

# **Osmanlı İmparatorluğunda Çift Yanlı Kayıt Yönteminin XIX. Yüzyılın İkinci Yarısında Bir Sanayi İşletmesinde İlk Kez Uygulaması -Tütün Rejisi Örneği(\*)**

**Prof. Dr. Oktay Güvemli**

*Marmara Üniversitesi E. Öğr. Üyesi*

**Yrd. Doç. Dr. Emin Zeytinoğlu**

*Dumlupınar Üniversitesi - Uygulamalı Bilimler Y.O.*

**Emrah Aygöl (YMM)**

*İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası*

## **Özet**

Osmanlı İmparatorluğu'nda Kırım Harbi'yle başlayan dış borçlanma sürecinin bir sonucu olarak ortaya çıkmış olan ve tütün tekelini elinde bulunduran Tütün Rejisi, Osmanlı kaynakları üzerindeki Avrupa kontrolünü açık bir statüye kavuşturan Düyun-u Umumiye sistemi içinden doğan çok-uluslu bir yabancı sermaye yatırımdır. Osmanlı İmparatorluğu'nun tütün işletme yetkisini yabancı sermayeye dayalı üçlü bir konsorsiyuma vermesi, kendine has özellikleri olan bir tür özelleştirme modelidir. Doğrudan yabancı sermaye yatırımının ilk örneklerinden olan Tütün Rejisi, Osmanlı'nın yabancı finans, sanayi ve ticaret sermayesiyle bağlarını güçlendirirken ülke geneline yayılan örgütlenme düzeyi, faaliyet çeşitliliği ve elde ettiği gelir bakımından farklı bir uygulamadır.

Avrupa'da çift yanlı kayıt tekniğinin tarihi XIII. yüzyıla uzanmakta iken Osmanlı İmparatorluğu'nda bu tekniğin uygulanması 1879 yılında yayımlanan Padişah fermanına dayanmaktadır. Osmanlı İmparatorluğu'nda bu tekniğin geç uygulanmasının en önemli nedenlerinden biri özel sektörün yeterince gelişmemiş olmasından kaynaklanmaktadır. Osmanlı bankası öncülüğünde kurulan Düyun-u

Umumiye ve Tütün Rejisi Osmanlı İmparatorluğu'nda çift yanlı kayıt tekniği kullanan

\* *Bu bildiri, 25 - 27 Haziran 2016 tarihlerinde Pescara (İtalya)'da yapılan 14. Dünya Muhasebe Tariçileri Kongresinde İngilizce olarak sunulmuştur.*

şirketlerin ilk örneklerinden biridir. Bu şirketlerin, Osmanlı'nın liberalizasyon denemesinin yoğunlaştığı 1879-1885 yılları arasında kurulmaları, çift yanlı kayıt tekniğinin uygulanmasına önemli katkılarda bulunmasını sağlamıştır. Bunun yanı

sıra çift yanlı kayıt tekniğine yeni geçilmesi (1879) sebebiyle Türk muhasebe düşüncesinin çağdaşlaşmasına yardımcı oldukları da anlaşılmaktadır. Çift yanlı kayıt yönteminin benimsenmesi sayesinde Osmanlı devlet muhasebesi alanında uluslararası standartlarla tanışmış, mali kayıtlarda tekdüzelik ve şeffaflık sağlamıştır.

Çalışmamızda Tütün Rejisine ait 1884-1909 yılını kapsayan mali tablolar belirli dönemlere ayrılarak incelenmektedir. Yapılan inceleme sonucunda bilanço ve gelir tablosunun daha anlaşılabilir hale geldiği, çift yanlı kayıt yöntemi konusunda da önemli gelişmeler elde edildiği belirlenmiştir. Yapılan incelemeler, XX. yüzyıla ait Türk muhasebe düşüncesinin çağdaş uygulamalar düzeyine ulaştığını göstermektedir.

**Anahtar sözcükler:** 19. yüzyıl, Osmanlı Devleti

**Jel kodu:** M15, M41, N01

**Abstract (The Ottoman Empire's First Application of the Double Entry Bookkeeping Method in an Industrial Enterprise in the Second Half of the 19<sup>th</sup> Century: The Régie Company)**

The external borrowing process starting with the Crimean War led the Ottoman Empire to declare bankruptcy in the second half of the 19<sup>th</sup> century. As a result of this process, the Ottoman Public Debt Administration (OPDA) was established, which represented the claims of the creditors on the Ottoman's resources and managed the repayment of the debts. The Ottoman Public Debt Administration transferred its right to manage the tobacco revenues, one of the most important tax sources of the Empire, over to the Régie Company. The Régie Company holding the tobacco monopoly was the first profit-sharing company set up with foreign capital. Having been one of the pioneers of foreign direct investments, the Régie Company strengthened the Ottoman's ties with foreign financial, industrial and commercial capital. Also, it was a different practice in terms of its organizational structure spreading all across the country, the wide range of its activities and the revenues it obtained.

While the application of the double-entry bookkeeping method in Europe dated back to the 13<sup>th</sup> century, it started to be practiced in the Ottoman Empire subsequent to the governmental edict published in 1879. One of the main reasons for the late application of this method in the Ottoman Empire was that the private sector remained underdeveloped. Having been a profit-sharing company founded with

foreign capital, the Régie Company was among the earliest examples of a company using the double-entry bookkeeping method. The fact that this industrial enterprise was established between the years 1879 and 1885, during which the Ottoman Empire focused on liberalization efforts, led to the application of the double-entry bookkeeping method. Moreover, as a result of the transition to the double-entry bookkeeping method (1879), it contributed to the modernization of the Turkish accounting system.

In this study, the financial statements pertaining to the years 1884 and 1909 are analysed by dividing them into specific periods. As a result of this analysis, it can be concluded that balance sheets and income statements became more comprehensible and that some significant progress was made regarding double-entry bookkeeping practices. The study reveals that the Turkish accounting system in the 20<sup>th</sup> century reached a modern level thanks to such practices adopted in the 19<sup>th</sup> century.

**Key Words:** 19<sup>th</sup> Century, double entry method, Ottoman Empire

**Jel Classification:** M15, M41, N01

## 1. Giriş

1853 Yılında Osmanlı İmparatorluğu İngiltere ve Fransa ile ittifak yaparak Rusya'ya karşı Kırım'da savaşa girdiği zaman savaş masraflarını karşılayabilmek için Avrupa borsalarında tahvil satarak borçlanmak zorunda kalmıştı. 1854 Yılında başlayan bu borçlanma İmparatorluğun ilk dış borçlanması idi. Kırım savaşından sonra da borçlanmaya devam edildiği gözlenmektedir. 1874 Yılına kadar onbeş ayrı dış borçlanma yapımıştır. 1878 -79 Osmanlı – Rus savaşı, Osmanlı'nın yenilgisi ile sonuçlanınca mali durumu büyük ölçüde bozulan İmparatorluğun, borçlarını ödeyemeyeceğini açıkladığı bilinmektedir. Bunun üzerine alacaklılar İstanbul'da Duyunu Umumiye İdaresi kurmuşlar ve Osmanlı'nın kimi gelirlerine borçları ödemek üzere el konulmuştu (1881). Dış borçların ödenmesini yönetmek üzere kurulan Duyun-u Umumiye İdaresi'ni (Genel Borçlar İdaresi) yabancılar yönetiyordu. Duyun-u Umumiye'yi yöneten yabancıların birisi tuzla tekel gelirlerine ait, öteki de tütün tekel gelirlerine ait iki şirket kurdukları ve bu

şirketlerin muhasebelerini Fransızca çift yanlı kayıt yöntemine göre tuttukları bilinmektedir. Duyun-u Umumiye beş bin kişi çalışan büyük bir kuruluştur(htt).

