollanda'nın hegemonik güç olarak konumunu kaybetmeye başlamasıyla birlikte 18. ve 19. yüzyılda İngiltere ve Fransa hegemonik güç olma savaşı yaşanmıştır. Dünya-ekonomisinin dışındaki bir bölgeyi sisteme katan süreçler ise ekonomik ve coğrafi olarak genişlemenin başladığı dönemlerde yaşanmıştır (Arrighi, 2016; Wallerstein, 2015a, 2015b, 2015c).

### **3. MODERN DÜNYA-SİSTEMİ VE OSMANLI İMPARATORLUĞU**

Bir bölgenin dünya-ekonomisine katılmasını ve sistem içindeki konumunu belirleyen süreçler birbirinden farklıdır. Osmanlı İmparatorluğu için de katılma ve çevreleşme (periferileşme) olarak adlandırılan iki ayrı süreç bulunmaktadır (Kasaba, 1993, s.11-12).

Osmanlı İmparatorluğu 18. yüzyılın ilk yarısı ve öncesinde bir dış bölgedir. Bir devletin dünya-ekonomisi ile yalnızca ticari bir ilişkisinin olması, o devletin sistemin bir parçası olduğunu, sistem içinde işbölümüne dahil olduğunu göstermediğinden Osmanlı İmparatorluğu da 1750 öncesinde modern dünya-ekonomisinin bir parçası değildir (Wallerstein ve diğerleri, 1983; Wallerstein, 2015a).

Osmanlı İmparatorluğu dünya-ekonomiye katılmadan önce güçlü bir devlet mekanizmasına sahiptir ve üretimini öncelikli olarak İmparatorluk içindeki ihtiyaçlar için yapmakta, sonrasında kalan fazla ürünü Avrupa ve diğer bölgelerle ticaret için kullanmaktadır. Öte yandan, 17. yüzyılda dünya-ekonomisinde çevre ülke olarak örnek verilebilecek olan Polonya'ya bakıldığında ise tamamen Avrupa'ya ihraç edeceği buğdaya bağımlı olduğu ve merkezi yönetiminin zayıflamış olduğu görülmektedir. Aynı dönemde Osmanlı İmparatorluğu içinse böyle bir durum söz konusu olmadığından Avrupa dünya-ekonomisinin bir parçası olmadığı ortaya çıkmaktadır (Wallerstein, 2015a, s.405-436).

Osmanlı İmparatorluğu'nun zayıflamasına ve dünya-ekonomisinin bir parçası olarak sisteme katılmasına sebep olan birçok süreç vardır. Bunlardan bazıları; tımar sisteminin yerini alan öşürün iltizama verilmesi ve kötüye kullanılması, merkezi yönetimin üretimi ve ticareti denetlemedeki artan yetersizliği, tefecilik ve ayanların köylünün ürünlerine el koyması, Avrupa'nın Osmanlı ürünlerine artan talebi ve kendilerine daha fazla ticari imtiyaz verilmesi için baskı yapması, kapitülasyonların sürekli hale gelmesi, yabancı elçi ve konsolosların giderek güçlenmeleri, müslüman olmayan Osmanlı tebaası için vergi muafiyetleri elde etmeleri ve bu kişilerin Avrupalı tacirlerin acentesi rolü oynaması, 18. yüzyıl ortalarında ithalatın ihracatı aşması ve borçlanmanın kaçınılmaz hale gelmesidir (Wallerstein ve diğerleri, 1983).

Kasaba (1993)'ya göre 1750-1815 yılları arasındaki dönem, Osmanlı İmparatorluğu'nun dünya ekonomisine katılma sürecini oluşturmaktadır. Osmanlı İmparatorluğu katılmanın sonunda tümünden çevreleşmek yerine daha ortalarda, yarı-çevre olarak nitelendirilebilecek bir konumdadır. Fakat 19. yüzyıldaki gelişmeler sonucunda 1815-1876 yılları arasında bir çevre olarak sistemdeki yerini almıştır.

Tarihçiler arasında görüş farklılıkları olmasına karşın Wallerstein (1979) da Kasaba (1993) gibi Osmanlı İmparatorluğu'nun kapitalist dünya-ekonomi ile etkileşimi olmasına karşın sisteme tam olarak dahil edilmesinin 19. yüzyılın sonlarını bulduğunu ifade etmektedir.

1838'de Osmanlı İmparatorluğu ile İngiltere arasında imzalanan Baltalimanı Ticaret Anlaşması ile Osmanlı'nın dış ticaret işlemlerinde serbestliğe dayanan bir rejim başlamıştır. Ayrıca, Osmanlı'nın bir bölgedeki belli bir malın özellikle ihracatının belli bir kişiye tekel olarak tanınması anlamına gelen Yedi Vahit uygulaması ve dış ticarete konu olan mallar üzerinde uygulanan ağır vergilere de son verilmiştir (Pamuk, 1990). Böyle bir anlaşmayı imzalayarak Osmanlı kendi gümrük verilerini Avrupa devletleriyle birlikte saptamayı kabul etmiş ve böylece bağımsız bir dış ticaret politikası izleme hakkını kaybetmiştir (Pamuk, 2020, s.17). Raccagni (1980, s.340) Baltalimanı Anlaşması'nın Fransa için de aynı şekilde,

gümrük tarifelerine takılmadan serbestçe ticaret yapma olanağı sağladığını ve Osmanlı'nın Fransız işletmelerinin genişlemesi için önemli bir pazar olduğunu belirtmektedir.

1739'dan 1838'e kadar süren dönemde Osmanlı İmparatorluğu Batılı devletlerin, özellikle de daha önce belirttiğimiz üzere dünya-ekonomisinde hegemonik güç olmak için mücadele eden iki ülke olan İngiltere ve Fransa'nın siyasi, ekonomik ve kültürel etkisi altında kalmaya başlamıştır.

19. yüzyılda uluslararası devlet sistemi ile giderek bütünleşen Osmanlı bürokrasisinde Avrupa dillerini, özellikle de Fransızca'yı bilmek oldukça büyük bir öneme sahip hale gelmiştir. Fransızcada yetkinlik kültürel modernliğin tanımı olmuştur (Quataert, 2002, s.131). Fransızcanın üst kültür dili olarak benimsenmesi muhtelif Osmanlı cemaatlerinin bu yeni iletişim aracını kullanan seçkinlerle arasındaki bağları kuvvetlendirmiştir. Tanzimat döneminde seçkinlerin *alla Franca* tarzı (Frenkvari, yani Avrupa tarzı eşyalar, tavırlar ve moda) ilerleme anlayışıyla yakından ilişki kurmasını da sağlamıştır (Hanioglu, 2016, s.25-26). Görüldüğü üzere, ekonomik ve siyasi etkinin yanında Fransa'nın kültürel etkisi de Osmanlı'ya hakim olmuştur. Davison (1994) da 19. yüzyıldaki Osmanlı reformlarında araç olarak kullanılan Fransızcanın önemini ve İmparatorluk içerisinde en çok kullanılan Avrupa dili olduğunu belirtmektedir. Osmanlı İmparatorluğu'nda Fransız etkisi muhasebe alanında da kendisini göstermiştir.

#### 4. ÇİFT TARAFLI KAYIT SİSTEMİNİN OSMANLI İMPARATORLUĞU'NA GELİŞİ

Ortaçağ Avrupa'sında bilimsel denemelerin arasından bazıları hem ticari muhasebe hem de matematik bilimi açısından büyük öneme sahip olmuştur. 1202 yılında Leonardo Fibonacci *Sayı boncuğu denemesi-liber abaci-* eserini yayımlamıştır. Kitabında Arap sayılarını, konum gösteren sıralama, kesirli işlemler ve orantı hesaplama açısından çok önemli bir yenilik olan sıfır sayısını kullanmıştır. Sonrasında araştırmalarını daha da ileri götürüp *Uygulamalı Geometri* adlı kitabını da 1220 yılında yayımlamıştır. 1340 yılında Paolo Dagomari de Prato'nun yazdığı ve *Paolo dell'Abaco* adıyla anılan kolay aritmetik kitapları hızla çoğalmıştır. Ortaçağ sonuna gelindiğinde, 1494 yılında ise F. Luca Pacioli ticaret dünyasındaki aritmetik ve matematik bilgilerinin özeti niteliğindeki *Summa de Arithmetica* isimli çalışmasını yayımlamış ve çalışmasında özellikle çift girişli/ taraflı kayıt sistemi üzerinde durmuştur. Ayrıca 1450 yılında Almanya'da da *Méthode de calcul du Nuremberg* adlı başka bir el kitabı da hızla yaygınlaşmıştır (Le Goff, 2018, s.114).

