



Oktaf Güvemli Accounting and
Financial History Foundation
(MUFTAV)

SAYI/ISSUE:27

E-ISSN: 2651-3870

TEMMUZ/JULY 2024

Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi

Accounting and Financial History Research Journal

Çift Dinliliğin Davranışsal Muhasebe Açısından Analizi

Süleyman Yükçü, Aysun Atagan etin

Kirkor Kömürcüyan'ın Yeni Muhasebe Usl Başlıklı Kitabının Tahlili

Mehmet Tursun, İbrahim Aksu

Türkiye'de Kamu Kesimi ve zel Kesimde Bütçe - Kontrol Uygulamasının Gelişimi

Ahmet Cemkut Badem, Vasfi Haftacı, Cevdet Yiğit zbek

Tire ve Bayındır Kazalarının Askeri Personelinin Bir Aylık Masraflarının Muhasebe Kayıtları

Ali Apalı



Oktaý Güvemli Muhasebe ve Finans Tarihi Vakfı (MUFTAV) Yayınıdır.

Publication of the Oktaý Güvemli Accounting and Financial History Foundation.

MUHASEBE VE FİNANS TARİHİ ARAŞTIRMALARI DERGİSİ

Accounting and Financial History Research Journal

Yıl / Year: 14 Sayı / Issue: 27

Temmuz / July 2024

Hakemli Dergi / Refereed Journal

Genel Yayın Yönetmeni ve Editör / Director and Editor in Chief

Prof. Dr. Batuhan GÜVEMLİ

Editör Yardımcısı / Editorial Assistant

Dr. Muhsin ASLAN

Yayın Kurulu / Editorial Board

Prof. Dr. Sudi APAK

Prof. Dr. Shawki FARAG

Prof.Dr. Vyacheslav SOKOLOV

Prof. Dr. A. Göksel YÜCEL

Prof.Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ

Prof.Dr. Mikail EROL

Alan Editörleri / Field Editors

Prof. Dr. Halil Emre AKBAŞ – Muhasebe Tarihi / Accounting History

Prof. Dr. Mehmet Fatih BAYRAMOĞLU – Finans Tarihi / Finance History

Prof. Dr. Özer ERTUNA – İşletme Tarihi / Business History

Dil Editörleri / Language Editors

Prof. Dr. Hülya AŞKIN BALCI – Türkçe Dil Editörü

Doç. Dr. Buğra ZENGİN – İngilizce Dil Editörü

İletişim / Contact

Oktaý Güvemli Muhasebe ve Finans Tarihi Vakfı

19 Mayıs Mahallesi, 19 Mayıs Caddesi, No:37/14 UBM Plaza Şişli / İstanbul / TURKEY

Tel: 0212 248 19 36 - 240 33 39

Web: <https://dergipark.org.tr/tr/pub/muftad>

E-mail: guvemli.muftav@yahoo.com

İçerikten yalnızca makale yazarları sorumludur. - The authors are solely responsible for the content.

Altı ayda bir yayınlanır. - Published twice a year.

E-ISSN 2651-3870

Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi

Accounting and Financial History Research Journal

Bilim ve Hakem Kurulu / Scientific Board

- Prof. Dr. Burcu ADILOĞLU - İstanbul Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Sudi APAK - İstanbul Esenyurt Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Mehmet Fatih BAYRAMOĞLU, Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. İsmail BEKÇİ - Süleyman Demirel Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Nuran CÖMERT - Marmara Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Kıymet TUNCA ÇALIYURT - Trakya Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Mehmet ERKAN - İstanbul Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Mikail EROL - İstanbul Esenyurt Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ - Atatürk Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Shawki FARAG - The American University in Cairo, Egypt
Prof. Dr. Ayşe Ümit GÖKDENİZ - Marmara Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Vasfi HAFTACI- Kocaeli Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Yunus KİSHALİ - Beykent Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Mikhail I. KUTER - Kuban State University, Russia
Prof. Dr. Akira NIN - The University of Kitakyusyu, Japan
Prof. Dr. David OLDROYD - Durham University, UK
Prof. Dr. Yıldız ÖZERHAN – Hacı Bayram Veli Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Gary J. PREVITS - Case Western Reserve University, Cleveland, USA
Prof. Dr. Alan SANGSTER - Middlesex University, London, UK
Prof. Dr. Massimo SARGIACOMO - University G.d'Annunzio, Pescara Italy
Prof. Dr. Seval Kardeş SELİMOĞLU - Anadolu Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Vyacheslav SOKOLOV - St.Petersburg State Economic University, Rusya
Prof. Dr. Halim SÖZBİLİR - Afyon Kocatepe Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Yusuf SÜRMEYEN - Karadeniz Teknik Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Necdet ŞENSOY - Marmara Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Cengiz TORAMAN - İnönü Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Alexandru TRIFU - University "Petre Andrei" of Iasi, Romania
Prof. Dr. Sema ÜLKER - İstanbul Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Stephen WALKER - Cardiff Business School, UK
Prof. Dr. A. Göksel YÜCEL - İstanbul Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Süleyman YÜKÇÜ - Dokuz Eylül Üniversitesi, Türkiye
Prof. Dr. Luca ZAN - University of Bologna, Italy
Doç.Dr. Cengiz GÜNEY – Kocaeli Ünivesitesi, Türkiye
Dr. Muhsin ASLAN - Yıldız Teknik Üniversitesi, Türkiye
Dr. Nurgul CHAMBERS, University of Hertfordshire, UK

Bu dergi EBSCOhost ve ASOS Index tarafından indekslenmektedir.

The journal is indexed by EBSCOhost and ASOS Index.

Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi
Accounting and Financial History Research Journal

27. Sayı Hakem Listesi / Reviewer List for the 27th Issue

<i>Prof. Dr. Burcu ADİLOĞLU</i>	<i>İstanbul Üniversitesi, İstanbul</i>
<i>Prof. Dr. Halil İbrahim ALPASLAN</i>	<i>Marmara Üniversitesi, İstanbul</i>
<i>Doç. Dr. İlknur ESKİN</i>	<i>Trakya Üniversitesi, Edirne</i>
<i>Doç. Dr. İbrahim Emre GÖKTÜRK</i>	<i>Necmettin Erbakan Üniversitesi, Konya</i>
<i>Doç. Dr. Ali KABLAN</i>	<i>İstanbul Üniversitesi-Cerrahpaşa, İstanbul</i>
<i>Doç. Dr. Mahmut Sami ÖZTÜRK</i>	<i>Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta</i>
<i>Doç. Dr. Özkan SARISOY</i>	<i>Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi, Tekirdağ</i>
<i>Dr. Öğr. Üyesi Özgür ÖZDEMİR</i>	<i>Trakya Üniversitesi, Edirne</i>



İÇİNDEKİLER / CONTENTS

Çift Dinliliğin Davranışsal Muhasebe Açısından Analizi / <i>Analysis of Dual Religiosity in Terms of Behavioral Accounting</i>	1 - 22
<i>Süleyman Yükçü / Aysun Atagan Çetin</i>	
Kirkor Kömürcüyan'ın Yeni Muhasebe Usülü Başlıklı Kitabının Tahlili / <i>Review of Kirkor Kömürcüyan's Book "New Accounting Method"</i>	23 - 36
<i>Mehmet Tursun / İbrahim Aksu</i>	
Türkiye'de Kamu Kesimi ve Özel Kesimde Bütçe - Kontrol Uygulamasının Gelişimi / <i>Development of the Budget-Control Practice in Public And Private Sector in Turkey</i>	37 - 58
<i>Ahmet Cemkut Badem / Vasfi Haftacı / Cevdet Yiğit Özbek</i>	
Tire ve Bayındır Kazalarının Askeri Personelinin Bir Aylık Masraflarının Muhasebe Kayıtları / <i>Accounting Records of One-Month Expenses of The Military Personnel of Tire and Bayindir Subprovinces</i>	59 - 87
<i>Ali Apalı</i>	

ÇİFT DİNLİLİĞİN DAVRANIŞSAL MUHASEBE AÇISINDAN ANALİZİ*

Süleyman Yükçü¹

Aysun Atagan Çetin²

ÖZ

Çift dinlilik, tarihsel zorunluluktan veya çağdaş kişisel tercihten kaynaklanabilen bir olgu olarak birden fazla dinî geleneğe bağlı kalma pratiğini ifade etmektedir. Bu çalışma, Osmanlı İmparatorluğu döneminde Trabzon vilayetine odaklanarak çift dinlilik ve davranışsal muhasebenin kesişimini incelemektedir. Çalışmada, 19. yüzyıl ve 20. yüzyılın başlarındaki dönüşüm döneminde Trabzon'da yaşanan çift dinliliğin, davranışsal muhasebe uygulamaları üzerindeki sosyo-politik, kültürel ve ekonomik etkileri analiz edilmektedir.

İspanyol Engizisyonu sırasında Kripto-Yahudilik ve Osmanlı İmparatorluğu'ndaki Sabetaycılar örnekleriyle, zorunlu çift dinliliğin tarihsel sürecine değinilmektedir. Bu örnekler, ikili dinî kimliklerin baskıcı rejimler altında hayatta kalma stratejisi olarak nasıl ortaya çıktığını vurgulamaktadır. Çalışma, Trabzon örneğinde de Tanzimat reformları, misyonerlik faaliyetleri ve sosyo-ekonomik baskılar gibi çeşitli faktörlerden etkilenen çift dinliliğin zorluklarını ve avantaj sağlamak için sosyo-ekonomik bir strateji olarak nasıl hizmet ettiğini ortaya koymaktadır.

Çalışma, davranışsal muhasebede çok dinli etkilerin anlaşılmasının önemini vurgulamaktadır. Bu bakış açısıyla, Trabzon'un kendine özgü sosyo-dinsel kimliği göz önüne alındığında, çift dinliliğin ve davranışsal muhasebe üzerindeki etkisinin tarihsel analizini sunarak literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Davranışsal Muhasebe, Çift Dinlilik, Maliyet Analizi.

Jel Sınıflandırması: M40, M41, M48.

* Bu çalışma 11. Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresi'nde İngilizce olarak sunulan ve özet metni yayınlanan çalışmanın yeniden düzenlenmiş ve genişletilmiş halidir.

¹ Prof. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF, suleyman.yukcu@deu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-1514-5953.

² Dr. Öğr. Üyesi, Trakya Üniversitesi, Keşan Yusuf Çapraz U.B.Y.O., aatagancetin@trakya.edu.tr, ORCID: 0000-0001-7588-1322.

Atıf (Citation): Yükçü, S., Atagan Çetin, A. (2024). Çift Dinliliğin Davranışsal Muhasebe Açısından Analizi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(27), 1-22.

ANALYSIS OF DUAL RELIGIOSITY IN TERMS OF BEHAVIORAL ACCOUNTING ABSTRACT

Dual religiosity refers to the practice of adhering to more than one religious tradition, a phenomenon that may stem from historical necessity or contemporary personal choice. This study examines the intersection of dual religiosity and behavioral accounting, focusing on the province of Trabzon during the Ottoman Empire. The study analyzes the socio-political, cultural and economic effects of dual religiosity on behavioral accounting practices in Trabzon during the transformation period of the 19th and early 20th centuries.

The historical process of forced bi-religiosity is addressed with the examples of Crypto-Judaism during the Spanish Inquisition and the Sabetayans in the Ottoman Empire. These examples emphasize how dual religious identities emerged as a survival strategy under oppressive regimes. In the case of Trabzon, the study reveals the challenges of dual religiosity influenced by various factors such as Tanzimat reforms, missionary activities and socio-economic pressures, and how it serves as a socio-economic strategy to gain advantage.

The study highlights the importance of understanding multi-religious influences in behavioral accounting. From this perspective, given Trabzon's unique socio-religious identity, it is thought to contribute to the literature by providing a historical analysis of dual religiosity and its impact on behavioral accounting.

Keywords: Behavioral Accounting, Multi-religion, Cost Analysis.

Jel Classification: M40, M41, M48.

1. GİRİŞ

Yeryüzündeki bütün varlıkların kendileri için söz konusu olabilecek nimetler ve külfetler konusunda bilgi veya duygulara sahip olduğu söylenebilir. Örneğin bütün canlılar güneşin nimetlerinin farkındadır. Aynı biçimde insan dâhil bütün canlılar, diğer canlıların vereceği zarar konusunda onları bir zarar verici maliyet unsuru olarak algılayıp tedbirli olurlar. İnsanlığın var oluşunun ilk günlerine gittiğimizde; henüz para kavramı yoktur, değer kavramı yeni yeni zihinlerde oluşmaya başlamıştır. Ancak insanlar o dönemde kendilerine faydalı olabilecek nimetlere yaklaşmaya çalışmışlar, külfetlerden uzak kalmaya gayret göstermişlerdir. O dönemdeki nimetler gıda maddeleri olabilir, külfetler ise çeşitli tehlikeler olarak karşımıza çıkabilir. Dolayısıyla ilk insanların bile para ve değer kavramı henüz oluşmamışken, davranışsal muhasebe yaklaşımında olabildikleri söylenebilir. İlerleyen dönemlerde tatlı meyvelerin daha değerli, tatsız olanların ise biraz daha az değerli olduğunu hissetmeye başlamışlardır. Bu da insanoğlunun davranışsal muhasebedeki ilk adımları sayılabilir.

Paranın icadından sonra insanoğlu çok net biçimde değer ve paranın farkına varmış, davranışsal muhasebe açısından hep paraya yönelmiştir. Bunun yanında gelir getirici unsur olmasının gereği olarak bazı maliyetlere ve giderlere katlanmış, bunları kabul etmiştir. Ama gerekli olmayan maliyet ve giderlerden hep kaçınmaya çalışmıştır. Yeryüzünde gönüllü olarak çok bol vergi ödeyen veya servetin çok önemli bir miktarını bağış veya yardım olarak dağıtan

insan görmek zordur. Bazı önemli bağış ve yardımlar söz konusu olabilir ama bu bağış ve yardımların da sevap veya cennet beklentisiyle olduğu unutulmamalıdır.

Günümüz insanların sahip olduğu bazı değerlerden vazgeçmeleri çok zor görünebilir. Bu değerleri, yaşama hakkı, dinî inanç, sahip olunan aile, bir toprakta yaşama hakkı, bayrak, bir ulusa ait olma hakkı ve benzerleri biçiminde sıralayabiliriz. Dikkat edilirse bu çok önemli sayılabilecek haklar, parasal olmayan değerlerdir. Bunun yanında birçok parasal değer varlığı da bilinmektedir.

Herhangi bir parasal getiri söz konusu olduğunda yukarıda sayılan parasal olmayan haklardan vazgeçmek mümkün olabilir mi? Çok önemli parasal kazançlar söz konusu olduğunda dilimizde “Bu paraya dinini bile değiştirir” gibi söylemler söz konusudur. Evet din, insanlar için son derece önemlidir. Dinleri uğruna bütün varlıklarını ve hatta yaşamlarını yitiren milyonlar söz konusudur. Sahip olunan değerlere baktığımızda belki de ilk iki sırada yaşama hakkı ve dinî inanç söz konusu olmaktadır. Çok önemli bir kazanım söz konusu olduğunda, yani gelir elde etme mümkün olduğunda, önemli saydığımız bu iki unsur feda edilebilir mi?

Konu davranışsal muhasebe açısından incelendiğinde; çok önemli miktarda gelir elde edilse bile hayatın kaybedilmiş olması durumunda, o gelir anlamını yitirecektir. Kısacası ne kadar önemli olursa olsun, gelir için yaşama hakkını feda etmek çok mümkün görünmemektedir. Bu tür girişimler, ancak dünya edebiyatında kendi yaşamı uğruna ailesine gelir elde etmek için söz konusu olabilmıştır. İkinci sahip olunan değer ise dinî inanç olarak belirtilmiştir.

Davranışsal muhasebe açısından gelir elde etmek için veya maliyetten kaçınmak için insanoğlunu dininden vaz geçirmek mümkün müdür? İnsanoğlu davranışsal muhasebe açısından dinini değiştirmek istediğinde hangi gelirleri elde edebilir veya ne tür maliyetlere katlanabilir? Çalışmanın amacı bu sorulara cevap aramaktır. Bu amaçla, soruların cevapları analiz edilerek, davranışsal muhasebenin sonuçları, yönetim muhasebesi yaklaşımı ile ortaya konulacaktır. Bu çalışmanın amacı okuyucuya davranışsal muhasebeyi ve davranışsal bilimleri anlatmak değildir. Bütün dünya dinlerini inceleyerek dinler konusunda herhangi bir yargıya varmak, herhangi bir dini yüceltmek veya kötülemek de değildir. Yaşanmış gerçekleri araştırarak davranışsal muhasebe açısından insan davranışlarının ortaya çıkarabileceği gelir, maliyet ve giderleri analiz ederek davranışsal muhasebenin somut örneklerini okuyucunun görüşüne sunmaktır.

Buradan hareketle çalışmada, 19. yüzyılda Osmanlı İmparatorluğu döneminde Trabzon’da yaşanan çift dinliliğin, davranışsal muhasebe uygulamaları üzerindeki etkileri incelenecektir. Giriş bölümünün ardından, çalışmanın ikinci bölümünde davranışsal bilimler ve davranışsal muhasebe konularına değinilecek, üçüncü bölümde bu alandaki literatür taramasına yer verilecektir. Dördüncü bölümde çift dinlilik konusu ayrıntılı incelenecek olup, çalışmanın odak noktası olan Trabzon’daki duruma da ayrı bir başlıkta yer verilecektir. Son olarak konuya ilişkin gelir ve maliyet unsurlarının belirlendiği maliyet analizi yapılacaktır.

2. DAVRANIŞSAL BİLİMLER

2.1. Davranışsal Ekonomi

Davranışsal ekonomi, psikolojik, bilişsel, duygusal, kültürel ve sosyal faktörlerin bireylerin ve kurumların ekonomik kararları üzerindeki etkisini incelemektedir. Ağırlıklı olarak fayda ve kârı maksimize etmek için piyasalarda faaliyet gösteren rasyonel aktörler kavramına dayanan klasik ekonomi teorisine karşıdır. Davranışsal ekonominin temellerini şunlar oluşturmaktadır (Ariely, 2010:69; Becker, 1976:154; Kahneman ve Tversky, 2013:123):

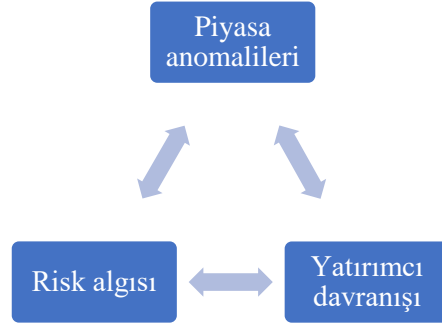
1. Rasyonellik ve İrrasyonellik:	Geleneksel ekonomik modeller, bireylerin mevcut bilgilere dayanarak faydalarını maksimize etmeyi amaçladığını öne sürmektedir (Becker, 1976:154). Ancak davranışsal ekonomi, durumun her zaman böyle olmadığını iddia etmektedir. Mantıksızlık çoğu zaman karar verme süreçlerinde önemli bir rol oynamakta (Ariely, 2010:69), seçimler maliyet ve faydaların objektif değerlendirilmesiyle ilgili olmayan faktörlerden etkilenmektedir.
2. Sezgisel Yöntemler ve Önyargılar:	Kahneman ve Tversky (2013:123)'e göre, aşırı güven, kazanç ve kayıptan kaçınma gibi çeşitli önyargı ve davranışlar, ekonomik karar almaya etki etmektedir. Bu durumda birey, geleneksel ekonomik modellerden sapan seçimlere yönelebilmektedir.
3. Beklenti Teorisi:	Kahneman ve Tversky (2013:241) tarafından önerilen Beklenti Teorisi, klasik teorinin fayda maksimizasyonu varsayımına karşı gelmektedir. İnsanların kazanç ve kayıplara farklı değer biçtiğini ve bunun da asimetrik karar verme sürecine yol açtığını öne sürmektedir.

Şekil 1. Davranışsal Ekonominin Varsayımları

Davranışsal ekonomi, çok dinliliğin ekonomik karar verme sürecindeki rolünün incelenmesinde farklı bir bakış açısı sunmaktadır. Farklı etik ve ahlaki çerçeveler içeren çok dinli inançlar ve uygulamalar, ekonomik tercihleri önemli ölçüde etkileyebilmektedir (Haidt, 2012:21). İnanç sistemlerinde yaşanan çeşitlilik, risk değerlendirmesinde ve ekonomik faaliyetlerde öncelik belirlemede farklılıklara yol açabilecektir. Bu çeşitlilik, dinî olarak edinilmiş olan değerler ile ekonomik gerçekliğin etkileşimine de yansıtacaktır.

2.2. Davranışsal Finans

Davranışsal ekonominin bir alt alanı olan davranışsal finans, özellikle finansal piyasalarda yatırımcıların davranışlarını etkileyen psikolojik etkilere ve önyargılara odaklanmaktadır. Piyasa anomalilerinin neden ve nasıl ortaya çıktığını açıklamaya çalışmakta ve rasyonel piyasa katılımcılarını varsayan geleneksel finans teorilerine karşı gelmektedir (Barberis ve Thaler, 2002:2). Davranışsal finansın temel düşünce yapısını şunlar oluşturmaktadır (Şekil 2):



Şekil 2. Davranışsal Finansın Temelleri

Kaynak: Barberis, N. ve Thaler, R. (2002). A Survey of Behavioral Finance.

Şekil 2'ye göre aşağıdaki yargılara varmak mümkündür;

- **Piyasa Anomalileri:** Davranışsal finans, geleneksel finans teorilerinin açıklamakta zorlandığı balon ve piyasa çöküşleri gibi piyasa anomalilerine odaklanmaktadır. Bu anomaliler genellikle temel ekonomik göstergelerden ziyade psikolojik faktörler tarafından yönlendirilen kolektif davranışlardan kaynaklanmaktadır (Shleifer, 2000:17).
- **Yatırımcı Davranışı:** Davranışsal finans, önyargılar ve duygulardan etkilenen bireysel yatırımcı davranışlarının yatırım kararlarını ve piyasa sonuçlarını nasıl etkilediğini incelemektedir. Yatırımcıların kararları genellikle sezgisel ve önyargılar tarafından yönlendirilir ve bu da finansal muhakemede sistematik hatalara yol açabilmektedir (Statman, 1999:18).
- **Risk Algısı:** Davranışsal finans, yatırımcıların riski nasıl algıladıklarını ve riske nasıl tepki verdiklerini inceler. Bu algı genellikle öznel ve yatırım tercihlerini ve risk toleransını etkileyebilecek dini veya çok dinli yönelimler de dâhil olmak üzere bireysel deneyimlerden ve inançlardan etkilenmektedir (Kumar, 2009:1891).

Çok dinli geçmişe sahip yatırımcılar, çeşitli dini öğretilerden ve etik çerçevelerden etkilenerek riske karşı farklı tutumlar sergileyebilir. Bu durum, geleneksel finans modelleri tarafından öngörülenlerden farklı yatırım davranışlarına yol açabilir. Örneğin, birden fazla dini öğretilerden etkilenen bir birey, daha geniş ve daha çeşitli etik değerleri dikkate alarak geleneksel yatırım stratejileri yerine etik veya sosyal açıdan sorumlu yatırımlara öncelik verebilir (O'Toole ve Braginskaia, 2016:8).

2.3. Davranışsal Muhasebe

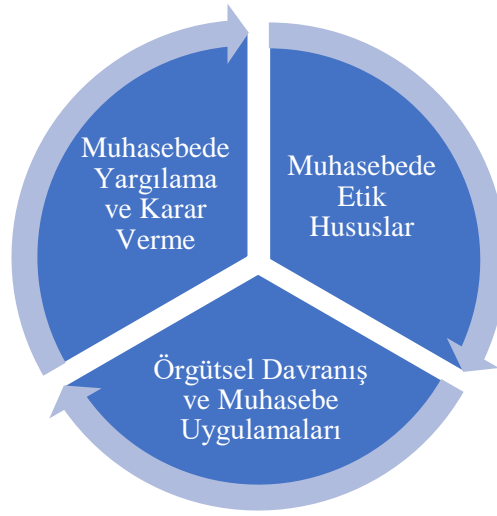
Davranışsal muhasebe, bireylerin bir muhasebe olayı ile karşılaştıklarında gösterdikleri davranışları incelemektedir. Kavramın gelişmesinde davranışsal ekonomi ve davranışsal finans disiplinleri önemli roller üstlenmiştir (Gönen ve Rasgen, 2017:190).

Davranışsal muhasebe, psikolojik davranış teorilerini muhasebe uygulamalarına uygulayan bir araştırma alanıdır. Davranışsal muhasebe araştırması (Behavioral Accounting Research-BAR), Fama'nın 1965 yılında hisse senedi fiyat hareketleri üzerine yaptığı çalışmadan ve 1970 yılında ortaya atılan "Etkin Piyasalar Hipotezi"nin eleştirilerinden yola

çıkarak, muhasebe uygulamalarının ve raporlarının hem muhasebecilerin hem de muhasebeci olmayanların davranışlarını nasıl şekillendirdiğini araştırmaktadır (Ayboğa ve Koç, 2022:98).

Davranışsal muhasebe, muhasebecilerin, denetçilerin ve diğer finansal profesyonellerin bilişsel önyargılardan, duygulardan ve sosyal faktörlerden etkilenerek karar verme ve yargıda bulunma süreçlerine odaklanmaktadır (Libby, Bloomfield ve Nelson, 2002:783). Muhasebenin tamamen teknik ve rasyonel bir alan olduğu yönündeki geleneksel görüşe karşı geliştirilerek muhasebe kararlarındaki insanî unsurlara vurgu yapmaktadır.

Davranışsal muhasebeye ilişkin temel kavramlar şunlardır (Şekil 3):



Şekil 3. Davranışsal Muhasebenin Özellikleri

Kaynak: Libby, R., Bloomfield, R., ve Nelson, M. W. (2002). Experimental Research in Financial Accounting.

Şekil 3'e göre aşağıdaki çıkarımlar yapılabilir:

- **Muhasebede Yargılama ve Karar Verme:** Davranışsal muhasebe, muhasebecilerin özellikle belirsizlik ve karmaşıklık koşulları altında nasıl yargıda bulduklarını ve karar verdiklerini inceler. Aşırı güven ve teyit önyargısı gibi bilişsel önyargılar bu kararları önemli ölçüde etkileyebilmektedir (Libby ve Luft, 1993:427).
- **Muhasebede Etik Hususlar:** Muhasebecilerin kültürel, sosyal ve muhtemelen dini faktörlerden etkilenen kişisel değerleri, özellikle finansal raporlama ve denetim gibi alanlarda etik karar vermede önemli bir rol oynamaktadır (Shafer ve Wang, 2011:375).
- **Örgütsel Davranış ve Muhasebe Uygulamaları:** Davranışsal muhasebe, bir organizasyonun kültürünün ve davranışının muhasebe uygulamalarını nasıl etkilediğini inceler. Böylece grup dinamiklerinin, liderlik tarzlarının ve örgütsel normların finansal raporlama ve kontrol sistemleri üzerindeki etkisi ortaya çıkmaktadır (Hoitash, Hoitash ve Bedard, 2009:840).

Davranışsal muhasebeciler genellikle geleneksel muhasebeyi dar ve kısıtlayıcı olarak tanımlar. Çünkü geleneksel muhasebe yalnızca sayısal verilere ve standartlara odaklanır. Geleneksel muhasebe standartlara bağlılığı nedeniyle “olması gereken” ile ilgilenirken, davranışsal muhasebe bireysel davranışları dikkate alarak daha çok “olan” ile ilgilenmektedir (Marşap ve Gökten, 2016:348).

Davranışsal muhasebe, muhasebe bilgisi ve insan davranışı arasındaki ara yüzü şu yollarla incelemektedir (Ergüden vd., 2018:412):

- Kararların hem bireysel hem de işletme düzeyindeki etkisini analiz ederek,
- Kavramların etkili bir şekilde ölçülmesini ve raporlanmasını sağlamak için stratejik planlama ve örgütsel davranış arasında bir bağlantı kurarak,
- Kişisel davranışları işletme politikalarıyla uyumlu hale getirerek ve yeniliği teşvik ederek,
- Bilginin nasıl uygulandığını değerlendirmek için psikoloji ve sosyolojiden elde edilen bilgilerden yararlanarak muhasebe standartlarının oluşturulmasına rehberlik ederek.

Çok dinlilik, davranışsal muhasebe açısından önemli hale gelmektedir. Çok dinli geçmişe sahip muhasebeciler mesleki uygulamalarına farklı etik perspektifler getirebilirler. Finansal raporlama ve denetimde karar verme süreçleri, dini ve etik standartların karışımından etkilenebilir ve bu da potansiyel olarak tek dinli meslektaşlarına kıyasla farklı yaklaşımlara yol açabilir. Örneğin, çok dinli geçmişe sahip bir muhasebeci, çeşitli ahlaki ve etik öğretilerin bir karışımını yansıtarak, finansal raporlamadaki etik konulara karşı yüksek hassasiyet gösterebilir (McGuire, Omer ve Sharp, 2012:647). Bu açıdan bakıldığında davranışsal muhasebe, insan davranışının muhasebe uygulamaları üzerindeki etkisini kabul ederek, çok dinli inançların muhasebecilerin karar verme süreçlerini nasıl etkileyebileceğini açıklayabilir.

3. DAVRANIŞSAL MUHASEBE LİTERATÜR TARAMASI

Google akademik veri tabanında en çok atıf alan ilk 10 çalışma incelenmiş ve 3 çalışma hakkında bilgi verilmiştir (Tablo 1).

Tabloya göre en çok atıf alan ilk üç çalışma aşağıda özetlenmiştir.

“Students As Surrogates in Behavioral Accounting Research: Some Evidence” başlıklı makale, davranışsal muhasebe araştırmalarında öğrencilerin denek olarak kullanılmasını incelemektedir. Bulgular, öğrencilerin tutum çalışmalarındaki yanıtlarının genellikle diğer gruplardan önemli ölçüde farklılık gösterirken, karar verme çalışmalarında önemli benzerlikler gösterdiğini ortaya koymaktadır.