Aşağıda daha ayrıntılı olarak ele alınacak olan Duyun-u Umumiye'nin, Osmanlı'nın XIX. yüzyılın ikinci yarısı ortalarında (1879-1885) başlattığı ve Tanzimat (1839) sonrası ikinci batılılaşma hamlesi olarak görülen, özel kesime önem veren liberalizasyon denemesi sırasında kurulduğu dikkati çekmektedir(Güvemli & Çelebiler, 2013).

Bu liberalizasyon denemesi sürecinde, İstanbul Ticaret Odası kurulmuş (1879); özel kesime işletmeci yetiştirmeyi hedefleyen Hamidiye Ticaret Mektebi (Bugünkü Marmara Üniversitesi) kurulmuş (1883); o zamana kadar devlet muhasebesinde kullanılmış olan ve Orta Doğu'nun devletçilik anlayışı çerçevesinde gelişmiş bulunan merdiven yöntemi terk edilmiş ve çift yanlı kayıt yöntemine geçilmiştir (1879). Yine bu yıllarda yoğun bir şekilde Fransız kültüründen yararlanılarak çift yanlı kayıt yöntemini tanıtıcı, öğretici kitapların tercüme edildiği gözlenmektedir. Kâra dayalı işletme anlayışını öne çıkaran bu gelişmeler aynı zamanda Türk muhasebe düşüncesinde de önemli değişimler yaratıyordu. Bu değişim süreci içinde Duyun-u Umumiye'nin önemli bir yeri vardı. Çünkü kâra dayalı iki şirket (tuzla gelirleri ve tütünden alınan vergi gelirleri) kurulmuş ve batı işletmecilik disiplini çerçevesinde çalışan ve bu şirketlerinde içinde bulunduğu beş bin çalışanı olan büyük bir teşkilat meydana getirilmişti.

Yukarıda sözü edilen şirketlerden tütün vergi gelirlerini yöneten şirketin çift yanlı kayıt yöntemi uygulamaları, Türkiye'de ulusal kaynaklara dönük, kâr hesaplama amaçlı ilk çift yanlı kayıt uygulamalarıdır. Daha önce yabancı sermaye ile kurulan Osmanlı Bankası (Apak & Erol, 2012) ve İstanbul Tünel İdaresi vardı. Bunlar da yabancı sermayeli kuruluşlardı. Ama Duyun-u Umumiye tuzla gibi, tütün gibi ulusal doğal ve tarımsal kaynakların muhasebeleştirilmesine dönük çalışmalar yapıyordu.

Aşağıda önce Duyun-u Umumiye'nin kuruluşu ve çalışmaları üzerinde

durulacak ve sonra da bir Duyun-u Umumiye kuruluşu olan *Société de la Régie Cointéresée des Tabacs de L'Empire Ottoman* (Osmanlı İmparatorluğu Tütün Tekeli Gelir Ortaklığı Őirketi) nin bilanço ve gelir tabloları üzerinde durulacaktır.

## **2. Duyun-u Umumiye İdaresi'nin Kuruluşu ve Çalışmaları**

Duyun-u Umumiye İdaresi (Genel Borçlar İdaresi), Osmanlı Devleti'nin H. 28 Muharrem 1299 (Miladi 20 Aralık 1881) tarihinde yayınlanan kararnamesi ile kurulmuştur. Türk mali tarihinde *Muharrem Kararnamesi* adı ile anılan bu kararname ile yedi üyeli bir *meclis (Duyun-ı Umumiye-i Osmaniye Meclisi İdaresi)* oluşturulduğu görölmektedir. Bu mecliste Avrupa para piyasalarında, borsalarda Osmanlı tahvillerini satın almış olan İngiliz, Fransız, Alman, Hollandalı, İtalyan alacaklıların temsilcileri bulunuyordu. Osmanlı devletine borç vermiş olan İstanbul'daki Galata Bankerlerinin temsilcisi de vardı. Bu meclisin görevi borçların ödenmesine tahsis edilen gelirin toplanması idi. Yönetim giderleri çıktıktan sonra kalan gelir, devletin borçlarının ödenmesine tahsis edilecekti.

Duyun-u Umumiye İdaresi, mali yılın (Osmanlı mali yılı 1 Mart'ta başlıyordu) tamamlanmasından iki ay önce gelecek yıl yapacağı tahsilatı (gelirler), kendi giderlerini ve borç ödemesine tahsis edeceği tutarları gösteren bütçeyi Osmanlı Maliye Nezareti'ne teslim edecek ve Osmanlı mali idaresi de, Duyun-u Umumiye'nin bu bütçesini onayladıktan sonra kendi yıllık bütçesine ekleyecekti. Osmanlı devleti Duyun-u Umumiye İdaresinde bir komiser ile temsil edilecek ve müfettişleri ile Kararnamede ön görölen esaslara uygun hareket edilip edilmediğini denetleyecekti. Bu denetlemenin Türk denetçilerin, defterleri çift yanlı kayıt yöntemi ile tutulan bir iř yerini ilk kez denetlemeleri olduğunu özellikle belirtmek gerekmektedir.

Bir başka ilk uygulama da hukuk alanında ortaya konuluyordu. Bu uygulama, Duyun-u Umumiye İdaresi ile Osmanlı Devleti arasındaki anlaşmazlıkların çözümü için dört hakemin görevlendirilmiş olması idi. Bu

hakemlerin kararı kesindi. Duyun-u Umumiye'nin kuruluşunda uygulanan hukuk düzeninin, uluslararası hukuk esasları mı yoksa ulusal hukuk düzeni mi olduğu hususu, bugünlere kadar gelen hukuki bir tartışma konusu olmuştur. Bu durumun, Türk hukuk tarihinde sonucuna varılmamış bir konu olduğunu da bu arada belirtmek yararlı olacaktır (e.tarih, tarih yok). Ayrıca tartışılan bir başka konu da, Duyun-u Umumiye 'in kuruluşunun Osmanlı'nın egemenlik haklarını çiğnediği hususudur. Bu konu da tartışma konusudur. Ancak ülkenin gelirlerine uygun bir ödeme gücünün saptanması, faizlerin kabul edilebilir düzeye indirilmesi Duyun-u Umumiye'nin kuruluşu ile mümkün olabilmektedir.