Çift taraflı kayıt sistemi Avrupa'da 15. yüzyıldan beri kullanılmaktayken Osmanlı İmparatorluğu'nda kullanılışı dünya-ekonomisine dahil olunan 18. yüzyılın ikinci yarısında gerçekleşmiştir. Çift taraflı kayıt sistemine geçişten önce Osmanlı'da muhasebe kayıtları merdiven yöntemine göre yapılmıştır.



Abbassiler’de doğmuş olan merdiven yöntemi ekonomik ve siyasi ilişkiler neticesinde İlhanlılar ve Osmanlı İmparatorluğu tarafından da kullanılmış ve geliştirilmiştir (Güvemli & Güvemli, 2007, s.3). Yöntemin adı, *Merdiban-ı paye* (merdiven basamağı) Abdullah el-Mazenderani’nin 1363 tarihli *Risale-i Felekiyye (Kitab-us Siyakat)* eserinde yer almaktadır. Yöntemin bu ismi almasının nedeni ana tutarın başa yazılması, bu ana tutarı oluşturan ayrıntıların ise merdiven basamağı şeklinde aşağı doğru sıralanmasıdır (Güvemli & Güvemli, 2015, s.21).

Merdiven yönteminde siyakat yazı ve rakamları kullanılmıştır. Otar (1991, s.14) yazı ve rakamların kısaltılmak suretiyle ilgili kayıtların defterlere hızlı bir şekilde yazılmasını ve yer tasarrufu yapılmasını sağladığı için; ayrıca muhasebe mesleğini yüzlerce senedir devam ettiren kişilerin meslekteki mevkilerini ve kayıtların gizliliğini korumak için, herkes tarafından bilinmeyen ve anlaşılması zor siyakat yazı ve rakamlarının kullanıldığı belirtmektedir.

Ticarette azınlıkların etkin oluşu, mali işlemlerdeki devletçi yapı, kısıtlayıcı iktisadi politikalar, kapitalizme dayalı bir piyasa anlayışının olmaması, bankacılık sisteminin geç oluşması, şirketleşme ve kurumsallaşmasının gecikmesi, vergi sisteminin vergiyi veren açısından kayıt düzeni gerektirmemesi Osmanlı’nın çift taraflı kayıt sistemine Avrupa’dan dört yüzyıl sonra geçmesinin sosyo-ekonomik nedenleri olarak açıklanabilmektedir (Can ve diğerleri, 2019).

Osmanlı’da çift taraflı kayıt sistemine geçiş ile ilgili ilk adımlar dünya-sistemle çevre ülke olarak bütünleştiği ve Batılılaşma hareketlerinin başladığı dönem olan 19. yüzyılda atılmıştır. En önemli Batılılaşma hareketlerinden biri olan ve Fransız *Declaration des Droits de l’Homme et du Citoyen*’den (İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirisi) etkilenilmiş olan 3 Kasım 1839 tarihli Tanzimat Fermanı (Abadan, 1940, aktaran Hanioglu, 2016, s.21) ve sonrasındaki reformlarla ekonomik, siyasi, toplumsal ve kültürel bir dönüşüm geçirilmiştir. Muhasebe alanı da bu süreçte Batının etkisi altında kalmış ve yenilikler ve değişimler yaşamıştır.

Tanzimat Fermanı sonrasında Osmanlı’daki ticaret sisteminin Batı ile bütünleşmesinde önemli bir rol oynayan Kanunname-i Ticaret’in 1850 yılında kabul edilmesi ile birlikte çift taraflı kayıt yöntemini esas alan defter sistemi de Osmanlı’ya gelmiştir. Bu kanun Napolyon’un 1807 tarihli *Code de Commerce*’inden alınmış esaslar çerçevesinde oluşturulmuştur (Güvemli & Güvemli, 2015, s.28).

Sipahi ve Küçük (2011) Kanunname-i Ticaret’in ilk bölümünü oluşturan *Code de Commerce*’de ‘günlük defter’ ve ‘envanter defteri’ yer aldığı için ilk ticaret kanununda bu iki muhasebe defterinin benimsendiğini ve zorunlu kılındığını ama zorunlu olmayan kopya defterlerinin de olduğunu belirtmektedir.

Çift taraflı muhasebe sisteminin bilinmemesi ve yetişmiş eleman sıkıntısı nedeniyle Fransa’ya gönderilen iki yüz kadar öğrenci 1840-1850 yılları arasında eğitimini tamamlayıp geri dönmüş ve

bürokraside rol almaya başlamıştır (Güvemli ve diğerleri, 2013, s.23). Bu öğrenciler Fransa'daki *Les Ecoles de Haute Commerce*'de eğitim görmüşlerdir (Güvemli & Güvemli, 2015, s.29). Bu kişiler sadece yeni eğitim kurumları oluşturmak ve muhasebe dersi koymakla kalmamışlar, zamanın ünlü muhasebe yazarlarının kitaplarını da çevirmişlerdir (Çabuk & Saygılı, 2013, s.187).

Çift taraflı kayıt sistemiyle ilgili Osmanlı'daki eserlere örnek olarak 13 Temmuz 1869'da Mehmet Nüzhet tarafından hazırlanarak yayınlanan *Muğni'l Küttab* (son kısmında *Usul-i Defteri* isimli bir bölüm bulunmaktadır) ve Ali Suavi tarafından 15 Kasım 1869 tarihli Fenn-i Tanzim-i Defter isimli makale sayılabilmektedir. Her iki eserde de Fransız etkisi olduğu düşünülmektedir. Mehmet Nüzhet'in defter kayıt kuralları, dönemin Fransız etkisinde yazılmış veya tercüme edilmiş eserleriyle örtüşmekte, Ali Suavi de makalesinde bu yönde açıklamalar yapmaktadır (Yazan, 2019, s.42-56).

27 Ocak 1871'de Meclis-i Kebir-i Maarif Daire-i İlmiyesi azalarından Fardis Efendi Fransızca bir muhasebe kitabını *Usul-i Defteri* adıyla Türkçeye çevirmiştir. Kitap salt bir çeviri olmayıp örnek çözümlerde isim, yer adı, ticari emtia vb.nin Osmanlı toplumuna uyarlandığı görülmektedir. *Usul-i Defteri*'nin devlet eliyle okutulan ilk modern muhasebe öğretim kitabı olması muhtemeldir. Daha sonra, Hasan Tahsin tarafından yazılan ve 1895 yılında yeni baskısı yapılan *Yeni Usul-i Defteri* adlı eser ise takip eden yıllarda muhasebe derslerinde okutulmak üzere hazırlanmıştır (Yazan, 2018, s.68-69).

1875'lerde çift taraflı kayıt sistemini kullanan işletmelerin *Osmanlı Bankası*, Galata-Pera tünelinin yapımını üstlenen *The Metropolitan Railway of Constantinople from Galata to Pera* ve bugünkü İETT'nin başlangıcı olan *Societe des Tramways de Constantinople* olduğu görülmektedir (Baraçlı, 2012; Güvemli ve diğerleri, 2013). Çift taraflı kayıt sistemini kullanan işletmelerin yabancı sermayeli işletmeler olduğu dikkat çekmektedir. Burada ismi geçen işletmeler Fransız, İngiliz ve Osmanlı iştirakidir.

Tanzimat sonrası Hazine-i Amire yerini Maliye Nezareti'ne bırakmıştır. Devlet muhasebesi ile ilgilenmek üzere Muhasebat-ı Umumiye (Genel Muhasebe Departmanı) de kurulmuştur. Çift taraflı kayıt sistemine geçiş için Islahat-ı Maliye Komisyonu (Maliyeyi Yeniden Yapılandırma Komisyonu) hazırladığı raporu Maliye Nezareti'ne sunmuştur. II. Abdülhamid'in 22 Ocak 1880 tarihli fermanı ile çift taraflı kayıt sistemine geçiş yasalaşmıştır (Çabuk & Saygılı, 2013, s.185).

Çift taraflı kayıt yönteminin kar hesaplamasına dönük yapısı ve bu durumun özel kesim kuruluşlarında öncelik taşıdığı bilinmesi gibi nedenlerle girişimci, yönetici ve muhasebeci yetiştirilmesi gerektiğinden 1883 yılında Hamidiye Ticaret Mektebi kurulmuştur. Sultan Abdülhamid'in maddi yardımıyla kurulduğu için onun adını almıştır. Fransa'daki *Les Ecoles des Haute Commerce*'in ders programı uygulanan okulda yoğun bir muhasebe, matematik, istatistik, ticaret hukuku, Fransızca ve büro yönetimi dersleri verilmiştir. Dersler çok ağır olduğundan bir süre yeterli öğrenci bulunamamış

ve dersler aksamış olmasına karşın 1886 yılında ders programı hafifletilerek başarıya ulaşılmıştır (Güvemli & Güvemli, 2015, s.33-35).