“Online Instrument Delivery and Participant Recruitment Services: Emerging Opportunities for Behavioral Accounting Research” başlıklı makale, davranışsal muhasebe araştırmacılarının anket çalışmalarında katılımcılara ulaşmada karşılaştıkları zorluklara

odaklanmaktadır. İki çözüm tanıtılmaktadır: SurveyMonkey ve Qualtrics gibi çevrimiçi anket ve analiz sitesi. Bu siteler, davranışsal muhasebe araştırmacıları için çok önemli olan üç kritere göre değerlendirilmektedir: maliyet, esneklik ve ilgilenilen popülasyonlara erişim. Makale, online anket ve analizlerin uygun maliyetli, esnek ve çeşitli katılımcı havuzlarına erişim sunduğunu vurgulamaktadır.

“A Proposed Framework for Behavioral Accounting Research” başlıklı makale, Davranışsal Muhasebe Araştırmalarının (DMA-BAR) gelişimini ve mevcut durumunu incelemektedir. Makale, BAR çalışmalarını kategorize etmekte ve çalışmalarını “birey, grup, organizasyon veya toplum” şeklinde odak noktalarına göre sınıflandırmaktadır. Makalede ayrıca, BAR'da karar vericileri kişisel çıkar ve servet maksimizasyonunun ötesinde etkileyen güven, iş birliği, adalet, kültürel etkiler gibi faktörleri ve bu faktörlerin karar verme süreçlerinde nasıl daha fazla ödül ve riske yol açabileceğini incelemektedir.

Tablo 1. Davranışsal Muhasebeye Yönelik Literatür Taraması

Atıf	Yazar	Başlık	Yıl
687	RH Ashton, SS Kramer	Students as Surrogates in Behavioral Accounting Research: Some Evidence	1980
440	DM Brandon, JH Long, TM Loraas	Online Instrument Delivery and Participant Recruitment Services: Emerging Opportunities for Behavioral Accounting Research	2014
268	JG Birnberg	A Proposed Framework for Behavioral Accounting Research	2011
233	JG Birnberg, JF Shields	Three Decades of Behavioral Accounting Research: A Search for Order	1989
150	TR Hofstedt, JC Kinard	A Strategy for Behavioral Accounting Research	1970
150	WG Tymon Jr, DE Stout	Critical Analysis and Recommendations Regarding the Role of Perceived Environmental Uncertainty in Behavioral Accounting Research	1998
138	HJ Einhorn	A Synthesis: Accounting and Behavioral Science	1976
118	V Ricciardi	A Risk Perception Primer: A Narrative Research Review of the Risk Perception Literature in Behavioral Accounting and Behavioral Finance	2004
109	WCC Kwok, DJ Sharp	A Review of Construct Measurement Issues in Behavioral Accounting Research	1998
96	EM Bamber	Opportunities in Behavioral Accounting Research	1993

Kaynak: Literatür taramasıyla tarafımızdan oluşturulmuştur.

4. ÇİFT DİNLİLİK

Çok dinlilik (çift dinlilik), bir bireyin ya tarihsel olarak zorlama altında ya da günümüzde kendi tercihiyle birden fazla dini geleneğe bağlanması olarak tanımlanmaktadır (McVeigh ve Sikkink, 2001:1430). Çok dinlilik, halk geleneklerinin, kültürel kalıpların ve egemenliğin siyasi etkilerinin uzun yıllar boyunca nüfuz etmesinin bir sonucu olarak gelişmektedir (Pilarska, 2017:21).

4.1. Tarihsel Zorla Çok Dinlilik

Tarihsel olarak, çok dinlilik genellikle dinî uygulamaların tek tip olmasını zorunlu kılan baskıcı rejimler altında kişinin inancını korumasının gizli bir yolu olarak ortaya çıkmıştır. Kripto-Yahudilik bunun dikkate değer bir örneğidir. İspanyol Engizisyonu sırasında Yahudiler şiddetli zulme uğramış ve pek çoğu Hristiyanlığa geçmek zorunda kalmıştır. Din değiştirmiş olmalarına karşın, birçoğu gizlice Yahudi inanç ve uygulamalarını sürdürmüştür. İkili dinî kimlik biçimi, dini baskıya rağmen bir hayatta kalma stratejisi olarak değerlendirilmektedir (Gitlitz, 2002:448). Kripto-Yahudiler içinde önemli bir grup İspanya ve Portekiz'deki Marranolar'dır. Bu terim, dışarıdan Hristiyanlığa geçen ancak gizlice Yahudi uygulamalarını sürdüren Yahudileri ifade etmektedir. İkili kimlikleri sadece dinî bir tercih değil, aynı zamanda ekonomik ve mesleki yaşamlarını etkileyen karmaşık bir sosyo-politik strateji haline dönüşmüştür (Roth ve Salomon, 1932:9).

Bir başka örnek de Osmanlı İmparatorluğu'ndaki Sabetay cemaatinde görülmektedir. Sabbatai Zevi'nin 17. yüzyılda zorla İslam'a döndürülmesinin ardından, "dönme" olarak bilinen takipçileri, Yahudi ritüellerini ve inançlarını gizlice korurken İslam'ı dıştan benimsemişlerdir (Baer, 2010:13).

Sabetay cemaatinin yanı sıra, Osmanlı İmparatorluğu'nda Kripto-Hristiyanlık vakaları da yaşanmıştır. İslami yönetim altındaki Rum Ortodoks Hristiyanlar bazen dıştan İslam'a uyum sağlarken gizlice Hristiyan inançlarını ve uygulamalarını sürdürmüş, bu da sosyal ve ekonomik ilişkilerini önemli ölçüde etkilemiştir (de Tapia, 2023:212). Bu örnekler, bireylerin hayatta kalmak için zorunluluktan doğan birçok dinlilik biçimini açıklamaktadır.

4.2. Çağdaş Gönüllü Çok Dinlilik

Modern bağlamda bireylerin gönüllü olarak birden fazla dinî geleneğe katıldığına sıklıkla tanık olunmaktadır. Bu durum özellikle, bireylerin her iki ebeveynin dinine de maruz kaldığı ve bu dinleri uyguladığı dinler arası ailelerde belirgindir. Bu tür ortamlar, dinî inanç ve uygulamaların karışımını teşvik etmektedir (Kaplan, 2004:6).

Ayrıca, çeşitli dinî doktrinleri keşfederek manevi tatmin arayan bireylerin sayısı da giderek artmaktadır. Bu manevi yaklaşım hayatta kalmakla değil, kişisel seçim ve keşifle ilgilidir ve bileşik bir dinî kimliğe yol açmaktadır (Hedges, 2021:68).

Modern dinler arası girişimler genellikle sadece dinî hoşgörüyü değil aynı zamanda sosyo-ekonomik iş birliğini de teşvik etmektedir. Bu tür girişimler, dinî değerlerin bir karışımını yansıtan iş ve muhasebe uygulamalarında farklı perspektiflere yol açmaktadır (Patel, 2016:69). Küreselleşmiş bir dünyada, özellikle çok kültürlü kent merkezlerinde birden fazla dinî inancın kesişmesi giderek yaygınlaşmaktadır. Böylece yöneticiler, muhasebe alanında çeşitlendirilmiş bakış açısı kazanmaktadır.

4.3. Çok Dinlilik ve Davranışsal Muhasebe Üzerindeki Doğrudan Etkisi

Çok dinliliği anlamak, etik çerçeveleri ve karar alma süreçlerini etkilediği için davranışsal muhasebe açısından önem arz etmektedir. Çok dinlilik geçmişine sahip bireyler, mesleki uygulamalarına etik perspektif kazandırabilmektedir (Gong, 2017:623).

Hem tarihsel bir hayatta kalma mekanizması hem de çağdaş bir tercih olarak çok dinliliğin, davranışsal muhasebe üzerinde önemli etkileri söz konusudur. Etik karar verme sürecinden kurumsal yönetime kadar bu olgunun etkisi çok yönlüdür. Çeşitli dinî etkileri anlamak, giderek çoğulcu bir dünyada daha geniş kapsamlı ve kapsayıcı muhasebe uygulamaları geliştirmek için çok önemli olacaktır.

4.4. Trabzon Vilayetinde Çift Dinlilik

Osmanlı İmparatorluğu'nun dinî tarihi dokusu içinde Trabzon ve çevresi, bireylerin ikili dinî kimliklere sahip olduğu bir vilayet olarak öne çıkmaktadır. Bu çalışma, özellikle 19. yüzyıl ve 20. yüzyılın başlarındaki dönüşüm döneminde Trabzon'daki çift dinliliğin yönetim muhasebesine etkilerini araştırmaktadır. İslami ve Hristiyan uygulamalara göre tarihsel koşulları araştıran çalışma, Osmanlı'da sosyo-politik değişimlerin, ekonomik baskıların ve kültürel dinamiklerin Trabzon sakinlerinin dinî kimliklerini nasıl şekillendirdiğini incelemektedir.

İslami bakış açısına göre, kişinin dinini değiştirmesi iki yönlü olabilir. Bunlardan ilki İslami terminolojide "ihtida" olarak bilinen İslam'a geçiştir. İkinci boyut ise "irtidat" olarak adlandırılan İslam'ı terk etme sürecidir (Aslan, 2016:1269). Din değiştirenlere Balkan halk ağzında "laraman" yani "boyanmış" veya "renkli" denildiği aktarılmıştır (Ahabab, 2020:210). Trabzon dolaylarında ise Santali, Stavri, İstavriot, Kromli gibi tanımlamalar yapılmıştır (Aslan, 2016:1272). Gizli Hristiyan, "Müslüman olduklarını ilan edip, gizli olarak Hristiyan inancını yaşamaya devam eden" kimse veya kimseler için kullanılmıştır (Bruga, 2020:1242). Gizli Hristiyanlar, ihtida ve irtidat olgusunun tam ortasında yer almaktadır. Gizli din taşıyanların sundukları argümanlar çoğunlukla, zorla Müslüman yapılmaları veya sosyal baskı dolayısıyla Müslümanmış gibi davrandıkları yönünde olmuştur (Aslan, 2018:61). Erüz (2009:33)'e göre Trabzon dolaylarında yaşayan gizli Hristiyanların Anadolu'daki nüfusu 20.000 ile 30.000 kişi arasında değişmekteydi.

Fatih Sultan Mehmed tarafından 1461 yılında Osmanlı İmparatorluğu'na dâhil edilen Doğu Karadeniz bölgesi, başlangıçta Rum eyaletine bağlı bir sancak olarak kurulmuştur. Merkezi Trabzon olan sancak yaygın olarak bu isimle anılmıştır (Bostan, 1993:6). Yıllar içinde Trabzon sancağı birçok yetki değişimine uğramıştır: 1514'te Erzincan Bayburd eyaletine dâhil edilmiş, 1517'nin sonlarında yeniden Anadolu eyaletine bağlanmış, 1520'de "Vilâyet-i Rum-ı Hadis" in bir parçası olmuş ve 1535'te Erzurum eyaletine bağlanmıştır. Nihayetinde Batum sancağı ile birleştirilerek 1580-1581 yıllarında eyalet haline getirilmiştir (Kenan, 2013:79). Bu tarihlerden sonra 17. yy'da 6; 19. yy'da 3 sancak olarak teşkilatlandırılmıştır. 1864 yılında Trabzon Vilayeti olarak düzenlenmiştir. Sürmene, Of, Keşâb, Giresun, Kürtün, Tirebolu, Rize,

Mavri (Mapavri), Maçuka (Maçka), Yivebolu (Görel), Gümüşhane, Arhavi, Batum, Ünye, Soğucak, Faş, Sohum Trabzon'un kazaları olarak gösterilmiştir (Saydam, 2005:287).

16. yüzyılda Trabzon'da on Müslüman ve on dört gayrimüslim mahallesi bulunmaktaydı. Gayrimüslim mahalleleri arasında on Rum, bir Ermeni ve üç Frenk mahallesi bulunmaktaydı. Ancak 16. yüzyılın ortalarından sonra Müslüman mahalleleri artarak 24'e ulaşmıştır. Buna karşılık gayrimüslim mahallelerinde bir düşüş yaşanmıştır. 1836 yılına gelindiğinde Trabzon'un mahalle sayısı 28'i Müslüman ve 8'i Hıristiyan olmak üzere 36'ya ulaşmıştır (Yolalıcı, 1994:442).

Osmanlı Devleti'nde ve özellikle Trabzon vilayetinde çift dinlilik kavramının Gülhane Hattı Hümayunu olarak bilinen Tanzimat Fermanı (1839) ile başladığını söylemek yanlış olmayacaktır. Zira çift dinlilik veya kript Hristiyanlık bu tarihten sonra görülmeye başlanmıştır (Türkan, 2010:142). Tanzimat Fermanı'nda bu durumu destekleyen ilgili kısım şöyledir: *“Yüce saltanatımız halkından olan Müslüman ahali ve diğer milletlere, bu müsaedelere istisnasız mazhar olmak üzere can ve ırz ve namus ve mal maddelerinden şer'i hüküm gereğince bütün Osmanlı memleketleri ahalisine tarafımdan tam bir emniyet verilmiştir”* (Balcı, 2020).

Trabzon yakınlarındaki Kromni'de yaşayan gizli Hristiyanların kuşaktan kuşağa aktarılan çift dinlilik hikâyeleri bulunmaktadır. 1650 yılında Of'tan Çaykara'ya kadar olan köylerin Müslüman olduğu, ancak bunların ana dil olarak Romeika konuştukları, Ramazan ayını Triad diye adlandırdıkları ifade edilmektedir (Andreadēs, 1999:29). 1839 Tanzimat Fermanı'yla asıl inançlarını açıkladıkları, ancak askerlikten kaçmak için bu şekilde davrandıkları düşünülmekle birlikte 1856 Islahat Fermanı'yla durumlarının biraz daha düzeldiği belirtilmektedir (Ortaylı, 1994:485). Islahat Fermanı'nda bunu destekleyen kısım şöyledir: *“Gülhane'de okunan Hatt-ı hümayunum ile ve Tanzimat fermanı gereğince her din ve mezhepte bulunan Osmanlı halkı hakkında istisnasız, can ve mal emniyeti ve namusun korunması için Padişahlığım tarafından vaat ve ihsan olunmuş olan teminat, bu kere dahi kuvvetlendirilmiş ve sağlamaştırılmıştır. Bunun tam olarak hayata geçirilmesi için etkili tedbirler kabul olunmuş ve Padişahlığımın yüce koruma kanatları altında Osmanlı ülkemizde bulunan Hıristiyan vesair gayri müslim halkın cemaatlerine büyük ecdadım taraflarından tanınmış ve sonraki senelerde de yine bağışlanmış olan bütün imtiyazlar ve ruhani muafiyetler bu kerre tekrar sağlamaştırılmış ve sürekli kılınmıştır.”* (Balcı, 2020).

Millî Mücadele'nin başarıyla sonuçlanması ile birlikte 1923 yılında Türkiye-Yunanistan arasında yapılan mübadele ile iki din inancına sahip bu topluluk bölgeyi terk etmek zorunda kalmış ve mesele uzun bir süre gündemden düşmüştür. Ancak günümüzde bu mesele “geçmişle yüzleşme, bölgenin bir gerçeği veya yaşanmışlıkları tekrar hatırlama” adına yeniden gündeme getirilmektedir (Özgören, 2019:155).

Kripto Hristiyanların ortaya çıkmasına etki eden faktörler, farklı yazarlar tarafından farklı şekillerde ele alınmıştır. Türkan (2012:15), bu faktörleri; Tanzimat'ın ilanı, misyonerlik faaliyetleri, mezhep değiştirme yasağının kalkması, mürted maddesi ve Tanzimat döneminde mürted idamı, askerlikle ilgili düzenlemeler ve cizyenin kaldırılması olarak ifade etmiştir. Aslan (2018:1270) bunun, Pontus bölgesi Hıristiyanlarının Müslüman bir devlette dinî

hürriyetlerinin temin edilmesine rağmen ikinci sınıf vatandaş olarak yaşamak istememeleri, bazı ağır vergilerden kurtulmak ve bazı sosyo-ekonomik avantajlar sağlamak amacıyla olduğunu öne sürmüştür. Erdengiz (2001:19) ise özellikle haraç vergisinden kurtulmak, bölge içerisinde iskân serbestisine sahip olmak ve çevrede bulunan gümüş madenlerinde rahatça çalışabilmek için bu bölge halkının gizli Hıristiyanlığı benimsediğini ifade etmiştir.

Bilgin (2010:120)'e göre çift dinli bireylerin, çevredeki Müslümanların baskısı sonucu kripto-Hıristiyanlığı seçtiği düşüncesi gerçeği yansıtmamaktadır. Çünkü Torul ve Gümüşhane'de, açık olarak Hıristiyanlığı yaşayan 2050 aileye karşı, sadece 1000 Müslüman aile vardı. İkili inanç taşıyan aile sayısı ise 750 idi. Bu rakamlar, çevrede toplumsal baskı yapabilecek, Müslüman olmaya ya da Müslüman kalmaya zorlayacak kadar çoğunluk olmadığını göstermektedir.

Gizli Hıristiyanlık meselesi Kıbrıs, Girit, Arnavutluk ve Trabzon-Gümüşhane gibi Osmanlı Devleti topraklarının çeşitli bölgelerinde değişik şekillerde görülmüştür. Trabzon-Gümüşhane bölgesinde Torul Kazasına bağlı Krom, İstavri ve İmera gibi yüksek rakımlı köyleri ve özellikle bölgenin Ortodoks Hıristiyanlarının uzun yıllar merkezliğini yapan Maçka civarı çift dinliliğin yaşandığı yerlerdir (Özgören, 2019:155).

Gizli Hıristiyan olarak tanımlanan, ikili inanca sahip insanların, gittikleri yerlerde Müslüman toplulukların içinde yaşıyorlarsa, dışa dönük olarak Müslüman olduklarını beyan ettikleri ve İslâmi isimler taşıyarak, İslâmi kurallara uygun yaşadıkları, içe dönük olarak Hıristiyan adet ve inanışlara uygun hareket edip, ibadetlerini evlerindeki gizli ibadet alanlarında sürdürdükleri görülmektedir. Genellikle evliliklerini kendi aralarında yapıp, dışarıya kız vermedikleri, kızlarını Müslümanlara verdikleri istisnai durumlarda da kızlarının gittikleri yerin adetlerine uyduğu aktarılmaktadır (Özgören, 2019:163).

Hıristiyan bir topluluk içine gittikleri zaman Hıristiyan yönlerini öne çıkarmakta, fakat döndüklerinde tekrar Müslüman kimliklerini takınmaktaydılar. Bu nedenle beyan ettikleri Müslümanlıkları, samimi inanç sahibi Müslüman komşuları tarafından hafife alınır, şüpheyle bakılır; Hıristiyanlıkları da samimi inanç sahibi Hıristiyan komşuları tarafından kuşkuyla karşılanırdı. Bu nedenle önemsenmemiş, dindarlıkları ve tutumlarına pek itibar edilmemiştir (Özgören, 2019:162).

5. ÇİFT DİNLİLİK LİTERATÜR TARAMASI

Literatür taraması neticesinde seçilen çalışmalar, çoklu dinî aidiyet kavramını çeşitli perspektiflerden incelemektedir.

Chu (2021), modern Çin'de çoklu dinî aidiyetin sosyal işlevselliğini incelemiştir. Çalışma, bu aidiyetin kalıplarına ve aile, toplum ve devlet içindeki kimliğe nasıl katkıda bulunduğu odaklanmıştır. Çalışmanın metodolojisi farklı kurumların, uygulamaların ve geleneklerin toplumun yeniden üretimine ve entegrasyonuna katkıları nedeniyle nasıl var olduklarını araştıran yapısal işlevsellik kullanılarak geliştirilmiştir. Çalışma, çoklu dinî aidiyetin toplumsal işlevlerini küçükten büyüğe doğru üç toplumsal birimde incelemektedir:

aile, toplum ve devlet. Bu yolla, çoklu dini aidiyetin modern Çin'de nasıl işlediğini ve böylece her bir üyenin kimliğini sosyal birimler içinde nasıl pekiştirdiğini açıklamaktadır.

Oostveen (2017), çoklu dinî aidiyetin ortaya çıkardığı zorlukları incelemekte ve dinî geleneklerin ve sınırların daha açık bir şekilde anlaşılmasının önemini savunmaktadır. Çalışmada çoklu dini aidiyet olgusu, her biri farklı bir din, dinî çeşitlilik ve dinî aidiyet anlayışını ortaya koyan farklı perspektiflerden incelenmektedir. Yazara göre dinî aidiyeti dışlayıcı olmayan bir şekilde anlamak amacıyla çoklu dinî aidiyete yönelik daha kültürlerarası bir yaklaşımdan faydalanılması gerekmektedir.

Diller (2016), bir kişinin aynı anda birden fazla dini nasıl yaşayabileceği sorusuna odaklanmaktadır. Bu soruya, daha hafiften daha yoğun katılım biçimlerine doğru bir süreklilik oluşturduğunu öne sürdüğü sekiz adet (arayış, çoklu dini merak, aidiyetsiz melez kimlik, açık tek aidiyet, geçişli tek aidiyet, aidiyetli melez kimlik, çifte aidiyet ve aidiyetin ötesi olmak üzere) çoklu dinî yönelim önermektedir. Çalışmada çoklu dinlere katılmanın sadakatsizlik olarak algılanıp algılanmadığı konusu da irdelenmiştir. Yazar, dini yönelimlere ilişkin çoklu dini katılım için isimler ve kavramsal bir düzen sunmakta, eski soruları daha dikkatli sormamızı ve bazı yeni sorular sormamızı sağlayabilmektedir. Ayrıca alanla ilgili daha geniş bir kişisel bakış açısı kazandırmaktadır.

Roberts (2010), feminist teologların çoklu dinî aidiyete uyum sağlamada karşılaştıkları zorlukları tartışmakta ve dinî deneyimi daha iyi anlamak için alternatif metaforlar önermektedir.

Literatür taraması kapsamında incelenen bu çalışmalar, genel olarak çoklu dinî aidiyetin farklı boyutları, sosyal işlevleri, teorik zorlukları ve perspektifleri hakkında bilgi vermektedir.

6. ÇİFT DİNLİLİKTE GELİR, MALİYET, GİDER UNSURLARI

Trabzon'da Osmanlı hâkimiyetinde yaşayan Hristiyanlar, Müslüman gibi görünerek bazı avantajlar, menfaatler, çıkarlar, nimetler elde etmeyi amaçlamış, kısaca gelir beklentisi içerisinde olmuşlardır. Gelir olarak nitelendirilen menfaatler, parasal olarak ölçülebilen veya parasal olarak ölçülmesinde zorluk bulunan çıkarlar olabilir. Bu gelir unsurlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür.

6.1. Çift Dinlilikte Gelir Unsurları

- Parasal Unsurlar
 - Kan Vergisinden Kaçınma: Tarihsel olarak kan vergisi veya “cizye”, İslam devletlerinde gayrimüslimlerden alınan bir vergiydi. Din değiştirme veya çifte inanç uygulamaları yoluyla bu vergiden kaçınmanın mali fayda sağlayabileceği düşünülmüştür.
 - Bedelât-ı Askeriyye Vergisinden Kaçınma: Bedelât-ı Askeriyye Vergisi, askerlik hizmeti yerine alınan bir vergi veya harçtır. Bu anlamda çift dinliliğin, askerlik hizmetinden kaçmak için kullanılabilmesi düşünülmüştür.

- Madende Çalışma İmkânı Geliri: Çift dinlilik, dini gerekçelerle kısıtlanan madencilik gibi belirli istihdam fırsatlarına erişimi mümkün kılmaktadır.
- Cami İmamı Olma Geliri: İmam olmak düzenli bir gelir kaynağı sağlayabilir. Çift dinlilik bu tür rollere erişimi mümkün kılmaktadır.
- Parasal Olmayan Unsurlar
 - Can Güvenliği: Can güvenliği, çift dinliliğin benimsenmesinde çok önemli bir faktör olabilir.
 - Mal Güvenliği: Çift dinlilik, dinî bağlılığın mülkiyet haklarını etkilediği ortamlarda mülk ve varlıkları korumak için önemli bir strateji olarak kullanılmıştır.
 - İstedikçe Mezarlığa Gömülme: Defin kararlarını etkileyen duygusal ve psikolojik unsurlar nedeni ile insanlar çift dinliliği tercih etmişlerdir.

6.2. Çift Dinlilikte Maliyet Unsurları

Çift dinli olmanın getirdiği parasal ve parasal olmayan bazı maliyetler de söz konusu olabilmektedir. Bu külfetleri maliyet unsuru olarak nitelendirip aşağıdaki şekilde tekrar sıralamak mümkündür.

- Parasal Unsurlar
 - Kan Vergisi: Tarihsel olarak belirli dinî gruplardan alınan kan vergisi (cizye) bireyler üzerinde doğrudan mali yük oluşturmaktadır.
 - Bedelât-ı Askeriyye Vergisi: Bedele-i Askeriye gibi vergiler veya askerlik hizmeti yerine alınan diğer tarihi vergiler, bireyler üzerinde doğrudan mali yük oluşturmaktadır.
 - Rahat İş Bulamama: Dini kimlik, iş fırsatlarını sınırlayabilecek bir unsur olarak görülmektedir.
- Parasal Olmayan Unsurlar
 - Sünnet Olma İhtimali: Sünnetin kültürel, dini ve sağlık üzerindeki etkileri, bireyin kişisel inançları veya kültürel normları ile çatıştığında, duygusal ve sosyal maliyet oluşturabilmektedir.
 - İnanmadığı Bir Dinin Vecibelerini Yerine Getiriyormuş Gibi Davranma Zorunluluğu: İnanmasa da namaz kılma ve oruç tutma gibi eylemleri yerine getirme zorunluluğu, inanmayanlar için parasal olmayan bir unsur olarak görülebilir. Farklı dinî uygulamalar dolayısı ile bireylerde oluşabilecek iç çatışma, stres ve bunun yol açabileceği psikolojik zarar, parasal olmayan bir maliyet kalemi olarak değerlendirilebilir.
 - Can Güvenliği Riski: Dinî inançlar nedeniyle kişisel güvenliğe yönelik tehditlerle ilişkili sürekli korku veya endişe duymak, parasal olmayan bir maliyet kalemi olarak düşünülebilir.

- Mal Güvenliği Riski: Dinî inançlar, bireylerin mülk güvenliğini tehlikeye atarak mali kayıplara ve duygusal sıkıntılara yol açabilecek parasal olmayan bir maliyet kalemi olarak düşünülebilir.
- Mecburi Askerlik: Dinî inançlar, askerlik hizmetiyle yüzleşmenin ya da kaçınmanın yaratacağı psikolojik etkiler ve ahlaki, etik ikilemler, parasal olmayan bir maliyet kalemi olarak düşünülebilir.

6.3. Çift Dinliliğin Maliyet Analizi

Çalışma kapsamında çift dinliliğin maliyet analizi iki açıdan ele alınmıştır: Birincisi çift dinliliği tercih eden Hristiyanlar açısından, ikincisi çift dinliliğe maruz kalan Osmanlı Devleti açısından.

6.3.1. Çift Dinliliği Tercih Eden Hristiyanlar Açısından Maliyet Analizi

Çift dinliliği tercih eden Osmanlı tebaasındaki, Trabzon civarında yaşayan Hristiyanlar açısından maliyet analizi Tablo 2’de verilmiştir.

Tablo 2. Çift Dinliliğin Çift Dinliliği Tercih Eden Kişi (Aile-Topluluk) Açısından Analizi

		Çift Dinlilik (Müslüman-Hristiyan)	Tek Dinlilik (Ortodoks)
Gelirler			
Parasal Gelirler			
	Kan Vergisinden Kaçınma	2.000 kuruş	0
	Bedelât-ı Askeriyye Vergisinden Kaçınma	1.000 kuruş	0
	Madende Çalışma İmkânı Geliri	20.000 kuruş	0
	Cami İmâmı Olma Geliri	50.000 kuruş	0
Parasal Olmayan Gelirler			
	Can Güvenliği	Var	Belirsiz
	Mal Güvenliği	Var	Belirsiz
	İstedîğin Mezarlığa Gömülme	Var	Var
TOPLAM GELİRLER		73.000 kuruş	0
Maliyet ve Giderler			
Parasal Maliyetler			
	Kan Vergisi	0	2.000 kuruş
	Bedelât-ı Askeriyye Vergisi	0	1.000 kuruş
	Rahat İş Bulamama	0	70.000 kuruş
Parasal Olmayan Maliyetler			
	Sünnet Olma İhtimali	Var	Yok
	İnanmadığı Bir Dinin Vecibelerini Yerine Getiriyormuş Gibi Davranma Zorunluluğu	Var	Yok
	Can Güvenliği Riski	Yok	Var
	Mal Güvenliği Riski	Yok	Var
	Mecburi Askerlik	Yok	Var
TOPLAM MALİYETLER		0	73.000 kuruş
NET KAR/ (ZARAR)		73.000 kuruş	(73.000) kuruş

Kaynak: Tablo, kaynakçada yer alan çalışmalardan tarama yapılarak tarafımızdan oluşturulmuştur. Tutarlar Osmanlı para birimi cinsinden tahmin edilerek oluşturulmuştur.

Tablo 2’deki analizde parasal ifadeler için kullanılan para birimi “kuruş” olarak dikkate alınmıştır. Çünkü çift dinliliğin yaşandığı tarihlerde Osmanlı Devleti’nde kullanılan para birimi kuruştur. Kuruşun kullanıldığı dönemden önceki dönemlerde akçe, sonraki dönemlerde ise Osmanlı lirası kullanılmıştır. Çift dinliliği, Hristiyanlığı terk edip de Müslüman gibi

görünmeye çalışan insanlar açısından analiz ederken elde edilen gelir ve maliyetler, Tablo 2’de analiz edilmiştir. Ancak bu analiz çift dinli yaşayan bir kişinin gelir ve giderleri dikkate alınarak yapılmıştır. Bundan başka benzer veriler kullanılarak çift dinliliği tercih eden ailenin bütünü veya çift dinliliği tercih eden insan topluluğunun tümü için toplam olarak da maliyet analizi yapılabilir. Tablo 2’de bir kişi için maliyet analizi yapılmıştır. Diğerleri de aynı biçimde olacağı için tekrardan kaçınmak amacıyla aynı tablo aile için veya çift dinliliği tercih eden insan topluluğunun tümü için tekrar edilmemiştir.