Prof. Dr. Birgül A. Güler'in Duyun-u Umumiye üzerine yaptığı çalışma bir çok konuya ışık tutacak nitelik taşımaktadır (Güler, 2016). Prof. Güler, Osmanlı'nın vadesi gelen borçlarının yarısını ancak ödeyebileceğini açıkladığı 1875 yılında borç tutarının 200 milyon sterline ulaştığını, yıllık ödenmesi gereken borç tutarının 12 milyon sterlin olduğunu belirtmektedir. Bu borçların karşılanacağı devletin bütçesinin yıllık gelir tutarının ise 22 milyon sterlin düzeyinde olduğu ileri sürülmektedir. Bu tutarlar devletin borç ödeme gücünü aşan bir borç yükü altında olduğunu göstermekte ve Duyun-u Umumiye'nin kuruluş nedenlerini ortaya koymaktadır.

Prof. Güler, Duyun-u Umumiye'nin, İmparatorluğun sona yaklaştığı bir dönemde yönetim mekanizmalarının bozulmuş olması karşısında ciddi bir yönetim örneği oluşturduğunu vurgular. Ve şunu ekler : *İngiliz ve Fransızlar; yerli yönetim sisteminin borç verenlerin esaslarına göre oluşturulmasını* istiyorlardı. İşte bu nokta, Türk muhasebe düşüncesinin çağdaşlaşması açısından da önem taşımakta idi. Çünkü çift yanlı kayıt yöntemine yeni geçilmişti (1879). Bilinçli ve çağdaş muhasebe uygulama örneklerine gerekseme vardır. İşte Duyun-u Umumiye Türk muhasebe düşüncesinde Osmanlı Bankası (1856'ya ait mali tabloları vardır) ile birlikte bu ihtiyacı karşılamıştır.

Prof. Güler, Duyun-u Umumiye'nin yönetim anlayışına getirdiği yenilikleri ve çağdaşlaşmaya katkılarını, tartışılması mümkün olmakla

birlikte, aşağıdaki şekilde sıralamaktadır.

- *Yönetimin ciddiyeti ve yüksek ücret politikası, yetişmiş Türk gençlerinin Duyun-u Umumiye’de görev almak isteklerini artırmıştır.*

- *Uygulamalar, Osmanlı topraklarında Avrupa mali idaresinin ciddi bir örneğini oluştuyordu.* Bu görüşe, uygulamaların, Tanzimat (1839) ile başlayan batılılaşma sürecinin olumlu yanının temsilcisi konumunda bulunduğunu ekleyebiliriz.

- (Mali yönetimde) *merkezde ve taşrada güçlü bir yönetim ve raporlama sistemi kurulmuştur.* Buna çift yanlı kayıt yönteminin çağdaş uygulamasının ciddi bir örneğini oluşturmasını da ekleyebiliriz.

- *Demiryolu yatırımlarının yapılması sağlanmış ve Anadolu’da demiryolları boyunca kurulmuş olan köylerin üretim gücüne olumlu katkıda bulunulmuştur.*

- *Duyun-u Umumiye Meclisi’nin başarılı idaresi imparatorluk maliyesi üzerinde olumlu etkide bulunmuştur.* Buna, devlet mali idaresinin ve muhasebenin çağdaşlaşmasına katkıda bulunmak da diyebiliriz. Nitekim, devletin askeri elbise, fes, askeri gereç üreten fabrikalarında çift yanlı kayıt yöntemi kullanılmasına ve kimi maliyet analizleri yapılmasına bu dönemde başlandığını belirtmek uygun olacaktır (Güvemli, Türk Muhasebe Tarihi, Tanzimattan Cumhuriyet’e , 2000).

Prof. Güler, Duyun-u Umumiye’nin başarılı yönetiminin devletin daha uygun koşullar ile borçlanması ve yeni borçlar bulmasını da sağladığını belirttikten sonra, Türk yönetim egemenliğine zarar veren görüşler üzerinde de durmakta ve *Mekteb-i Mülkiye* (bugünkü Ankara Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi) hocalarının *devlet yönetimine saplanmış bir hançer benzetmesi* yaptıklarını da belirtir.

Yukardaki ifadelerin olumsuz yanları olmakla beraber, Tanzimat ile başlayan batılılaşma serüveninin ikinci hamlesinin yaşandığı 1879-1885

yılları arasında kurulan Duyun-u Umumiye'nin Türk yönetim düşüncesine, mali yönetimine ve özellikle muhasebe düşüncesine olumlu etkileri olduğunu ortaya koymaktadır.

Türk işletmecilik ve muhasebe düşüncesindeki yerini ortaya koymak açısından önem taşıyan bu bölümü tamamlayabilmek için iki konu üzerinde daha durmak gerekmektedir. Bunlardan ilki, Duyun-u Umumiye'nin devletin hangi gelirlerinin borçların ödenmesinde kullanılacağına ortaya konulmasıdır. İkincisi de, Duyun-u Umumiye'nin kuruluşundan sonra geçirdiği safhalardır.

Yukarıda sözü edilen Muharrem Kararnamesi ile belirlenen gelir yerlerinin ve bölüşümünün aşağıdaki biçimde olduğu gözlenmektedir (Pur, 2006).

*1. Birinci gelir grubu :*

*a. Tuz tekeli gelirleri,*

*b. Tütün tekeli gelirleri,*

*c. İpek öşürü (onda bir) gelirleri,*

*d. İstanbul ve çevresindeki balık geliri,*

*e. Damga resmi gelirleri\*\*.*

*\*\* - Bu gelirlere ilk ikisinin konusu devletin tekelinde olan, özel kesimin faaliyet gösteremeyeceği alanlar ile ilgilidir. Bu gelirlere tuzlalar devletin kendisinin üretim yaparak gelir sağladığı yerlerdir. Tütün tekeli ise, tarımsal alanda tütün üreticilerinin ürettikleri tütünleri devletin sigara fabrikalarına satmak sureti ile uygulanmıştır. Devlet bu fabrikalarında ürettiği sigaraları kendi satış yerlerinde tüketiciye sunmakta ya da özel kesim satış yerlerine (bakkal) satmaktadır. Bölüşülmesi gereken gelirler tuzlalarda yaratılan kârlar ve sigara üretim yerlerinin gelirleridir.*

*- İpek öşürü, ipek ipliği üretiminden alınan yüzde on vergiden oluşmaktadır. İstanbul ve çevresi balık gelirleri ise, mukataa usulüne göre kiraya verilen balık tutma geliridir (Mukataa usulü devletin gelir yerinin kiraya verilmesi demektir : O. Güvemli, C. Toraman, B. Güvemli : Osmanlı İmparatorluğunda Devlet Muhasebesi, Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürü, Sayfa 246,239,257, 2014, Ankara).*

*- Damga resmi ise, devletin Tanzimat sonrasında borçlanmak için çıkardığı değerli kağıtların satışı sırasında aldığı vergidir. Bu kağıtlara damgalı kağıt da denilirdi*



## 2. Gelir Grubu :

*Bu grubu oluşturan vergiler Kıbrıs adasından alınan yıllık vergi, Bulgaristan prensliğinden alınan yıllık vergi gibi gelirlerden oluşmaktadır.*

Burada sıralanan gelir gruplarından tuzlalar ve tütün tekeli gelirleri için Duyun-u Umumiye'nin iki şirket kurduğu bilinmektedir. Bu iki şirkete sermaye konulmuş ve kâra dayalı şişletmecilik kurallarına göre çalışmalarına zen gösterilmiştir. Bu incelemede tütün geliri için kurulan şirketin mali tabloları üzerinde durulacaktır.