19. yüzyılda yeniden yapılanan Osmanlı İmparatorluğu'nun ihtiyaçlarına yönelik, devlet eliyle fabrikalar kurulmaya başlanmıştır ve bu fabrikalara “Fabrika-i Hümayun” ismi verilmiştir. 1843 yılında kurulan Hereke Fabrika-i Hümayunu da bu fabrikalardan biri olup muhasebe alanının yaşadığı dönüşüm bu fabrika üzerinden anlatılacaktır.

## 5. METODOLOJİ VE BULGULAR

Bu çalışmada Wallerstein'in dünya-sistemleri analizi ışığında Osmanlı İmparatorluğu'nun modern dünya-ekonomisine katılma sürecinden sonra muhasebe sisteminde nasıl bir değişimin yaşandığı o dönem kurulmuş ve 1995'te Milli Saraylar'a devredilene kadar hayatını sürdürmüş olan Hereke Fabrikası üzerinden incelenerek yerli bir muhasebe tarihi anlatısı yapılması planlanmıştır. Bu anlatının odak noktası Hereke Fabrikası'nın kuruluş ve örgütlenme sürecindeki muhasebe sistemi ve faaliyetlerine ilişkin bulguların merkez-çevre bağlamında değerlendirilip ortaya konulmasıdır.

Osmanlı dokuma sanayisinin ilk büyük fabrikalarından biri olan Hereke Fabrikası İzmit Körfezi'nin kuzey kıyısında, Kocaeli ilinin Hereke beldesinde kurulmuştur. 1843 yılında İzmit Çuha Fabrikası'nın yapımı için görevlendirilen Ohannes ve Bogos Dadyan Biraderler doğal güzelliğinden etkilendikleri Hereke'de -belki biraz da Çuha Fabrikası'nın masraflarını kurtarmak için- kendi adlarına bir fabrika kurmak istemişler ve bu istekleri dönemin seraskeri Rıza Paşa tarafından onaylanınca da İmparatorluğun ilk özel dokuma fabrikası üretime başlamıştır. Fabrika, kuruluşundan iki yıl sonra, Hereke'de kendisinden habersiz bir fabrika kurulduğunu öğrenen ve bu durumdan hoşnut kalmayan Sultan Abdülmecid adına tescil edilmiş ve Hereke Fabrika-i Hümayunu ismi verilmiştir (Kaya, 1999, s.10-12).

Hereke Fabrikası'nın muhasebe kayıtları ve defterleriyle ilgili Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nde (BOA) tarama yapılmadan önce Fabrikanın Hazine-i Hassa kataloglarında yer alan nizamnamesine Topal ve diğerleri (2012)'nin çalışmasından ulaşılmıştır. Hereke Fabrikası'nın nizamnamesinin çeviri-yazısında çalışmanın amacına uygun olarak Batılılaşma, Fransız etkisi ve çift taraflı kayıt sistemine geçişi habercileyen ifadeler rastlanmıştır. Nizamnamenin ilk bölümünde, fabrikanın idaresinden sorumlu kişiler arasında muhasebe memurunun yer aldığı görülmektedir. İmalat müdüründen sonra hemen ikinci sırada yer alan muhasebe memurunun görevi “*Fabrikanın ve idaresinde bulunan şubelerin hesabını kayd u zabt ederek bunların hüsn-i cereyanı vazifesiyle mükellef ve aksi halde mesuldür.*” şeklinde açıklanmaktadır.

Nizamnamede ayrıca muhasebe defter ve kayıtları ile ilgili olarak Fransızcadaki ‘Journal’ kelimesi ‘Jurnal’ olarak yazılmıştır. Ayrıca o dönem Osmanlı'da kar-zarar muhasebesi yaygın olmamasına karşın nizamnamede kar-zarar hesabı belirtilmiştir. “*Jurnal: Kaffe-i muamelat işbu deftere kayd u zabt olunup*

*oradan dahi defter-i kebire geçirülür. Defter-i kebir esamileri dahi şunlardır. Sanduk, eşya-yı umumiyye, masarif-i müteferrika, poliçe, hesabat-ı hususiyye, kar u zarar hesabı.”*

Yine bu nizamnamede “*İşbu şubeler için tanzim ve te’sis olunacak defatiri muhasebe me’muru, imalat müdürü ile bi’l-istişare kendüsünden alacağı talimat mucebince ve Fransa’da cari olan usul-i sanaiyyeye tatbikan te’sis ettirecektir.*” denilerek Osmanlı’da o güne kadar kullanılan muhasebe sistemi olan merdiven yöntemi yerine Fransız muhasebe sisteminin kullanılması gerektiği belirtilmiştir. 18. ve 19. yüzyıl Fransa’sında Nkitin (2001) ve Lemarchand (1999)’ın çalışmalarında Fransa’da çift taraflı kayıt sisteminin kullanıldığı bilindiğinden nizamnamedeki Fransız usulü olarak kast edilen sistemin çift taraflı kayıt sistemi olduğu anlaşılmaktadır.

Nizamnamede muhasebe memurunun görevinden hemen sonra muhasebe kayıtlarının üretim birimlerine göre ayrı olarak izleneceği sandık hesabı, bükümhane ve çilehane hesabı, boyahane hesabı, dökümhane hesabı, perdahthane hesabı ve ayrıca satışlara ilişkin olarak satış hesabı olduğu görülmektedir. Nkitin (1990)’in 19. yüzyıl Fransa’sındaki maliyet muhasebesi çalışmasından yola çıkarak Hereke Fabrikası’nda da Fransa’da kullanılan maliyet muhasebesinden etkilenilerek maliyet yerlerine göre bir muhasebe sistemi kurulmaya çalışıldığı sonucuna ulaşılmaktadır.

1850 tarihli Kanunname-i Ticaret’te çift taraflı kayıt yöntemini esas alan defter sistemi Osmanlı’ya gelmesine karşın Hereke Fabrikası’nda bu Ticaret Kanunundan önce çift taraflı muhasebe sistemine geçiş için adım atıldığı ortaya çıkmaktadır. 1875’lerde çift taraflı kayıt sistemini kullanan işletmeler sayılırken Hereke Fabrikası’nın sayılmamış olması nizamnamesinde Fransız usulleri denmesine karşın hangi muhasebe sisteminin kullanıldığını, hangi tarihten itibaren tam olarak çift taraflı kayıt sistemine geçildiğini; bunun için de muhasebe defterlerinin incelenmesi gerektiği sonucunu doğurmuştur.