6.3.2 Çift Dinliliğin Osmanlı Devleti Açısından Maliyet Analizi

Osmanlı Devleti, egemenliği altında tuttuğu topraklarda yaşayan insan topluluklarına, ait olduğu dinlere göre farklı vergisel ve ekonomik yaptırımlar uygulamıştır. Özellikle Yavuz Sultan Selim döneminde Mekke ve Medine’nin fethedilmesinden sonra kutsal emanetlerin İstanbul’a getirilmiş olmasının sonucu Osmanlı padişahları aynı zamanda halife unvanını da kullanır olmuşlardır. Bilindiği gibi halifelik İslam dinini en üst seviyede temsil eden makamı ifade etmektedir. Çift dinlilik bu yönüyle değerlendirildiğinde, aynı zamanda halife olan Osmanlı padişahlarının Müslümanlara diğer dine mensup insanlardan daha ayrıcalıklı davrandıkları söylenebilir. Bu ayrıcalık parasal olarak askerlik bedeli, vergi ve iş imkânı biçiminde karşımıza çıkmaktadır. Trabzon bölgesinde yaşayan Ortodoks Hristiyanlar da aynı uygulamaya maruz kalmışlardır. Bu uygulama sonucunda çift dinliliği tercih etmişler, gerçekte Hristiyan olmalarına rağmen Müslüman görünmeye çalışmışlardır. Bunun sonucunda da bazı ekonomik kazanımlar elde edebilmişlerdir.

Çift dinliliği tercih edenler ekonomik kazanım elde ederken, Osmanlı Devleti de toplayamadığı vergi ve askerlik bedelleri nedeniyle ekonomik kayba uğramıştır. Osmanlı Devleti açısından uğranılan bu ekonomik kayıp Tablo 3’te parasal olan ve parasal olmayan değerler dikkate alınarak analiz edilmiştir.

Tablo 3 incelendiğinde Osmanlı Devleti’nin farklı dinlere mensup vatandaşları arasında farklı ekonomik yaptırımlar uygulaması sonucunda, bazı Hristiyanların Müslüman gibi görünerek vergisel açıdan avantajlar sağladığı ve Osmanlı Devleti’nin vergisel anlamda kayıplara uğradığı görülmektedir. Bu kayıplar, çift dinliliği tercih eden insan sayısının artmasıyla artış gösterecektir. Ancak bunun yanında parasal olmayan maliyetler daha önemlidir. Bu maliyetler, çift dinliliği tercih eden vatandaşların Osmanlı Devleti’nin uygulamalarından memnun olmama, bunları adaletsiz ve haksız bir uygulama biçiminde algılama şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Zaten Osmanlı Devleti de bu yanlış uygulamadan belli bir tarihten sonra dönmüş ve farklı dinlere mensup vatandaşlarına eşit ekonomik yaptırımlar ve vergiler uygulamıştır. Osmanlı Devleti’nin parasal olmayan bir geliri söz konusu olmamaktadır.

Tablo 3. Çift Dinliliğin Osmanlı Devleti Açısından Maliyet Analizi

		Çift Dinlilik (Müslüman-Hristiyan)	Tek Dinlilik (Ortodoks)
Gelirler			
	Parasal Gelirler		
	Kan Vergisi	0	200.000 kuruş
	Bedelât-ı Askeriyye Vergisi	0	100.000 kuruş
	Parasal Olmayan Gelirler		
	Vatandaşlar Arasında Barışın Sağlanmasına Katkı	Var	Yok
	Devletin Yönetilmesinde Kolaylık	Var	Yok
TOPLAM GELİRLER		0	300.000 kuruş
Maliyet ve Giderler			
	Parasal Maliyetler		
	Kan Vergisi	200.000	0
	Bedelât-ı Askeriyye Vergisi	100.000	0
	Parasal Olmayan Maliyetler		
	Farklı Dinlere Mensup Vatandaşlara Farklı Ekonomik Yaptırım Uygulanmasının Yarattığı Güvensizlik	Var	Var
	Halkın Bir Kısımının Osmanlı Devleti'ni Adaletsiz Bulması	Var	Var
	Osmanlı Devleti Yönetiminin Vatandaşının Gözünde İmaj Kaybı	Var	Var
	Uluslararası Alanda Farklı Ekonomik Yaptırım Nedeniyle İmaj Kaybı	Var	Var
TOPLAM MALİYETLER		300.000 kuruş	0
NET KAR/ (ZARAR)		(300.000) kuruş	300.000 kuruş

Kaynak: Tablo, kaynakçada yer alan çalışmalardan tarama yapılarak tarafımızdan oluşturulmuştur. Tutarlar Osmanlı para birimi cinsinden tahmin edilerek oluşturulmuştur.

7. SONUÇ

Osmanlı imparatorluğu döneminde çift dinlilik olarak bilinen ilginç bir toplumsal gelişme yaşanmıştır. Çift dinlilik, Tanzimat Fermanı ile başlamış, Islahat Fermanı'yla sona ermiştir. Osmanlı Devleti, tebaası altında yaşayan insan topluluklarının dinî inanç ve Türk ayrımı çok fazla dikkate alınmadan her dine ve ırka mensup kişileri devlet yönetiminde bakanlık ve sadrazamlık dâhil olmak üzere önemli makamlarda görevlendirmiştir. Zaten hemen hemen her padişah Müslüman olmayan ve Osmanlı soyuna mensup olmayan bir anneden dünyaya gelmiştir. Ancak devlet yönetiminde vergi ve ekonomik yaptırımlar bakımından Müslüman olanlara Müslüman olmayanlara göre farklı uygulamalarla avantajlar ve dezavantajlar sağlanmıştır. Bu uygulamalarda Müslümanlar daha fazla avantaj elde etmiştir.

Osmanlı Devleti'nin uyguladığı farklı ekonomik ve vergi yaptırımları nedeniyle, bazı Hristiyanlar gerçek anlamda inanmasalar bile Müslüman gibi görünmeye çalışarak ekonomik yaptırımlardan kurtulmaya ve vergi avantajı sağlamaya çalışmışlardır. Bu çalışmada yapılan maliyet analizlerinde çift dinliliği tercih eden vatandaşların önemli ekonomik kazanımlar elde ettiği görülmektedir. Osmanlı Devleti'nin vatandaşlarına farklı yaptırımlar uygulaması sonucunda yönetim anlayışı açısından bir ölçüde imaj kaybettiği, güven bunalımı yaşadığı bilinmektedir. Parasal olmayan bu kayıplar yanında Osmanlı Devleti çift dinlilik nedeniyle önemli ölçüde gelir kayıplarına da uğramıştır. Parasal maliyetlerin yanında kanımızca çok önemli parasal olmayan maliyetlere katlanmak zorunda kalmıştır. Osmanlı Devleti'nin varlığını

sürdürmesinde tek etken olmasa da önemli sıkıntılar yaşamasının bir başka nedeni de vatandaşlarını çift dinliliğe maruz bırakan uygulamalar sonucu olmuştur. Bu tür uygulamalar Ne yazık ki çift dinliliği tercih eden vatandaşların devleti sahiplenme duygusunu zayıflatmıştır.

KAYNAKÇA

- Ahbab, Y. (2020). Laramanlar: Gizli Hristiyan Arnavutların Mihaliç'e Sürgünü (1846-1848). *Osmanlı Araştırmaları*, 55(55), 207-242.
- Andreadēs, G. K. (1999). *Gizli Din Taşıyanlar: Kolostai: Dönerler; Tenasur: Din Değiştirilenler*: Belge Uluslararası Yayıncılık.
- Ariely, D. (2010). Predictably Irrational: The Hidden Forces that Shape Our Decisions. *Math Comput Educ*, 44(1), 68.
- Aslan, H. (2016). *Osmanlı Son Döneminde Trabzon'da İhtida ve Kriptoluk*. Paper presented at the I. Uluslararası Geçmişten Günümüze "Trabzon'da Dini Hayat", Trabzon.
- Aslan, H. (2018). Tanzimat Döneminde Dini Değişim Halleri: İhtida-Gizli Din-Tanassur ve Osmanlı. *Toplum Bilimleri Dergisi*(12), 32-55.
- Ayboğa, H., ve Koç, Ş. (2022). İşletmelerde Hilenin Önlenmesi ve Tespitinde Davranışsal Muhasebe ve Nöromuhasebe Tekniğinin Uygulama Süreci ve Öneriler. *Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi*, 6(1), 97-110.
- Balcı, M. (2020). <https://www.muhamrembalci.com/hukukdunyasi/belgeler/233.pdf>. Tanzimat Fermanı. Erişim Tarihi 22.01.2024
- Balcı, M. (2020). <https://www.muhamrembalci.com/hukukdunyasi/belgeler/231.pdf>. Islahat Fermanı. Erişim Tarihi 22.01.2024
- Baer, M. (2010). *The Dönme: Jewish Converts, Muslim Revolutionaries, and Secular Turks*: Stanford University Press.
- Barberis, N., ve Thaler, R. (2002). A Survey of Behavioral Finance. *National Bureau Of Economic Research*, 1, 1-73.
- Becker, G. S. (1976). *The Economic Approach to Human Behavior* (Vol. 803): University of Chicago Press.
- Bilgin, M. (2010). *Trabzon Vilayetinde İki Din Taşıyanlar*. Marmara Üniversitesi,
- Bostan, M. H. (1993). *XV-XVI. Asırlarda Trabzon Sancağında Sosyal ve İktisadi Hayat*. Marmara Üniversitesi,
- Bruga, İ. (2020). Osmanlı İdaresinde Arnavutluk'ta Görülen Kripto (Gizli) Hristiyanlar Üzerine Genel Bir Değerlendirme. *Tasavvur Tekirdağ İlahiyat Dergisi*, 6(2), 1237-1268.
- Chu, C. (2021). The Social Functionality of Multiple Religious Belonging in Modern China. *Review of Religion and Chinese Society*, 9(1), 27-43.
- de Tapia, A. A. (2023). Religious Conversions and Inter-religious Marriages. in *Orthodox Christians and Muslims in Cappadocia* (pp. 205-236): Brill.

- Diller, J. (2016). Multiple Religious Orientation. *Open Theology*, 2(1).
- Erdengiz, A. (2001). *Osmanlı İmparatorluğu Topraklarında ve Kıbrıs'ta Gizli Hristiyanlar*. Paper presented at the 3. Halkbilimi Sempozyumu, Lefkoşe.
- Ergüden, E., Dalkılıç, A. F., Kaya, C. T., ve Sayar, Z. (2018). Finansal Raporlama ve Denetim Uygulamaları Kapsamında Davranışsal Muhasebe Teorisine Bakış. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 411-425.
- Erüz, G. (2009). *Gümüşhane Kurum Vadisi Maden Köyü Yerleşmeleri*. (Doktora Tezi). Karadeniz Teknik Üniversitesi, Trabzon.
- Gitlitz, D. M. (2002). *Secrecy and Deceit: The Religion of the Crypto-Jews*: UNM Press.
- Gönen, S., ve Rasgen, M. (2017). Davranışsal Muhasebe Alanını İçeren Araştırmalara Yönelik Literatür Taraması. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 6(6), 189-198.
- Gong, J. J. (2017). Ethics in Accounting: A Decision-making Approach. In: Springer.
- Haidt, J. (2012). *The Righteous Mind: Why Good People are Divided by Politics and Religion*: Vintage.
- Hedges, P. M. (2021). *Understanding Religion: Theories and Methods for Studying Religiously Diverse Societies*: University of California Press.
- Hoitash, U., Hoitash, R., ve Bedard, J. C. (2009). Corporate Governance and Internal Control over Financial Reporting: A Comparison of Regulatory Regimes. *The Accounting Review*, 84(3), 839-867.
- Kahneman, D., ve Tversky, A. (2013). Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk. in *Handbook of the Fundamentals of Financial Decision Making: Part I* (pp. 99-127): World Scientific.
- Kaplan, J. (2004). *Interfaith Families: Personal Stories of Jewish-Christian Intermarriage*: Bloomsbury Publishing USA.
- Kenan, İ. (2013). Trabzon'un Osmanlılar Tarafından Fethi. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(14), 71-84.
- Kumar, A. (2009). Who Gambles in the Stock Market? *The Journal of Finance*, 64(4), 1889-1933.
- Libby, R., ve Luft, J. (1993). Determinants of Judgement Performance in Accounting Settings: Ability, Knowledge, Motivation, and Environment. *Accounting, Organizations and Society*, 18(5), 425-450.
- Libby, R., Bloomfield, R., ve Nelson, M. W. (2002). Experimental Research in Financial Accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 27(8), 775-810.
- Marşap, B., ve Gökten, P. O. (2016). Davranışsal Muhasebe: Kuramsal Yaklaşım. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 8(4), 345-359.
- McGuire, S. T., Omer, T. C., ve Sharp, N. Y. (2012). The Impact of Religion on Financial Reporting Irregularities. *The Accounting Review*, 87(2), 645-673.
- McVeigh, R., ve Sikkink, D. (2001). God, Politics, and Protest: Religious Beliefs and the Legitimation of Contentious Tactics. *Social Forces*, 79(4), 1425-1458.

- O'Toole, T., ve Braginskaia, E. (2016). Public Faith and Finance: Faith Responses to the Financial Crisis. *Bristol: University of Bristol*. https://www.barrowcadbury.org.uk/wpcontent/uploads/2016/07/Faith_and_Finance_report.pdf.
- Oostveen, D. F. (2017). Multiple Religious Belonging: Hermeneutical Challenges for Theology of Religions. *Open Theology*, 3(1), 38-47.
- Ortaylı, İ. (1994). *Tanzimat Döneminde Tanassur ve Din Değişirme Olayları*. Paper presented at the Tanzimat'ın 150. Yıldönümü Uluslararası Sempozyumu, Ankara.
- Özgören, A. (2019). İki Din Taşıyan İstavriler ve Propaganda. *Karadeniz Araştırmaları Enstitüsü Dergisi*, 5(8), 153-174.
- Patel, E. (2016). *Interfaith Leadership: A Primer*: Beacon Press.
- Pilarska, J. (2017). Bosnian Multiconfessionalism as a Foundation for Intercultural Dialogue. *Humanities Today: Proceedings*, 2(1), 11-27.
- Roberts, M. V. (2010). Religious Belonging and the Multiple. *Journal of Feminist Studies in Religion*, 26(1), 43-62.
- Roth, C., ve Salomon, H. P. (1932). *A History of the Marranos*: Jewish Publication Society of America Philadelphia.
- Saydam, A. (2005). Trabzon'un İdarî Yapısı ve Yenileşme Zarureti (1793-1851). *OTAM Ankara Üniversitesi Osmanlı Tarihi Araştırma ve Uygulama Merkezi Dergisi*, 18(18), 285-317.
- Shafer, W. E., ve Wang, Z. (2011). Effects of Ethical Context and Machiavellianism on Attitudes toward Earnings Management in China. *Managerial Auditing Journal*, 26(5), 372-392.
- Shleifer, A. (2000). *Inefficient Markets: An Introduction to Behavioural Finance*: Oup Oxford.
- Statman, M. (1999). Behavioral Finance: Past Battles and Future Engagements. *Financial Analysts Journal*, 55(6), 18-27.
- TBMM Arşivi. (2023). *Osmanlı'dan Günümüze Türk Anayasa Metinleri*. Erişim Tarihi: 30.01.2024. <https://cdn.tbmm.gov.tr/TbmmWeb/Yayinlar/Dosya/37e7ee6c-8e27-4799-9c66-9156c92d92b0.pdf>
- Türkan, A. (2010). Tanzimat'tan Sonra Osmanlı Devleti'nde Tanassur Olayları ve Akdağmadeni'ndeki Gizli Hristiyan İstavriler. *Türk-İslâm Medeniyeti Akademik Araştırmalar Dergisi*, 10, 141-174.
- Türkan, A. (2012). Osmanlı'da Kripto Hristiyanlar. *Milel ve Nihal*, 9(1), 165-170.
- Yolalıcı, M. E. (1994). Maarif Salnamelerine göre: Trabzon Vilayetinde Eğitim ve Öğretim Kurumları. *OTAM Ankara Üniversitesi Osmanlı Tarihi Araştırma ve Uygulama Merkezi Dergisi*, 5(5), 435-473.

EKLER

Ek 1: Tanzimat Fermanı (TBMM Arşivi)



Ek 2: Islahat Fermanı (TBMM Arşivi)



KIRKOR KÖMÜRCÜYAN'IN YENİ MUHASEBE USÜLÜ BAŞLIKLİ KİTABININ TAHLİLİ

Mehmet Tursun ¹

İbrahim Aksu ²

ÖZ

Osmanlıdan sonra cumhuriyetin ilk yıllarında yayımlanan muhasebe kitaplarının günümüzdeki bakış açısıyla tahlil edilmesi, ülkemizde muhasebe biliminin son 100 yılda kat ettiği mesafeyi görebilmek için önemlidir. Bu çalışmada; Türkiye’de Latin Alfabesiyle yazılan ilk muhasebe eseri olan “Yeni Muhasebe Usulü” kitabı tahlil edilmiştir. Kitap Osmanlı İmparatorluğu’nun son döneminde yetişmiş önemli bilim insanlarından olan Kirkor Kömürcüyan tarafından 1929 yılında yayımlanmıştır. 173 sayfa olan kitabın yazarı, esasen Fransız yazar Charles Lejeune’dir. Kirkor Kömürcüyan, Charles Lejeune’nin muhasebe kitabının bazı bölümlerini değiştirerek yayımlamıştır. Kitapta, günümüzde bile kolaylıkla anlaşılabilir şekilde sade ve anlaşılır bir dil kullanılmıştır. Yazar, kitabında muhasebe teori ve uygulamalarını beraber vermiş ve konuları oldukça basit ve anlaşılır örneklerle açıklamıştır. Ayrıca, kitapta “tümevarım” metodunun kullanıldığı görülmektedir. Eserde her konunun ardından özet mahiyetinde olan ve anlatılan konunun daha iyi anlaşılması için diyagramlar kullanılmıştır. Bu diyagramlar konuların bütünsel bir bakış açısıyla kavranmasını sağlamaktadır. Kitabın sonunda tüm konuyu ayrıntılı olarak ele alan geniş bir uygulama örneğine yer verilmiştir. Kitap, harf inkılabı gibi köklü değişikliklere rağmen Osmanlıdan cumhuriyet dönemine aktarılmıştır. Dolayısıyla eser, Osmanlı’nın muhasebe alanındaki bilgi ve entelektüel birikiminin cumhuriyet dönemine aktarıldığını gösteren bir kanıt niteliğindedir.

Anahtar Kelimeler: Kömürcüyan, Yeni muhasebe usulü, Muhasebe tarihi, Kitap tahlili.

JEL Sınıflandırması: M41, M49.

¹ Doç. Dr., Adıyaman Üniversitesi, mtursun@adiyaman.edu.tr, ORCID: 0000-0001-9731-2198 .

² Prof.Dr., İnönü Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, ibrahim.aksu@inonu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-3903-9338.

Atıf (Citation): Tursun, M., Aksu, İ. (2024). Kirkor Kömürcüyan’ın Yeni Muhasebe Usulü Başlıklı Kitabının Tahlili. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(27), 23-36.

REVIEW OF KIRKOR KÖMÜRCÜYAN'S BOOK "NEW ACCOUNTING METHOD"

ABSTRACT

Analyzing the accounting books published in the first years of the republic after the Ottoman Empire from today's perspective is important to see the distance covered by the science of accounting in our country in the last 100 years. In this study, the book *Yeni Muhasebe Usulü*, which is the first accounting book written with the Latin alphabet in Turkey, has been analyzed. The book was published in 1929 by Kirkor Kömürcüyan, one of the important scientists who grew up in the last period of the Ottoman Empire. The 173-page book was originally written by the French author Charles Lejeune. Kirkor Kömürcüyan modified some parts of Charles Lejeune's book on accounting and published it. The book is written in a simple and comprehensible language that can be easily understood even today. The author has combined accounting theory and practice in his book and explained the subjects with very simple and understandable examples. In addition, it is seen that the "inductive" method is used in the book. In the book, after each subject, diagrams are used for a better understanding of the subject, which is in the form of a summary. These diagrams enable the subjects to be comprehended from a holistic point of view. At the end of the book, there is a large application example that deals with the whole subject in detail. The book has been transferred from the Ottoman to the republican period despite radical changes such as the alphabet reform. Therefore, the book is proof that the Ottoman knowledge and intellectual accumulation in the field of accounting was transferred to the republican period.

Keywords: Kömürcüyan, New accounting method, History of accounting, Book review.

Jel Classification: M41, M49.

1. GİRİŞ

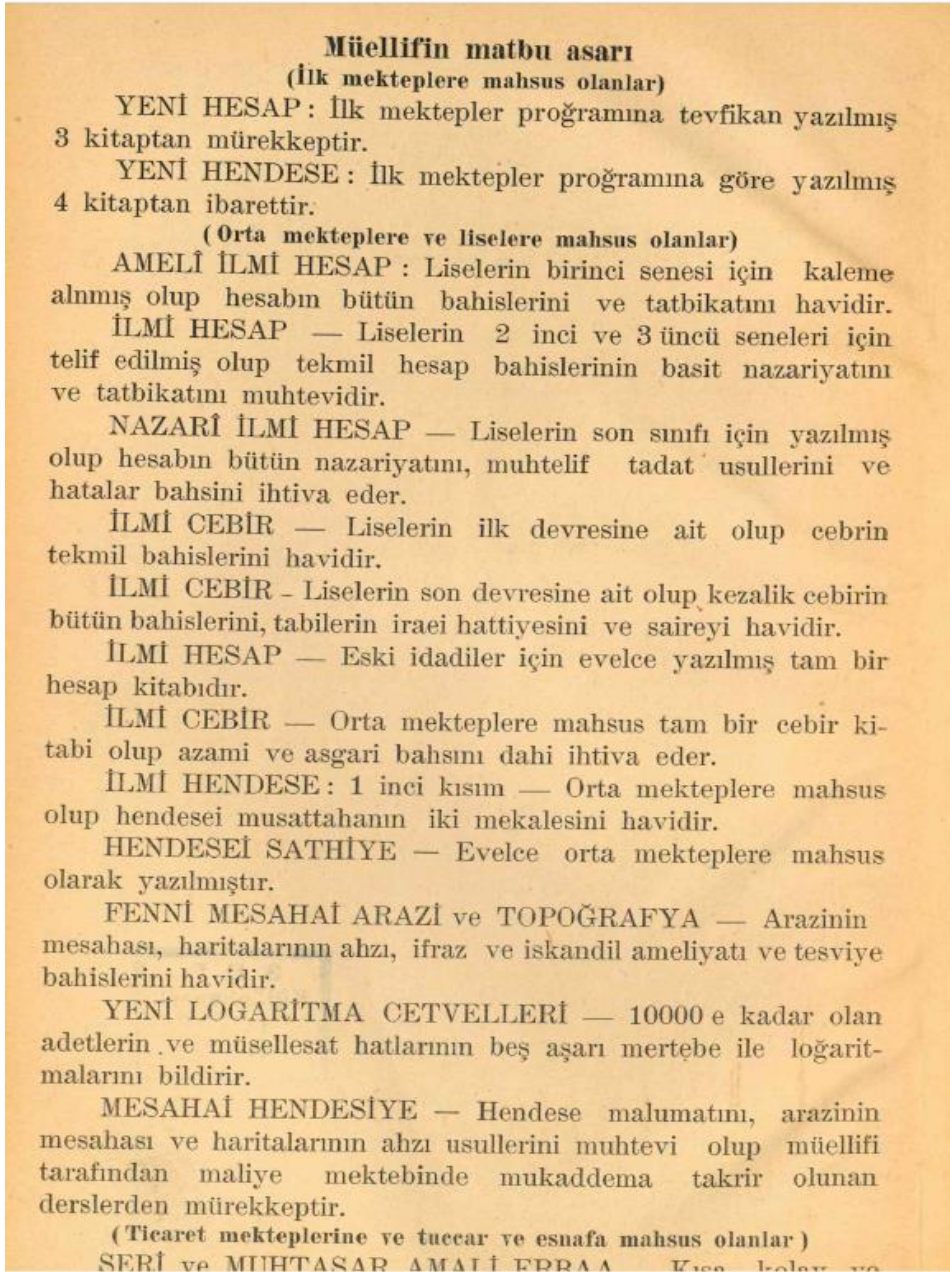
Türkiye’de Latin Alfabesi ile yayımlanan ilk muhasebe kitabı olan “*Yeni Muhasebe Usulü*” Kirkor Kömürcüyan tarafından 1929 yılında yayımlanmıştır. 173 sayfa olan kitabın yazarı, esasen Fransız yazar Charles Lejeune’dir. Kirkor Kömürcüyan, Charles Lejeune’nin muhasebe kitabının bazı bölümlerini değiştirerek yayımlamıştır. Kömürcüyan bu durumu kitabın “*Mukaddime*” bölümünde aynen şu şekilde ifade etmektedir (Kömürcüyan, 1929: Karataş, Yücel ve Adiloğlu, 2018:74).

“Bu defa eseri resen telif etmekten ise, muhasebe ve ticaret riyaziyatı ve bankacılık hakkında neşretmiş olduğu birçok kıymetli asariyle iştihar etmiş garp müelliflerinden “Charles Lejeune”in muhasebe kitabını, icap eden bazı tadilatı icra etmek şartıyla, esas ittihaz eylemeyi münasip gördüm”.

Kirkor Kömürcüyan 6 Mart 1868 tarihinde İstanbul’da doğmuştur. 1888 yılında Mektebi Mülkiye’den mezun olan Kömürcüyan; Selanik, Edirne ve İstanbul’da lise düzeyindeki çeşitli okullarda matematik, trigonometri, kozmografya, kimya, muhasebe, ticari hesap ve mali cebir dersleri vermiştir. 1909 yılından 1914 yılına kadar Hamidiye Ticaret Mektebi Alisi müdürü olarak görev yapan Kömürcüyan daha sonra okulda Ticari ve Mali Riyaziyat Kürsüsünün başına geçmiştir. 1930 yılında Maarif Vekâletince profesör unvanı alan Kömürcüyan, 1933 yılında emekli olmuştur. Kömürcüyan 1891-1948 yılları arasında birçok eser yazmıştır. Bu eserler arasında “*Yeni Muhasebe Usulü Kitabı*” dâhil, 40’ın üzerinde kitap bulunmaktadır.

Kömürcüyan 1958 yılında ölmüştür (Karataş, Yücel ve Adiloğlu: 2018:72-73).

Kirkor Kömürcüyan'ın eserleri incelendiğinde büyük bir kısmının ilkokuldan yükseköğretime kadar gerekli ders kitaplarından oluştuğu görülmektedir. Kömürcüyan'ın matematik ve muhasebe konularında doğrudan iş sektörüne (tüccar ve esnafa) yönelik teorik ve pratik bilgileri aktarma çabasının olduğu görülmektedir. Kömürcüyan'ın eser sayısı ile ilgili net bir bilgi bulunmamasıyla birlikte “*Yeni Muhasebe Usulü*” isimli kitabının ilk sayfasında kendi eserleriyle ilgili yaptığı bir liste bulunmaktadır. Toplamda 26 eserden oluşan bu liste aşağıdaki gibidir.



Şekil 1: Kirkor Kömürcüyan'ın Eserleri

Kaynak: (Kömürcüyan, 1929)

ÇAPRAST KAİDESİ — Zarpta, hasılı zarbın bir kalemede bulunmasına ait olup bir kaç hesap ameliyatını birleştirmek ve takribî zarf yapmaktan dahi bahseder.

HESABI TİCARİ ve MALİ: 1 inci kısım. — Amali erbaa kaidelerinden, mkyasattan, yüzde ve binde kaidelerinden, tak-simi mütenasipten, faiz ve iskonto ve bono hesaplarından ve saireden bahseder.

MUHTASAR HESABI TİCARİ — Hesabı ticarinin bütün bahislerini ve bu meyanda kıymetli madenler, kambiyo ve borsa muamelâtı bahislerini dahi havidir.

YENİ HESABI TİCARİ — Amali erbaa kaideleri, mkyasat, ağaçların tekibi, fiçilerin istimaresi, gemi tonilâtolarının tayini, maliyet ve satış fiyatları, yüzde binde kaideleri, selâse ve şirket kaideleri, ayar, halita, tadil, terkip, faiz, iskonto, muadil bono, hesabatı cariye, meadini semine, kambiyo ve borsa muamelâtı bahislerini havi mufassal bir eserdir.

CEBRİ MALİ — Uzun vadeli muamelâtı sarafiye ve maliyeden ve bu meyanda: mürekkep faiz, mürekkep iskonto, irat, taksit, istikrazat ve sigorta hesaplarından bahseder.

ESNAFIN HAZİR HESABI (AMELİ HESABI TİCARİ). — Hesabı ticarinin bütün bahislerini ameli ve tatbikatlı olarak izah eder.

ESNAFIN HAZİR DEFTERİ (AMELİ USULÜ DEFTERİ) — El defteri, yevmiye, defteri kebir ve kitap kısımlarından yani 4 kısımdan mürekkeptir. Ticari muamelâta, ecnebi paralarına, emanet ve kumüsyon emtiasına, ortaklığa, kollektif şirketlerine ait bütün muamelâtın tatbikatlarını gösterir ameli bir eserdir. 4 defa bilanço çıkarılmıştır. ve yevmiyede 312 madde mevcuttur. Yalnız başına usulü defteri öğrenilmesine hizmet eder.

AMERİKÂN USULÜ YEVMİYELİ DEFTERİ KEBİR. — Usulü defteri malumatından ve amerika usulünden bahs eder.

RİYAZİYATI TİCARİYE ve MALİYE: 2 inci cilt — Müzdevice kaidesi, maadini semine, kambiyo ve borsa muamelâtından nazari ve mufassal olarak bahs eder.

FİYAT CETVELİ. — Okkası her hangi bir fiata göre bir malın her hangi bir miktarının bedelini derhal bildiren ve kilosunun dahi fiyatını yekten gösteren bir cetveldir.

AMELİ ve TATPİKİ KAMBIYO. — Kambiyonun hususatını, hesaplarını ve karcılığını ameli tarzda bildirir bir eserdir.

Şekil 2: Şekil 1'in Devamı

Kaynak: (Kömürcüyan, 1929)

Kömürcüyan, 1929 yılında kaleme aldığı “Yeni Muhasebe Usulü” eserinden sonra da 1929-1933 yılları arasında Latin Alfabesiyle altı adet kitap daha yazdığı bilinmektedir (Sözbilir, Özyılmaz, Demirel, 2008). Bu altı kitap;

“Ticari Malumat”

“Ticari Malumat ve Bankacılık”

“İhtisas Muhasebeleri”

“Ticari ve Mali Hesap”

“İktisat ve Ameli”

“Tatbiki Kambiyo” kitaplarıdır.