Bu bölümde üzerinde durulacak son husus, Duyun-u Umumiye'nin zaman içinde geçirdiği aşamalara göz atmak olacaktır.

Çağdaş yönetim anlayışı ile kurulan ve ciddi bir yönetim rneği oluşturan Duyun-u Umumiye İdaresi uzun ömürlü olmuştur. Yalnız devlet borçlarının ödenmesine aracılık yapmamış, uygun koşullar ile yeni borçlanmaların da önünü açmıştır. Ama bu yeni uzun süreli borçlanmalar ile limanlar ve demiryollarının yapıldığını, yani alınan borçların, özelliklerine uygun alanlarda kullanıldığını belirtmek uygun olacaktır.

Duyun-u Umumiye İdaresi'nin çalışmaları aynı esaslar çerçevesinde XX. yüzyılın başlarına kadar devam etmiştir. Birinci Dünya Harbi'nin başladığı 1914 yılına kadar devletin borçlarının ödenmesi düzgün bir şekilde devam etmiş ve önemli alt yapı yatırımları geereştirilmiştir. Alacaklıların bulunduğu İngiltere, Fransa ile Osmanlılar savaş halinde oldukları için borç ödemelerinin durdurulduğu grlmektedir. Bu duraksama Cumhuriyet'in kurulması sürecinde de devam etmiştir. Cumhuriyeti kuranlar, İstiklal Savaşı sırasında, bu savaşı sürdürebilmek için sözü edilen kaynaklara el koymak zorunda kalmışlardır. Türkiye Cumhuriyet'i nihayet, Lozan Barış Anlaşması sırasında Osmanlı İmparatorluğu'ndan kalan borçların üstlenilmesi sorunu ile karşılaşmış ve bu borçları üstlenmiştir. Bu stlenmede Cumhuriyet sınırları dışında kalan İmparatorluk topraklarında kurulan yeni devletlerin borçlarını (Mehmet Zeki Pakalın, Osmanlı Tarih Deyimleri ve Terimleri Sözlüğü, Cilt 1, 1993, İstanbul)

bir kısmını üstlenmeleri istenmiş ve onlar da kendi paylarına düşen borçları üstlenmişlerdir. Türkiye Cumhuriyet'i ise, 1928 yılında Duyun-u Umumiye –i Osmaniye Meclisi İdaresini ortadan kaldırmış, Osmanlı'dan kalan ve kendisine düşen borçları ödemeye başlamıştır. Yeni borç alınmamaya dikkat edilerek, tüm borçların son taksidi 1954 yılında ödenmiştir.

Böylece Osmanlı'nın 1854 yılında başladığı dış borçlanma serüveni yüz yıl sonra 1954 yılında sona ermiştir.

Duyun-u Umumiye İdaresi ise, Türkiye'nin mali açıdan, muhasebe düşüncesi açısından çağdaşlaşma çabalarına olumlu katkılarda bulunarak tarih sahnesinden çekilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalar göstermektedir ki, Duyun-u Umumiye İdaresi'nin başarılı çalışmaları XIX. yüzyılın son çeyreğinde etkili olmuştur. Dolayısı ile bu kurumun muhasebe düşüncesine etkilerinin de, XIX. yüzyılın son çeyreği ve XX. yüzyılın başları esas alınarak incelenme konusu yapılması uygun olacaktır.

### **3. Duyun-u Umumiye İdaresi Tarafından Kurulan Tütün Tekeli**

#### **Şirketinin Çalışmaları ve Mali Tabloları**

Duyun-u Umumiye İdaresi, yapılan anlaşmalar çerçevesinde yıllık rapor düzenlemekte ve bu raporda yıllık faaliyetlerini, gelirlerini, borç ödeme durumunu göstermektedir. Bu uzun rapor bir çok mali tablodan oluşmaktadır ve bu faaliyetler Türk denetçilerin denetiminden geçmektedir. Duyun-u Umumiye'nin bu büyük raporu çalışmamızın sınırlarını aşan genişliktedir. Bu nedenle burada Duyun-u Umumiye'nin faaliyetleri içinde yer alan kurduğu şirketlerin muhasebesi üzerinde durmak gereği vardır.

Daha önce belirtildiği üzere, Duyun-u Umumiye iki şirket kurmuştur. Bu şirketler Osmanlı Devleti'nin tekel idaresi şeklinde yönettiği tuzlalar tekeli

ve tütün tekeli. Bu şirketlerden tütün tekelinin mali tabloları bu bölümde ele alınacaktır. Tütün tekeli řu şekilde çalışmaktadır: Tarımsal alana verilen avanslar ile çiftçi tütün yetiştirmekte, yaprak tütünü kurutmakta ve devlete satmaktadır. Devlet kendi tesislerinde kurumuş tütün yapraklarını işlemekte, mamul hale (sigara) getirmekte ve pazarlama kanallarına satmakta ya da yarı mamul ve mamul haldeki tütünün dış satımını yapmaktadır.

Duyun-u Umumiye İdaresi, tekel kurallarına uygun olarak *Société de la Régie Co-Intéressée des Tabac de L'Empire Ottoman* adı ile bir şirket kurmuştur. Tekel kurallarına göre kurulan bu şirket tütün üreticisine avans vermekte, kurutulmuş tütün yapraklarını satın almakta, kendi tesislerinde mamul hale getirmekte ve satmaktadır. Borç ödemek için hem gelirlerden pay ayrılmakta ve hem de elde edilen kârın bir bölümü borçların ödenmesinde kullanılmaktadır. Borç ödemede kullanılan kaynaklar, yukarıda sözü edilen büyük yıllık raporda yer almaktadır.

Tuzla tekeline ve tütün tekeline ait iki şirket, Osmanlı'nın liberalizasyon denemesinin sürdüğü 1789-1885 döneminde faaliyete başlamışlardır. Dolayısı ile çağdaş iki işletme örneğı oluşturmuşlardır. Türk gençlerinin de görev aldığı bu şirketler Türk özel kesiminin kâra dayalı ilk işletme deneyimi olmuştur. Ve yine belirtmek gerekmektedir ki, bu iki şirketin Türk muhasebe düşüncesinde, bu düşüncenin çağdaşlaşması, çift yanlı kayıt yönteminin uygulanması, kâr hesaplamaları açısından önemli öncülüğü vardır. Daha önce Osmanlı Bankası ve Galata Tüneli'nin kuruluş ve çalışmaları da vardır. Ama bu iki şirket, kâra dayalı ilk sanayi şirketleridir. Tütün şirketi tarımsal ürüne dayalı ilk sanayi kuruluşlarından biridir.