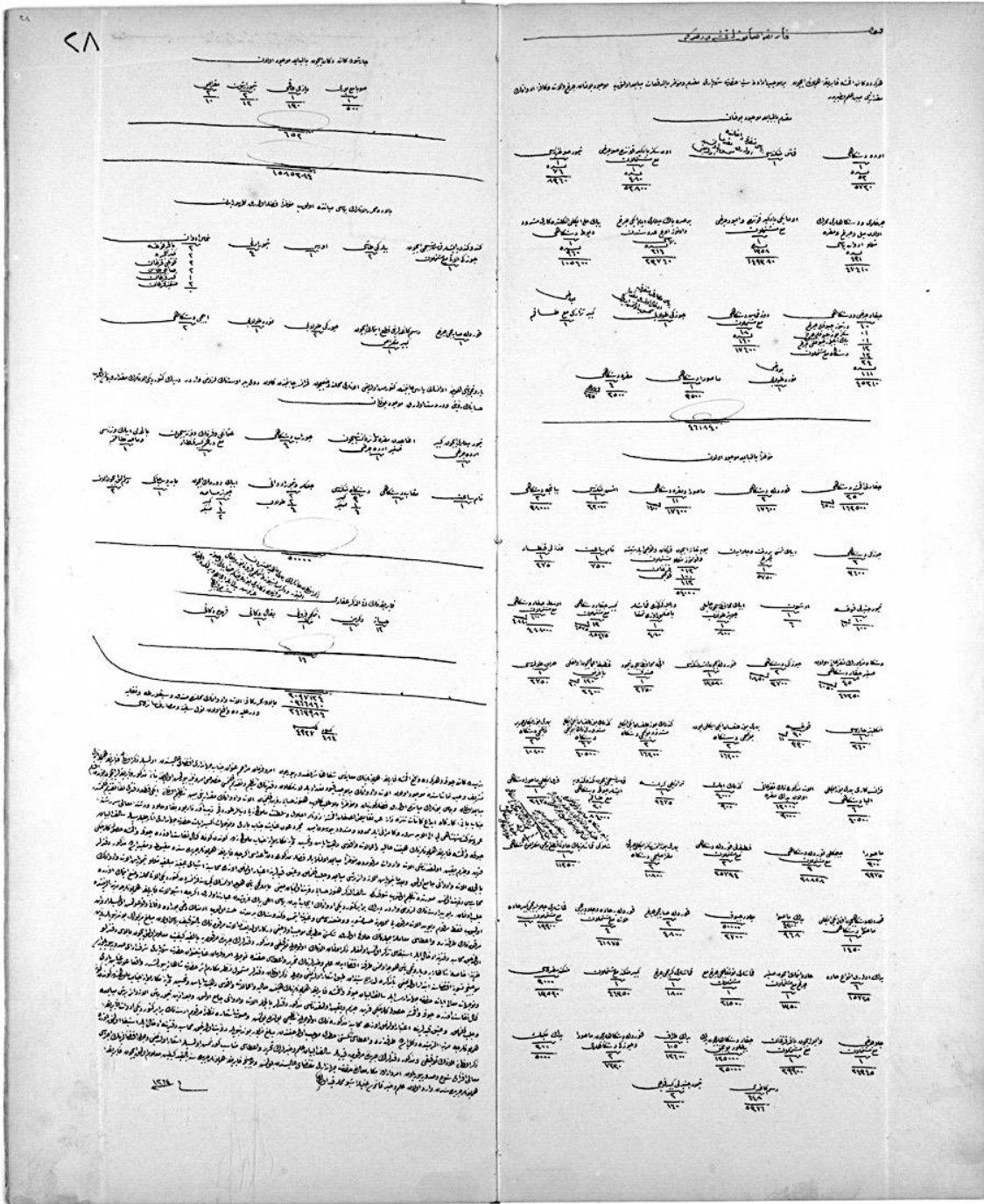
T.C. Cumhurbaşkanlığı Devlet Arşivleri Başkanlığı, Osmanlı Arşivi Külliyesi’nde arşiv taraması yapılmıştır. Arşiv taraması “*Katalog Tarama*” sekmesinden yapılmıştır. Hereke Fabrikası’nın muhasebe kayıtlarına ilişkin belgeler Hazine-i Hassa Nezareti Belgeleri arasında yer aldığı için “*Arşiv Fon Kodu*” olarak Hazine-i Hassa belgelerinin tamamı seçilmiştir.

İlk olarak “*Hereke%*” anahtar kelimesi aratılmış ve 4.308 sonuç olduğu görülmüştür. “*Hereke Fabrikası*” aratıldığında ise 3.191 sonuçla karşılaşmıştır. Sonuç sayısını azaltmak amacıyla “*Hereke ve Muhasebe*” araması yapılmış ve 24 kayda ulaşılmıştır. 24 kaydın 15 tanesi arşivde halihazırda taranmış olarak yer almaktadır; 9 kaydın ise görüntülerine ulaşılamamıştır.

Ulaşılan 24 kaydın 16’sı Hereke Fabrikası’nın muhasebe defterleri ile ilgili olup 1849-1903 tarihleri arasındaki döneme ilişkindir. 16 kaydın 6 tanesinde ise Hereke Fabrikası ile birlikte başka fabrikaların muhasebe defterleri de yer almaktadır.

Ayrıca, taramayı genişletmek için “*Hereke ve hesap*” (4 kayıt), “*Hereke ve hesab*” (5 kayıt), “*Hereke ve varidat*” (27 kayıt), “*Hereke ve masarifat*” (27 kayıt), “*Hereke ve Defter-i Kebir*” (3 kayıt), “*Hereke ve Fransızca*”, “*Hereke ve muhasebat*” (kayıt bulunmamıştır), “*Hereke ve muhasib*” (kayıt bulunmamıştır) aramaları da yapılmış ve toplam 68 kayıttan görüntülerine ulaşılabilen belgeler bir önceki aramada edinilen belgelerle birlikte sistem üzerinden yerinde incelenmiştir.

Fabrikanın ilk dönemlerine ışık tutması amacıyla 09-06-1265 (miladi 02/05/1849) tarihli HH.d.257 “*Hereke Fabrikası'nın masarifat defteri*”; 01-04-1270 (miladi 04/01/1854) tarihli HH.d.37 “*Çuka, Ağnam, Hereke Fabrikası ve Feshane'nin muhasebe kayıt defteri. g.tt*” ve 06-07-1278 (miladi 07/01/1862) tarihli HH.d.20031 “*Hereke Kumaş Fabrikası'nın varidat miktarını havi defter*” belgeleri incelenmiştir.



Resim 1. Hereke Fabrikası'nın Gider Defteri (1849)  
Kaynak: BOA. (Başbakanlık Osmanlı Arşivi) HH.d.257

Resim 1'de yer alan 09-06-1265 (miladi 02/05/1849) tarihli "Hereke Fabrikası'nın masarifat defteri" toplam 15 sayfadan oluşmaktadır. Örnek olarak seçilen sayfada kısaca "İzmit'te bulunan çuha ve Hereke'de olan kumaş fabrika-i hümayunlarının muayenesi (kontrolü) şifahanе buyurulmuştur. Mevcut olan alet ve edevatın kayıtları lazım gelen defterin tanzim ve takdim kılınması hususu emir ve

tembih buyurulmuş olacağından adı geçen fabrikalar için bundan önce satın alınan ve değeri bunların arasında fazla görünen sonradan talepsiz gelip henüz hesabı görülmeyen alet ve edevat miktarını açıklayan, tanzim olunan iki kıta defter beraber takdim kılınmıştır.<sup>2</sup>” denilmektedir. Belgede, Fabrikaya ait alet, edevat, tezgah ve üretime yardımcı diğer demirbaşların kaydının tutulduğu görülmektedir. Aşağıda bu belgeler arasında bulunan ve örnek olarak içinden seçilen, merdiven yöntemine göre tutulmuş iki farklı muhasebe kaydına yer verilmiştir.

**“Önceden satın alınarak mevcut olan**

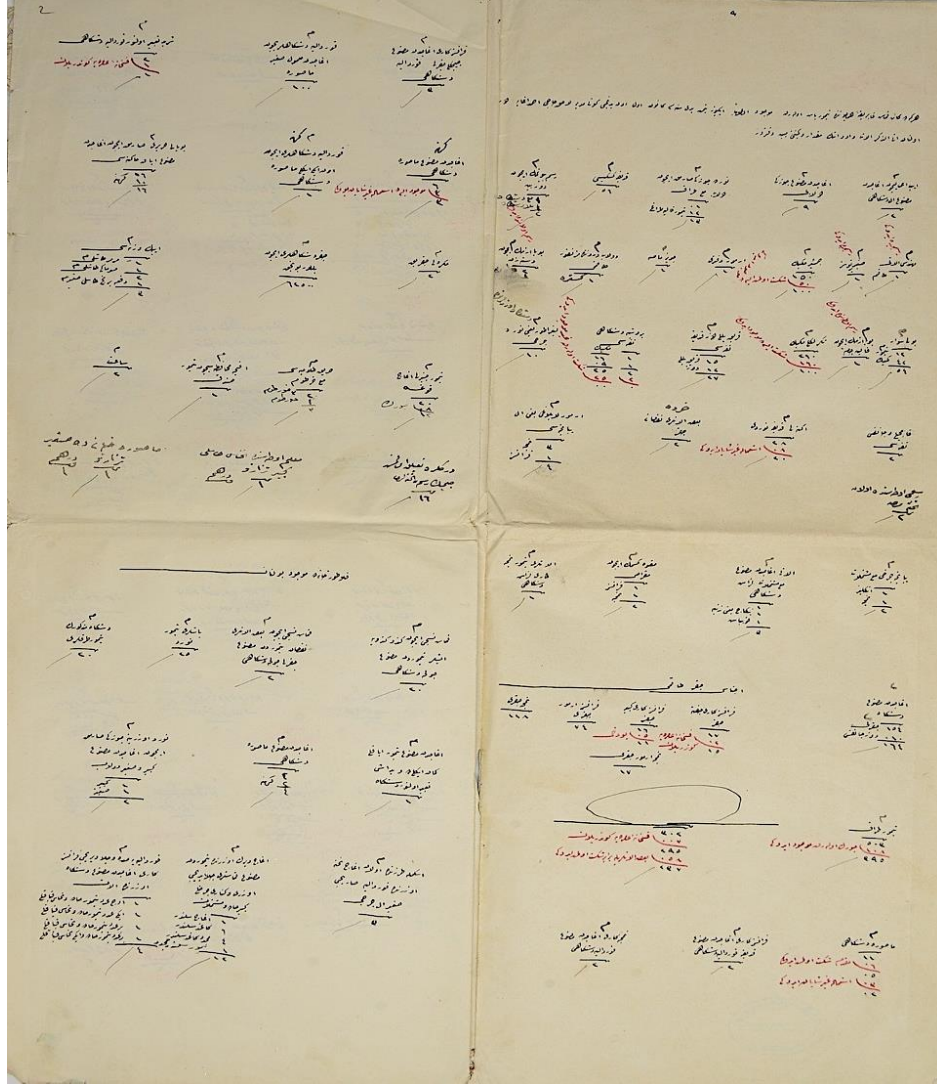
<u>On sekiz beygir kuvvetinde su çarkı ile eklentiler</u>	<u>Demir su haznesi</u>
Adet 1	Adet 1
480 Lira	76 Lira
52800	8360
<u>Çarkları ve tezgâhları harekete geçiren mil ve makara benzeri edevat bedeli</u>	
421 Lira	
47410	
<u>On iki beygir kuvvetinde tam takım vapur çarkı</u>	
Adet 1	
1256 Lira	
14980	
...	
<u>Toplam 461840”</u>	