Kömürcüyan'ın araştırmanın konusunu oluşturan “*Yeni Muhasebe Usulü*” dâhil yukarıda bahsedilen 33 kitabın haricinde de yazılmış kitaplarının bulunduğunu çeşitli kaynaklarda belirtilmektedir.

Muhasebe tarihinde birçok belge ve kitap çeşitli araştırmacılar tarafından incelenmiştir. Bu çalışmalar temelde iki kısımda değerlendirilebilir. Bunlardan ilki defter tutma yöntemlerine yönelik iken ikincisi muhasebe defter ve kayıtları üzerine yazılmış eserleri incelemeye yöneliktir (Çetin, 2023:20). Söz konusu bu çalışmalardan bazıları aşağıda belirtilmiştir.

Sürmen vd. (2006) çalışmalarında 19. yüzyılın ikinci yarısında Osmanlı Devleti'nde yükseköğretim kurumlarının gelişimi ve bu dönemde muhasebe eğitime verilen önemi incelemiştir. Çalışmada döneminin siyasi ve ekonomik koşulları tahlil edildikten sonra muhasebede çift taraflı kayıt yöntemi ile birlikte bu dönemde ortaya çıkan yükseköğretim kurumları ve bu kurumlarda kullanılan muhasebe kitaplarından örnekler verilmiştir.

Örten vd., (2011), çalışmalarında Abdullah Püser Muhammet Bin Kiya-el Mazandarani (1363) tarafından yazılan Kitab-us Siyakat (Risale-i Felekkiye) adlı eseri incelemiştir. Araştırma konusunu oluşturan Kitab-us Siyakat bütünsel olarak ele alındığında kayıtlama yönteminin tek taraflı kayıtlama olmadığı, kitaptaki kayıtlama yönteminin çift taraflı kayıt sistemine herhangi bir aykırılık teşkil etmediği belirtilmiştir. Yazarlar araştırma konusu eserin Luca Pacioli'den 131 yıl önce yazıldığını ve devlet muhasebesinde kullanılan merdiven yöntemini açıkladığını ortaya koymuşlardır.

Güvemli ve Güvemli (2015), arşiv belgelerine dayandırdıkları çalışmalarında Osmanlı devlet muhasebesinin işlevsel yapısını incelemiştir. Çalışmada Abbasilerde (750-1258) ortaya çıkmış, İlhânlılarda (1256-1353) gelişme kaydetmiş ve Osmanlılarda ideal şeklini almış olan merdiven yöntemi Orta Doğu'nun kayıt kültürü kapsamında gelişme süreci ortaya konulmuştur. Osmanlı'nın merkezi muhasebe örgütünde var olan defterlerin üç ana bölümde toplandığı vurgulanmıştır. İlk kümede günlük defterlerin ve yardımcı defterlerin bulunduğu, yardımcı defterlerin, büyük defter hesabı niteliğinde olduğun, günlük defter ve yardımcı defterler arasında özel bilgi akım belgeleri ile bilgi akışını sağladığı ve yıllık gelir ve gider hesabının düzenlenmesine odaklanan bir yapı ortaya koyduğu belirlenmiştir. Kümenin ikinci odak noktasının hazinenin yönetimi olduğu vurgulanmıştır. Üçüncü küme de yer alan merkezi muhasebe örgütünün denetim amaçlı bulunduğu, asıl muhasebesinin ise dışarda tutulan vakıflar ile ilgili kayıtlar olduğu belirlenmiştir.

Yazan ve Kaya (2017), çalışmalarında Ali Suavi'nin 1869'da Paris'te yayınladığı Ulûm Gazetesi'ndeki Fenn-i Tanzim-i Defter adlı makalesini incelemiştir. Makalede İtalyan Yöntemi olarak tanımlanan çift yanlı kayıt yöntemini, muhasebe hesaplarını ve defterlerini karşılaştırmalı olarak incelemiştir.

Yazan (2017), çalışmasında Hasan Tahsin tarafından rüştiyelerde muhasebe eğitimi için yazılmış olan “*Usul-i Defteri*” adlı eserin 1895 yılına ait bir nüshası incelemiştir. İçerik ve kapsam bakımından başlangıç seviyesinde olan eser, muhasebe bilgi ve belgelerini, defter tutma yöntemlerini, çift yanlı kayıt yöntemini, muhasebe defterlerini ve muhasebe hatalarını içermekte olduğu görülmüştür.

Cihan Temizer (2022) çalışmasında, 19. yüzyılda Osmanlı’da vakıf tarım işletmelerinin muhasebe kayıtlarını, Avrupa’da ise İspanya’nın Katalonya bölgesinde tarım işletmelerinin muhasebe kayıtlarını incelemiştir. Vakıf tarım işletmelerinin gelirlerinin işletmelerin bağlı buldukları mal sandığından temin edildiği gider kalemlerinin genelde bakım onarım, personel maaşı ve yemek giderleri, posta ve kırtasiye giderlerinden oluştuğu belirlenmiştir.

Çetin (2023), 19. yüzyılda Osmanlı dönemindeki muhasebe eğitimi üzerine yazılan kitaplar hakkında bir fikir vermek amacıyla Mehmed Mecdeddin tarafından Osmanlı rüştiyelerinde muhasebe eğitimi için hazırlanan “*Mebâdî-i Usûl-i Defteri*” adlı eserin 1883 yılına ait bir nüshasını incelemiştir. İncelenen eserde “*müsvedde defteri*” tutulmasının gerekli olduğu ve her türlü ticari işlemin müsvedde defterine kaydedildikten sonra diğer defterlere naklinin yapıldığı belirtilmiştir. Çalışmada “*Mebâdî-i Usûl-i Defteri*” de yer alan müsvedde ve yevmiye defteri kayıtlarının transkripsiyonu yoluyla dönemin defter kayıt sistemi ortaya konulmuştur.

Literatürde az da olsa Osmanlı döneminde muhasebe konusunda yazılan kitapları inceleyen çalışmaların bulunduğu görülmektedir. Ancak, Kömürcüyan’ın “*Yeni Muhasebe Usulü*” kitabını ayrıntılı olarak tahlil eden herhangi bir çalışmaya rastlanmamıştır. Bu çalışmada, Türkiye’de cumhuriyet döneminde 1929 yılında Latin harfleriyle yayımlanan ilk muhasebe kitabı olan “*Yeni Muhasebe Usulü*” adlı eser birincil kaynak (arşiv) üzerinden incelenmiştir. Çalışma, Osmanlı’nın son dönemi ve cumhuriyetin başlarında hem ders kitabı hem de ilgili meslek kuruluşlarına bilgi aktarmak için kullanılan eserin günümüz perspektifiyle incelenmesini ve günümüz ders kitaplarıyla kıyaslamayı amaçlamaktadır. Böylece, 100. yılını geride bıraktığımız cumhuriyet döneminde muhasebe mesleği ve muhasebe eğitimindeki gelişmelerin daha iyi anlaşılacağı düşünülmektedir.

2. KİTABIN YAZILDIĞI DÖNEMİN ÖZELLİKLERİ

Muhasebe mesleği ve eğitimi çerçevesinde cumhuriyet öncesi döneme bakıldığında Osmanlı’nın kuruluşundan Tanzimat’a kadar Osmanlı İmparatorluğu güçlü bir devlet muhasebe sistemine sahip olmakla birlikte sanayileşmede Avrupa’nın gerisinde kalmasından dolayı muhasebe mesleğinde ve işletme muhasebesinde kayda değer bir ilerleme gösterememiştir. Bu dönemde mesleki eğitim, genel itibarıyla Ahi Birlikleri, Loncalar ve Gedik Teşkilatları aracılığıyla yapılmaktaydı (İmamoğlu, 2010:7). Hazine-i Amire’de ise eğitim usta-çırak ilişkisiyle yürütülmekteydi. Bununla birlikte muhasebe eğitiminin bu dönemde yabancı okullarda verildiği görülmektedir (Güvemli, 2000: 90; Karataş, Yücel ve Adiloğlu: 2018: 74).

Osmanlı İmparatorluğu’nun ekonomik yaşamdaki devletçi tutumu nedeniyle özel kesim girişimleri küçük işletmeler şeklinde kalmıştır. Bu küçük işletmeler de ciddi bir muhasebe sistemine ihtiyaç duymamış, muhasebe ihtiyaçlarını basit kayıt düzeniyle karşılamaya çalışmışlardır (Güvemli, 2005:18). Osmanlı İmparatorluğu’nda Tanzimat (1839) ile çağdaşlaşma yönünde adımlar atılmaya başlayınca, 1839 yılında açılan ilk muhasebe okulu “*Bâb-ı Defterdârî Mektebi*” olmuştur. Osmanlı Devleti’ndeki devlet muhasebesi ve maliyeye yönelik kalifiye elaman gereksinimi bu açılan okul ile karşılanmaya çalışılmıştır (Sağlamyürek,

2014:45). Sonrasında Kanunname-i Ticaret'in (1850) kabul edilmesiyle ticaret, tüccar kavramları ve çift taraflı defter sistemi batı standartlarıyla Türkiye'ye gelmiştir (Şimşek, 2021:30).

Ondokuzuncu yüzyılda Osmanlı devletinde çift taraflı defter sistemine ilişkin ilk eserler Ermenice olarak kaleme alınmış, daha sonra ise Fransızca'dan yapılan çeviriler ön plana çıkmıştır. Bu bağlamda Osmanlı devletinde ilk tercüme edilen muhasebe kitabı 1882 yılında Süleyman Asaf tarafından Fransızcadan çevrilmiş olan "*Muhtasar Usul-i Defter*" adlı eserdir (Sürmen ve ark. 2006:11).

Bu dönemde muhasebe eğitiminde Kömürcüyan haricinde öne çıkan bazı eserler şunlardır (Çetin, 2023:19)

"*Usul-i Defteri*" Fardis Efendi (1871)

"*Mebâdî-i Usul-i Defteri*" Mehmed Mecdeddin (1883)

"*İlaveli Usul-i Defteri-i Cedid*" Muhyiddin (1886)

"*Usul-i Defteri*" ve "*Yeni Usul-i Defteri*", Hasan Tahsin (1895)

"*Kavaid-i Malumat-ı Ticariye ve Usul-i Hesabat-ı Defteriye*" Mehmed Hikmet (1899)

"*Mufasssal Usul-i Defteri (2. Kısım)*" İsmail Hamid (1901)

"*Usul-i Defteri*" İsmail Hamid (1905)

"*Malumat-ı Ticariyye ve Usul-i Muhasebe (Kısmı Evvel)*" İsmail Hamid (1910)

"*Muhtasar Usul-i Muhasebe: Fenni Defteri (Kısmı Sani)*" İsmail Hamid (1911)

"*Mükemmel Usul-i Defteri*" İsmail Hamid (1913)

"*Defter-i Kebirli Yevmiye yahud Amerikan Usulü*" Serkiz Nihad (1916)

Bu dönemde İsmail Hamid'in muhasebe alanıyla ilgili kitaplarının yoğunlukta olduğu görülmektedir. İsmail Hamid, kitaplarını Hamidiye Ticaret mektebinde çalışmaya başladıktan sonra yayımlanmıştır (Aslan, 2017:255).

Osmanlı'nın son döneminde ve cumhuriyet döneminin başında Ermeni asıllı profesörlerin ve Fransızcadan çevrilen muhasebe kitaplarının çokluğu dikkat çekmektedir. Bu durum 1950'li yıllara kadar ki dönemde Fransız muhasebe sisteminin ülkemizde etkili olduğunu ortaya koymaktadır. Bu dönemde muhasebe eğitimi konusunda aklan gelen isimlerin arasında Kirkor Kömürcüyan (1868-1958), Sarkis Nihat (1887-1953) ve Fardis Efendi bulunmaktadır. Osmanlı dönemi rüşdiye mekteplerine yönelik ilk ders kitabı Fardis Efendi tarafından Fransızca bir kitabın tercüme edilmesi ve örnek kayıtların Osmanlı ticari hayatına uyarlanmasıyla hazırlanmıştır (Kaya Doğanay, 2011:334). Bu yazarlar başta eserlerini ortaokul ve lise eğitimine yönelik olarak yazmışlardır. Sonrasında yükseköğretimin başlamasıyla birlikte bu kademeye yönelik eserler ortaya koymuşlardır. Cumhuriyet döneminde harf inkılabının gerçekleşmesi ile çift taraflı defter tutma sistemi ve muhasebe düşüncesinin gelişimi pozitif şekilde etkilendiği görülmektedir (Gençoğlu, 2009:32).

3. KİTABIN İÇERİĞİ VE TEMEL ARGÜMANLARI

Türkiye’de Latin harfleri ile yayımlanan ilk muhasebe kitabı olan “*Yeni Muhasebe Usulü*” Kirkor Kömürcüyan tarafından 1929 yılında yayımlanmıştır. 173 sayfa olan kitabın Türkiye’de yeni harflerle yazılan ilk kitap olma özelliğinde olması ve muhasebede “*Fransız Sistemi*” veya “*Merkeziyet Sistemi*” olarak bilinen muhasebe sisteminin bu kitapta “*Yeni Muhasebe Usulü*” adıyla verilmesi önem arz etmektedir. Kirkor Kömürcüyan kitapta verdiği örnek uygulamalar ile konunun daha iyi anlaşılmasını sağlamıştır. Ayrıca, kitabın yazıldığı dönem ile günümüz arasında yaklaşık 100 yıl bulunmaktadır. Bu yönüyle eser muhasebe sisteminin son 100 yılda geldiği durumu analiz etmek için önemli bir kaynak niteliğindedir.

Bu çalışmaya konu olan eserin iç kapağında kitabın muhteviyatı yer almaktadır.

Buna göre kitap;

- a) İlk malumat
- b) Fenni tabirat
- c) Muhasebe
- d) Hesap
- e) Basit usul
- f) Mürekkep usul
- g) Ticaret defterleri
- h) Muhtelif muhasebe usulleri: Tecrübi usul, Yardımcı defterler usulü, Merkeziyet usulü, Amerika usulü
- i) Muhtelif usullerin hattı iraeisi
- j) Hesapların taksim ve tasnifi
- k) Müstemir usul
- l) Yevmiye maddelerinin başlıca şekilleri
- m) Bilanço ve hususatı
- n) Hesapların kapatılması ve tekrar açılması
- o) Ticarethane tertibatı bölümlerinden oluşmaktadır.

Ayrıca kitabın tatbikat bölümünde ise:

- a) Yarım toptancı ve perakendeci bir ticarethane muhasebesi: İfa olunan muamelat
- b) Yardımcı defterler ve bir yevmiye usulü
- c) Merkeziyet usulü, bölümleri yer almaktadır.

Çalışmaya konu olan eser hem ders kitabı niteliğinde hem de dönemin iş sektörüne (tüccar ve esnafa) yönelik teorik ve pratik bilgiler içerdiği görülmektedir. Eser bu yönüyle Osmanlı’nın son döneminde ve Türkiye Cumhuriyeti’nin ilk döneminde önemli bir kaynak niteliğindedir.

4. YENİ MUHASEBE USULÜ ADLI ESERİN İNCELENMESİ

Kitapta baştan 104. sayfaya kadar konular örneklerle açıklanmıştır. 105. sayfadan itibaren kitabın sonuna kadar “*tatbikat*” başlığı altında uygulamaya yer verilmiştir. Bu bölümde çalışmaya konu olan eser eleştirel bir bakış açısıyla incelenmiştir.

Yazar “*İlk Malumat*” başlıklı birinci bölümde “*Usulü Muhasebe*” kavramının tanımını ve açıklamasını yapmıştır. Sadeleştirilmiş haliyle usulü muhasebe; bir teşebbüse ait çeşitli işlemlerin sonucunu belirlemek üzere bu işlemlerin mümkün olduğu kadar düzenli bir şekilde usul dairesinde kaydedilebilmesi için gerekli kaidelerin tümü şeklinde tanımlanmıştır. Sonrasında usulü muhasebenin öneminden bahsedilmiş ve hangi maksada hizmet ettiği şu şekilde belirtilmiştir.

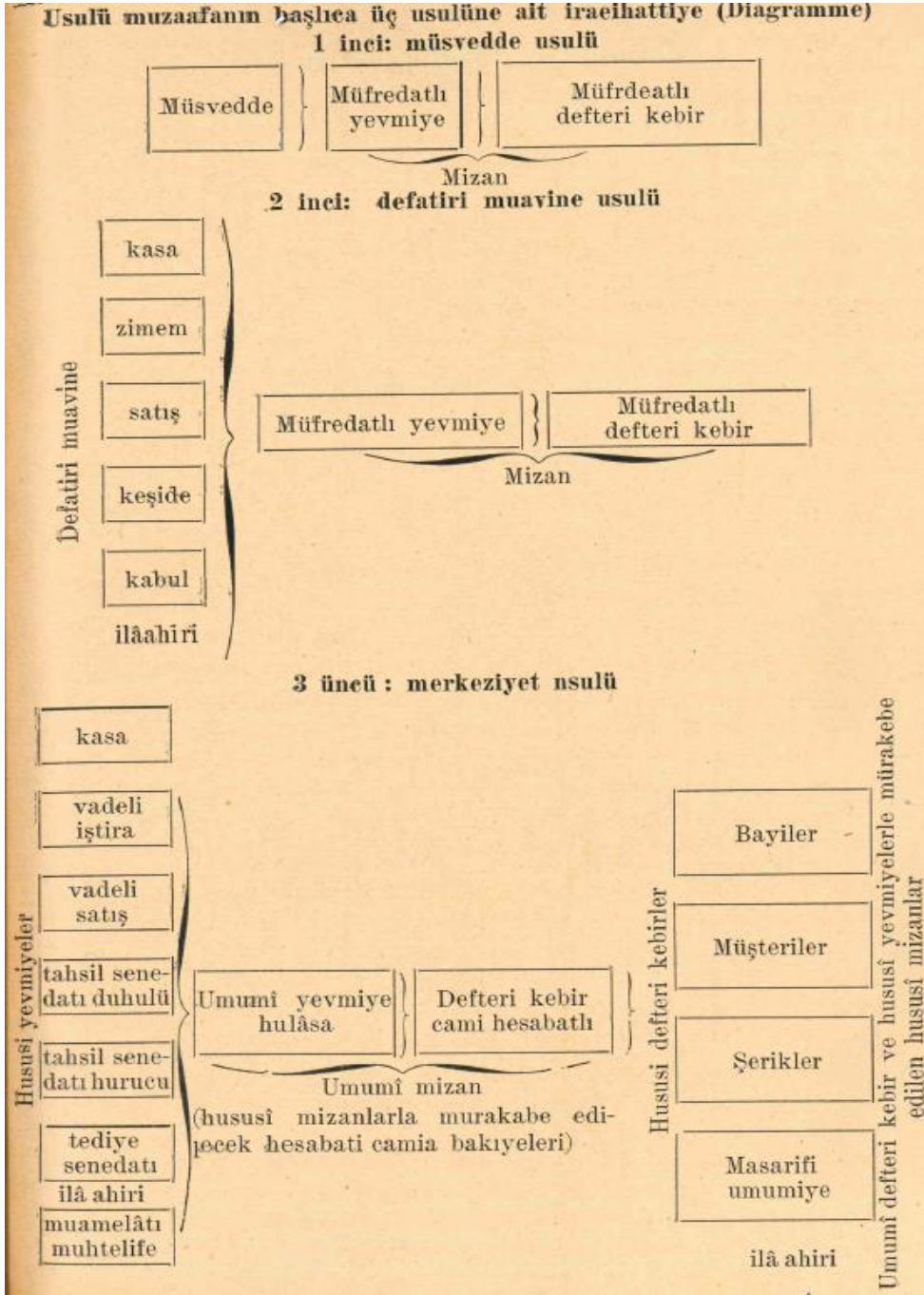
1. Gerektiğinde, derhal bulunabilecek tarzda, yapılan işlemin kaydını muhafaza etmek,
2. Tacirin, kendisine karşı ve dış bilgi kullanıcılarına karşı işletmenin finansal durumunu her an bildirmek,
3. İşletme sahibinin istediği zamanda senede veya altı ayda bir hesap dönemi denilen bir süre zarfında kar veya zararını yani ifa edilen işlemin sonucunu göstermek.

Yazar, usulü muhasebenin yukarıda sıralanan amaçlara hizmet ettiğini belirtmekle; muhasebe kayıtlarının öncelikle işletmenin kendi faaliyetlerini sağlıklı bir şekilde sürdürebilmesi için zaruri olduğunu vurgulamıştır. Günümüzde özellikle küçük işletmelerin muhasebe kayıtlarını sadece tutulması zorunlu olan defterleri tutmak ve cezai müeyyideden kaçmak amacıyla tuttıkları göz önüne alındığında, yaklaşık 100 yıl öncesinde yazılan bu kitabın muhasebe kayıtlarının işletme için önemini vurgulaması dikkat çekicidir. Ayrıca, tacirin kendisi için olmasa bile kanuni gereklilikler için defter tutmasının mecburi olduğu vurgulanmış ve düzenli tutulmayan defterlerin delil olma özelliğini yitirebileceğinden ötürü tacirin haklı olduğu bir davayı bu nedenle kaybedebileceğini ifade etmiştir. Bu bölümde ayrıca “*Usulü Defteri*” kavramı usulü muhasebe kavramıyla karşılaştırılarak açıklanmıştır. Bu karşılaştırmaya göre; usulü muhasebe, defter tutmanın kaide ve kuramından bahsetmekte iken usulü defteri, bu kaide ve kuramların uygulamasını göstermektedir. Kitapta usulü muhasebe ve usulü defteri ile muhasebe teori ve uygulamalarının birlikte verilmesi gerekliliği ortaya konulmaktadır. Günümüzde muhasebe teorisini uygulama ile birlikte veren kitap sayısının oldukça az olduğu göz önüne alındığında, kitabın ne kadar ustaca hazırlandığı daha iyi anlaşılmaktadır. “*Muhasip*” ve “*Hesap*” kavramları da açıklanarak bu bölüm sonlandırılmıştır.

Yazar kitabın “*Muhtelif Muhasebe Usulleri*” başlıklı bölümünde; “*Basit Usul*” ve “*Muzaaf Usul*” kavramlarını ayrıntılı örneklerle açıklamıştır. Kitapta basit usul; “*her muamele sadece, muamelenin kendisi ile ifa olduğu müşteri, bayi, banker, komisyoncu ve saire gibi eşhasın hesabına kaydedilir*” şeklinde açıklanmıştır. Yazar basit usulün kanuna uygun olmadığını belirtmiştir. Bunun sebebi olarak da, kanunen bir işlemin iç ve dış olmak üzere iki tarafı bulunduğu halde basit usulün sadece dış tarafı kaydettiğini öne sürmektedir. Kitapta muzaaf usul ise, her işlem iki bakış açısıyla ele alınır. Birincisi, tacirin kendisiyle işlemde bulunduğu şahsa göre olan bakış açısıdır. İkincisi ise, tacirin kendi şahsına göre olan bakış açısıdır. Yazar bu açıklamayla yapılan bir işlemin iki tarafının bulunduğunu ve her iki açıdan

bakılması gerektiğini açıkça ve basite indirgeyerek açıklamıştır. Kitabın bu bölümünde ayrıca, basit ve muzaaf usule ilişkin örnek uygulama kayıtları verilerek konunun tam anlaşılması sağlanmıştır.

Kitabın “*Defatiri Ticariye*” başlıklı bölümünde yazar öncelikle ilgili kanun maddelerini doğrudan ifade etmiştir (1929 da yürürlükteki ticaret kanunu). İlgili kanuna göre tutulması gereken zorunlu ve ihtiyari defterlerden bahsetmiştir. Kanuna göre tutulması zorunlu olan defterin usulü muzaaf’a göre tatbiki konusunda; “*Müsvedde yani el defteri usulü*”, “*Muavin defterler usulü*” ve “*Merkeziyet usulü*” konularını anlatmıştır. Müsvedde yani el defteri usulü, tacirin ticarethanesini ilgilendiren tediye, tahsilat, satış ve senet gibi işlemlerin gerçekleştiği tarih sırasına göre rastgele bir şekilde bir deftere not edilmesi olarak açıklanmıştır. Muavin defter usulü; “*müsvedde defter yerine, birçok muavin defter kullanılır ve bu defterlerin her birine bir nevi işlemler kaydedilir ve her akşam bu muavin defterlerdeki kayıtlar ayrı bir yevmiye defterine nakledilir*” şeklinde açıklanmıştır. Merkeziyet usulünde işlemler muavin deftere kaydedilir. Ancak, bu muavin defterler artık müsvedde defteri olmayıp şekli ve ehemmiyeti itibarıyla hakiki yevmiye defterleridir. Her akşam bütün işlemler bu yevmiyelerden birer madde halinde ayrı bir yevmiyeye aktararak kaydedilir. Örneğin, kasa yevmiyesi, tahsil senetleri yevmiyesi gibi ayrı bir yevmiye defterine kaydedilir. Ticari defterlerini kayıt usullerinin gayet anlaşılır ve basit bir dilde açıklanması kitabın yayımlandığı yıllarda bile ne kadar öğretici olduğunun bir göstergesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Bölüm sonunda anlatılan her üç usul toplu olarak bir diyagramla gösterilmiştir (Şekil 3).



Şekil 3: Muhasebe Usulleri Diyagramı

Kaynak: (Kömürcüyan, 1929)

Yazar kitabın “*Merkeziyet Usulü*” başlıklı bölümünde merkeziyet usulünü uygulama örnekleri ile ayrıntılı açıklamaktadır. Bu bölümde; Muavin yevmiyeler, Yevmiye defteri, Defter-i kebir ve Mizan ayrıntılı bir şekilde örneklerle açıklanmıştır. Örneklerin basite indirildiği ve anlaşılır bir halde sunulduğu görülmektedir.

Yazar “*Hesapların taksimi ve tasnifi*” başlıklı bölümde hesapları sermaye hesapları, kıymet hesapları, netice hesapları, eşhası salise (müşteri) hesapları ve nazım hesaplar şeklinde gruplandırmıştır. Bütün hesaplar örnekleriyle birlikte ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Hesap

gruplarının günümüzde kullanılan hesap sayısından oldukça az olduğu dikkat çekmektedir. Ancak, hesap gruplarının günümüzdeki mantıkla benzer şekilde gruplandırıldığı görülmektedir. Bu durum, hesap sayısında farklılıklar bulunsa bile geçen 100 yılda muhasebe kayıt sisteminin değişmediğinin göstergesidir. Bölüm sonunda yapılan hesap gruplamaları toplu bir şekilde bir tabloda özetlenmiştir.

Başlıca hesapların tasnifi ve vazifeleri				
Hesaplar	Zimmetin istimali	matlubun istimali	Bakiyenin manası	Bakiyenin nevi
1.— Sermaye ihtiyat	sermayeyi tenkis eden döyün kıymetleri	sermayeyi tezyit eden mevcudat ve matlubat kıymetleri	Teşebbüsün vaziyetleri	daima matlup
2.— Kıymetler	İthalât	İhracat	Mevcut	emtia istimrarı halinde daima borçlu
3.— Netice	Zarar	Kâr	safi netice	zarar halinde borçlu kâr halinde alacaklı
4.— Eşhas ve muhabir	eşhasın tacire karşı borçları	eşhasın tacirde olan alacakları	eşhasın tacire karşı vaziyetleri	borçlu halinde zimmet alacaklı halinde matlup neviden

Şekil 4: Hesapların Tasnifi ve Vazifeleri

Kaynak: (Kömürcüyan, 1929)

Yazar “*Emtia istimrar ve istikrarı*” bölümünde örnekleriyle beraber yevmiye (dönem sonu dâhil), bilanço ve mizan ayrıntılı bir şekilde ve uygulamalı olarak anlatılmıştır. Yapılan açıklamaların ve verilen örneklerin basit anlaşılır ve sade bir dille yazıldığı görülmektedir. Ayrıca, kitabın bu bölümde de oldukça öğretici olduğu değerlendirilmektedir.

Yazar son bölümde ise yatırım, toptancı ve perakendeci bir ticarethanenin muhasebesini tatbikat etmekte yeni muhasebe usulünü bütünsel bir bakış açısıyla ele almaktadır. Her konunun içerisinde açıklamalarla birlikte verilen örneklerin haricinde anlatılan muhasebe usul ve esaslarının bütünsel bir şekilde anlaşılması için haricen tüm konuyu özetleyen bir geniş örneğin verilmesi konuyu hem tekraren öğretmekte hem de esasen bir bilgi sistemi olan muhasebe uygulamalarındaki sistemin bir bütün olarak anlaşılmasını sağlamaktadır.

5. SONUÇ

Muhasebe mesleği ve eğitimi kapsamında cumhuriyet öncesi dönemde Tanzimat'a kadar Osmanlı İmparatorluğu güçlü bir devlet muhasebe sistemine sahip olmakla birlikte muhasebe mesleğinde ve işletme muhasebesinde kayda değer bir ilerleme gösterememiştir. Bu dönemde eğitim, Hazine-i Amire'de usta-çırak ilişkisiyle yürütülmekteydi. Osmanlı İmparatorluğu'nda Tanzimat (1839) ile birlikte 1839 yılında açılan ilk muhasebe okulu “*Bâb-ı Defterdârî Mektebi*” olmuştur. Sonrasında Kanunname-i Ticaret'in (1850) kabul edilmesiyle ticaret, tüccar kavramları ve çift taraflı defter sistemi kullanılmaya başlanmıştır. Ondokuzuncu yüzyılda Osmanlıda çift taraflı defter sistemine ilişkin ilk eserler Ermenice olarak kaleme alınmış, daha sonra ise Fransızca'dan yapılan çeviriler ön plana çıkmıştır.

Bu çalışmada, Türkiye'de cumhuriyet döneminde 1929 yılında Latin harfleriyle yayımlanan ilk muhasebe kitabı olan “*Yeni Muhasebe Usulü*” adlı eser birincil kaynak (arşiv) üzerinden incelenmiştir. “*Yeni Muhasebe Usulü*” kitabı Türkiye'de Latin Alfabesiyle yayımlanan ilk muhasebe kitabı olmasına rağmen eserde oldukça sade ve anlaşılır bir dil kullanılmıştır. Yazar kitapta muhasebe teori ve uygulamalarını beraber vermiş ve konuları oldukça basit ve anlaşılır örneklerle açıklamıştır. Ayrıca, kitapta “*tümevarım*” metodunun kullanıldığı görülmektedir. Eserde anlatılan her konunun ardından özet niteliğinde konunun bütünsel bir şekilde anlaşılmasını kolaylaştıran diyagramlar kullanılmıştır. Kitabın sonunda ise geniş bir uygulama örneği ile kitabın bütünsel olarak anlaşılması sağlanmıştır.