Osmanlı Bankası, Galata Tüneli gibi, bu şirketlerin de muhasebeleri Fransızca tutulmuştur. Bunun iki nedeni vardır. İlk neden, çift yanlı kayıt yönteminin Türkiye'ye Fransız kültürü kanalıyla girmiş olmasıdır. Nitekim yukarıda sözü edilen liberalizasyon denemesinin yapıldığı 1879-1885 yılları arasında çift yanlı kayıt yöntemini tanıtan bir çok kitap Fransızcadan tercüme edilmiştir. Osmanlı Bankası da, İngilizler de ortak olmasına rağmen

muhasebesini Fransızca yürütüyordu. İkinci neden ise, şirketlerin kuruluşunu biçimlendiren ticaret kanununun, 1807 tarihli Napolyon'un *Code de Commerce* 'inden tercüme edilmiş olması idi. Bu ticaret kanunu 1850 yılında *Kanunname-i Ticaret* adı ile yürürlüğe girmişti. Bu Türkiye'deki ilk ticaret kanunu idi.

Aşağıda Tütün Şirketinin iki yılına ait mali tabloları üzerinde durulacaktır. Bu tablolardan ilk ikisi sözü edilen liberalizasyon denemesi süreci içinde gerçekleşen mali tablolardır ve 1884 Mart başından 1885 yılı Şubat ayı sonuna kadar geçen zaman dilimine aittir (University of California Kütüphanesi, Los Angeles - USA). Bu tabloların önemi, sözü edilen süreç boyunca mali tablo anlayışını ortaya koymalarıdır. Son örnek ise XX. yüzyıl başlarına ve 1909 yılına aittir ve bu tablodan yararlanılmasının amacı ise, hem muhasebe düşüncesinin gelişme sürecini ortaya koymak ve hem de Duyunu Umumiye İdaresi hakkında bu şirketler çerçevesinde de olsa bilgi vermektir.

*A. 1884 Mart başından 1885 Şubat sonuna Kadar Geçen Zamanı İçeren Mali Tablolar*

28 Şubat 1885 tarihini taşıyan ve 1884 Mart başından 1885 Şubat sonunu içerdiği anlaşılan ilk mali tabloların orjinallerine Ek 1 ve 2'de yer verilmiştir. Bu yılın işletmenin ikinci faaliyet yılı olduğu anlaşılmaktadır.

Bilançonun baş tarafında *Bilan de la Régie Co-Intéressée des Tabac de L'Empire Ottoman* (Osmanlı İmparatorluğu'nun Tütün Gelir Ortaklığı Tekelinin Bilançosu) yazılıdır.

<i>AKTİF</i>	<i>28 Şubat 1885</i>		<i>PASİF</i>	
	<i>Türk parası</i>	<i>Francs</i>	<i>Türk parası</i>	<i>Francs</i>
	<i>1.000</i>	<i>1.000</i>	<i>1.000</i>	<i>1.000</i>
<i>Ödenmemiş sermaye</i>	<i>220.000</i>	<i>50.000</i>	<i>Sermaye</i>	<i>440.000 110.000</i>
<i>Kasa</i>	<i>3.993</i>	<i>891</i>	<i>Borç senetleri</i>	<i>29 7</i>
<i>Hazır değerler</i>	<i>21.112</i>	<i>4.798</i>	<i>Kâr (çeşitli)</i>	<i>17.365 3.946</i>
<i>Portföydeki değerler</i>	<i>68.590</i>	<i>15.588</i>		
<i>Alacak senetleri</i>	<i>948</i>	<i>215</i>		
<i>Verilen teminatlar</i>	<i>451</i>	<i>102</i>		
<i>1884 rekoltesi avansı</i>	<i>11.033</i>	<i>2.508</i>		
<i>Makineler, demirbaşlar</i>	<i>16.302</i>	<i>3.705</i>		
<i>Stok-yaprak tütün</i>	<i>48.868</i>	<i>11.107</i>		
<i>Stok-işlenmiş tütün</i>	<i>12.787</i>	<i>2.906</i>		
<i>Stok-çeşitli mamuller</i>	<i>3.498</i>	<i>795</i>		
<i>Alacaklı cari hesaplar</i>	<i>23.254</i>	<i>5.285</i>		
<i>Gelecek döneme devreden</i>				
<i>masraflar</i>	<i>6.016</i>	<i>1.367</i>		
<i>Tahsil edilecek alacak</i>	<i>1.948</i>	<i>443</i>		
<i>Üretim önödemeleri</i>	<i>18.664</i>	<i>4.242</i>		
	<i>-----</i>	<i>-----</i>	<i>-----</i>	<i>-----</i>
	<i>457.394</i>	<i>103.953</i>	<i>457.394</i>	<i>103.953</i>
	<i>Muhasebe şefi (imza)</i>		<i>Yönetim kurulu (imza)</i>	

Not : - İlk kolon Türk parasıdır. İkinci kolon Fransız Frankıdır.

- Tarafımızdan 1.000 kısaltmaları yapılmıştır.

Bu bilançonun sonuçlandığı 28 Şubat 1885 tarihinde sona eren bir yıllık süreye ait gelir tablosu da aşağıdadır.

### **İŞLETME HESABI**

<b>GİDERLER</b>	<b>Türk parası</b>	<b>GELİRLER</b>	<b>Türk parası</b>
	<b>1.000</b>		<b>1.000</b>
<i>Borç taksitleri (11 aylık)</i>	68.478	<i>İşlenmiş tütün satışı</i>	97.879
<i>Hammadde ve üretim mas.</i>	34.187	<i>İzinli satışlar</i>	1.900
<i>Personel masrafları</i>	8.944	<i>Dış satım ve dış alım geliri</i>	6.430
<i>Yönetim masrafları</i>	6.209	<i>Bağdat eyaleti gelirleri</i>	2.981
<i>Tütün satışından indirim</i>	12.665	<i>Faiz geliri</i>	5.541
<i>Tütün işleme masrafları</i>	2.011	<i>Portföy değerleri geliri</i>	2.436
<i>Kira, sigorta vb. Masrafi</i>	5.516	<i>Çeşitli gelirler</i>	5.923
<i>Amortismanlar</i>	460	<i>Kâr : işletmeden</i>	9.789
<i>1884 Rekoltesi tespit masrafı</i>	2.584	<i>Kâr Mısır ürününden</i>	8.895
<b>Toplam</b>	<b>141.054</b>	<b>Toplam</b>	<b>141.054</b>

Not : Türk parası 1.000 olarak tarafımızdan kısaltılmıştır.

Mali tablolar ile ilgili açıklamalar aşağıdadır. Bu açıklamalarda önce bilanço üzerinde durulacaktır.