**“Çarşıda bulunan dükkân için satın alınarak mevcut olan**

<u>Soba (Boru ile beraber)</u>	<u>Yazı takımı</u>	<u>Demir arşın</u>	<u>Kesecek alet (Makas)</u>
1 adet	1 adet	1 adet	1 adet
Fiyatı 500	Fiyatı 130	Fiyatı 12	Fiyatı 10
...			
<u>Toplam 652”</u>			

Resim 1’deki kayıtlara ek olarak ayrıca incelenen 01-04-1270 (miladi 04/01/1854) tarihli HH.d.37 “Çuka, Ağnam, Hereke Fabrikası ve Feshane’nin muhasebe kayıt defteri. g.tt” belgelerinde yer alan kayıtların da merdiven yöntemine göre tutulmuş olması Fabrikanın kuruluşundan (1843) ve Padişah adına ferağ edildikten (1845) sonraki ilk dönemlerinde merdiven yöntemine göre muhasebe kaydı yapıldığını ortaya koymuştur.

<sup>2</sup> Osmanlıca belgelerin transkripsiyonunda editör-çevirmen Mutlu Dursun ve Hasan Karayiğit’ten yardım alınmıştır.



Resim 2. Hereke Kumaş Fabrikası'nın Gelir Miktarını Gösteren Defter (1862)

Kaynak: BOA. HH.d.20031

Sonraki dönem muhasebe kayıtlarını incelemek amacıyla Resim 2’de yer alan 06-07-1278 (miladi 07/01/1862) tarihli “Hereke Kumaş Fabrikası’nın varidat miktarını havi defter” isimli belgeye bakılmıştır. Örnek olarak seçilen sayfada özetle “Hereke’de bulunan fabrikanın demirbaşı olarak mevcut olup 277 senesi Kanunievvel on birinci günü ... müdürü Hacı Ahmed Ağa ’ya devrolunan aşağıda yer alan alet ve edevatın miktar ve kemiyetini gösteren defterdir.” açıklaması yer almaktadır. Fabrikanın kumaş dokuma tezgahlarının ve diğer alet edevatının devrolduğu ilişkin seçilen kısa bir transkripsiyona aşağıda yer verilmiştir.



“Fransız ... çifte jakar

17

02 (Feshane-i Amire'ye gönderilen)

15

...

Kumaş dokumak için kendi kendine işler, demirden yapılmış çulha tezgahı

20 adet

Kumaş dokumak için bazı aletleri noksan demirden yapılmış jakar çulha tezgahı

2 adet

Başları demir tavlâ

25 adet

İsmi yukarıda geçen tezgahın demir tarakları

20 adet

Ağaçtan yapılmış demir ayaklı kumaş ikili ve beraş olarak tabir edilen tezgah

1 adet”

Bu belgeler ışığında Fabrikanın kuruluşundan sonraki ilk yirmi yılında merdiven yöntemine göre kayıt yapıldığı sonucuna ulaşılmıştır. 1862-1884 (hicri 1278-1301) arasına ait Devlet Arşivleri sisteminde taranmış belge sayısı kısıtlı olduğundan ilgili döneme ilişkin olarak 17-10-1285 (miladi 31/01/1869) tarihli HH.d.86 “Hereke, Feshane, İspemeçat Fabrikası vs.ye ait Muhasebe İcmal Defteri” ve 09-01-1286 (miladi 21/04/1869) tarihli HH.d.88 “Hereke, Feshane vs. Fabrikaların Muhasebe İlmuhaber Defteri (Ek belge; 67/a, 2 varak)” isimli belgeler incelenmiş ve çift taraflı kayıt yöntemine göre bir muhasebe kaydına rastlanmamıştır.

“Hereke ve Fransızca” kelimelerinin aranması sonucu 16-06-1304 tarihli (miladi 12/03/1887) HH.d.5696 “Hereke Fabrikası (Fransızca)” belgelerine ulaşılmıştır.

*Compte Général Locations & Immeubles à Héreké -*

Avril à 1<sup>er</sup> Décembre 1886. au 28 Février, 1887.

Debit: Avoir:

	Mtj. & 19. Détails %		Mtj. & 19. Détails %
1. Vigne N° 12. - (Loyers Courus)	783 33.-	1. Vigne N° 12. - (Beneficement)	220 -
2. " Kalk-İtli. -	920 -	2. " Kalk-İtli. -	419 36.5
3. Boutique & Halıcağı -	1020 -	3. Boutique & Halıcağı -	599 70.-
4. Petite Maison. -	1020 -	4. Petite Maison. -	800 -
5. Boucherie. -	660 -	5. Boucherie. -	226 48.5
6. Four. -	4237 50.-	6. Four. -	3675 71.7
7. Epicerie. -	2722 50.-	7. Epicerie. -	2403 33.7
8. Café & Kiosque. -	9300 -	8. Café & Kiosque. -	7539 11.7
9. Jardin Pépinière. -	9793 36.30	9. Jardin Pépinière. -	7727 29.7
10. Deux Moulins. -	31666 66.3	10. Deux Moulins. -	24516 49.7
			58128 49.7
		Solde Débiteur. - au 28 Fév 1887.	13774 57.-
<b>Total Général. -</b>	<b>62,123 36.5</b>	<b>Total Balancé. -</b>	<b>62,123 36.5</b>

Héreké le 30. Août, 1887.

Le Chef Comptable. *G. Agouss* Le Directeur. *G. Agouss*

Resim 3. Hereke Fabrikası (Fransızca) - (1887)

Kaynak: BOA. HH.d.5696

Örnek olarak seçilen bir sayfası Resim 3'te yer alan 16-06-1304 tarihli (miladi 12/03/1887) HH.d.5696 "Hereke Fabrikası (Fransızca)" belgeleri hem Fransızca hem de Osmanlıca dilinde yazılmıştır. İlk kısımda yer alan Fransızca belgelerin çevirisi yapıldığında ilk sayfasında "Hereke Fabrika-i Hümayunu - 27 Aylık Genel Hesap Beyanı: 1 Aralık 1884-28 Şubat 1887" başlığı yer aldığı görülmüştür. İkinci sayfasında ise "Genel Hesaplar Tablosu ve Ekleri" denilerek sırasıyla "1. Ticari Mallar Hesabı, 2. Demirbaş Hesabı, 3. Kasa Hesabı, 4. Maaş Hesabı, ... 7. Kira (Kiralık Binalar) Hesabı, 8. Genel Gider Hesabı..." şeklinde hesaplar ve ekleri sayılmıştır.

"Genel Hesaplar Tablosu"nun 7. sırasında yer alan ve "Hereke'deki Binaların Kira Hesabı" olarak Türkçeye çevrilebilecek olan hesap kalemi seçilmiştir. Resim 3'te görüntüsü yer alan bu belgenin transkripsiyonu Tablo 1'de yapılmıştır.