Ayrıca, kitabı yazıldığı dönem ve sonrasında başta eğitim kurumları olmak üzere yıllarca başvurulmuş bir eser özelliğini taşımaktadır. “*Yeni Muhasebe Usulü*” kitabı Osmanlı döneminden cumhuriyet dönemine muhasebe biliminin aktarılmasında çok önemli bir rol oynamaktadır. Bu durum Osmanlıda muhasebe alanındaki bilgi ve entelektüel birikimin cumhuriyet dönemine aktarılabilirdiğini göstermektedir.

KAYNAKLAR

- Aslan, M. (2017). Osmanlı'dan Cumhuriyet'e Bir Muhasebe Düşünürü: İsmail Hamid (1861-1931). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (13).
- Cihan Temizer, N. (2022). 19. Yüzyılda Avrupa ve Osmanlı İmparatorluğu'nun Tarım Politikalarının Muhasebe Defterleri Üzerinden Değerlendirilmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (22), 79-96.
- Çetin, A. C. (2023). Osmanlı Döneminde Bir Muhasebe Eğitim Kitabı: Mebâdî-İ Usul-İ Defterîdeki Müsvedde Ve Yevmiye Kayıt Örneklerinin İncelenmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (24), 17-50.
- Gençoğlu, Ü. G. (2009). Türkiye'de Harf Devriminin Muhasebe Eğitimi Ve Muhasebe Uygulamalarına Etkisi. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi (AKAD)*, 1(1), 30-37.
- Güvemli, O. & Güvemli, B. (2015). Osmanlı devlet muhasebesinde kayıt düzeni ve defter sistemi. *III International Scientific Conference-Sokolov Reading, 22-25 April, Saint Petersburg State University, Russia*, 18-42.

- Güvemli, O. (2000), *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Osmanlı İmparatorluğu'na Kadar*. Süryay Sürekli Yayınlar A.Ş. İstanbul.
- Güvemli, O. (2005). Türkiye’de Ticaret Liselerinin Kuruluş Öyküsü. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 28, 16-23.
- İmamoğlu, M. (2010). Ortaöğretim Kurumlarında Muhasebe Eğitimi ve Karşılaşılan Sorunların İncelenmesi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Karataş, Ş., Yücel, G., & Adiloğlu, B. (2018). Muhasebe Eğitimine Verilen Doksan Yıllık Ömür: Kirkor Kömürcüyan. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 16(59), 71-80.
- Kaya Doğanay, F. (2011). Tanzimat’tan Cumhuriyet’e Rüşdiye Mektepleri, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Atatürk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum.
- Kömürcüyan, K. (1929) *Yeni Muhasebe Usulü*, İstanbul. (Marifet Matbaasında basılmıştır).
- Örten, R., Ganite, K., & Torun, S. (2011). Muhasebede çift taraflı kayıtlama ve kitab-us siyakat. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1), 34-69.
- Sağlamyürek, S. (2014). Etnik Yapıdaki Değişimin Muhasebe Düşüncesi Üzerindeki Etkisi: Hamidiye Ticaret Mektebi Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gümüşhane.
- Sözbilir, H., Özyılmaz, C., Demirel, B.L. (2008), Serkiz Nihad and Kirkor Kömürcüyan in Turkish Accounting History, *12th World Congress of Accounting Historians : July 20-24, Istanbul, Turkey, Congress Proceedings*, 668-674.
- Sürmen, Y., Kaya, U. & Yayla, H. E. (2006). “Higher education institutions and the accounting education in the second half of XIXth century on the ottoman empire”. Munich Personal RePEc Archive (MPRA) Paper No. 2559.
- Şimşek, H. (2021). Osmanlı İmparatorluğu'nda Muhasebe Eğitimine Kronolojik Bir Bakış. *Bilge Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 5(1), 28-32.
- Yazan, Ö. (2017). Osmanlı rüşdiyelerinde muhasebe eğitimi: 1895 yılına ait bir usul-i defteri örneği. *Journal of Academic Value Studies*, 3(12), 367-380.
- Yazan, Ö., & Kaya, M. (2017). Ali Suavi Ve Muhasebe Öğretimi: Fenn-İ Tanzim-İ Defter (1869). *Journal of International Social Research*, 10(51).

TÜRKİYE'DE KAMU KESİMİ VE ÖZEL KESİMDE BÜTÇE - KONTROL UYGULAMASININ GELİŞİMİ

Ahmet Cemkut Badem¹

Vasfi Haftacı²

Cevdet Yiğit Özbek³

ÖZ

Bütçe ve Bütçe hakkı kavramları kamu harcamalarını kontrol etme anlamında ilk defa İngiltere’de 17. yüzyılda kullanılmaya başlanmış, oradan bütün Batı dillerine ve Türkçe’ye geçmiştir. Bütçeleme süreci, ülkelerin demokratik ve parlamenter sistemlerde kaydettikleri gelişmeye paralel olarak yön almıştır. Türkiye’de bütçe hakkı ve uygulaması İngiltere, Fransa ve diğer ülkelerdeki gibi ihtilal ve devrimler neticesinde değil, Osmanlı İmparatorluğu’nda idealist bir kısım devlet adamlarının ülke yönetimine Batı sistemlerini yerleştirme amacı içinde elde edilmiştir. Türkiye’de işletme bütçelerinin kullanımı ise diğer ülkelerdeki gibi özel sektör işletmelerinde başlamamış, Kamu İktisadi Teşebbüsleri (KİT) bu konuda öncü olmuştur. Çalışmanın temel araştırma soruları sırasıyla; bütçe uygulama fikrinin nasıl doğduğu, kamu kesimi ve özel kesimde bütçe uygulamalarının nasıl geliştiği, Türkiye’de tarihsel süreçte kamu kesimi ve özel kesimde bu gelişmelerden nasıl etkilendiği şeklindedir. Çalışmada araştırma sorularına uygun bir şekilde Türkiye’de bütçenin tarihsel gelişimi başlığı altında, önce dünyada bütçe hakkının doğuşuna değinilmiş, sonra Türkiye’de devlet bütçesinin gelişimi incelenmiştir. Son olarak işletmelerde bütçe anlayışının doğuşuyla, Türkiye’de işletmelerde bütçe yapma ve uygulama alışkanlığının başlangıç noktası ve gelişimi incelenmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Bütçe Hakkı, Kamu Bütçesi, İşletme Bütçeleri, Türkiye’de Bütçe Uygulaması.

JEL Sınıflandırması: M40, M49, H61, H62.

¹ Doç. Dr., Kocaeli Üniversitesi, İ.İ.B.F., cemkutbadem@hotmail.com, ORCID ID: 0000-0001-5691-5742.

² Prof. Dr., Kocaeli Üniversitesi, İşletme Fakültesi, haftaci@kocaeli.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-7643-4049.

³ Prof. Dr., Kırklareli Üniversitesi, İ.İ.B.F., yigitozbek@klu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-5554-8124.

Atıf (Citation): Badem, A.C., Haftacı, V., .Özbek, C.Y. (2024). Türkiye’de Kamu Kesimi ve Özel Kesimde Bütçe - Kontrol Uygulamasının Gelişimi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(27), 37-58.

DEVELOPMENT OF THE BUDGET-CONTROL PRACTICE IN PUBLIC AND PRIVATE SECTOR IN TURKEY

ABSTRACT

The concepts of budget and budget rights were first used in England in the 17th century in terms of controlling public expenditures and from there were transferred to all Western languages and Turkish. The budgeting process has developed in parallel with the progress made by countries in democratic and parliamentary systems. Budget rights and practices in Turkey are not a result of insurrections and revolutions, as in other countries. Instead, they were obtained by some idealist statesmen in the Ottoman Empire with the aim of placing Western systems in the country's administration. The use of business budgets in the private sector in Turkey did not start in business as it did in other countries; State Owned Enterprises (SOEs) were pioneers in this regard. The main research questions of the study are: How was the idea of budget implementation born, how did budget practices develop in the public and private sectors, and how were the public and private sectors affected by these developments throughout the historical process in Turkey? In the study, in accordance with the research questions, under the title of the historical development of the budget in Turkey, first, the emergence of budget rights in the world was mentioned, and then the development of the state budget in Turkey was examined. Finally, in Turkey, the birth of the idea of using budget implementation in business enterprises and the starting point in the habits of budget making have been studied.

Keywords: Budget Rights, Public Budget, Business Budgets, Budget Implementation in Turkey.

Jel Classification: M40, M49, H61, H62.

1. GİRİŞ

İnsanların çeşitli gereksinimlerini karşılamaya yarayan kıt kaynaklar, özel sektör ile kamu sektörü arasında bölünmek suretiyle özel gereksinimlerle, kamu gereksinimlerini karşılamada kullanılmaktadır (Aksoy, 1993: 1). Kaynaklarla gereksinimleri karşılama sorunu her bireyin, her sosyal ünitenin ve her kurumun karşısına çıkan ve çözülmesi gereken bir sorun oluşturmuştur (Feyzioğlu, 1984: 1). Parlamenter demokratik rejimlerde bütçeler kıt kaynakların kamu ve özel sektör arasında ve kamu içindeki dağılımını tayin etmektedirler (Aksoy, 1993: 1-2).

Bütçe sadece kamu kuruluşlarında değil, özel sektörde de kullanılmaktadır. Bütün bu kuruluşlar, kaynakların belirlenmesi, planlanmasında ve kontrolünde bütçe sistemlerinin faydalarını kabul etmişlerdir (Feyzioğlu, 1984:4). Özel işletmelerin, hükümetlerin mali olayların kontrolü ve organizasyonu için geliştirdikleri bütçe fikrini kendi kullanımları için çeşitli şekillerde düzenleyip kullanmaya başlamaları ile (Marple, 1946: 140) bütçe ve bütçeleme süreci, işletmelerin yönetim fonksiyonları olan işletme faaliyetlerini planlama, yürütme ve kontrol etmede yönetime yardımcı bir araç olarak yaygın şekilde kullanılmıştır (Hanson, 1966: 239).

Tarihsel süreç içerisinde özellikle batı toplumlarında bütçe uygulaması ile ilgili çok sayıda bilimsel çalışma bulunmaktadır. Bu makalenin yazımı sırasında tespit edilebilen uluslararası yazındaki çalışmalar sırasıyla; Gilman 1922, Cutter 1922, Lazarus 1924, Bruere 1925, Vieh 1925, Donner 1932, Hanson A.W. 1932, Theiss 1937, Marple 1946, Millians 1947, Burkhead 1956, Hanson E.I. 1966, ulusal yazındaki çalışmalar ise sırasıyla; Erçin 1938,

Erginay 1957, Ülkmen 1960, Cemalcılar 1965, İlal 1968, Gürsoy 1980, Feyzioğlu 1984, Falay 1989 şeklindedir.

Bu çalışmada öncelikle Türk dilindeki karşılığı '*bütçe*' olan sözcüğün kavram olarak gelişimine ve çeşitli açılardan bütçe tanımlarına yer verilmiştir. İzleyen bölümde Türkiye'de bütçenin tarihsel gelişimi başlığı altında önce dünyada bütçe hakkının doğuşuna değinilmiş, sonra Türkiye'de devlet bütçesinin gelişimi irdelenmiş, son olarak işletmelerde bütçe anlayışının doğuşuyla, Türkiye'de işletmelerde bütçe yapma ve uygulama alışkanlığının başlangıç noktası ve gelişimi incelenmeye çalışılmıştır. Sonuç ve değerlendirme bölümünde bir planlama ve kontrol aracı olan bütçenin doğuşundan günümüze değerlendirmesi hem genel hem de Türkiye özelinde yapılmıştır. Çalışmanın özgün değeri, literatürde kamu ve özel sektör açısından kısmen ve ayrı ayrı ele alınmış olan bütçe uygulamasının gelişim süreçlerinin hem dünya genelinde hem de Türkiye özelinde birleştirilerek ve aralarındaki oluşum bağlarını ortaya koyarak ele alan ilk çalışma olmasıdır.

2. BÜTÇE KAVRAMI VE BÜTÇE TANIMLARI

Bütçe kelimesi, Latince kökenli bir kelime olup, Latince'de *Bulga* kelimesinin karşılığıdır (Erçin, 1938: 4). Latince, *para torbası*, *küçük deri çanta*, *çekmece*, *kamu cüzdanı* gibi karşılıkları bulunan kelime, zamanla Fransızca'da *Bouge*, *Bougette* şeklini almış ve nihayet 17. yüzyılda *Budget* şeklinde İngilizce'de kullanılmaya ve bugünkü şekli ile anlaşılmaya başlanmıştır (Tüğen, 2006: 1).

Bütçe kelimesi orijinal olarak, kamu harcamalarını kontrol etme anlamında İngiltere'de kullanılmıştır (Theiss, 1937: 43). 17.yüzyılda, İngiltere'de bütçe görüşmelerine başlanacağı gün Maliye Bakanı, ödeneklerle ilgili belgeleri *deri bir çanta* içinde parlamentoya getirir ve bütçe görüşmelerine bu *çantanın açılması- opening the budget* ile başlanırdı (Burkhead, 1956: 2). Çantanın içinde;

- Geçmiş yıl hükümet harcamalarını gösteren bir muhasebe raporu,
- Bir mali tablo şeklinde sunulmuş, gelecek yıl harcamalarının tahmini,
- Tahmini harcamalar için gerekli kaynakları toplama yöntemlerini içeren öneriler

yer alırdı (Theiss, 1937: 43). Böylece *bütçe* kelimesi bütçe belgelerini içeren çanta yerine *devletin gelir ve giderlerinin yıllık tahminlerini gösteren belgeler* anlamında kullanılmaya başlanmıştır (Burkhead, 1956: 2).

Fransa'da, 17. ve 18. yüzyılın ilk yarısında bütçe kavramını ifade etmek üzere *Etat*, *Livre*, *Aperçu* gibi kelimeler kullanılmıştır. Jean Baptiste Say *bütçe* kelimesi yerine *balance* kelimesini teklif etmişse de bu deyim tutunamamıştır. Fransa'da bütçe kelimesinin kullanıldığı ilk resmi metin 1816 tarihlidir (Feyzioğlu, 1984: 12).

Türkiye'de 19. yüzyılın sonlarına kadar bütçe yerine *muavazene defteri*, *muavazene-i maliye* deyimleri kullanılmıştır. Buna rağmen ilk defa 1855 yılında Türkçe'ye giren *bütçe* kelimesinin 1961 ve 1982 Anayasaları ile kesin bir şekilde yerleşmiş bulunduğu kabul edilebilir (Feyzioğlu, 1984: 13).

Günümüzde işletmeler için oldukça güncel bir kavram olan bütçe ve bütçe kontrolü kavramı işletmelerden ziyade devlet bütçesi kavramına dayanmakta ve aslında devlet bütçesi tanımlarını yansıtmaktadır (Donner, 1932: 22).

Türk maliyeciler içinde bütçe; Erginay (1957: 8) tarafından *devletin yıllık irat ve sarf kestirimleri ve bunların bir onaya bağlı olması*, Ülkmen (1960: 196) tarafından *İzleyen yıl içinde iratların ve gerçekleştirilecek harcamaların öngörülmesini içeren bir yetki planı*, Feyzioğlu (1984: 14) tarafından *devletin ve diğer kamu tüzel kişilerinin gelecek bir dönem içindeki gelir ve giderlerini tahmin eden ve bunların yürütülüp uygulanmasına izin veren hukuki bir tasarruf*, Coşkun (2000: 12) tarafından *belirli bir dönemde devletin irat kaynaklarını ve harcamalarını ifade eden, kaynak ve harcamaları denkleterek, tahsilat ve ödeme amacıyla için ona salahiyet veren kanun* olarak çeşitli şekillerde tanımlanmıştır.

Türkiye’de kamu maliyesinin öncülerinden olan Ord. Prof. Dr. Nihat Sayar ise bütçeyi aşağıdaki bakış açısıyla tanımlamıştır (Tügen, 2006: 3);

“devlet, il ve belediye gibi kamu tüzel kişileri ile yarı resmi ya da özel teşekkül ve toplulukların, belirli bir dönem içindeki gelir ve giderlerini tahmin eden ve bunların yapılmasına önceden izin veren bir kanun, nizamname, kararname ya da idari bir tasarruf”

26 Mayıs 1927 tarihli ve 1050 sayılı Türk Muhasebe-i Umumiye Kanunu’nda ise *devlet daire ve müesseselerinin bir yıllık gelir ve gider tahminlerini gösteren ve bunların uygulanma ve yürütülmesine izin veren bir kanun* şeklinde ifade edilmiştir (Aksoy, 1993: 9-10).

Yine 2003 tarih ve 5018 sayılı Türk Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 15. maddesinde bütçe için *Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir ve gider tahminlerini gösteren, bunların uygulanmasına ve yürütülmesine yetki ve izin veren kanundur* ifadeleri kullanılmıştır (Tügen, 2006: 4).

İşletmeler için, kıyasıya rekabet koşullarının geçerli olduğu bir ortamda sadece tarihi belgelerden hareketle geçmiş dönem işlemlerini kaydeden iyi tutulmuş muhasebe kayıtlarının yetersiz kalması nedeniyle, özellikle I. Dünya Savaşından sonra Batılı ülkelerin sanayilerinde muhasebe verilerinden hareketle gelecek için iyi hazırlanmış iş planlarına gereksinim duyulmuş, işletme dünyasında bütçe olarak ifade edilen ve genellikle kamusal alanda kullanılan bu planlama aracı, bu yıllarda iş dünyası açısından dikkat çekici hale gelmiştir (Hanson, 1932: 34).

İşletmeler için gelecekteki gelirlerin düzeyini, maliyetleri ve giderleri tahmin eden, nakit akışını belirlemeye çalışan bir araç olan işletme bütçelerinin (Thomsett, 1997: 9) bilim adamları ve kurumlarca çeşitli tanımları yapılmıştır.

Türk bilim adamları içinde işletme bütçesi; Cemalcılar (1965: 3) tarafından *tespit edilen amaçlara ulaşmak için hazırlanmış, işletmenin bütün çalışmalarını kapsayan bir yönetim planı*, Koç-Yalkın (1985: 7) tarafından *işletme yönetimince izleyen hesap dönemi için belirlenen amaç ve hedeflerin formel ve numerik ifadesi*, Sevgener ve Hacıüstemoğlu (1993: 306) tarafından *önceden belirlenen hedeflere varabilmek işletmenin izleyen hesap döneminde takip edeceği politikayı ve gerçekleştireceği faaliyetleri akçesel terimlerle belirleyen bir belge veya belgeler seti*, Taner ve Öncü (1999: 37) tarafından *yönetim işlevlerinin planlama, koordinasyon ve kontrol olmak üzere en azından üçünü yoğun olarak üstlenen bir yönetim aracı*, Haftacı (2007:

1) tarafından *tutar olarak ifade edilen ve bir hesap dönemi içindeki gelirler ile harcamaların, kârlar ile maliyetlerin tahminini içeren faaliyet planı* olarak tanımlanmıştır.

İşletme bütçesi, devlet bütçesi sisteminden geliştirilmesine rağmen aralarında çeşitli farklılıklar vardır (Lazarus, 1924: 68).

- Devlet bütçesinde önce giderler için gerekli ödeneklerin saptanması, sonra gereksinme duyulan gidere göre gelirin elde edilmesi yolu uygulanır. Çünkü devlet egemenlik hakkına dayanarak gelir elde edebilir (Coşkun, 2000: 171). İşletmelerde ise ana amaç olan kâr hedefini gerçekleştirecek satış hacminin sağladığı gelirler belirlendikten sonra, bu gelir hedefinde katlanılacak giderler bütçelenir.
- Bir başka farklılık devlet bütçelerinin katılık ve esneksizlik özelliğinden kaynaklanır. Devlet kurumlarının harcamalarını belirli sınırlarda tutabilmek, uygulayıcıların takdirlerine yer vermemek için katılık ve esneksizlik özelliği devlet bütçeleri için gereklidir (Donner, 1932: 22). İşletme bütçeleri ise bu ölçüde katı ve esneksiz değildir. İşletme bütçeleri esnek özelliğe sahip olup, serbest düşünmeye ve akıllıca davranmaya yardım eder. İşletmelerde yönetim bütçenin değil, yöneticilerin elindedir ve bunlar ellerindeki bütçeyi gerekli durumlara göre her zaman ve kolaylıkla değiştirebilirler (Cemalcılar, 1965: 16). Hiçbir işletme statik değildir. İşletmelerin hepsi bazen fark etmeden de olsa genellikle değişim içindedirler. Bu yüzden iş dünyasındaki değişimlere ayak uydurabilmek için işletme bütçelerinin de esnek olması ve hatta aydan aya kontrol edilerek güncellenmesi gerekmektedir (Millians, 1947: 66).
- İşletme bütçesi ile devlet bütçesi arasındaki diğer bir farklılık devlet bütçesinde gelir ve giderlerin denk olarak bütçelenmesi, işletmelerde ise gelir ve giderlerin denkleğinin temel amaç olmamasıdır. İşletmeler en azından faaliyetlerine devam edebilmek ve hayatlarını sürdürebilmek için belirli ölçüde kâr elde etmek zorundadırlar (Cemalcılar, 1965: 16).

3. TÜRKİYE'DE BÜTÇE-KONTROL UYGULAMASININ GELİŞİMİ

3.1. Genel Bakış

Bütçe kavramı uzun bir tarihi süreç içerisinde gelişmiştir. Bu tarihsel süreç içerisinde oluşan bütçe kavramı parlamentonun krallara karşı kazandığı “bütçe hakkı”ndan başka bir şey değildir (Akça, 1996: 3). Bütçe hakkı, çeşitli kaynaklardan elde edilecek olan gelirlerin ve yapılacak harcamaların miktarının, egemenlik hakkının bir ifadesi olarak millet tarafından belirlenmesidir (Dileyici ve Özkıvrak, 2001: 94). Gerçekten tarihi seyir itibari ile bütçe hakkı parlamentoların kamu gelirleri ile kamu giderleri üzerindeki yetkilerinin tanınması ile meydana çıkmaya başlamış ve bu hakları kavrayan bir şekilde yerleşmiş ve gelişmiştir (Feyzioğlu, 1984: 15).

Tarihte, Batı ülkelerinde krallık ile halk arasında vergileme konusunda çatışmalar olmuş, uzun süren mücadeleler sonunda nihayet kralın ancak halkın temsilcilerinden oluşan meclisin kabul etmesi halinde halktan vergi toplaması mümkün hale gelmiştir.

Bütçe hakkının tarihi gelişimine bakıldığında, bu kavramın ilk olarak İngiltere’de geliştiği gözlenir (Dileyici ve Özkıvrak, 2001: 94). İngiltere’de yönetimle halk arasındaki vergilemeye ilişkin ilk mücadelelerin 10. ve 11. yüzyıllarda ortaya çıktığı görülmektedir (Tügen, 2006: 6).

İngiltere kralı Yurtsuz John’un cemiyet üzerindeki salt kudreti, İngiliz yurttaş mümesillerinin yoğun çabaları neticesinde kısıtlanmış, 15 Haziran 1215 tarihinde kralı ve yurttaşları bağlayan Magna Carta Libertatum (Büyük Özgürlükler Sözleşmesi) adlı tarihi metin imzalanmıştır (Temel, 2019: 19). Bu metin, kralın vergi koyma ile ilgili yetkilerini kısıtlayan ve Halk Meclisine bu yönde yetki veren aşağıdaki yasa maddesini içermektedir;

“Kendimiz için kurtuluş akçesi, büyük oğlumuzun şövalye olması ve ‘yalnızca bir kere’ büyük kızımızın evlenmesi sebepleriyle toplananlar dışında krallığımızda genel onaylama olmadan hiçbir vergi ve yardım toplanamayacaktır. Bu sebeplerle de ancak makul bir yardım toplanabilir. Londra şehrinden de istenecek yardımlarda da benzer şekilde hareket edilecektir” (İlal, 1968: 216-7).

Daha sonraki aşamalarda meclis, kralın ve sarayın harcamalarını da onaylama yetkisini elde etmiştir. Üçüncü aşamada ise meclis, her yıl gelir ve giderleri önceden onaylama hakkına sahip olmuştur. Özetlemek gerekirse meclisin bu gelişmeler sonucunda bütçe hakkına sahip olması (Tügen, 2006: 5);

- Vergilerin ve diğer gelir kaynaklarının meclis tarafından onaylanması,
- Ödenek tahsisi ile harcamaların meclis tarafından onaylanması,
- Devletin gelir ve giderlerine ait onay işleminin her yıl meclis tarafından yeniden yapılması,

şeklinde üç aşamadan geçerek gerçekleşmiştir.

Fransa, İngiltere’den daha sonra bütçeyi onama hakkını elde etmiş ve uygulamaya daha geç başlamıştır. Ancak bütçecilikte klasik anlayışın esasını ortaya çıkarmış, Kıta Avrupası ülkeleri ve Türkiye de Fransız bütçe hukukunun temel esaslarını alarak klasik bütçeyi uygulamışlardır (Coşkun, 2000: 15). Almanya’da devlet teşkilatı, İngiltere ve Fransa’daki teşkilat yapısına benzememektedir. Bu ülkenin bütçe mevzuatı da Fransa ve Belçika mevzuatından alınmasına rağmen, onlara oranla çok geç gelişmiştir (Mutluer vd., 2005: 56-57).

İşletmelerde bütçe uygulaması ise I. Dünya Savaşından sonra, gelişmekte olan ve yoğun rekabetin gerçekleştiği Batı ekonomilerinde işletmelerin, devletlerin kamu gelir ve giderlerinin planlaması ve kontrolü için geliştirdikleri bütçe uygulamasını, kendi faaliyetlerinin planlanması yürütülmesi ve denetlenmesi amacıyla kullanma düşüncesiyle gelişmiştir. Devlet bütçesi uygulamasının daha geç olduğu ABD’de sanayiciler, devlet bütçesinin yararlarından esinlenerek işletme bütçelerini geliştirmişlerdir.

Sonuç olarak işletmelerde bütçe uygulama fikrinin kamuda bütçe uygulamasından ilham alarak geliştirildiği ve dayanağının ona bağlı olduğu kabul edilebilir. Gilman (1922: 260) Ulusal Maliyet Muhasebecileri Birliği (*National Association of Cost Accounting NACA*)’nin 1922 yılındaki kongresinde “modern anlamda işletme bütçelerinin kamu bütçesinden kalan bir tereke” olduğunu ifade etmiş, aynı kongrede Cutter (1922: 237) bu görüşü desteklemiştir. Vieh

(1925: 173), 'why the budget?', Bruere (1925: 665) 'budgeting-realistic method of business control' isimli çalışmalarında aynı yargıya arka çıkan görüşler yazmışlardır.

3.2. Türkiye'de Kamu Kesiminde Bütçe Uygulamasının Gelişimi

Türkiye'de bütçe hakkının kazanılması Osmanlı İmparatorluğu'na kadar uzanmaktadır. Osmanlı İmparatorluğu'nda bütçe hakkı, diğer ülkelerdeki gibi ihtilal ve devrimler neticesinde değil, idealist bazı devlet adamlarının ülke yönetimine batı sistemlerini getirme ve yerleştirme amacı içinde elde edilmiştir (Fezyioğlu, 1984: 23). Türkiye'de bu hakkın elde edilmesi ve kullanılması diğer ülkelere nazaran geç oluşmuş, diğer yandan bu hakkın kullanımı ve uygulaması İngiltere, Fransa ve diğer ülkelerdeki gibi başlayıp gelişmemiştir (Aksoy, 1993: 29). Bunun nedeni Türkiye'nin bugün egemen olduğu sınırlar dahil daha geniş bir coğrafya üzerinde ve üç kıtada altı yüz yıldan uzun bir süre Osmanlı İmparatorluğu'nun egemenliğini sürdürmüş olmasıdır (Tüğen, 2006: 13). Türkiye'de bütçe hakkının gelişimi Osmanlı İmparatorluğu dönemini de dikkate alarak Tanzimat öncesi dönem, Tanzimat dönemi ve sonrası ile Cumhuriyet dönemi şeklinde üç başlıkta incelenebilir.

3.2.1. Tanzimat Öncesi Dönem (1299-1839)

Bu dönemde devlet bütçe uygulamalarında dinin açık etkisi görülmektedir. İslam dininin esaslarına göre yönetilen imparatorluğun gelir ve gider yapısına ve uygulamalarına da İslam dini hakimdir. İmparatorluk gelirine göre gider yapar, toplanan gelirler belli giderlere tahsis edilirdi. Bugünkü anlamda bir bütçe anlayışına sahip olmayan bu sistemde, bütçe gelirlerini *şer'i* ve *örfi* gelirler meydana getirmekte idi. Zekat, öşür, cizye, haraç *şer'i* gelirleri oluştururken, mahalli ticaretten, zanaattan vb alınan vergiler *örfi* gelirleri meydana getiriyordu. İmparatorluğun kuruluş yıllarında en önemli harcamalar, yerleşim ve savaşla ilgili olmuştur (Tüğen, 2006: 13). Vergiye tabi tutulan esas alan tarımsal üretimdir. Bu dönemde şehirlerdeki ticaret ve sanayiden sağlanan vergi hasılatı ikinci derecede öneme sahip olmuştur (Öner, 2001: 109).