- Bilanço 28. 2. 1885 tarihine aittir. zerinde de bu tarih yazılıdır.

- Bilançoda iki tür tutar yazılıdır. Birisi Türk parası, öteki de Fransız Frankıdır. Ama gelir tablosu sadece Türk parası olarak yazılmıştır. Bu durum muhasebe kayıtlarının Türk parası ile yapıldığını göstermektedir. Ortaklar yabancı oldukları ve borçlar dövizli borç olduğu için bilançonun Türk parası yanında Frank ile de düzenlendiği anlaşılmaktadır.

- denmemiş sermaye alacak olarak gösterilmiştir.

- Bilanço aktif ve pasifinin sıralanmasında belirli bir kural uygulanmamıştır. Duran varlıklar dönen varlık unsurları arasına yazılmıştır. Çeşitli alacaklar ve çeşitli borçlar, karşılıklı özel olarak ayrılarak yazılmışlardır.

- Kâr tutarı bilançoda ve gelir tablosunda farklıdır. Her iki tabloda da kr ayrıntılı gösterilmiştir. Bilançoda sermayenin hakkı olan tutar ayrılmıştır. Gelir tablosunda, işletme çalışmalarından doğan kr ile Mısır tütünü geliri olarak iki kalem halinde gösterilmiştir.

- Bilançonun, muhasebe şefi tarafından ve yönetim kurulunun dört yesi tarafından imza edildiği dikkati çekmektedir.

Gelir tablosu ile ilgili açıklamalar da aşağıdadır.

- Gelir tablosunun hangi tarihler arasını kapsadığını yazılı değildir. Ama nceki yıl Mart ayı başından 1885 yılı şubat ayı sonuna kadar geçen bir yıllık süreyi kapsadığını anlaşılmaktadır. Bu sonuca bilançodaki açıklamalardan yararlanılarak varılmaktadır.

- Gelirler ve giderler düzgün bir şekilde Türk parası ile yazılmıştır.

- Yaprak tütün ıslah edilmekte, sonra çeşitli tütün ürünleri haline

dönüştürölmek üzere işlenmektedir. Bu nedenle masrafların safha maliyetine göre sıralandığı görölmektedir.

- Tekel düzeninde tütün üretimi, işlenmesi ve satışı belirli özelliklere sahip bir prosedür oluşturur. Bu prosedürün aşamalarının gelir tablosuna yansıdığı gözlenmektedir.

- Tütün gelirinden ödenen borç taksitleri, gelir tablosunun gider tarafının başına yazılmıştır . Üreticiye avans ödendiği bilançoda görölmektedir.

- Gelirleri oluşturan satışlar tütün satışlarının özelliklerine göre sıralanmıştır. Sonra çeşitli gelir unsurlarına yer verilmiştir.

- Kârın saptanmasında Mısır'ın kaliteli tütününün payı ayrı gösterilmiştir.

Gelir tablosunun, bilançoğa göre daha başarılı düzenlendiği gözlenmektedir.

Yukarıda inceleme konusu yapılan mali tablolar Osmanlı'nın ilk sanayi işletmesi muhasebe kayıtlarıdır. İşletmenin ortakları yabancısıdır. Türk muhasebeciler çift yanlı kayıt yöntemi bilgisine yeterince sahip olmadıkları için, muhtemelen üst düzey muhasebecileri de yabancısıdır ya da Fransa'da deneyim sahibi olmuş Osmanlı vatandaşlarıdır. Ne var ki kayıtlar Türk malına, tarımsal ürününe aittir. Ve sonuç olarak sadece kayıtlar değil, ciddi işletme yönetimi de ilktir.

Hem işletme yönetimindeki gelişmeleri ve hem de muhasebe anlayışındaki gelişmeleri ortaya koymak amacı ile aynı şirketin 1909 yılına ait bilanço ve gelir tablosunun ele alınarak incelenmesi yararlı olacaktır.



*B. 1908 Yılı Mart Ayı Başından 1909 Yılı şubat Ayı Sonuna*

*Kadar Geçen Zamanı İçeren Mali Tablolar*

Osmanlı'nın mali yıl anlayışına uygun olarak, 1908 Mart başından 1909 yılı şubat sonuna kadar ki donemi kapsayan zaman dilimi, *Société de la Régie Cointéressée des Tabacs de L'Empire Ottoman*'ın yirmi beşinci faaliyet yılı olmuştur. XX. Yüzyılın başlarında bu yıla ait faaliyet sonuçlarını içeren bilanço ve gelir tablosu üzerinde durulacaktır. Yirmi beş yıllık bu sürede hem Duyun-u Umumiye'nin bir şirketinin genel durumu gözden geçirilecek ve hem de muhasebe anlayışındaki gelişmeler ortaya konulabilecektir (Osmanlı Bankası Arşivi).

Sözü edilen şirketin 28 şubat 1909 tarihli bilançosu aşağıdaki gibidir (Ek3):

<i>AKTİF</i>	<i>28 ŞUBAT 1909</i>		<i>PASİF</i>
	<i>Türk Lirası</i>		<i>Türk Lirası</i>
<i>Nakit değerler</i>	499.588	<i>Ödenmiş sermaye</i>	1.760.000
<i>Bağlı varlıklar (Alacaklar)</i>	252.401	<i>Borç Senetleri</i>	2.125
<i>Makineler ve demirbaşlar</i>	426.794	<i>Alınan teminatlar</i>	1.747
<i>Hammadde (yaprak tütün)</i>	848.748	<b><i>Alacaklı hesaplar</i></b>	
<i>Tütün mamulleri</i>	96.008	<i>Yedek akçeler</i>	114.987
<i>Ambalaj vb. Malzemeler</i>	76.942	<i>Alacaklı hesaplar</i>	78.084
<b><i>Borçlu hesaplar</i></b>		<i>Çeşitli borçlar</i>	150.838
<i>Borçlu hesaplar</i>	259.511	<i>Ödenmiş sermaye için</i>	
<i>Çeşitli alacaklar</i>	77.902	<i>ortaklara kâr payı</i>	140.800
		<i>Kârdan kuruculara pay</i>	14.465
		<i>Kâr üzerinden devlete</i>	
		<i>%30 ödeme (vergi)</i>	82.454
		<i>Osmanlı Borçları için</i>	
		<i>Kârdan %35</i>	96.197
		<i>Kârdan %35 ortaklara</i>	96.197
<b><i>Toplam</i></b>	<b>2.537.894</b>	<b><i>Toplam</i></b>	<b>2.537.894</b>
	<i>Müdür yardımcısı</i>	<i>Yönetim kurulu üyeleri</i>	
	<i>(İmza)</i>	<i>(imza)</i>	

Not : Türk lirasının kuruş ve para olarak ekleri vardır. Tabloda bu eklere yer verilmemiştir.