**Tablo 1. Hereke Fabrikası'nın Kira Hesabının (1887) Transkripsiyonu**

Hereke'deki Binaların Kira Hesabı					
Borç	1 Aralık 1884 – 28 Şubat 1887		Alacak		
	Kuruş	Santim		Kuruş	Santim <sup>3</sup>
1. Asma No:12 (Tahakkuk Eden Kiralar)	783	33,00	1. Asma No:12 (Tahsil Edilen)	250	
2. Asma Kale Altı (Tahakkuk Eden Kiralar)	920		2. Asma Kale Altı (Tahsil Edilen)	619	96,25
3. Helvacı Dükkanı (Tahakkuk Eden Kiralar)	1020		3. Helvacı Dükkanı (Tahsil Edilen)	509	50,00
4. Küçük Ev (Tahakkuk Eden Kiralar)	1020		4. Küçük Ev (Tahsil Edilen)	840	
5. Kasap (Tahakkuk Eden Kiralar)	660		5. Kasap (Tahsil Edilen)	246	87,69
6. Fırın (Tahakkuk Eden Kiralar)	4237	50,00	6. Fırın (Tahsil Edilen)	3675	71,29
7. Bakkal (Tahakkuk Eden Kiralar)	2722	50,00	7. Bakkal (Tahsil Edilen)	2409	53,75
8. Kafe ve Büfe (Tahakkuk Eden Kiralar)	9300		8. Kafe ve Büfe (Tahsil Edilen)	7339	88,75
9. Sebze Bahçesi/ Çiftlik (Tahakkuk Eden Kiralar)	9793	36,90	9. Sebze Bahçesi/ Çiftlik (Tahsil Edilen)	7727	49,75
10. İki Değirmen (Tahakkuk Eden Kiralar)	31666	66,29	10. İki Değirmen (Tahsil Edilen)	24516	09,75
				48129	07,19
			Borç Bakiyesi – 28 Şubat 1887	13994	29,00
Genel Toplam	62,123	36,19	Toplam Bakiye	62,123	36,19
Hereke, 30 Ağustos 1887					
İmza Baş Muhasebeci			İmza Müdür		

Tablo 1’de Hereke’deki çeşitli binaların kira gelirlerinin çift taraflı kayıt sistemine göre muhasebe kaydının yapıldığı görülmüştür. Kayıtlardan sonra defterin altı hem baş muhasebeci hem de müdür tarafından imzalanmıştır. 1880 tarihli padişah fermanı ile çift taraflı kayıt sistemine geçişin yasalaştığı göz önünde bulundurulduğunda Fabrikanın da buna uygun olarak çift taraflı kayıt sistemine geçtiği 1884-1887 yılları arasındaki muhasebe kayıtlarından anlaşılmaktadır. Ayrıca, kayıtların Fransızca olarak tutulmuş olması da Fransız etkisini göstermektedir.

<sup>3</sup> Osmanlı İmparatorluğu’nda santim, kuruştan küçük olan para birimini belirtmektedir. “Cent” kelimesi Fransızca yüz anlamına gelmektedir. “Centime” de (santim) Frank’ın yüzde birini belirtmek için kullanılmaktadır: 1 Frank 100 santime eşittir.

“1 Osmanlı lirası 100 kuruş, 1 kuruş 40 santim diğer adıyla “para”dır” (Türkiye Bankalar Birliği, 2018, s.195). <https://www.tbb.org.tr/Content/Upload/Dokuman/7553/OSMANLI IMPARATORLUGUNDA BANKACILIK.pdf>

هرکه فابریقه هاپونی  
FABRIQUES IMPÉRIALES DE HÉRÉKÉ

نومرو ۴۵  
تاریخ ۱۳۰۵

(FACTURE)

Doit: Le Ministère de la Liste Civile, les Marchandises suivantes:

صره نومروسی Numéro d'ordre	طوب عدد Pièces	جنس اشیا Désignation des Articles	رسم Faiton نومرو Numéro	کی Largour سانم C/m.	مقداری Métrage س مترو Mètres C/m.	فائی Prix س غروش Piastres C/L.	اشائی Totaux س غروش Piastres C/L.
۴۴۱۷	۱	۴۴۴۹	۱۰۰	۷۰	۴۶	۸۰	۶۰
۴۴۱۸	۱	۴۴۴۸	۲۵۶	۵۶	۴۵	۷۰	۱۴۴۶
۴۴۱۹	۱	۴۴۴۹	۱۵۰	۷۰	۴۵	۷۰	۵۷۵
۴۴۲۰	۱	۴۴۵۲	"	"	۲۰	۵۰	۹۷۱
۴۴۲۱	۱	۴۴۵۲	"	"	۲۶	۹۰	۶۱۸
۴۴۲۲	۱	۴۴۵۲	"	"	۲۷	۹۰	۶۲۷
۴۴۲۳	۱	۴۴۵۲	"	"	۲۱	۹۰	۹۱۴
۴۴۲۴	۱	۴۴۵۲	"	"	۲۶	۹۰	۵۷۴
۴۴۲۵	۱	۴۴۵۲	"	"	۲۰	۵۰	۹۷۱
۴۴۲۶	۱	۴۴۵۲	۱۵۱	۵۶	۴۶	۷۰	۶۴۹
	۱۰				۴۶۰	۷۰	۶۴۹۹

Héréké, le 188  
مخاسبه مأموری  
Le Chef Comptable

مفتش  
L'Inspecteur

هرکه فی ۱۳۰۵  
مدیر  
Le Directeur

Resim 4. Hereke Fabrikası Muhasebe Defteri (Fatura) - (1892)

Kaynak: BOA. HH.d.31626

Fransız etkisine bir başka örnek de 20-10-1309 (miladi 18/05/1892) tarihli HH.d.31626 "Hereke Fabrikası muhasebe defteri" belgeleri arasından çıkmıştır. Fransızca ve Osmanlıca olarak hazırlanmış olan faturaya Resim 4'te yer verilmiştir.

**Tablo 2. Hereke Fabrikası'na Ait 1889 Tarihli Faturanın Transkripsiyonu**

No		Hereke Fabrika-i Hümayunu							85	
Tarih									13 Safer 1307	
Aşağıda yazılı eşyanın Hazine-i Hassa-i Şahanedan borç kaydı icap eder.										
<b>Fatura</b>										
<b>Borç: Le Ministère de la Liste Civile: Aşağıdaki Mallar</b>										
			Model	En	Uzunluk		Fiyatı		Toplam	
Sıra No	Adet	Eşya Cinsi	No	Cm	Metre	Cm	Kuruş	Santim	Kuruş	Santim
2217	1	Mavi atlas sopalı elvan çiçekli perdelik 3247	100	70	24	80	25		620	
2218	1	Yörük reşme al daması	254	54	25	70	52		1332	40
2219	1	Elvan atlas sopalı yeşil tartılı perdelik	151	70	25	70	23		575	
2220	1	Göğez atlas sopalı nohudi hurclu perdelik	151	70	20	80	23		471	50
2221	1	Mavi atlas sopalı turuncu hurclu perdelik	151	70	26	90	23		618	70
2222	1	Mavi atlas sopalı turuncu hurclu perdelik	151	70	27	30	23		627	90
2223	1	Mavi atlas sopalı turuncu hurclu perdelik	151	70	21	30	23		483	
2224	1	Mavi atlas sopalı turuncu hurclu perdelik	151	70	24	90	23		572	70
2225	1	Nohudi atlas sopalı hurclu perdelik	151	70	20	50	23		471	50
2226	1	Göğez beyaz sopalı bürünce çiçekli perdelik	131	54	24	10	30		723	
	10				240	70			6499	70
İmza Muhasebe Müdürü			İmza Denetçi				İmza Müdür			

Tam tarih olarak üzerinde miladi takvimle 9 Ekim 1889 yazan ve siparişe ilişkin bilgiler yer alan faturanın transkripsiyonuna Tablo 2'de yer verilmiştir. Hesap kaydında hem baş muhasebeci hem de müdür imzası bulunurken fatura da bu iki isme ek olarak bir denetçinin imzasının bulunduğu görülmüştür. Fabrikanın faturalarından da Fransızca terimlere yer verilmesi 19. yüzyılda hem Osmanlı İmparatorluğu hem de Hereke Fabrikası üzerindeki Fransız etkisini bir kez daha göstermektedir.