Osmanlılar kurdukları imparatorluk teşkilatında Selçukluların taşra-eyalet-vilayet örgütlenmesini esas almışlar ve onu korumuşlardır. Şöyle ki, Selçuklularda eyalet idaresinin mali işlerinin başı olan defterdar, Osmanlı İmparatorluğu'nun da mali işlerinin başı olmuştur. Osmanlılarda eyaletlerde mali işleri defterdar yardımcılarını yürütmüştür (Aksoy, 1993: 30). Osmanlı İmparatorluğu'nda bütçeler mali teşkilatın başı olan defterdarlık tarafından hazırlanırdı. Defterdar sadece devlet maliyesini yönetmez, devlet hesaplarını da tutar, muhafaza ederdi. Defterdarlık içindeki *defter eminliği* devlete ait önemli mali kayıtların tutulmasından bizzat sorumlu idi. Bütçe; merkezi devlet bütçesi, eyaletler bütçesi ve vakıf bütçesi şeklinde üçe ayrılmakta idi. Eyaletler ve vakıf bütçeleri merkezi devlet dışında hazırlanır, gelir ve giderleri ayrıntılı olarak merkezi devlet idaresine gönderilirdi. Merkezi devlet bütçesi eyalet ve vakıf bütçelerinden gelen gelirlerle birlikte hesaplanırdı. Gelirler tahmini olarak değil, bizzat devlet idaresine girdikten sonra belirlenir, yıllık olarak düzenlenirdi. Yıllık olma eski bir gelenektir. Fatih Kanunnamesi'nde *yılda bir kez defterdarlarım devlet işlerini yürüttüğüm yere gelip, gelir ve giderlerimi okuya, tören elbiselerini giye* ifadesi geçmektedir (Meriç, 1993: 231). Bütçe tamamlandıktan sonra defterdar, gelir ve gider cetvellerini sunuş bilgileri ile padişahın onayına sunar, padişahın oluru ile bütçe geçerlilik kazanırdı (Tüğen, 2006: 14). Gerçek anlamda

bütçe olmayan bu belgelere Osmanlılarda bütçe denmiyor, hazine gelir ve gider hesap özeti deniyordu. Ayrıca 16. ve 17. yüzyıllarda bütçe deyimi de henüz dünyada bilinmiyordu (Mutluer vd., 2005: 63-64). Tanzimat'a kadar geçen dönemde, tahmin esasına dayanan bir bütçe yapılması gereği hissedilmemiştir (Falay, 1989: 68).

Dolayısıyla bu dönemde gerçekleştirilen devlet gelir-giderlerine ait işlemlerin, bütçe tabiri ile değil Osmanlı Devlet Muhasebesi tabiri ile ifade edilmesi daha geçerli olacaktır.

3.2.2. Tanzimat ve Sonrası Dönem (1839-1923)

Maliye'de bugünkü merkeziyet usulü Tanzimat döneminde Sultan Abdülmecid tarafından 1839'da Mustafa Reşit Paşa'nın hazırladığı Gülhane Hatt-ı Hümayûnun ilan edilmesi ile başlamıştır. Bu yeni başlangıçta devletin karşı karşıya olduğu iç, dış, siyasi, ekonomik ve mali problemler, toprak düzenindeki bozulma etkili olmuştur. Tanzimat'la batılı ülke uygulamaları dikkate alınarak mevcut problemlerin aşılmasına çalışılmıştır (Tüğen, 2006: 15). 1839 tarihli Gülhane Hatt-ı Hümayûnu bir anayasa mahiyetindedir. Bu Anayasa'da;

“devlet, memleketin korunması, askeri ve bunun gibi harcamaları için irat kaynaklarını, halktan tahsil edeceği vergi ile karşılayacaktır. Ancak, tahsil edilecek verginin halkın ödeme gücü oranında belirlenmesi, hiç kimseden fazla vergi alınmaması, gerek vergi tarh-tahakkuk ve gerekse tahsili, memur ücretlerinin kurula bağlanması yönünde düzenleme yapılması...”

ifadeleri kullanılmış, bu ve diğer hususların yapılması için mali, idari, askeri ve adli ıslahatın yapılması irade olunmuştur (Bayır, 1993:19). Batı maliyesine yönelen bütün bu ıslahat vaatleri arasında bütçe kavramından söz edilmemiştir (Feyzioğlu, 1984: 26).

Osmanlı Devleti, 1854 yılında Rusya'ya karşı Kırım Savaşının hazırlıkları nedeniyle ilk defa müttefik Batı ülkeleri İngiltere ve Fransa'dan borç almak zorunda kalmıştır. Bunu 1855 yılında dış borçlanma takip etmiş, maliye için bir dış borç yükü belirlemiştir (Tüğen, 2006: 15). Batılı anlamda bütçelerin yapılmasında Osmanlı Devleti'ne borç vermiş yabancı alacaklıların da önemli bir rolü olmuştur (Öner, 2007: III). Bu yıllarda yeni bir borç talebi üzerine Osmanlı Devleti'nin mali durumunu incelemek için İstanbul'a gelen İngiliz Hobart ve Forster adlı kişiler, raporlarında gerçekçi bir bütçenin yapılması ve yayınlanmasından söz etmiş, ayrıca dış borçlanmalara aracılık eden Osmanlı Bankası yetkilileri de benzer önerilerde bulunmuşlardır (Mutluer vd., 2005: 65).

1855 yılında *Hazine-i Celile Muvazene Defterinin Sureti Tanzimine Dair Nizamname* adıyla tüzük çıkarılmış, bütçenin idari bir belge olarak önemi arttırılmıştır. Bu nizamnamede *bütçe* ifadesi yerine *muavazene defteri* ifadesi yer almıştır. Bu defter Maliye Bakanlığı'na hazırlanır, mali yılbaşı olan Mart ayından iki ay önce Bakanlar Kurulu'na sunulur, buradan da Tanzimat Meclisine gönderilirdi. Mecliste tamamı onanan bütçe Padişahın onayı ile geçerlik taşır ve uygulamaya 1 Mart-28 Şubat tarihleri içinde başlanırdı (Tüğen, 2006: 16). Ancak bu nizamname uygulanamamış ve batılı anlamda ilk bütçenin hazırlanması için 1859 yılında dördü Türk, üçü Batılı yedi üyeli İslahat-ı Maliye Komisyonu kurulmuş, bu komisyon 1863-1864 yılında ilk bütçenin yapılmasını sağlamıştır. Aslında bu bütçe yukarıda ifade edilen borçlanabilme işlemleri için düzenlenmiştir (Aksoy, 1993: 31). 1874 yılında bütçe ile ilgili ikinci nizamname *Devleti Aliyenin Bütçe Nizamnamesi* adıyla çıkarılmıştır (Öner, 2003: III). İkinci nizamnamenin birinciden farkı, vekiller heyetine sunulmadan önce yeni kurulan ve

içinde İstanbul'daki bankaların ve mali kuruluşların temsilcilerinin de bulunduğu *bütçe komiyonu* tarafından incelenmesidir. Siyasi ve hukuki açıdan bu uygulama da tam bir bütçe niteliği taşımamaktadır (Aksoy, 1993: 32).

Türkiye'de bugünkü anlamı ile bütçe hakkını resmen kabul ve ifade eden ilk kanun *Kanuni Esasi* olarak adlandırılan 1876 Anayasası'dır. Bu Anayasa'ya Fransız Anayasası'na benzer bir şekilde hem vergileri tasdik hakkına, hem de bütçe hakkına dair hükümler konulmuştur (Feyzioğlu, 1984: 28). İratların, bütün mükelleflerin ödeme güçleri oranında yasaya dayanılarak tahsili, vergi ve sair iratların yıllık olması, devletin gelir ve giderlerinin bölümler itibarıyla onaylanması, kesin hesap kanunu ve Sayıştay denetimi ile ilgili ilkeler Anayasa'da yer almıştır. Bütçenin hukuki ve siyasi yapısı, bu Anayasa ile sağlanmış olmasına ve ilk bütçenin de bu esaslara göre tasdik edilmesine rağmen Abdülhamit yönetimi başlayınca, kanun resmen iptal olmamış ama uygulaması ertelenmiştir. Bu yönetim 1908 yılına kadar tam 30 sene devam etmiştir (Aksoy, 1993: 32).

1908 yılında II. Abdülhamid tarafından ilan edilen II. Meşrutiyet, Anayasa'yı tekrar yürürlüğe koyarken, bütçe tasarısını hazırlayarak meclise sunmuş ve meclis görüşmeleri ile bütçe tasdik edilmiş, Türkiye'de hazırlık, tasdik ve uygulama anlamında ilk bütçe 1909 yılı bütçesi olarak kayıtlara geçmiştir (Aksoy, 1993: 33). Bu bütçe, sistematiği ve içeriği itibarıyla sonraki yıllar ve Cumhuriyet Dönemi bütçelerine temel oluşturan örnek bir bütçedir (Öner, 2007: III). Yine bu dönemde hükümet günün koşullarına uygun bir *Muhasebe-i Umumiye Kanunu* hazırlamış, bu Kanun 1911'de yayımlanmış, Sayıştay yeniden tesis edilmiş, vergi kanunları gözden geçirilerek yeniden düzenlenmiştir (Aksoy, 1993: 33). 1911 Muhasebe-i Umumiye Kanunu, 1862 tarihli Fransız Muhasebe-i Umumiye Kararname'si temel alınarak yasalaşmış, bütçenin hazırlık, uygulama, devlet hesaplarını tutma ve denetleme anlamındaki süreçleri yasal bir düzene bağlanmıştır. Bütçe uygulamasında ilke ve kurallara ait temelleri atan Kanun, 1927 yılında aynı adla düzenlenen 1050 sayılı Kanun'la da benimsenerek 2006 yılına kadar yürürlükte kalmıştır (Mutluer vd., 2005: 67).

İç ve dış birçok nedenden dolayı bu ıslahatın bütçe denkliliği bakımından etkisi görülmemiş, gerçekten meşrutiyet yönetimi denkliliği sağlamak için borçlanmayı seçmek sureti ile borç yükünü çoğaltmış, I. Dünya Savaşı ve sonrası bütün bütçeler ilkelerinden uzaklaşmıştır (Feyzioğlu, 1984: 30).

Kanunlaşan son bütçe 1918 yılına aittir. Meclislerin toplanamaması nedeniyle 1919 yılı bütçesi düzenlenememiş, 1920 yılında yeniden toplanan Meclis, bütçe çalışmalarına başlayamadan İngilizler tarafından dağıtılmıştır (Mutluer vd., 2005: 68).

3.2.3. Cumhuriyet Dönemi (1923-...)

Osmanlı Devleti'nin yıkılışı ve Anadolu topraklarının işgali ile birlikte Anadolu'da Kurtuluş Savaşı başlamıştır. Mustafa Kemal Atatürk'ün önderliğinde yürütülen milli mücadele zaferle sonuçlandıktan sonra 1923 tarihinde Anadolu toprakları üzerinde bağımsız Türkiye Cumhuriyeti Devleti kurulmuş, Cumhuriyetle birlikte ülke yönetimi, gelişmiş Batılı ülkelerin ekonomik, mali, hukuki ve siyasi alanlarındaki uygulamalarını benimseyip, gerekli düzenlemeleri gerçekleştirmiştir (Tügen, 2006: 17).

1924 Anayasası'nda yer alan hükümler, bütçeyi görüşüp, tartışma ve onaylama yetkisinin münhasıran ve mutlak olarak TBMM'ne ait olduğunu göstermektedir (Aksoy, 1993: 34). Anayasa'nın 84. maddesinde *vergi, devlet masraflarına halkın pay vererek katılmasıdır*, 85. maddesinde *vergiler ancak kanunla salınır ve alınır* şeklinde yer alan ifadeler, verginin yasallığı ilkesini ve bu yetkinin halkın seçtiği meclise ait olduğunu ifade etmektedir. Bu Anayasanın 95. maddesinde *devlet gelirlerinin yıllık bütçelerle harcama yetkisine dönüşeceği*, 97. maddesinde *bütçe yasalarının yıllık belirleneceği* belirtilmiş, 96. maddede ise *bütçe dışında hiçbir suretle harcama yapılamayacağı* hükmü getirilmiştir. 98. ve 99. maddelerde, Kesin Hesap Kanunu'nun ilişkin olduğu yıl sonundan başlanarak en geç ikinci yılın Kasım ayı başına kadar TBMM'ye sunulacağı ifade edilmiştir (Tüğen, 2006: 17-18). Cumhuriyet Döneminin bütçe açısından ilk ve en önemli girişimi 1911 yılında çıkarılan Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nun bazı değişikliklerle ve aynı adla 1927 yılında yeniden kabul edilmesidir (Mutluer vd., 2005: 68). Bu kanunla devlet gelirlerinin tahsil edilmesi, harcamaların gerçekleşmesi ve devlete ait taşınır ve taşınmazların tasarruf kuralları ile bütçe ve kesin hesap yasalarının şekil şartları ve düzenlenmelerindeki kurallar hükme bağlanmıştır (Aksoy, 1993: 35).

1960 yılında gerçekleştirilen ihtilalden sonra kurulmuş olan kurucu meclis tarafından hazırlanıp kabul edilen ve Türk halkının onayına sunulan 1961 Anayasası, 1924 Anayasası'ndakine benzer bir vergi tanımı yapmış ancak yenilik olarak *mali güce göre vergi verme* ifadesini koyarak vergilemede ödeme gücü esasını getirmiştir. Bu Anayasa'nın 126. maddesinde

“devletin ve kamu iktisadi teşebbüslerinin dışındaki kamu tüzel kişilerinin harcamaları yıllık bütçelerle yapılır. Genel ve katma bütçelerin nasıl yapılacağı kanunla gösterilir. Bütçe kanununa bütçe ile ilgili hükümler dışında hiçbir hüküm konulamaz”

hükmü getirilmiş, 128. maddede ise *kesin hesap kanunu tasarıları, kanunda daha kısa bir süre kabul edilmemişse, ilgili oldukları mali yılın sonundan başlayarak en geç bir yıl sonra, Bakanlar Kurulunca, TBMM'ne sunulur. Sayıştay, genel uygunluk bildirimini, tasarının verilmesinden başlayarak en geç altı ay içinde TBMM'ne sunar* hükmü yer almıştır (T.C. Maliye Bakanlığı, 1996: 615). Bu hükümlerle, 1924 Anayasası'nın uygulandığı dönemlerde 17 ay olan, hatta mali yıl başının Haziran'dan Mart'a alınması sonucu 20 aya çıkan ve uygulamada daha da uzun olan bu süre, bütçe denetimine hız kazandırmak için 12 aya indirilmiştir (Aksoy, 1993: 37). 1961 Anayasası ile getirilen diğer yenilik ise, 94. maddeyle Bakanlar Kurulunca her mali yılın başından üç ay önce TBMM'ye sunulacak olan bütçe tasarısına bir de *milli bütçe tahminleri* ilave etmek suretiyle, klasik bütçe hakkını, modern iktisat ve maliye görüşlerine paralel olarak milli ekonominin bütününe ait milli bütçeye doğru geliştirilmek istenmesidir (Feyzioğlu, 1984: 34).

1980 askeri harekatı ile 1961 Anayasası yürürlükten kaldırılmış, 1982 yılında yeni bir Anayasa kabul edilip uygulamaya konulmuştur. 1982 Anayasası'yla, 1961 Anayasası'nın bütçeye ve vergilere ilişkin hükümleri esas itibarıyla korunmakla beraber, Bütçe Kanun Tasarısı ve Kesin Hesap Kanun Tasarısı'nın TBMM'ne sunulması ile ilgili süreler kısaltılmıştır (Tüğen, 2006: 19). Bu uygulamanın nedeni 1961 Anayasası döneminde uzun yıllar kesin hesap kanun tasarılarının görüşülmemesidir (Mutluer vd., 2005: 73). Böylece, yeni yıl genel ve katma bütçe tasarıları mali yılbaşından 75 gün önce sunulurken, kesin hesap kanun tasarısı, ilgili mali yıl sonundan itibaren en geç yedi ay sonra sunulacak, Sayıştay kesin hesap kanunu tasarısının

verilmesinden itibaren en geç 75 gün içinde genel uygunluk bildirimini hazırlayıp TBMM'ye sunacaktır. Böylece bir önceki yıla ait kesin hesap kanunu tasarısı ile birlikte yeni yılın bütçe kanunu tasarısı bütçe komisyonunda görüşülüp genel kurulda birlikte karar bağlanacaktır (Feyzioğlu, 1984: 35).

Türkiye'de, kamu mali yönetim sistemini yeniden düzenleme, özellikle kamu mali yönetiminin sınırlarını çizme, ortak terminoloji oluşturma, genel yönetim birimlerini kapsayan ortak muhasebe ve raporlama standartları ile sonuçları birleştirecek uygun bir muhasebe düzeni oluşturma, eski muhasebe düzeninin bütçe üzerine odaklanması ve nakit esasını benimsemiş olması, devlet mali istatistiklerini hazırlama, merkezi yönetim bütçesinin kapsamını, hazırlanma ve uygulanmasını belirleme, iç denetim ve dış denetim gibi konularda uluslararası gelişmelere uyum sağlama gibi gereksinimler üzerine 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 10.12.2003 tarihinde kabul edilerek Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Türkiye'de yeni yaklaşımlar getiren bu kanun ancak 01.01.2006 tarihinden itibaren tümüyle yürürlüğe girmiştir (Haftacı ve Badem, 2006: 86). 5018 Sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesiyle 1927 yılından itibaren uygulanmakta olan ve *Mali Anayasa* olarak kabul edilen 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile ek ve değişiklikleri yürürlükten kalkmıştır. Ancak 2005 Mali Yılı bütçesine ilişkin Kesin Hesap Kanun Tasarısı 1050 Sayılı Kanun hükümlerine göre hazırlanmıştır (Çöker, 2007: III-IV).

5018 sayılı Kanun'un getirdiği yeni düzenlemelere 1982 Anayasası'ndaki bazı maddelerin uyum sağlayabilmesi için, 2005 yılında 5428 sayılı Anayasanın bazı maddelerini değiştiren yasa ile 1982 Anayasası'nın çeşitli maddelerinde yer alan *genel ve katma bütçelerin* ibaresi *merkezi yönetim bütçesinin* şeklinde değiştirilmiştir (Tüğen, 2006: 19).

16 Nisan 2017 tarihinde gerçekleştirilen referandum ile Anayasa değiştirilmiş, 24 Haziran 2018 tarihinde yapılan seçim sonucunda da Türkiye'de Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi olarak adlandırılan yeni hükümet sistemine geçilmiştir.

6771 Sayılı Kanun'la yasalaşan *Yeni Hükümet Sistemi*, 1982 Anayasası'nın yürütmeye ilgili hükmünde gerçekleştirdiği değişiklikle parlamenter sistemdeki yürütmenin çift yetki kullanım durumu kalkmıştır. Yani Cumhurbaşkanı ve Başbakan arasındaki yetki-sorumluluk bağlamındaki ilişkisizlik sorunu yok olmuştur (Temel, 2019: 15). Bu otorite karmaşası ile yetki ve sorumluluk dengesizliğini ortadan kaldıran yeni sistemi Cumhurbaşkanı R. Tayyip Erdoğan şöyle ifade etmektedir:

“Yürütmenin hâlihazırda iki olan başı, yani Cumhurbaşkanı ve Başbakan tek bir isimde birleşiyor. Böylece milletimiz, yetkiyi kime verdiğini, sorumluluğu kimin üstlendiğini, dolayısıyla gerektiğinde kimden hesap soracağını en başından biliyor” (Erdoğan, 2017: 11).

Yeni sisteme geçişte bütçe konusunda da çeşitli yasal düzenlemeler yapılmıştır.

1982 Anayasası'nda mali konulara ilişkin hükümler dördüncü bölümünün birinci kısmında yer almıştır. Bu kısımda mali işlemler, 161. Madde *Bütçenin Hazırlanması ve Uygulanması*, 162. Madde *Bütçenin Görüşülmesi*, 163. Madde *Bütçelerde Değişiklik Yapılabilmesi Esasları*, 164. Madde *Kesin Hesap* başlığıyla düzenlenmişti. 6771 Sayılı Kanun'la getirilen değişiklikle bu dört madde hükümleri tek maddede (161. Madde) ve *Bütçe ve Kesin Hesap* başlığı altında toplanmıştır (Temel, 2019: 15).

Anayasa'nın yeni değişen 161. maddesi ile bütçeyi hazırlama yetkisi Cumhurbaşkanı'na verilmiştir. Buna göre Cumhurbaşkanı bütçe teklifini Türkiye Büyük Millet Meclisine mali yılbaşından en az yetmiş beş gün önce sunar. Teklif, Bütçe Komisyonunda elli beş gün içinde görüşülerek, kabul edildikten sonra Genel Kurula sunulur. Teklif Genel Kurulda görüşülür ve malî yılbaşına kadar karara bağlanır. Bütçe kanununun süresi içinde yürürlüğe konulamaması halinde, geçici bütçe kanunu çıkarılır. 161. maddede, geçici bütçe kanununun da çıkarılmaması halinde, yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar bir önceki yılın bütçesinin yeniden değerleme oranına göre artırılarak uygulanacağı hükmü konularak, bütçe hakkında yasama ve yürütme arasında belirebilecek bir uyuşmazlığın neden olacağı işlevsizlik durumu önlenmiştir (Turan, 2018: 60; Alkan, 2018: 149; Akçakaya vd., 2018: 937).

6771 Sayılı Kanun'dan önce Kesin hesaba ilişkin 1982 Anayasası'nda 164. madde ile bağımsız bir düzenleme bulunmaktayken, yeni sistemde bu madde hükümsüzleşmiş, madde içeriği, 161. maddenin içine birtakım değişiklerle eklenmiştir. Bu noktada dikkat çeken yenilik Kesin Hesap Kanun Teklifinin Cumhurbaşkanı tarafından ilgili olduğu malî yılın sonundan başlayarak en geç altı ay sonra TBMM'ne sunulacağı düzenlemesidir. Daha önceki düzenleme de 5018 sayılı KMYKK'nun 42. maddesi bu süreyi Haziran ayı sonu olarak belirlemişti. Buradaki değişim daha önce 5018 Sayılı KMYKK ile belirlenen sürenin 6771 Sayılı Kanun'la Anayasa hükmü haline dönüştürülmesidir. Yani, Kesin Hesap Kanun Teklifinin TBMM'ne en son ne zaman arz edileceği bir yasada değil Anayasa'da hüküm altına alınmış olmaktadır.

3.3. Türkiye'de Özel Kesimde Bütçe-Kontrol Uygulamasının Gelişimi

İşletme bütçelerinin Türkiye'deki gelişimi özel işletmeler tarafından değil devlet eliyle olmuştur. Bunun nedeni özellikle 19. yüzyılın sonlarına kadar özel sektörün çok sınırlı kalması ve ancak devlet eliyle bir takım ticari işletmeler kurulmuş olmasıdır. Artarda süren Balkan, I. Dünya ve Kurtuluş Savaşları 10 yıl civarında devam etmiş, süre zarfında ülkenin varlıkları neredeyse yok olmayla yüz yüze kalmıştır. 1923 yılında ise Türkiye, Osmanlı Dönemi'nden küçük üretim atölyeleri dışında hiçbir kapsamlı sanayi tesisi alamamıştır. 18 Şubat 1923 tarihinde bu durumu düzeltmek amacıyla daha Cumhuriyet ilan edilmeden, İzmir'de *Türkiye İktisat Kongresi* düzenlenmiştir. Kongrede, özetle istiklal ilkesi çerçevesinde iktisadi gelişmenin özel teşebbüs marifetiyle sağlanması, bu amaçla hükümetin gereken yasal çerçeveyi çizmesi karara bağlanmıştır. İktisadi gelişmede en önemli dayanak olarak düşünülen hür teşebbüsün kuvvetlendirilmesi için gerçekleştirilen yasama çalışmalarına rağmen, özel teşebbüsün öngörülen gelişmeyi sağlayamaması, 1929 Ekonomik Buhranıyla birlikte iktisadi gelişmede Devletçilik ilkesinin ağır basmasına neden olmuştur.

Türkiye'de işletme bütçelerini ilk uygulayan kuruluşlar devlet eliyle kurulan kamu iktisadi teşebbüsleri (KİT)'dir. KİT'lerin finansal durumları ve bütçeleri, kamu genel bütçesinden ayrı düşünülmüş, bu kuruluşlar bütçelerini kendileri düzenlemişlerdir.

İşletmelerde bütçelerin kullanılma düşüncesi, Amerika'da 1921 Bütçe ve Muhasebe Yasası'nın meydana getirdiği yeni bütçe sistemi kabul edildikten kısa bir zaman sonra gelişmiştir. Aslında işletmelerin bütçeler yaparak çalışması gerektiği konusundaki görüş daha eski olup, 1802 yılında Fredersdorf, 1811 yılında Reterson tarafından Almanya'da, 1825 yılında Cazaux tarafından Fransa'da işletme bütçeleri konusunda yazılar yazılmıştır (Cemalcılar, 1965: 13). Ancak 1922 ve 1932 yılları arasında uygulama anlamında işletme bütçesinin gelişimi

ABD’de gerçekleşmiş ve oldukça hızlı olan bu gelişme yaygınlaşarak devam etmiştir. Bu yıllarda Amerikan endüstri gruplarının ticari birliklerinin bütçe fikrini yaymadaki aktif çalışmaları bütçe kontrolü fikrinin gelişmesinde oldukça etkili olmuştur. Bu dönemde, bazı işletmelerde bütçe uygulaması yapılmazken, bazı işletmeler faaliyetlerinin bir bölümü için bütçe yapmış, bazıları ise bütün faaliyetlerini bütçelemek için çaba sarf etmişlerdir (Hanson, 1932: 34). Genellikle devlet bütçesi tipinde düzenlenen bu bütçeler işletme faaliyetlerine göre bölümsel olarak hazırlanmıştır (Theiss, 1937: 48).

I. Dünya Savaşından sonraki on yıl içinde işletme bütçeleriyle ilgili çok sayıda kitap çalışması yayımlanmıştır. İçeriklerinin çoğu muhasebe ve finansal yönetim olan bu kitapların ancak birkaç bölümü işletme bütçeleri ile ilgili olmuştur. Bu dönemde mühendisler, ticaret birlikleri, muhasebeciler, işletme yöneticileri, öğreticilerin yaptıkları çalışmalar sonucunda bütçe yazını oldukça gelişmiş bütçe kontrolü ile ilgili ilk Uluslararası Tartışma Konferansı İsviçre’nin Geneva kentinde 1930 yılında International Management Institute tarafından düzenlenmiştir. Konferans’ta Amerika, Kanada, İngiltere, Belçika, Almanya, İsviçre ve Fransa başta olmak üzere 20 ülkeden yaklaşık 200 katılımcı aşağıda belirtilen konularda bildiriler sunmuştur (Theiss, 1937: 53).

- Politika belirlemede yardımcı bir araç olarak bütçe,
- Performans kontrolünde yardımcı bir araç olarak bütçe,
- Satış bütçesinin hazırlanması,
- Gider bütçesinin hazırlanması
- Stok ve çalışma sermayesi ihtiyacı için bütçeleme,
- Duran varlıklar için bütçeleme,
- Bütçe kontrol sistemine karşı direncin önlenmesi,
- Bütçe kullanımında yanlış anlamalar ve genel hatalar,
- Endüstri ilişkileri yönetimi ve bütçe,
- Bütçe ilkeleri ve usulleri
- Devlet bütçesi, işletme bütçesi karşılaştırmaları,
- Ulusal ve uluslararası ekonomik planlama

Konferans’tan sonra işletmelerde bütçe yapılması düşüncesi Avrupa’da hızla yayılmıştır (Cemalcılar, 1965: 15). Almanya bu konuda başı çekmiş, savaş sonrası endüstrisini yeniden inşa eden bu ülkede The Reichkuratorium (National Industrial Committee) sözü edilen konferanstaki gelişmelere dikkat çekerek planlamaya adapte olmaları için özel işletmelere uyarılarda bulunmuştur. Dr. Heinz Ludwig bütçe usulleri ile ilgili tezinde, Alman iş dünyasının ABD bütçe usullerini benimsemeleri gerektiğini belirtmiştir. Alman iş dünyası dergileri bütçeleme ile ilgili yazıları yayımlamışlar, Max H.Schmid and Heinz Pulvermann Alman bütçe yazınına önemli katkılarda bulunmuştur. Fransa’da bütçeleme ile ilgili çeviri olarak çeşitli yayınlar yapılmış, ABD’deki başarılı bütçe çalışmalarından örneklerle bahsedilmiş ve Fransa endüstrisine uyarlamalar yapılmıştır. Bunun dışında bu dönemde önemli bir makaleye rastlanmamıştır. İngiltere’de ise A. W. Willsmore’un 1932’de yayımladığı “işletme bütçeleri”

adlı eserde (İngiltere'deki ilk tam metin) bütçelemenin İngiliz ekonomisi için önemine dikkat çekilmiştir (Theiss, 1937: 54). Türkiye'de ise işletme bütçeleri ile ilgili bilinen ve bu adı taşıyan eserler sırasıyla İlhan Cemalcılar (1965), Cevat Sarıkamış (1972), Yüksel Koç-Yalkın (1977), Oktay Güvemli (1981), Hasan Gürbüz (1984), Cevat Manav (1990), Tuna Taner-Semra Öncü (1999), Vasfi Haftacı (1999-2015), Cem Niyazi Durmuş ve Vefa Toroslu (2013), Yüksel Koç Yalkın ve Volkan Demir (2015) tarafından yayımlanmıştır.

1929 dünya ekonomik krizi sonrası devletin ekonomiye müdahalesinin artması, piyasa sistemi içinde sınai ve ticari müesseseler oluşturulması ile birlikte pek çok ülkede ve Türkiye'de ekonominin çeşitli sektörlerinde çalışan Kamu İktisadi Teşebbüsleri (KİT) kurulmuştur. Bu nedenlere ek olarak Türkiye Cumhuriyeti'nin kurulduğu yıllarda KİT'lerin kurulmaya çalışılmasının asıl amacı, Türkiye ekonomisinde sanayileşme temelli kalkınmanın sağlanması ve özel sektör ekonomisinde sermaye birikimi oluşturmaktır.

Türkiye'de 19. yüzyılın sonlarına kadar bilhassa hür teşebbüs dar kapsamda kalmış ve devlet tarafından bazı ticaret işletmeleri kurulmuştur. 1810 yılında çizme, askeri ayakkabı, askeri kemer imalatı için Beykoz Teçhizatı Askeriye Fabrikası kurulmuştur. Yine 1835 yılında fes, çuha, battaniye imalatı amacıyla Feshane ve İzmit Fabrikası, 1845 yılında çeşitli türlerde kumaş imalatı amacıyla Hereke Fabrikası, 1850 yılında pamuklu bez imalatı için Bakırköy Fabrikası, 1855 yılında pamuklu bezlerden konfeksiyon imalatı için Zeytinburnu Fabrikası kurulmuştur. 1863 yılında tarım sektörünü fonlamak amacıyla kurulan Memleket Sandığı, 1888 yılında Ziraat Bankası'na çevrilmiştir (Köseoğlu, 2005: 4).