Bilanço ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

- Yirmi beş yıl öncesine göre bilanço kalemleri daha anlaşılır bir

duruma gelmiştir. Aktifte nakit değerler, alacaklar, stoklar ve duran varlıklara bir küme halinde yer verilmiştir. Çeşitli alacaklar ise bir kümede toplanmıştır. Bu ikinci küme uygulaması, daha sonraları Türk muhasebe düşüncesinde bir alışkanlık halini alacaktır.

- Bu cari hesap uygulaması bilançonun pasif tarafında da ayrı bir küme şeklinde dir. Ve bilançonun pasif tarafı üç kümeye ayrılmıştır. İlk kümede denmiş sermaye ve borçlar yer almaktadır. İkinci küme cari hesaplar adı altında üç kalemden oluşmaktadır. Bunlar yedek akçeler, alacaklı hesaplar ve çeşitli borçlardır. Bu kümede yedek akçelere yer verilmesinin nedeni, ilk kümenin sermaye ve işletme faaliyetlerinden doğan borçların birlikte gösterilme isteği olsa gerektir. nc kümeyi, 430.114 Türk liralık dönem krının dağılımı oluşturmaktadır. Yani dönem krına tek kalem halinde değil, dağılımı şeklinde bilançoda yer verilmiştir.

- Dönem krının dağılımına bilançoda aşağıdaki şekilde yer verilmiştir.

<i>denmiş sermayeye kâr payı</i>	<i>140.800 Türk Lira</i>
<i>Kuruculara kâr payı</i>	<i>14.465 ‘ ‘</i>
<i>Devlete vergi (%30)</i>	<i>82.454 ‘ ‘</i>
<i>Osmanlı borçlarına ödeme (%35)</i>	<i>96.197 ‘ ‘</i>
<i>Ortaklara kâr payı (%35)</i>	<i>96.197 ‘ ‘</i>
<b><i>Toplam</i></b>	<b><i>430.114 ‘ ‘</i></b>

Tütün tekeli şirketi olağan üstü koşullarda kurulmuş bir şirkettir. Amacı Osmanlı devlet borçlarının ödenmesine aracılık etmektir. Bu aracılık işlemini yaparken önce özsermayeye iki kalem halinde kârın %35’ini

dağıtmakta (430.114 x %35), kalandan devlete %30, borçlara %35 ve yeniden ortaklara %35 dağıtım yapmaktadır. Ve sonuçta ortaklara 430.114 Türk Liralık kârın 252.146 Türk Liralık bölümünü (%58,5'ini) dağıtmış olmaktadır. Şirketin kuruluş amacı olan borçların ödenmesine kârdan ayrılan bölüm ise 96.197 Türk Lirası, yani %22,4'de kalmaktadır.

*Société de la Régie Cointéressée des Tabacs de L'Empire Ottoman*'ın

1 Mart 1908- 28 Şubat 1909 tarihleri arasını kapsayan işletme sonuçlarını gösteren gelir tablosu ise aşağıdaki gibidir (Ek4).

<b>GİDERLER</b>	<b>İşletme Hesabı</b>	<b>GELİRLER</b>
	<b>Türk Lirası</b>	<b>Türk Lirası</b>
<i>Satılan malın maloluşu</i>	568.084	<i>Mamul tütün satışı</i> 2.327.035
<i>Personel giderleri</i>	168.216	<i>İzinli satışlar</i> 17.123
<i>Yönetim giderleri</i>	219.652	<i>Mısır tütününü dışsatımı</i> 119.825
<i>Satış indirimleri</i>	212.920	<i>Çeşitli dışsatımlar</i> 10.369
<i>Mamul tütün satış masraf.</i>	45.940	<i>Dış alım satışları</i> 6.331
<i>Tarımsal üretim masrafları</i>	37.559	<i>Bağdat tütün geliri</i> 74.386
<i>Çeşitli giderler</i>	165.423	<i>Faiz geliri</i> 13.174
<b>Toplam</b>	<b>1.417.794</b>	<i>Çeşitli gelirler</i> 29.666
<i>Gelir fazlası</i>	1.180.114	
<b>Toplam</b>	<b>2.597.909</b>	<b>Toplam</b> 2.597.909
Dipnot :		
<i>Gelir fazlası</i>	1.180.114	
<i>Yıllık taksitler</i>	750.000	
<i>Kâr</i>	430.114	

Gelir tablosu ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

- Satılan malın maloluşu kavramının, XX. yüzyıl başlarında Türk

muhasabe literatürüne girdiği gözlenmektedir. Böylece ham madde gibi malca sarflar, genel üretim giderleri, amortismanların ayrıntısına yer verilmemiş olmaktadır. Satılan malın maloluşu ile birlikte faaliyet kârı (satış kârı) kavramı da dolayısı ile ortaya konulmuş olmaktadır. Yönetim giderleri, satış indirimleri, tarımsal üretim desteği gibi giderler faaliyet kârından düşülerek dönem kârı saptanabilmektedir.

- Satışların düzenli ve ayrıntılı olarak sıralanabildiği dikkati çekmektedir. Üretimden yurt içi satışlar yüksek tutardadır. Dışsatım ayrı gösterilmektedir. Mamul tütün ithalinin de yapıldığı dikkati çekmektedir. Bağdat ve Mısır'ın kaliteli tütünlerinin de tekel satışları kapsamında olduğu görülmektedir.

- Dikkati çeken bir başka husus, gelir tablosunun altında *Redevance annuelle* adı ile yıl içinde yapılan ödemelerin kârdan düşülmesidir. (1884'de bu tutara gelir tablosu içinde yer verilmişti). Açıklık olmamasına rağmen, bu tutarın, kâr hesaplaması öncesi devlet borçlarına yapılan ödeme olduğu anlaşılmaktadır. Kârdan devlet borçları için yapılan ödemenin düşük seviyede kaldığı göz önünde tutulursa, bu yüksek tutarın kâra bakılmaksızın devlet borçları için ayrılan tutar olduğu sonucuna varılabilmektedir.

1909 Yılı başlarına ait bu tablolar, Duyun-u Umumiye dolayısı ile kurulan düzenin Türk muhasabe düşüncesini çağdaşlaştıracak gelişmeler gösterdiğini ortaya koymaktadır. Ayrıca bu şirketlerin, kâra dayalı işletmecilik anlayışının da ciddi örneklerini oluşturduğunu söylemek olanağı vardır.

#### **4. Sonuç**

Kırım savaşı ile 1854 yılında başlayan Osmanlı'nın dış borçlanmasının kısa sürede ödenemez boyutlara ulaştığı, 1881 yılında devlet borçlarını ödemek üzere devletin borçlu olduğu kişi ve kurumlar tarafından Duyun-u Umumiye İdaresi'nin kurulduğu ve bu idarenin çağdaş

kâra dayalı şirketler kurarak devlet borçlarının ödenmesine aracılık yaptığı anlaşılmaktadır.