Resim 5. Hereke Fabrikası Gelir-Gider Defteri (1892)

Kaynak: BOA. HH.d.8633

Fabrikada çift taraflı kayıt sistemine geçildikten sonraki dönemde başka değişiklikler olup olmadığını görmek için Resim 5.'teki 29-08-1309 (miladi 29/03/1892) tarihli "Hereke Fabrikası varidat ve masarifat defteri. a.g.tt" incelenmiş olup belgenin adında da yer aldığı üzere gelir ve giderlere ilişkin muhasebe kayıtlarının yapıldığı görülmüştür. Memur maaşları, işçi ücretleri, Hazine ve Fabrika tarafından ayrı olarak satın alınan eşya ve demirbaş ödemeleri ile çeşitli masraflara ilişkin kayıtlar yer almaktadır.

HH.d.01483

Resim 6. Hereke Fabrikası Hesap Defteri (1896)

Kaynak: BOA. HH.d.1483

İncelenen diğer bir belge olan Resim 6.'daki 17-09-1313 (miladi 02/02/1896) tarihli “*Hereke Fabrikası hesap defteri*” oldukça uzun kayıtlar içerdiğinden, transkripsiyonunda kayıtların yalnızca bir kısmına yer verilmiştir.

**Tablo 3. Hereke Fabrikası Hesap Defterinin (1896) Transkripsiyonu**

Anılan meblağ 29 Teşrinievvel (Ekim) yevmiyesinde kararı yazılmış olan defterden nakil edilmiştir.				
	Kuruş	Santim	Kuruş	Santim
	9076739	2890		
Deyn Hesabı- fi 2 Mart 1309- <b>İmalat Hesabına</b> -326: Fabrikadan gelen kumaşların bedeli olup fabrika-i mezkûr idaresinin 1 Teşrinisani (Kasım) 309 tarihli ve 93 numaralı faturası uyarınca <b>deyn (borç) ve matlub (alacak) kayd olunan</b> 63 metre 70 santim	3138	30	3138	30
46-47- ( <b>Satış hesabı</b> - fi keza- 327 Esami-i Muhtelifeye- <b>Duyun Hesabı</b> ) Hereke Fabrika-i Hümayûnu imalatı fabrikaca saten tutarları olup adı yukarıda geçen fabrika müdürünün fi 28 Teşrinievvel (Ekim) 1309 tarihli kararı ve borçlar iradesinin aşağıda anılan tarihli doğruluğu tasdik edilmiş mucibince <b>deyn (borç) ve matlub (alacak) olunan</b> 67 metre 80 santim (384 adet) – 6627 kuruş 40 santim 378 metre 20 santim (40 adet) – 8880 kuruş 10 santim 26 metre (13 adet) – 1267 kuruş 40 santim	16774	90		
<b>Kar ve Zarar Hesabı:</b> Fabrikamızca zam olunan kar olup <b>deyn ve matlub kayd olunan</b>	1313	5	18087	90
<b>Sandık (Kasa) Hesabına</b> fi zira Sandık Hesabına 328 Devletlü fehmetlü (büyük) Sadrazam hazretlerine satılmış olan küçük <b>halı bedeli olup</b> kalemde fi 19 Teşrinievvel (Ekim) 309 tarihli yazışma uyarınca vezneye teslim edilmiş olan	1432	25	1432	25
<b>Eşya-ı Ayniye Hesabı</b> -fi keza- <b>Sandık (Kasa) Hesabına</b> 329: Hereke Fabrika-i Hümayun tezgahlarının tamiri için <b>Avram Efendi'den satın alınan kereste bedeli olup</b> ismi evvelce geçen faturası ve komisyonunun fi 28 Eylül fi sene 309 tarihli kararı mucibince tesviye kılınan (ödenen)	1095		1095	
<b>Sandık (Kasa) Hesabından</b> -4 keza- <b>Satış Hesabına</b> 330: Hereke Fabrika-i Hümayunu imalatından <b>satılan kumaş bedeline mahsuben</b> kalemde fi 4 Teşrinisani (Kasım) 309 tarihli karar mucibince vezneye teslim edilmiş olan saadetlü muhasebeci efendi hazretlerinden	540			
Muhasebe kalemi ... Aziz Bey'den	38	90	578	90
	9113671	6890		

Tablo 3'te yer alan kayıtlarda kasa hesabı, satış hesabı, imalat hesabı gibi hesap bilgileri bulunmaktadır. Ayrıca, daha önce Fabrikanın nizamnamesinde belirtilmiş olan kar-zarar hesabının da kullanıldığı görülmektedir. Ayrıca yapılan kayıtlara ilişkin olarak belgede detaylı bilgilere yer verilmektedir.

Resim 7. Hereke Fabrikası Gelir-Gider Defteri (1906)

Kaynak: BOA. HH.d.9592

1900 ve sonrası döneme ilişkin defter sayısının üç tane olması ve bunların içinden yalnızca 01-03-1324 (miladi 25/04/1906) tarihli “Hereke Fabrikası varidat ve masarifat defteri. a.g.tt (Ek belge; 156/a)” sistemde mevcut olması sebebiyle Resim 7.’deki belge incelenebilmiştir. Gelir ve giderlere ait muhasebe kayıtlarını içeren belgede “Hereke Fabrika-i Hümayun idaresinin Mart 1321 mahı tarafında tahakkuk eden varidat (gelir) ve masarifatıyla (gider) vuku bulan tahsilat (hasılat) ve tediyat (ödemeler)...” açıklaması yer almakta ve memur, işçi ve hademe maaş ödemeleri, satış hasılatı, çeşitli işlerden hasılatlar, inşaat ve tamir tahsisatı, demirbaş eşya tahsisatı ve kıymetli mülklerin kiralari gibi hesaplar ve kayıtlar bulunmaktadır.

## 6. SONUÇ

Braudel’in tarihsel analizlerin ekonomi, siyaset, sosyoloji ile bir arada yapılması gerektiği savunuyla Wallerstein’in bütünsel bir tarihsel sosyal bilim anlayışından yola çıkarak oluşturduğu dünya-sistemleri analizi üzerine kurulan bu çalışmada, Osmanlı İmparatorluğu’nda Batılılaşma



hareketlerinin yaşandığı ve modern-dünya sistemiyle bütünleştiği dönem olan 19. yüzyılda kurulmuş olan Hereke Fabrikası üzerinden bir muhasebe tarihi anlatısı yapılmıştır.

Osmanlı İmparatorluğu'nun modern dünya-sisteme dahil olduktan sonra yaşadığı siyasi, ekonomik, toplumsal ve kültürel dönüşüm muhasebe disiplininde de görülmüştür. Modern dünya-sisteminde 19. yüzyıl sonunda bir çevre ülke olarak yer alan Osmanlı İmparatorluğu merkez ülkeler arasından özellikle Fransa'nın etkisi altında kalmış ve Batılılaşma hareketleri sonucunda Ticaret Kanunu Fransa'nın *Code de Commerce*'inden alınmış, çift taraflı kayıt sistemine geçiş için Fransa'daki uygulamalar işaret edilmiş, muhasebeciler eğitim almak üzere Fransa'ya gönderilmiş ve muhasebe kitapları dahi Fransızcadan çevrilmiştir. Açılan Hamidiye Ticaret Mektebi'nde Fransızca ve çift taraflı kayıt sistemine yönelik muhasebe dersleri verilmiştir.

Hereke Fabrikası'nın nizamnamesi incelendiğinde de yukarıda yazılanlara paralel bulgularla karşılaşılmıştır. Nizamnamede, Fabrikanın muhasebe kayıtlarının o dönem Osmanlı'da kullanılan merdiven yöntemine göre değil, Fransız usullerine (çift taraflı kayıt sistemine) göre yapılması gerektiği belirtilmiş ve Fransızca terimler kullanılmıştır. Buna karşın, Hereke Fabrikası'nın kuruluşundan sonra hemen çift taraflı kayıt sistemine geçemediği, merdiven yöntemine göre defter tutulduğu görülmüştür.

Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nde yapılan taramada ulaşılan 1849-1906 yılları arasındaki döneme ilişkin muhasebe kayıt ve belgelerinin incelenmesi sonucunda Hereke Fabrikası'nın ancak 1880'li yıllarda çift taraflı kayıt sistemine geçebildiği görülmüştür. 19. yüzyılın ikinci yarısı Osmanlı için siyasi, toplumsal ve ekonomik açıdan dönüşümün yaşandığı bir dönem olması ve çift taraflı kayıt sisteminin Osmanlı'da yeterince bilinmemesi, bu konuda yetişmiş yeterli sayıda muhasebeci bulunmaması gibi nedenlerle yaşanan zorluklara benzer olarak Hereke Fabrikası'nda da çift taraflı kayıt sistemine geçişte bir gecikme yaşanmıştır.