Türkiye'de 1923 yılında Osmanlı'dan kalan küçük üretim atölyelerinin dışında imalat sanayii bulunmayıp, mevcut atölyelerde yaklaşık 80 bin işçi çalışmaktaydı. Ayrıca ülkenin temel ihtiyaçlarının çoğu ithal edilmekte idi. Osmanlı Maliyesi 1876 yılından Cumhuriyetin kuruluşuna kadar neredeyse iflas halinde olup devlet bütçe harcamasının 1/4'üne yakını dış borç ödemelerine gitmekte, kamu iratlarının da neredeyse yarısı köylülerden tahsil edilen aşar vergisinden meydana gelmekteydi. Kapitülasyonlar marifetiyle ülkeyi sömüren yabancı sermaye ise kendine yakın olarak bildiği azınlık gurupları ticari aracı olarak kullanmakta, böylece Türkleri iktisadi hayatın dışına itmeye çalışmaktaydı. Doğal olarak Kurtuluş Savaşı'ndan sonra ticari yaşamı idame ettiren Rumlar ve Ermenilerin ülkeyi terk etmek zorunda kalması iktisadi yaşamı felç etmiştir. Bundan dolayı ulusal tüccar ve sanayici geliştirmek elzem olmuştur (Özkan, 2007).

Türk topraklarını düşman istilasından kurtaran genç Türk yönetimi, 17 Şubat 1923 tarihinde İzmir'de, Cumhuriyetin ilanından önce, ülkenin her yerinden 1135 kişinin iştirak ettiği *Türkiye İktisat Kongresi'ni* toplamıştır. Kongre'nin açılış konuşmasını yapan Atatürk, genç Cumhuriyetin takip edeceği iktisadi gelişme yönteminin bu kongrede belirlenmesini istemiştir (Akkoyunlu, 2011: 53). Ayrıca Atatürk yabancı halka karşı devletin ekonomik yönden zayıflığını öne çıkaran şu ifadeleri kullanmıştır:

"Osmanlı Devleti hakikatte fiilen mahrum-u istiklal bir hale gelmiştir. Bir devlet ki tebaasına koyduğu vergiyi ecnebilere koyamaz; bir devlet ki gümrükleri için rüsum muamelesi ve saire tanzim hakkından mahrumdur. O devlet müstakil addedilemez" (Akalin, 2008: 26).

Bu Kongre'nin nihayetinde ekonominin temellerinin düzenlendiği *Ekonomi Andı* manasında kullanılan *Misak-ı İktisadi* kabul edilmiştir. Bu temel ilkelerde özet olarak istiklal

ilkesi çerçevesinde iktisadi gelişmenin hür teşebbüs vasıtasıyla sağlanması, devletin bu amaç çerçevesinde gereken yasal çalışmaları yapması kararlaştırılmıştır. Ayrıca bu süreçte Osmanlı Dönemi'nden kalan küçük üretim ve ticaret işletmelerin devlet marifetiyle çalıştırılmasına devam edilmiştir. İktisadi gelişmede asıl faktör olarak düşünülen hür teşebbüsün kuvvetlendirilmesi için 1924 yılında "*İş Bankası*", Osmanlı Devletinden devralınan bazı fabrikaları işletip ileride özel sektöre aktarmak üzere "*Sanayi ve Maaddin Bankası*" bilinen ilk KİT olarak kurulmuştur. 1927 yılında konut kredisi vermek üzere "*Türkiye Emlak ve Eytam Bankası*" tesis edilmiştir. 1927 yılında sanayi sektörünün gelişmesi için Teşvik-i Sanayi Kanunu çıkarılarak hür teşebbüse birtakım olanaklar sağlanmıştır. Tüm bu desteklere rağmen, hür teşebbüsün öngörülen gelişmeyi sağlayamaması, 1929 Ekonomik Buhranıyla birlikte iktisadi gelişmede Devletçilik ilkesinin öne çıkmasına vesile olmuştur (Akkoyunlu, 2011: 54-56).

Hükümetin parasal işlemlerini gerçekleştirmeye görevli Osmanlı Bankası, bu görevini 1930 yılında Merkez Bankası'na devretmiştir. Aynı süreçte Devletçilik ilkeleri öne çıkmaya başlamış olup Türk Sanayi ve Maadin Bankası'nın yönetim yetkisindeki tesisler 1932 yılında Devlet Sanayi Ofisine devredilmiş, bankacılık faaliyetleri ise aynı yıl kurulan Türkiye Sanayi Kredi Bankası'na geçirilmiştir. Devlet Sanayi Ofisinin Kuruluş Kanunu'nun gerekçesinde;

“ülkede kuvvetli müteşebbis olmadığından dolayı halkın ancak ufak kapasitede imalat işlerine girebildiği, ülkede ekonomik dengenin hızla sağlanması ve imalat imkanlarının oluşturulabilmesi amacıyla gerekli olan imalat işletmelerinin resen Devletçe oluşturulması ve çalıştırılması bir zorunluluktur”

şeklindeki ifade ile iktisadi eylemlerde temelden dönüşüm açıkça görülmektedir (Genel Rapor, 2001-2005).

Tüm bunlara rağmen *Karma Ekonomik Model*, 1933 yılında uygulamaya girmiştir. Devlet Sanayi Ofisi ve Türk Sanayi Kredi Bankası kurulu haliyle yerli imalat sektörünün ilerlemesini sağlamaktan çok hür teşebbüsü engellediği gerekçesi ile 3.6.1933 tarih ve 2262 Sayılı Kanunla kurulan Sümerbank'a devredilmiştir. Sümerbank bu kanunla, Devlet Sanayi Ofisi'nden devralınacak fabrikaları işletmek, devlet eliyle inşa edilecek bütün sınai tesislerin etüt ve projelerini hazırlamak, bunları yönetmek, başka şirketlere ortak olmak ve onlara mali yardımda bulunmak, tüm ülkeye ve kendi çalıştırdığı tesislere gerekli olan insan kaynağını yetiştirmek, imalat işletmelerine fon sağlamak ve onlara danışmanlık yapmak gibi konularda görevlendirilmiştir (Akkoyunlu, 2011: 56). 14.6.1935 tarih ve 2805 Sayılı Kanunla; Maden Tetkik Arama Enstitüsü'nce keşfedilen madenlerin çalıştırılması ve Elektrik İşleri Etüt İdaresince hazırlanacak projelere göre enerji imalatı ve iletimini yapmak amacıyla *Etibank* kurulmuştur. Temel imalat, maden ve enerji teşebbüslerinin kurulmasında, insan kaynağının yetiştirilmesinde, modern işletmecilik yöntemlerinin uygulanmasında Sümerbank ve Etibank, oldukça önemli görevler üstlenmiş ve ileriki süreçlerde kurulacak birçok KİT'in nüvesini meydana getirmiştir. Bu dönemde ayrıca Türkiye Şeker İşletmeleri A.Ş. ve Toprak Mahsulleri Ofisi gibi iktisadi devlet teşekkülleri de oluşturulmuştur (Özkan, 2007).

5 Şubat 1937'de gerçekleştirilen Anayasa düzenlemesi ile kalkınmanın baş yolunun *Devletçilik* olduğu ilkesini de içeren *Altı İlke* Anayasa'nın 1. maddesine eklenmiştir. KİT'lerin iktisadi hayatta yaygınlaşması, bunların yasal bir çerçeveye oturtulmasını zorunlu kılmıştır.

Yukarıda sayılan kuruluşlar 17.06.1938 tarih ve 3460 sayılı *İktisadi Devlet Teşekküllerinin Sevk ve Murakabesi Hakkındaki Kanun* ile tek tip bir hukuki statüye kavuşmuş ve KİT'ler bir araya toplanarak dağınlıktan kurtarılmıştır. Bu Kanun *Sermayesinin Tamamı Devlet Tarafından Verilmek Suretiyle Kurulan İktisadi Teşekküllerin Teşkilatı ile İdare ve Murakebeleri Hakkında Kanun* adıyla 4.7.1938 tarih ve 3950 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Etibank, Sümerbank, T. C. Ziraat Bankası, Devlet Ziraat İşletmeleri Kurumu ve Denizbank bu Kanun hükümlerine tabi kılınmıştır (DPT, 1977: 5).

Genel bütçe dışında kendilerine belirli bir sermaye verilmiş, tüzel kişiliğe haiz, iktisadi alanlarda ticari esaslara göre, özerk bir tarzda yönetilmek üzere kurulmuş kamu teşebbüsleri olan KİT'ler, 1938 yılında 3460 sayılı, 1964 yılında 440 sayılı ve en son 1983 yılında 233 sayılı Kanun Hükümünde Kararnemelerle KİT'ler yasal çerçeve içerisine alınmıştır (Akça, 1996: 43).

1930'lu yıllardan başlayarak kurulan başlıca KİT'ler; Sümerbank, Etibank, Türkiye Demir Çelik İşletmeleri, Türkiye Selüloz ve Kağıt Fabrikaları, Türkiye Şişe Cam Sanayi A.Ş., Türkiye Çimento Sanayi A.Ş., Türkiye Gübre Sanayi A.Ş., Türkiye Petrolleri A.O., Petrokimya A.Ş., Şeker Fabrikaları A.Ş., Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu, Türkiye Süt Endüstrisi Kurumu, Et ve Balık Kurumu, Toprak Mahsulleri Ofisi, Türkiye Elektrik Kurumu, Türkiye Gemi Sanayi A.Ş. gibi kurumlardır. İdeolojik amaçtan çok, pragmatik yaklaşımla kurulan KİT'ler kuruldukları yıllardan itibaren Türkiye Ekonomisinin gelişmesine, mal ve hizmet üretimine, teknolojik ilerlemeye önemli katkılar sağlamış, özel sektör kuruluşlarına uygun girdi sağlayarak bu kuruluşların hızlı gelişimine katkı vermiştir (Tüğen, 2006: 91).

KİT'ler Türkiye'de planlama, uygulama ve denetleme anlamında *işletme bütçelerini* ilk uygulayan işletmelerdir. KİT'lerin finansal durumları ve bütçeleri kamu genel bütçesinden farklı düzenlenmiş, bu kuruluşlar bütçe araçlarını bağımsız olarak hazırlamışlardır (Tüğen, 2006: 94). Kaldı ki, KİT'lerin her birinin ayrı gelir ve giderleri, kâr/zarar durumları belirlenmez, genel bütçenin içine serpiştirilerek, giderleri ilgili bölümlere konulacak ödeneklerle karşılanırsa, bu teşebbüslerin mali durumlarını açıkça görmek mümkün olmayacaktır. Bu nedenle KİT'ler özel işletmeler gibi çalıştıkları için genel işletmecilik ilkelerine uymak durumundadırlar. Bunun için KİT'lerin ayrı birer tüzel kişilik olarak teşkilatlandırılması, bunlara ayrı sermaye tahsis olunması ve her biri için ayrı bütçe yapılarak ayrı hesaplar tutulması gerekli olmuştur. Ayrıca özel işletmelerde olduğu gibi KİT'lerde de sabit sermaye için uzun vadeli, çalışma sermayesi için kısa vadeli kredi kullanımına gereksinim duyulacaktır. Dolayısıyla bu işletmelere borçlanma yetkisi vermek zorunlu olmuştur. Bu nedenle özel işletmelere benzer hareket serbestisi sağlamak için KİT'leri genel bütçeden ayırıp bunlara özerk bütçe tahsis etmek elzem olmuştur. Türkiye'de işletme bütçelerinin en geniş uygulaması, özerk bütçeler adıyla KİT'lerde görülür. Genel bütçeden tamamen ayrı olarak düzenlenen bu bütçeler, TBMM'nin onayına, İhale Kanunları ve Sayıştay denetimine tabi değildir (Fezyioğlu, 1984: 80-90).

Türkiye'de planlama, uygulama ve denetleme anlamında *işletme bütçeleri* ilk olarak 1936 yılında Sümerbank Dokuma Fabrikaları'nda uygulanmıştır. 1936 yılından sonraki süreçte kurulmuş olan işletmelerin genel olarak Sümerbank'ta uygulanan işletme bütçeleri modelini benimsedikleri söylenebilir (Koç-Yalkın, 1985: 17).

KİT'lerin iktisadi hayatta yaygınlaşması, bunların yasal bir çerçeveye oturtulması zorunluluğundan dolayı kabul edilen 1938 tarih ve 3460 Sayılı yasaya göre, her KİT'in başında bir genel müdürlük ve yönetim kurulu olup, yönetim kurulu üyelerinin uzman kişilerden oluşması esas haline getirilmiştir. Her KİT, genel müdürlük tarafından yıllık bütçesini hazırlar, bütçe yönetim bütçesi ve işletme bütçesi olmak üzere iki kısımdan oluşur ve yönetim kulunca onanırdı. Yalnız yönetim bütçesi ve kadrolara ait kısım KİT'in bağlı bulunduğu Bakanlık tarafından ayrıca onaylanırdı. Onayı biten bütçenin bir nüshası Başbakanlık Genel Denetleme Heyetine gönderilirdi. Heyet, KİT'leri mali ve teknik bakımdan denetler, bunların amaçlarına, ticari ve sınai kurallara uygun, verimli çalışıp çalışmadığını araştırır, maliyet hesaplarını analiz eder, her KİT için ayrı bir rapor oluştururdu (Feyzioğlu, 1984: 91-92). Başbakanlık Genel Denetleme Heyeti, KİT'lerin iktisadiliği üzerine olumsuz tesir eden durumları, işletmelerin verim kayıplarını ve nedenlerini, incelemelerini dayandırdığı rakamların doğruluğunu önemle araştırırdı. Hazırladığı raporda toplu bakış ve temenniler, idari bünye, mali bünye, işletme faaliyetleri, işletme sonuçları, bilanço ve kâr zararın incelenmesi olmak üzere altı bölüm yer alırdı. Bu bölümler içinde özellikle (Sağlam, 1967: 202-206);

- “- Mali bünyede; işletmenin duran ve dönen varlıklarının, öz ve yabancı kaynaklarının verimlilik dereceleri üzerinde durulur,
- İşletme faaliyetlerinde; işletme bütçeleri ile yıl sonu fiili sonuçlar üzerinde karşılaştırma yapılır,
- İşletme sonuçlarında; özellikle üretkenlik ve kârlılıkla ilgili rasyolarla yıl sonu faaliyet sonuçları özet olarak sunulur,
- Bilanço ve kâr zararın incelenmesinde; varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının incelenmesi ve oran analizi ele alınır”.

Heyet ayrıca, KİT'lerle ilgili hesap planlarının geliştirilmesi, tip bilançoların belirlenmesi, maliyet muhasebesi yöntemlerinin uygulamasından doğan aksaklıkların her yıl giderilmesi görevlerini de yürütmüştür. Ancak oldukça orijinal olan bu kurumun verdiği bilgilerin gerçek anlamda değerlendirilmesi ve karara bağlanması Başbakanlığa ve ilgili Bakanlığa ait olmuştur (Sağlam, 1967: 206).

II. Dünya Savaşı'nın bitimiyle özel sektör, dünya iktisadi yaşamında giderek kuvvetlenmeye başlamıştır. Türkiye nüfusundaki hızlı artış ve yetersiz kırsal kaynaklar sonucunda, şehirlere doğru başlayan özellikle genç nüfus göçü, gençlere yeni istihdam olanaklarının sağlanmasını ve dolayısıyla imalat sektörüne yatırım yapılmasını zorunlu kılmıştır. Bu dönemde de devlet, yeni fabrikalar, yeni teşebbüsler kurma yolunda öne çekmiştir. Çok partili hayata geçişle birlikte iktidar partisinin devletçiliğe karşı olmasına karşın KİT'ler kalkınmanın yürütülmesinde vazgeçilemez unsurlar olarak gelişmiş KİT'lerin kurulmasına devam edilmiştir (Akalin, 1981:370). 1952'de Et ve Balık Kurumu ile Denizcilik Bankası, 1953 yılında TCDD, 1954 yılında TPAO ve PTT, 1955 yılında TDÇİ ve SEKA kurulmuştur. 1960-1980 yılları arasında TEMSAN, TESTAŞ, Seydişehir Alüminyum, TEK, İskenderun Demir Çelik, ÇAYKUR başta olmak üzere çok sayıda KİT kurulmuştur (Köseoğlu, 2005: 6).

1960 yılında kurulan Devlet Planlama Teşkilatı ile KİT'ler planlı döneme geçmiştir. 1960 yılında kabul edilen 154 sayılı Kanun ile KİT'lerin bir bütün olarak ele alınarak yeniden düzenleme çalışmalarına başlanması öngörülmüştür. Bu bağlamda 3460 sayılı Kanun'un

getirdiği sistem, 22 yıllık bir uygulama sonunda 1960 sonra değiştirilmiş, 1964 yılında 440 sayılı Kanun'la yeniden düzenlenmiştir. Bu Kanun'la, 3460 sayılı yasada KİT bütçelerini ikiye ayırıp düzenleyen bölüm değiştirilmiştir. Düzenleme ile yönetim ve işletme bütçeleri bölümüne bir de *yatırım bütçesi* bölümü eklenmiştir. Genel müdürlük tarafından hazırlanacak yatırım bütçesi, bağlı bulunan Bakanlık ile Maliye Bakanlığı onayına tabi tutulmuştur. Ayrıca KİT'lerin uzun vadeli, yıllık yatırım ve finansman programları hazırlamaları, bu programların devlet kalkınma planına uygun olması zorunluluğu getirilmiştir. Yine, 3460 sayılı Kanun'da sermayesinin tamamı devlete ait olan kuruluşları KİT olarak niteleyen madde, sermayesinin yarısından fazlası devlete ait olan kuruluşların KİT sayılacağı şeklinde değiştirilmiş böylece KİT'lerin kapsamı genişletilmiş, özel sektöre KİT'lere ortak olma olanağı sağlanmıştır (Feyzioğlu, 1984: 97-98). 1961 Anayasası'nın *KİT'lerin Türkiye Büyük Millet Meclisince denetlenmesi kanunla düzenlenir* hükmünü yerine getirmek amacıyla 1964 yılında çıkartılan 468 sayılı Kanun'da KİT'ler geniş bir şekilde tanımlanmıştır.

Bütün KİT'lerde modern işletme bütçeleri sisteminin yerleştirilmesi ile ilgili bir hüküm 1975 yılı İcra Planında yer almıştır. Bu hükme uygun çalışmaları yapmak üzere aynı yıl içinde *Devlet Planlama Teşkilatı Tekdüzen Muhasebe Koordinasyon Devamlı İhtisas Komisyonuna* bağlı *işletme bütçeleri hazırlama* alt komisyonu kurulmuştur. Devlet Planlama Teşkilatı, bu komisyon tarafından hazırlanan *Tekdüzen Muhasebe Sistemi İşletme Bütçesi Rehberini* 1977'de yayımlamıştır (Koç-Yalkın, 1985: 18). Bu rehberde belirlenen ilkelere uygun olarak işletme bütçeleri sistemi 1973 yılında uygulamaya konan Tekdüzen Genel Hesap Planı, 27 KİT tarafından 1978 yılından itibaren uygulanmaya başlamıştır (Yazıcı, 2001: 178).

1980 askeri hareketından sonra Türkiye'de yönetim ve yapı sorununu çözmek iddiasıyla yapılan çalışmalar KİT'leri de kapsamış ve 1983 yılında 440 sayılı Kanun yürürlükten kaldırılmış, 1984 yılında 233 sayılı kanun hükmünde kararname ile KİT mevzuatı bugünkü halini almıştır. Düzenlemede, teşebbüs, müessese ve iştiraklerin tesisi, yönetimin atanması, denetimi ve tasfiyesi ayrıntılı olarak yeniden belirlenmiştir (Köseoğlu, 2005: 8). Ancak özellikle 1970'li yıllardan itibaren iç ve dış ekonomik, siyasi, idari vb olumsuz etkilerle KİT'ler büyük problemlerle karşı karşıya gelerek sürekli zarar eden kuruluşlar durumuna düşmüşlerdir (Tüĝen, 2006: 93). Ayrıca 1980 sonrasında yeni teşebbüslerin kamu eliyle kurulması yerine özel sektörün kuvvetlendirilmesi ve mevcut KİT'lerin özelleştirilmesi fikri ağırlık kazanmıştır. Bu dönemde daha önce kurulmuş olan KİT'lerin revize edilerek rekabete uygun hale dönüştürülmesi için çalışmalar yapılmıştır. PTT'nin Telekom ve PTT adında iki ayrı KİT'e dönüştürülmesi, TEK'in önce TEAş ve TEDAş, sonra TEAş'ın EÜAş, TEİAş ve TETAş'a dönüştürülmesi ilk akla gelen örneklerdir (Köseoğlu, 2005: 6). 1986 tarih ve 3291 sayılı kanun, KİT'lerin Bakanlar Kurulu tarafından, bunların müessese, iştirak ve işletme birimlerinin ise Toplu Konut ve Kamu Ortaklığı Kurulu'nca özelleştirilebileceğini hüküm altına almıştır. Özelleştirme mevzuatı 1994 yılında kabul edilen 4046 sayılı Kanun'la son şeklini almış ve günümüze kadar uygulanmıştır. Bu Kanun'la Özelleştirme Yüksek Kurulu ve Özelleştirme İdaresi Başkanlığı kurulmuştur (Köseoğlu, 2005: 8). Özelleştirme çalışmalarının orta vadedeki temel amacı; dünya piyasalarına entegre olma, AB'ye tam üyelik hedefleri doğrultusunda ekonomide kamu ağırlığını azaltarak verimliliğin ve maliyet yapısının rekabet edilebilir seviyelere getirilmesi ve serbest piyasa koşullarının sağlanmasıdır. Türkiye'de son yıllarda gerçekleştirilen özelleştirme çalışmaları ile devlet petrol dağıtımı, hayvan yemi, süt ürünleri,

havaalanı yer hizmetleri ve çimento sanayi gibi alanlardan tamamen çekilmiş, tekstil, turizm, et ve balık ürünleri, deniz taşımacılığı alanlarında ise piyasadaki belirleyici konumunu özel sektöre devretmiştir. Kamu bankalarının özelleştirme çalışmaları ile mali sektörde kamu ağırlığının azaltılmasına çalışılmaktadır. Halen devletin tütün, içki, kağıt, gübre, petro kimya, ham petrol işleme gibi alanlarda tamamen, madencilik, liman işletmeciliği, doğalgaz dağıtımını gibi alanlardan da kısmen çekilmesi söz konusudur (Tüğen, 2006: 92).

Türkiye’de 1980 sonrası dönemde başlayan devletin ekonomideki ağırlığı azaltma politikaları sonucunda özel sektör işletmelerinin çoğalmaya başlamasıyla birlikte, bu işletmelerin de modern anlamda bütçeleme sistemlerini benimseyip uygulamaya başladıkları ileri sürülmektedir (Koç-Yalkın, 1985: 18).

4. SONUÇ

Bütçe kavramı kamu harcamalarını kontrol etme anlamında ilk defa İngiltere’de 17. yüzyılda kullanılmaya başlanmış ve oradan bütün batı dillerine ve sonra da Türkiye’ye geçmiştir.

Bütçe hakkı kavramı bir kurum olarak İngiltere’de ortaya çıkmış ve gelişmiştir. Bütçe, ülkelerin demokratik ve parlamenter sistemlerde kaydettikleri gelişme ile uyumlu ve ona paralel olarak doğmuş ve gelişmiştir. Tarihi gelişimi itibariyle önce vergilerin ve diğer gelir kaynaklarının parlamentolarda tasdiki gerçekleşmiş, sonra giderlerin tasdik edilmesine başlanmış ve en son olarak hem gelirlerin hem de giderlerin her yıl yeniden tasdik edilmesi işlemleri gerçekleşmiştir.

Büyük Britanya ve Kıta Avrupası’nda iki yüzyıldan daha uzun bir zamandan beri devlet bütçesi sisteminden yararlanılmasına rağmen, devlet bütçesi uygulamasının daha geç olduğu ABD’de sanayiciler, devlet bütçesinin yararlarından esinlenerek işletme bütçelerini geliştirmişlerdir. 1922 ve 1932 yılları arasında uygulama anlamında işletme bütçesinin gelişimi ABD’de gerçekleşmiş ve oldukça hızlı olan bu gelişme yaygınlaşarak devam etmiştir. Bu yıllarda Amerikan endüstri gruplarının ticari birliklerinin bütçe fikrini yaymadaki aktif çalışmaları bütçe kontrolü fikrinin gelişmesinde oldukça etkili olmuştur.

1895 -1920 yılları arası dönemde işletme bütçeleri, gelişme aşamalarından filizlenme dönemini geçirmiş, I. dünya savaşının sona erdiği 1920 sonrası dönem ise işletme bütçelerinin asıl gelişme dönemi olmuştur. Özellikle 1920’li yıllardan sonra işletme bütçeleri asıl gelişme hızını kazanmıştır.

Türkiye’de kamu bütçesi uygulaması diğer ülkelere göre çok geç olmuştur. Ayrıca Türkiye’de kamu bütçesi uygulaması İngiltere, Fransa ve diğer ülkelerdeki gibi ihtilal ve devrimler neticesinde başlayıp gelişmemiş, Osmanlı İmparatorluğu’nda idealist bir kısım devlet adamının ülke yönetimine batı sistemlerini getirme ve yerleştirme amacı içinde elde edilmiştir. Türkiye’de bütçe hakkının gelişimini Osmanlı İmparatorluğu dönemini de kapsayarak Tanzimat öncesi dönem, Tanzimat dönemi ve Cumhuriyet dönemi olmak üzere üç dönemde gelişme göstermiştir. Türkiye’de bugünkü anlamı ile bütçe hakkını resmen kabul ve ifade eden ilk kanun Osmanlı Devleti Tanzimat Sonrası Dönemi 1876 Anayasası’dır (Kanuni Esasisi).

Fransız Anayasası'na benzer bir şekilde hem vergileri tasdik hakkına, hem de bütçe hakkına dair hükümler konulmuştur. 1923 yılında kurulan Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nde bütçe hakkı ile ilgili yasal düzenlemeler 1924, 1961 ve 1982 Anayasaları'nda yer almıştır. 16 Nisan 2017 tarihinde gerçekleştirilen referandum ile Anayasa değiştirilmiş, 24 Haziran 2018 tarihinde yapılan seçim sonucunda da Türkiye'de Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi olarak adlandırılan yeni hükümet sistemine geçilmiş, Anayasa'nın yeni değişen 161. maddesi ile bütçeyi hazırlama yetkisi Cumhurbaşkanı'na verilmiştir.

KİT'ler Türkiye'de planlama, uygulama ve denetleme anlamında *işletme bütçelerini* ilk uygulayan işletmeler olup finansal durumları ve bütçeleri kamu genel bütçesinden farklı düzenlenmiş, bu kuruluşlar bütçe araçlarını bağımsız olarak hazırlamışlardır. 1923 yılında Türkiye'de Osmanlı Dönemi'nden kalan küçük üretim atölyelerinin dışında imalat sektörü olmayıp, ayrıca ülkede kuvvetli müteşebbis olmadığından dolayı halkın ancak ufak kapasitede imalat işlerine girebildiği ülkede ekonomik dengenin hızla sağlanması ve imalat imkanlarının oluşturulabilmesi amacıyla gerekli olan imalat işletmelerinin resen Devletçe oluşturulması ve çalıştırılması bir zorunluluk olmuştur. Türkiye'de planlama, uygulama ve denetleme anlamında *işletme bütçeleri* ilk olarak 1936 yılında Sümerbank Dokuma Fabrikaları'nda uygulanmıştır. 1936 yılından sonraki süreçte kurulmuş olan işletmelerin genel olarak Sümerbank'ta uygulanan işletme bütçeleri modelini benimsedikleri söylenebilir

Ancak özellikle 1970'li yıllardan itibaren iç ve dış ekonomik, siyasi, idari vb olumsuz etkilerle KİT'ler büyük problemlerle karşı karşıya kalan sürekli zarar eden kuruluşlar durumuna düşmüşler, ayrıca 1980 sonrasında Türkiye ekonomisinin dünya piyasalarına entegre olma, AB'ye tam üyelik hedefleri doğrultusunda ekonomide kamu ağırlığını azalma verimliliği ve maliyet yapısını rekabet edilebilir seviyelere getirme ve serbest piyasa koşullarının sağlama gibi amaçlarla özel sektörün teşvik edilmesi ve KİT'lerin özelleştirilmesi anlayışı ağırlık kazanmıştır. Türkiye'de *1980 sonrası* dönemde başlayan devletin ekonomideki görece ağırlığını azaltma politikalarına bağlı olarak özel sektör işletmelerinin artış göstermesiyle birlikte, bu işletmelerin de stratejik planlama ve kontrol faaliyetleri için modern anlamda bütçeleme sistemlerini uygulamaya başladıkları ifade edilebilir.

KAYNAKLAR

- Akalın, G. (1981). *Kamu Ekonomisi*. Ankara: Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Akalın, G. (2008). *Atatürk Dönemi Maliye Politikaları*. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Yayınları. YN:2008/384.
- Akça, Y. (1996). *Bütçe ve Devlet Muhasebesi*. İstanbul: İÜİF Yay. YN: 555.
- Akçakaya, M. ve Özdemir, A. (2018). "Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ve Siyasal İstikrar 1": *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi*, 53 (3) :922-944.
- Akkoyunlu, P. F. (2011). *Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve Özelleştirme*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- Aksoy, Ş. (1993). *Kamu Bütçesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Alkan, H. (2018). "Cumhurbaşkanlığı Sisteminin Kurumsal Özellikleri ve Demokratikleşme Sürecine Olası Etkileri". *Türkiye İletişim Araştırmaları Dergisi*, Özel Sayı: 139-153.