Duyun-u Umumiye'nin tütün tekeli ile ilgili olarak kurduğu şirketin, Osmanlı'nın liberalizasyon denemesi niteliği taşıyan 1879-1885 yılları arasında faaliyete geçmesi hem kâra dayalı işletmecilik anlayışının önünü açmış ve hem de yeni geçilen (1879) çift yanlı kayıt yönteminin uygulanması örneklerini oluşturmuştur. Bu deneyimin, sözü edilen dönemde önemli etkileri olduğunu belirtmek uygun olacaktır.

Duyun-u Umumiye İdaresi'nin muhasebe uygulamaları kuşkusuz, bir çok Türk muhasebecisinin çift yanlı kayıt yöntemi ile tanışmasını ve uygulama içinde olmasını sağlamıştır. Ayrıca Türk muhasebe düşüncesine, kâr hesaplamaları, çift yanlı kayıt yönteminin uygulanması, bilanço ve gelir tablosu uygulamalarına geçilmesi gibi alanlarda katkıda bulunduğunu belirtmek gerekmektedir.

1909 Yılına ait örnek mali tablolar, Türk muhasebe düşüncesindeki gelişme ve çağdaşlaşmanın XX. yüzyılın başlarında önemli boyutlara ulaştığını göstermektedir.

### **Kaynakça**

- (2015, Ekim 15). [http://tr.wikipedia.org // wiki/D%e%BC Duyunu Umumiye](http://tr.wikipedia.org/wiki/D%e%BC_Duyunu_Umumiye). adresinden alındı
- (2015, Ekim 18). e.tarih: [http:// www.e.tarih.org/sozluk.php?sd=sozluk detay&id=143](http://www.e.tarih.org/sozluk.php?sd=sozluk_detay&id=143). adresinden alındı.
- Apak, S., & Erol, M. (2012). A Credit Institution that Introduced Turkey to the Double –Entry Bookkeeping Method and the Concept of Financial Statement in the Second Half of the 19 th Century: *The Ottoman Bank. Thirteenth world congress of accounting historyians (13 WCAH)*. Newcastle: Mart Matbaa.
- Güler, B. A. (2016, Mayıs). Yönetimde özellik sorunu : Duyunu Umumiye- i Osmanlı Meclisi İdaresi (1881 - 1948). *Memleket Siyaset - Yönetim Dergisi*.
- Güvemli, O. (2000). *Türk Muhasebe Tarihi, Tanzimattan Cumhuriyet'e* (Cilt 3). İstanbul, Türkiye.
- Güvemli, O., & Çelebiler, E. (2013). Türk muhasebe düşüncesinin çağdaşlaşmasında dönüm noktası (1879 - 1885). *III. Balkanlar ve Orta Doğu ülkeleri muhasebe ve muhasebe tarihi konferansı*. İstanbul.
- Güvemli, O., Toraman, C., & Güvemli, B. (2014). *Osmanlı İmparatorluğunda Devlet Muhasebesi, Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürü*. Ankara.
- Osmanlı Bankası Arşivi. İstanbul.
- Pakalın, M. (1993). *Osmanlı Tarih Deyimleri Sözlüğü* (Cilt 1). İstanbul.
- Pur, H. P. (2006). *Osmanlı'dan Cumhuriyet'e Türkiye'nin Borç Prangası* (2. b.). Ankara, Türkiye.
- University of California Kütüphanesi, Los Angeles - USA.







## EK 3

## Duyun-u Umumiye'nin Kurduğu Tütün Tekeli Şirketinin

## 28 Şubat 1909 Tarihli Bilançosu

## BILAN DE LA RÉGIE COÛTÉE DES TABACS DE L'EMPIRE OTTOMAN

AU 28 FÉVRIER 1909 (N. 4) 1024

		L. V. Turq.	
Valeurs liquides..... Valeurs engagées..... Biens meubles et immeubles..... Matière première (Tabacs en feuilles)..... Dépôts de vente (Tabacs manufacturés)..... Fournitures et emballages.....		499.538 46,94	1.729.066
		232.401 55,10	2.435 41,46
		420.755 97,31	1.729 81,46
		830.308 100,16 1/2	
		96.008 11,50 1/2	
		76.011 29,38	
		331.819 46,11	313.830 48,81 1/2
COMPTES DÉBITEURS			
Comptes débiteurs.....	Liq. 230.511 29,81		
Comptes d'ordre.....	77.302 06,31		
		307.813 36,12	
		2.837.804 18,67	430.111 66,01 1/2
			2.837.804 18,67
Capital versé.....			
Effets à payer, et-à-recevoir.....			
Comptes débiteurs divers.....			
COMPTES CREDITEURS			
Réserves.....	Liq. 111.387 14,90		
Comptes créditeurs.....	78.083 07,20 1/2		
Comptes d'ordre.....	120.838 28,59		
Actions, titres, intérêts, etc.....	410.800		
Fondateurs, leur part dans les bénéfices.....	41.405 72,50		
Gouvernement Impérial 30 % sur solde bénéfices.....	82.451 07,81 1/2		
Etat Publique Ott. 35 % sur solde bénéfices.....	98.107 12,45		
Actionnaires 35 % sur solde bénéfices.....	90.197 11,35		

Pour le Conseil d'Administration :

(Signé) : CH. SALLANMOUZE DE LAMOURAIX

E. EUGENIUM.

N. DE JAKOB.

A. NAG.

CH. PASTA.

L. V. TURQ.

Le Sous-Directeur

(Signé) : A. TOUMANO.

## EK 4

## Duyun-u Umumiye'nin Kurduğu Tütün Tekeli Şirketinin

## 28 Şubat 1909 Tarihinde Sona Eren Döneme Ait Gelir Tablosu

EXPLOITATION DE LA CONCESSION		28 <sup>me</sup> EXERCICE 1908-1909 (1384)		LIV. TURQ.	
		Liv. Turq.		Liv. Turq.	
Cout tabacs manufacturés vendus . . . . .	508.085 97.00	Vente tabacs manufacturés . . . . .	2.497.034 88.45		
Traitements du personnel . . . . .	408.210 55.47	Permis de vente . . . . .	17.122 49.40		
Service de la surveillance . . . . .	219.652 91.05	Droits d'Exportation Egypte . . . . .	419.823 85.21		
Remises sur ventes . . . . .	212.020 41.03	" d'Exportation divers . . . . .	10.368 11.45		
Frais sur tabacs manufacturés . . . . .	45.010 47.82	" d'Importation . . . . .	6.330 10.85		
Frais service de la Culture . . . . .	37.558 35.00	Revenus de Bagdad . . . . .	74.386 48.30		
Divers . . . . .	165.422 05.03	Intérêts . . . . .	13.173 33.50 1/2		
	4.417.795 08.01	Divers . . . . .	20.664 77.43		
Excédent Recettes . . . . .	1.180.114 08.01 1/2				
	2.507.909 71.02 1/2				
					2.507.408 71.02 1/2

Excédent recettes . . . . . Liv. 4.181.114.08.01 1/2  
 Redevance annuelle . . . . . 750.000. —  
 Plantes . . . . . 436.114.08.01 1/2