Fabrikanın 1884 ve sonraki tarihli belgelerinde ise çift taraflı kayıt sistemine göre muhasebe kaydı yapılması, Fransızca defterler tutulması, Fransızca terimler kullanılması ve hatta düzenlenen faturalarda da Fransızca kelimelerin bulunması 19. yüzyılda bir merkez ülke olan Fransa'nın, bir çevre ülke olan Osmanlı İmparatorluğu'nun muhasebe sistemini ne kadar önemli derecede etkilediğini göstermektedir.

---

#### **YAZARLARIN BEYANI**

Bu çalışmada, Araştırma ve Yayın Etiğine uyulmuştur, çıkar çatışması bulunmamaktadır ve de finansal destek alınmamıştır.

#### **YAZARLARIN KATKILARI**

Çalışma Konsepti/Tasarım- ÇY, AE; Yazı Taslağı- ÇY, AE; İçeriğin Eleştirel İncelemesi- AE, ÇY; Son Onay ve Sorumluluk- AE, ÇY.

## AUTHORS' DECLARATION

This paper complies with Research and Publication Ethics, has no conflict of interest to declare, and has received no financial support.

## AUTHORS' CONTRIBUTION

Conception/Design of Study- ÇY, AE; Drafting Manuscript- ÇY, AE; Critical Revision of Manuscript- AE, ÇY; Final Approval and Accountability- AE, ÇY.

---

## KAYNAKÇA

- Arrighi, G. (2016). *Uzun Yirminci Yüzyıl: Para Güç ve Çağımızın Kökenleri*. (R. Boztemur, Çev.) İmge Kitabevi.
- Baraçlı, H. (2012). Türkiye'de Toplu Taşımacılıkta Bir Öncü Kuruluş: İETT, XIX. Yüzyıl. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (3), 19-40.
- Burke, P. (2002). *Fransız Devrim Tarihi: Annales Okulu*. (M. Küçük, Çev.) Doğu Batı.
- Can, A. V., Aliusta, H. & Bağdat, A. (2019). *Osmanlılarda Muzaaf Usul'e Erken Geçilmemesinin Sosyo-Ekonomik Nedenleri*. *Gazi Akademik Bakış*, 13(25), 303-330.
- Çabuk, A. & Saygılı, A. T. (2013). Osmanlı İmparatorluğu'nda XIX. Yüzyılın Ortalarında Devlet Muhasebesinde Merdiven Yönteminden Çift Yanlı Kayıt Yöntemine Geçiş. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (4), 168-196.
- Davison, R. H. (1994). On Dokuzuncu Yüzyıl Reformlarına Araç Olarak Fransız Dili. *Çağdaş Türkiye Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 2(4), 171-188.
- Güvemli, O., Aytulun, A. & Şişman, B. (2013). Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişmesi ve İlk Meslek Örgütlenmesi: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği-1942. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (4), 19-49.
- Güvemli, O. & Güvemli, B. (2007). The Birth and Development of an Accounting Method in the Middle East. *The Fifth Accounting History International Conference*. Banf, Kanada.
- Güvemli, O. & Güvemli, B. (2015). Türk Ticaret Kanunlarının Türk Muhasebe Düşüncesinin Gelişmesindeki Etkileri. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (8), 26-50.
- Hanioğlu, M. Ş. (20216). Modern Osmanlı Dönemi. M. Heper ve S. Sayarı (Ed.), K. Tanrıyar (Çev.). *Dünden Bugüne Türkiye: Tarih, Politika, Toplum ve Kültür*. (s.17-33). İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Kasaba, R. (1993). *Osmanlı İmparatorluğu ve Dünya Ekonomisi: On Dokuzuncu Yüzyıl*. Belge Yayınları.

- Kaya, M. K. (1999). *Milli Saraylar Koleksiyonu'nda Hereke Dokumaları ve Halıları*. TBMM Milli Saraylar.
- Lemarchand, Y. (1999). Introducing Double-Entry Bookkeeping in Public Finance: a French Experiment at the Beginning of the Eighteenth Century. *Accounting, Business & Financial History*, 9(2), 225-254.
- Le Goff, J. (2018). *Ortaçağ Tüccarları ve Bankerleri*. (O. Adanır Çev.) Doğu Batı.
- Nkitin, M. (1990). Setting up an Industrial Accounting System at Saint-Gobain (1820-1880). *The Accounting Historians Journal*, 17(2), 73-93.
- Nkitin, M. (2001). The Birth of a Modern Public Sector Accounting System in France and Britain and the Influence of Count Mollien. *Accounting History*, 6(1), 75-101.
- Osmanlı Arşivi Daire Başkanlığı. (2017). Başbakanlık Osmanlı Arşivi Rehberi. T.C. Başbakanlık Devlet Arşivleri Genel Müdürlüğü. [https://www.devletarsivleri.gov.tr/yarliklar/dosyalar/eskisiteden/yayinlar/osmanli-arsivi-yayinlar/osmanli\\_arsivi\\_rehberi\\_2017.pdf](https://www.devletarsivleri.gov.tr/yarliklar/dosyalar/eskisiteden/yayinlar/osmanli-arsivi-yayinlar/osmanli_arsivi_rehberi_2017.pdf) (Erişim tarihi: 15/01/2021).
- Otar, İ. (1991). *Muhasebede Siyakat Rakamları*. Lebib Yalkın Yayınları.
- Pamuk, Ş. (1990). *Osmanlı-Türkiye İktisadi Tarihi, 1500-1914*. Gerçek Yayınları.
- Pamuk, Ş. (2020). *Osmanlı Ekonomisinde Bağımlılık ve Büyüme (1820-1913)*. Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- Quataert, D. (2002). *Osmanlı İmparatorluğu, 1700-1922*. (A. Berktaş, Çev.) İletişim Yayınları.
- Raccagni, M. (1980). The French Economic Interests in the Ottoman Empire. *International Journal of Middle East Studies*, 11(3), 339-376.
- Sipahi, B. & Küçük, İ. (2011). Türk Ticaret Kanunları ve Muhasebenin Gelişimine Etkilerinin 160 Yıllık Öyküsü. *Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi*, (1), 181-193.
- Topal, M., Erdemir, E. & Kırılı, E. (2012). Tanzimat Dönemi Sanayileşme Hareketinin Türkiye'de İşletmecilik Anlayışının Oluşumuna Etkileri Hereke Fabrikası ve Nizamnamesi. *SDÜ Fen Edebiyat Fakültesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (25), 37-64.
- Türkiye Bankalar Birliği. (2018). Osmanlı İmparatorluğu'nda Bankacılığın Gelişimi ve Regülasyon. <https://www.tbb.org.tr/Content/Upload/Dokuman/7553/OSMANLI IMPARATORLUGUNDA BAN KACILIK.pdf> (Erişim tarihi: 28/01/2021).
- Wallerstein, I. (1979). The Ottoman Empire and the Capitalist World-Economy: Some Questions for Research. *Review (Fernand Braudel Center)*, 2(3), 389-398.

- Wallerstein, I. (2011). *Dünya-Sistemleri Analizi: Bir Giriş*. (E. Abadoğlu ve N. Ersoy, Çev.) BGST.
- Wallerstein, I. (2015a). *Modern Dünya-Sistemi-I: Kapitalist Tarım ve 16. Yüzyılda Avrupa Dünya-Ekonomisinin Kökenleri*. (L. Boyacı, Çev.) Yarın Yayınları.
- Wallerstein, I. (2015b). *Modern Dünya-Sistemi-II: Avrupa Dünya-Ekonomisinin Pekiştirilmesi ve Merkantilizm, 1600-1750*. (L. Boyacı, Çev.) Yarın Yayınları.
- Wallerstein, I. (2015c). *Modern Dünya-Sistemi-III: Kapitalist Dünya-Ekonomisinin Büyük Yayılımının İkinci Evresi, 1730-1840*. (L. Boyacı, Çev.) Yarın Yayınları.
- Wallerstein, I., Decdeli, H. & Kasaba, R. (1983). Osmanlı İmparatorluğunun Dünya Ekonomisi İle Bütünleşme Süreci. *Toplum ve Bilim*, (23), 41-54.
- Yazan, Ö. (2018). İdadilerde Muhasebe Eğitimi: Hasan Tahsin'in Yeni Usul-i Defteri (1895) Örneği. *Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi*, (15), 67-97.
- 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 Araştırmaları Dergisi*, (16), 41-61.

#### Arşiv Kaynakları

- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 37.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 86.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 88.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 257.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 1483.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 5696.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 8633.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 9592.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 20031.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA). Hazine-i Hassa (HH.) defter (d.) 31626.