- Bayır, A. (1993). *Bütçe Hükümleri 1808-1982*. Ankara: T.C. Maliye ve Gümrük Bakanlığı Yay. YN:1993/13.
- Bruere, H. (1925). "Budgeting-Realistic Method of Business Control". *Forbes*, August: 663-686.
- Burkhead, J. (1956). *Government Budgeting*. New York: John Wiley and Sons.
- Cemalcılar, İ. (1965). *İşletme Bütçeleri*. Eskişehir: EİTİA Yay. 24-2.
- Coşkun, G. (2000). *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Cutter, W.O. (1922). "How Executives Make Use of Budgetary Information". *NACA Yearbook: Proceedings of the International Cost Conference*, 237-241.
- Çöker, F. (2007). *Açıklamalı 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve İkincil Mevzuat*. Ankara: Yeküd Yayınları.
- Dileyici, D. ve Özkıvrak, Ö. (2001). "Bütçe Anlayışındaki Değişim Süreci: Denk Bütçe İlkesinin Ereyyonu ve Açık Bütçe Politikası". *Kamu Tercihi ve Anayasal İktisat Dergisi*, 3/1:1-23.
- Donner, F. G. (1932). "General Motors Budgetary Control". *The Accounting Review*, 7/1: 22-30.
- Durmuş, C. N. ve Toroslu, V. (2013). *İşletme Bütçeleri*. İstanbul: Seçkin Yayınları.
- Edizdoğan, N. (1989). *Kamu Bütçesi*. Bursa: UÜ Basımevi.
- Erçin, C. (1938). *Bütçe Nazariyat ve Tatbikatı*. İstanbul: Devlet Basımevi.
- Erdoğan, R. T. (2017). "200 Yıllık Arayışın Ürünü: Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi". *Yeni Türkiye Dergisi*, Özel Sayı. 94: 9-14.
- Erginay, A. (1957). *Mukayeseli Bütçe*. Ankara: Ajans Türk Matbaası.
- Falay, N. (1989). *Maliye Tarihi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Feyzioğlu, B. N. (1984). *Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Gilman, S. (1922). *Year Book*. National Association of Cost Accountants (NACA): Proceedings of The International Cost Conference.
- Gürsoy, B. (1980). *Kamusal Maliye (Bütçe)*. C.II. Ankara: AÜSBF Yay. YN:436.
- Haftacı, V. ve Badem, C. (2006). "Tahakkuk Esaslı Muhasebe ve Belediyelerde Yeni Muhasebe Düzeni". *KOÜ SBE Dergisi*, 2006/2:83-107.
- Haftacı, V. (2007). *İşletme Bütçeleri*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- Haftacı, V. (2015). *İşletmelerde Bütçe ve Kontrol*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Hanson, E. I. (1966). "The Budgetary Control Function". *The Accounting Review*, 41/2: 239-243.
- Hanson, A. W. (1932). "The Relation of Cost Accounting to the Budgetary Control Problem". *The Accounting Review* 7/1:34-37.
- Horngren, C. (1965). *Accounting for Management Control-An Introduction*. US:Prentice Hall Inc.
- İlal, E. (1968). "Magna Carta". *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*. 34/ 1-4: 210-242.
- Koç, Y. (1972). *Sanayi İşletmelerinde Standart Maliyetler*. Ankara: AÜ Basımevi.
- Koç-Yalkın, Y. ve Demir, V. (2015). *Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri*. Ankara: Nobel Yay.
- Koç-Yalkın, Y. (1985). *Yönetim Aracı Olarak İşletme Bütçeleri*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Kohler, E. L. (1961). *A Dictionary for Accountants*. US: Prentice Hall Inc.

- Köseoğlu, M. A. (2005). *KİT'lerde Performans Ölçümü*. DPT Müsteşarlığı Uzmanlık Tezi Ankara: T.C. Başbakanlık DPT.
- Lazarus, A. (1924). "The Budget in Business". *The Annals Of the American Academy of Political and Social Science*, 113/5: 56-68.
- Manav, C. (1990). *Yönetim Açısından İşletme Bütçeleri ve Finansal Planlama*. Ankara.
- Marple, R. P. (1946). "Combining The Forecast and Flexible Budgets". *The Accounting Review*, 21/2: 140-148.
- Meriç, M. (1993). "Osmanlı Bütçe Sistemi". *DEÜ İİBF Dergisi*. 8/1.
- Millians, P. M. (1947). "Profit Planning and Budgetary Control". *The Accounting Review*, 22/1: 65-68.
- Moore, C. and Jaedicke, R. (1980). *Yönetim Muhasebesi*. Çeviren: Alparslan Peker. İstanbul: İÜ Yayınları. YN:2683.
- Mutluer, M. K, Öner, E. ve Kesik, A. (2005). *Bütçe Hukuku*. İstanbul: İBÜ Yayınları.YN:99.
- Öner, E. (2001). *Mali Olaylar e Düzenlemeler Işığında Osmanlı İmparatorluğu ve Cumhuriyet Döneminde Mali İdare*. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı APKK Başkanlığı Yayınları. YN:2001/359.
- Öner, E. (2003). *1917 Yılı Osmanlı Bütçesi*. Ankara: T. C. Maliye Bakanlığı APKK Başkanlığı Yay.
- Öner, E. (2007). *Osmanlı Bütçeleri*. Ankara: T. C. Maliye Bakanlığı SG Başkanlığı Yayınları.
- Özkan, M. (2007). *Kamu İktisadi Teşebbüsleri'nin Tabii Olduğu Mevzuat ve TBMM'nce Denetlenmesi Hakkında Mevzuatla İlgili Not*, [www.ydk.gov.tr/egitim notlari/](http://www.ydk.gov.tr/egitim/notlari/) (12.09.2007)
- Sağlam, D. (1967). *Türkiye'de Kamu İktisadi Teşebbüsleri*. Ankara: AÜ SBF İİME Yayınları.YN:9.
- Sevgener, S. ve Hacırustemoğlu, R. (1993). *Yönetim Muhasebesi*. İstanbul: MÜ Nihad Sayar Eğitim Vakfı Yayınları.
- T. C. Başbakanlık, Devlet Planlama Teşkilatı (1977). *KİT'lerde Yönetimi Geliştirme ve İşletmeleri İyileştirme*. Özel İhtisas Komisyonu Raporu. http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/04_KamuIktisadiTesebYonetimiGelisletIyilestirme_%C3%96%C4%B0K.pdf (25.10.2019)
- T. C. Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu (2006). *Genel Rapor 2001 - 2005*. Ankara: T. C. Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Yayınları.
- T. C. Maliye Bakanlığı (1996). *Tanzimattan Günümüze Devlet Bütçesi Mevzuatı*. Ankara: T. C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü. 1996/3.
- Taner, T. ve Öncü, S. (1999). *İşletmelerde Planlama, Bütçeleme, Kontrol*. Manisa.
- Temel, R. (2019). "Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi'nin Türk Maliyesine Getirdiği Yenilikler". *Akademik Bakış Dergisi*, 71:1-29.
- Theiss, E. L. (1937). "The Beginings of Business Budgeting". *The Accounting Review*, 12/1:43-55.
- Thomsett, M. C. (1997). *Bütçeleme ve Tahmin*. Çeviren: Ezgi Sungur. İstanbul: Epsilon Yayınları.
- Tüngen, K. (2006). *Devlet Bütçesi*. İzmir: Başsaray Matbaası.
- Ülkmen, İ. H. (1960). *Mahalli İdareler Maliyesi*. Ankara: AÜSBF Yayınları.
- Vieh, W.F. (1925). "Why The Budget?". *The Journal of Accountancy*, September, 173-179.
- Yazıcı, M. (2001). *Muhasebe Bilim Öğeleri*. İstanbul: MÜ Nihad Sayar Eğitim Vakfı Yay.

TİRE VE BAYINDIR KAZALARININ ASKERİ PERSONELİNİN BİR AYLIK MASRAFLARININ MUHASEBE KAYITLARI

Ali Apalı¹

ÖZ

Osmanlı Devleti'nin uzun yıllar üç kıtada hüküm sürmesinde, mali yönetimin ve bu sıkı mali yönetimin bir sonucu olarak ortaya çıkan muhasebe disiplininin katkısı oldukça önemlidir. Devletin yüzyıllar boyunca tuttuğu muhasebe kayıtlarının yer aldığı belgelere Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nde ulaşmak mümkündür. Arşivde muhasebe belgeleri farklı konularda tasnif edilmiştir. Hem gelir hem de gider konularındaki belgelerden biri, gider örneği olarak tespit edilmiştir. Masarifât defterinden ML.MSF.d kodlu 17388 nolu belgenin transkripsiyonu yapılarak elde edilen veriler muhasebe tarihi alanı bakış açısı ile incelenmiştir.

Çalışmanın konusunu masarifât muhasebeciliği oluşturmaktadır. Bu doğrultuda çalışmanın amacı, masarifât defterlerinden Tire ve Bayındır kazaları askeri personelinin bir aylık maaşlarının gösterildiği muhasebe defterinin incelenmesi ve elde edilen veriler özelinde muhasebe tarihi literatürüne katkı sağlanmasıdır. Araştırma sonucunda, belgenin verilerin alt alta sıralı bir şekilde kaydedildiği için Osmanlı Devleti kayıt yöntemlerinden olan merdiven yöntemi ile kayıtları anlaşılmıştır. Ayrıca, belgedeki kayıtların açık ve yalın bir şekilde yapıldığı için muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama kavramıyla, para birimi olan kuruş ve parayla kayıt yapıldığı için parayla ölçme kavramıyla, ayrıntıların verilmesi ise önemlilik kavramıyla ilişkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Sözcükler: Tire Kazası, Bayındır Kazası, Masarifât, Masarifât Muhasebeciliği.

JEL Sınıflandırması: M49.

¹ Doç. Dr., Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Zeliha Tolunay Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik Y.O. aapali@mehmetakif.edu.tr, ORCID: 0000-0002-3521-0150.

Atıf (Citation): Apalı, A. (2024). Tire Ve Bayındır Kazalarının Askeri Personelinin Bir Aylık Masraflarının Muhasebe Kayıtları. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(27), 59-87.

ACCOUNTING RECORDS OF ONE-MONTH EXPENSES OF THE MILITARY PERSONNEL OF TİRE AND BAYINDIR SUBPROVINCES

ABSTRACT

The financial management and accounting discipline, which resulted from this strict financial management, made a noteworthy contribution to the dominance of the Ottoman Empire on three continents for many years. It is possible to access documents containing accounting records kept by the Empire for centuries in the Prime Minister's Ottoman Archive. In the archive, the accounting documents are classified according to different topics. One of the documents on both income and expenditure has been specified as an expenditure example. The data acquired by transcribing a document coded ML.MSF.d numbered 17388 from the cost book were examined from the viewpoint of accounting history.

This study is about cost accounting. Accordingly, the purpose of the study is to examine an accounting book that contains the one-month salaries of military personnel in Tire and Bayındır subprovinces from the cost books and make a contribution to the accounting history literature specific to the data acquired. As a result of the study, it was found that the document was recorded using the stairway method, which is among the record methods of the Ottoman Empire, as the data in the document were recorded top to bottom. Furthermore, since the recordings in the document were precise and simple, they were found to be related to the full explanation concept, which is among the basic concepts of accounting. Additionally, as the recordings were made with kuruş and money, which were the currency, they were related to the concept of measurement in monetary terms. The inclusion of details was thought to be related to the concept of materiality.

Keywords: Tire Subprovince, Bayındır Subprovince, Cost, Cost Accounting.

Jel Classification: M49.

1. GİRİŞ

Osmanlı Devleti'nde gelir ve gider kayıtları kâtipler aracılığı ile taş, kil, tablet, tahta, papirüs, hayvan kabukları ve kâğıt gibi araçlara çeşitli hesaplar kaydedilmiştir. Osmanlıdan son zamanlara kadar ulaşan çoğu belgenin muhasebe kayıtları önemli bir toplamı oluşturarak, kayıtların anlaşılması da muhasebe sisteminin iyi bilindiği anlamını taşımaktadır. Muhasebe, ileri kültür ve uygarlıkların önemli belgelerini oluşturmaktadır. Çünkü muhasebe tarihte hak, adalet, düzen ve kural gibi kaygıların olduğu topluluklarda görülen, hesaplaşma ve sorumluluklar sonucunda ortaya çıkmaktadır. Muhasebe kayıtları için önemli bir yere sahip olan merdiven yönteminin Osmanlı Devleti'nde 500 sene, toplamda 1100 sene kullanıldığı bilinmektedir. Merdiven yöntemi Abbasilerde doğmuş, İlhanlılarda geliştirilmiş ve Osmanlılarda da gelişerek kullanılmıştır. Belgelerde kayıtların önemli kısmı alt alta sıralı bir şekilde yazıldığı için merdiven yöntemi adı verilen bir yöntem kullanılmıştır. Ayrıca belgeler özel bir muhasebe yazısı olan siyakat yazısı ile kayıtlanmıştır.

Masarifât defterlerinden Tire ve Bayındır Kazaları askeri personelinin bir aylık maaşlarının gösterildiği muhasebe defterinin incelenerek, elde edilen veriler özelinde muhasebe

tarihi literatürüne katkı sağlanması çalışmanın amacı olarak belirlenmiştir. Çalışmanın konusunu oluşturan ML.MSF.d kodlu 17388 nolu masarifât defterlerinin incelenmesi, Tire Kazası memurlarının bir aylık maaşlarının gösterildiği kayıtlara odaklanılmıştır. Çalışmada öncelikle Tire tarihinden ve Osmanlı Devleti'nin muhasebe sisteminden bahsedilecektir. Literatür taraması bölümünde ise çalışmaya en yakın araştırmalar ve çalışmanın farkı ortaya konduktan sonra, Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nden elde edilen ML.MSF.d kodlu 17388 nolu belgenin transkripsiyonu yapılarak muhasebe tarihi alanı özelinde masarifât defterlerine ait çıkarımlar yapılacaktır.

2. TİRE TARİHİ

Tarih açısından kültür çağlarını sinesinde barındıran bir şehir olarak bilinmektedir. Tire adını "Tyrha"dan aldığı söylenmektedir. Bölgede Frigler, Lidyalılar, Kimrîler ve Persler oturduktan sonra Büyük İskender'in istilasına uğramıştır. İskender'in ölmesi ile birlikte kumandanlar arasında ülke paylaşılmıştır. Kumandan Lizimakhos'un yönetiminde olan Tire, sonrasında Bergama Krallığı'na bağlanmıştır. 150 yıl süren ve en son kralı ölen Bergama Krallığı'nın ülkeyi Roma'ya bırakmasıyla Tire'nin yönetimi Roma'ya geçmiştir. Şatolarla süslenen Tire, Anadolu'nun sayılı şehirlerinden biri olmuştur (Tuğlacı,1985: 284).

Malazgirt savaşından sonra Anadolu'nun Türkleşmesi süreci, Batı Anadolu'nun fethi ile son bulmuştur. 1310 senesinde Küçük Menderes yöresi olarak bilinen topraklar üstünde Aydınoğlu Beyliği kurularak, kent hızla gelişme göstermiştir. Türk kentine bu tarih itibarıyla aşiret, oba ve oymağın yerleşmesiyle ekonomik büyüme de artış olmuştur. 1402 Ankara Savaşı'ndan sonra Cüneyt Bey Aydınoğulları Beyliği'nin başına geçmiştir. 1426 yılına kadar süren Cüneyt Bey – Osmanlı anlaşmazlığı, Cüneyt Bey'in öldürülmesiyle Aydınoğulları Beyliği yıkılma sürecine girmiştir. 1426 senesinde kesin olarak Osmanlı Devleti'ne bağlanan Tire'nin siyasi, ekonomik ve kültürel faktörler sebebiyle Osmanlıların bu kente daha fazla eğilmelerine neden olmuştur (www.tireto.org.tr).

3. OSMANLI DEVLETİ MUHASEBE SİSTEMİ

Tarih boyunca kullanılarak, ömrünü tamamlayan muhasebe kayıt yöntemlerinden Merdiven yöntemi, Osmanlı İmparatorluğu tarafından 500 yıl boyunca kullanılmıştır. Aynı zamanda Merdiven yöntemi devlet muhasebe kayıt yöntemi olarak da kabul edilmiştir. Merdiven kayıt yönteminin Orta Doğu'da doğup geliştiği ve toplamda 1100 sene boyunca kullanıldığı tespit edilmiştir. Özellikle Tanzimat sonrası, batı ülkelerinde kullanılan çift taraflı muhasebe kayıt yöntemine bırakmıştır. Merdiven yöntemini ilk olarak Abbasi Devleti'nin VIII. asırda kullandığı, devletin mali işlemleri ile ilgili muhasebe kayıtlarında ortaya çıkmıştır. Merdiven yöntemini XIX. asırda Osmanlı İmparatorluğu tarafından son olarak kullanıldığı görülmektedir (Aydemir ve Erkan, 2011: 111). Merdiven Yöntemi'nin 770- 1879 seneleri arasında kullanılması, tarihte en uzun süreli kullanılan yöntem olmasını ortaya çıkarmaktadır (Güvemli ve Güvemli, 2015: 21).

Yöntemin Osmanlı'da kullanılmasına ilişkin ilk örnekler XV. asır sonlarıyla XVI. asır başlarına aittir. Osmanlı Devleti merdiven yöntemini, oluşan ihtiyaçlarına göre geliştirerek kullandığı bilinmektedir (Güvemli, 2000: 221-238).

Merdiven yönteminin adı Merdiban-ı paye (merdiven basamağı) biçiminde, İlhanlı Devleti'nde (1253-1353) devlet muhasebesini açıklayan Risale-i Felekiyye'de bulunmaktadır. Merdiven yönteminin bu adı almasının sebebi, ana tutarın başa yazılması (asl-ı mal) ve bu ana tutarı oluşturan detayların merdiven basamağı biçiminde aşağı doğru sıralanmasıdır (Güvemli ve Güvemli, 2015: 21).

Muhasebe kayıtlarında, yazıların çok yer kaplamaması için siyakat yazısı kullanılmıştır. Bu sebeple siyakat kelimesinin stenografi, siyakat yazısı deyiminin stenografik yazı, siyakat rakamının ise stenografik rakam manasını taşıdığı bilinmektedir. Muhasebe kayıtlarında siyakatın devamlı olarak kullanılması da muhasebe ile bu sözcüğün özdeşleşerek, muhasebe anlamında kullanılmasına neden olmuştur (Güvemli, 1995: 86).

Osmanlı'da Merdiven Yöntemi devlet muhasebesinde çoğunlukla siyakat yazı ve rakamlarıyla birlikte kullanıldığı görülmektedir. Özel kesim muhasebesinde merdiven yönteminin çok fazla kullanılmadığı dikkat çekmektedir. Bunun sebebi de çoğunlukla Orta Doğu ülkelerindeki gibi Osmanlı'da da iktisadi hayatta devletçilik anlayışının hâkim olması, özel kesim esnaf seviyesinde kalarak gelişme gösterememesi ve muhasebe ihtiyacı duyulmamasıdır. Buna bağlı olarak işletmecilik anlayışında gelişmiş bir muhasebe ortaya çıkarmadığından, merdiven yönteminin kullanımı devlet muhasebesiyle sınırlı kalmıştır (Özerhan vd., 2013: 91).

Osmanlı Devleti'nde değişen ihtiyaçlar doğrultusunda kullanılan merdiven yönteminin, milyonlarca belge ve muhasebe defterinde uygulandığı ve bu belgelerin günümüze kadar ulaşarak yöntemin izlenebilirliğini sağladığı görülmektedir (Ertaş vd., 2017: 56).

4. LİTERATÜR TARAMASI

Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nden elde edilen belgeler ile ilgili çalışmalar çok geniş bir alanı kapsamaktadır. Tire Kazası ve transkripsiyonu yapılan çalışmalarla ilgili literatürde yer alan çalışmalardan konuya en yakın ilişki içerisinde olan bazı örnekleri şu şekilde sıralamak mümkündür;

Gökmen (2014), çalışmasında temettuat kaydında bulunan XIX. yüzyılın ortalarında Tire Kazası çiftliklerinin sosyal ve ekonomik durumunu incelemeyi amaç edinmiştir. Tire kazası çiftliklerinde sadece büyükbaş hayvan olduğu, bu hayvanların, karasığır, camus, manda cinsi ve at, deve, merkep ve kısrağ bulduğu, kazadaki çiftliklerin kime ait olduğuna dair bir bilginin verilmediği ortaya çıkmıştır.

Yükçü, Fidancı ve Soysal (2014), çalışmalarında Aydın eyaleti Tire Kazası'na ait temettuat defterinin incelenmesini ve 19. yüzyıl ortalarındaki ekonomik ve sosyal yapı özelliklerini belirlemeyi amaç edinmişlerdir. Tanzimat sonrasında modernleşme ve değişim aşamasına giren Osmanlı maliyesinin, ülkedeki vergi mükelleflerinin sayısının, temettuat

defterlerinde takip edildiği, vergi dışı unsurlarının kaydedilmesi ile kayıt dışı ekonominin önüne geçilmesine neden olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır.

Başaran ve Sarıbey Haykiran (2015), çalışmalarında Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nden elde edilen Aydın Sancağı Tire Kazası 1261 (H.), (M.1845) tarihli, 3060 ve 3077 numaralı defterin nüfus sayımlarının incelenmesini amaçlamışlardır. Tire'nin önemli bir yerleşim yeri olduğu, İstanbul, Aydın, Konya, Muğla ve Isparta'dan meslek sahibi kişilerin geldiği ve o kişilerin Tire'ye geçim kaynağı sağladığı, Rumların çobanlık, börekçilik, bahçıvanlık yaptığı fakat Ermeni nüfusun daha azınlıkta yer tuttuğu tespit edilmiştir.

Apalı (2017), çalışmasında 1262 (H.) senesi Aydın Sancağına ait 8221 gömlek nolu, ML.MSF.d fon kodlu muhasebe defterinin transkripsiyonunu yapmayı amaç edinmiştir. Çalışma sonucunda, Aydın Güzelhisarı, Tire, Ödemiş, Sobuca, Birgi, Keleş, Köşkdere, Kuyucak, Nazilli, Karpuzlu, Yenipazar, Çine, Bozdoğan, Karacasu, Balyânbolu, Bayındır, Alaşehir kazalarının yer aldığı 17 kazada 80 emekli olmuş personel olduğu, 184 belge karşılığında 17.195 gurus ödeme yapıldığına ulaşılmıştır.

Apalı (2018), çalışmasında 1259 (R.), (1843 M.) senesinin Haziran ayına ait olan ve Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nden elde edilen ve Aydın Sancağında toplam 32 yerleşim yerine ait, 4863 gömlek no ve ML.MSF.d. fon kodlu defterin transkripsiyonunu yapmayı amaçlamıştır. Memur maaşları ve farklı masraf kalemlerine ait olan kayıtların bulunduğu ve her kaza ya da nahiyede askeri personelin görev yaptığı, toplam askeri personel giderlerinin 88.070 gurus olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır.

Taşbaş ve Çetin (2018), çalışmalarında Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nden elde edilen 50x70 cm boyutlarında, toplam 90 sayfadan oluşan, muhacir ve mülteci defterini incelemeyi amaç edinmişlerdir. 1940 yılı öncesine ait 130 hanede 550 kişinin olduğu, muhacirlerin büyük çoğunluğunun, Yugoslavya'nın İştip, Tikveş, Manastır, Köprülü, Kalkandelen ve Karacaova bölgelerinden geldiği tespit edilmiştir.

Bekci ve Apalı (2019), çalışmalarında Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nden Aydın Sancağı 1275 (H.), (1859 M.) senesine ait EV...15477 yer kodlu belgede Tire Kazasında bulunan vakıf muhasebe defterinin transkripsiyonunun yapılmasını amaç edinmişlerdir. Çalışma sonucunda vakıf gelirleri ve gelirlerden dellaliye, cabi, kâtip, müfettiş kesintilerinin yapıldığı, kayıtların müfredatlı ve icmal biçiminde yazıldığı, merdiven sisteminin kullanıldığı ortaya çıkmıştır.

Bulut (2020), çalışmasında Osmanlı Başbakanlık Arşivi'nden elde edilen, II. Mustafa dönemi Osmanlı Devleti'nde, 1701 tarihli masraf defterini incelemeyi amaç edinmiştir. Çalışmada, taşınma masraflarının yanında, saraya perde ve kumaş gibi malzemelerin alındığı, özel masrafların da kaydedildiği, halktan sürekli vergi toplandığı fakat askerlere maaşlarının eksik verildiği sonuçlarına varılmıştır.

Korkmaz Samıkıran (2020), çalışmasında 1152 (H.), (M. 1739-1740) senesi, Şam Hazinesi'nin bir yıllık gelir ve masrafları dökümlerini incelemeyi amaçlamıştır. Defterde ilk olarak gelirlerin daha sonra harcama kayıtlarının yazıldığı, hac ibadetini yapan kişilerin askeri birlik ve bedevilerle Osmanlı Devleti'nin görevlendirmiş olduğu, surre emini, müjdecı gibi memurların olduğu tespit edilmiştir.

Çelik ve Nasıroğlu Aydın (2021), çalışmalarında, (H. 1196-1197), (M. 1782-1783) tarihli, 566 numaralı Karaferye kazasına ait şer'iyye sicili defterinin idari, sosyal ve ekonomik yapısının incelenmesini amaçlamışlardır. Çalışma sonucunda, Lütfü Paşa olarak bilinen kişinin mehter gurubundan olanlara aidatlarını tahsil etmek için görevlendirildiği, vefat eden kişilere bırakılan mal varlıklarının dağıtılması, İstanbul halkının günlük gıda gereksinimini karşılamak için her yıl Selanik İskelesi'nden yaklaşık olarak 20 bin kile buğdayın Karaferye'de yaşayan çiftlik sahipleri aracılığıyla gönderilmesinin istendiği ortaya çıkmıştır.

Literatürde yer alan çalışmalar incelendiğinde, Tire Kazası çiftliklerinin sosyal ve ekonomik durumu, temettuat defterlerinin incelenmesi, Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nden elde edilen farklı defter numaralı belgelerin transkripsiyonunun yapılması, masarifât defterlerinin incelenmesi, şer'iyye sicilli defterlerin incelenmesi, muhacir ve mülteci defterlerinin değerlendirilmesi gibi çalışmaların yer aldığı görülmektedir. Fakat literatür kapsamında Maliye Masarifât Defterlerinden olan ML.MSF.d.17388 defter nolu belgenin transkripsiyon özelinde masarifâtlarının incelendiği her hangi bir çalışmaya rastlanılamamıştır. Bu çalışmanın literatüre ve muhasebe tarihi yaklaşımı yönünden katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

5. BELGENİN ÇÖZÜMLENMESİ

Başbakanlık Osmanlı Arşivleri'nden elde edilen Maliye Masarifât Defterlerinden olan ML.MSF.d.17388 defter nolu belgenin transkripsiyonu yapılmıştır. Belge ciltsiz ve ebrusuz olarak 26,5*77,5 ebatlarında olduğu belirtilmiştir. Belge 4 sayfa olup, tarihi tespit edilememiştir. Fakat belge içerisinde M. sene 256 açıklaması geçmektedir. Buna bağlı olarak belgenin 1841 tarihli olabileceği tahmin edilmektedir.

- *Onbaşı, Brusa kazasına Timurcu karyesinden kısa boylu kumral bıyıklı Osman bin Ömer, sin 35, maâş 60, nan-bahâ 18, toplam 78 guruş, vusulü, fi gurre-i M. sene-i minh.*

Onbaşı Brusa kazasına ait Timurcu Köyünden kısa boylu, kumral bıyıklı Osman'ın 35 yaşındaki oğlu Ömer'in maaşı 60, ekmek değeri 18, toplam 78 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Bolvadin, Uzunca boylu ter bıyıklı Mehmed Bin Abdullah, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68 guruş, vusulü, fi gurre-i M. sene-i minh.*

Bolvadin içinden uzun boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 20 yaşındaki oğlu Abdullah'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de (...) Mahallesinden uzunca boylu sarı bıyıklı İbrahim bin Mehmed, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden (...) Mahallesi'nden uzun boylu, sarı bıyıklı İbrahim'in 25 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Uşşakî Mahallesinden orta boylu kumral bıyıklı Sağır Ahmed, sin 35, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Uşşakî Mahallesi'nden orta boylu, kumral bıyıklı ve 35 yaşındaki Sağır Ahmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tirede Buğdaytepesi Mahallesinden uzunca boylu, ablak, solak Hasan bin Hızır Mustafa, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Buğdaytepesi Mahallesi'nden uzun boylu, Solak Hasan'ın 25 yaşındaki oğlu Mustafa'nın maaşı 50, ekmek değeri, 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Tarakçı Mahallesinden kısa boylu kumral bıyıklı Aşık Mehmed bin Mustafa, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Tarakçı Mahallesi'nden kısa boylu, kumral bıyıklı Aşık Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Mustafa'nın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Şehirdere Mahallesinden kısa boylu ter bıyıklı Mehmed bin Mehmed, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Şehirdere Mahallesi'nden kısa boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 20 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 60 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Sinne? Mahallesinden kısa boylu, kısa, kumral sakallı Hüseyin bin Mustafa, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Sinne (?) Mahallesi'nden kısa boylu, kısa kumral sakallı Hüseyin'in 25 yaşındaki oğlu Mustafa'nın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Bozdoğan'da Kılavuz Mahallesinden orta boylu sarı bıyıklı Mehmed bin Hüseyin, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Bozdoğan içinden Kılavuz Mahallesi'nden orta boylu, sarı bıyıklı Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Hüseyin'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Kalmus Mahallesinden orta boylu kumral bıyıklı Sinoblu Pehlivan Mustafa bin Hüseyin, sin 30, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Kalmus Mahallesi'nden orta boylu, kumral bıyıklı Sinoplu Pehlivan Mustafa'nın 30 yaşındaki oğlu Hüseyin'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Suretli Mahallesinden orta boylu ter bıyıklı Mehmed bin Mehmed, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Suretli Mahallesi'nden orta boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Kasaba'da Debbaghane Mahallesinden orta boylu Kumral bıyıklı Mehmed bin Mehmed, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Kasaba içinden Debbaghane Mahallesi'nden orta boylu, kumral bıyıklı Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Câmi'-i Cedîd Mahallesinden orta boylu Rençber Abdullah bin Abdullah, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Câmi'-i Cedîd Mahallesi'nden orta boylu Rençber Abdullah'ın 25 yaşındaki oğlu Abdullah'ın maaşı 60, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Kuyucak'da Orta Mahallesinden orta boylu ter bıyıklı Hasan bin Abdülkerim, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Kuyucak içinden Orta Mahallesi'nden orta boylu, ter bıyıklı Hasan'ın 20 yaşındaki oğlu Abdülkerim'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Şehrderesi Mahallesinden kısa boylu köse kır sakallı el-Hâc Osman bin Osman, sin 45, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Şehrderesi Mahallesi'nden kısa boylu, köse kır sakallı el-Hâc Osman'ın 45 yaşındaki oğlu Osman'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi' Kemerdere karyesinden uzunca boylu ter bıyıklı Hasan bin [boşluk] sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire'nin Kemerdere Köyü'nden uzun boylu, ter bıyıklı Hasan'ın 20 yaşındaki (?) oğlunun maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi' Kızılcasulu karyesinden uzun boylu Rencber Hüseyin bin Abdullah, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire'nin Kızılcasulu Köyü'nden uzun boylu Rencber Hüseyin'in 25 yaşındaki oğlunun Abdullah'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Yenişehir-i Fenarda Arnavud Mahallesi'nden orta boylu Karabıyıklı Hasan bin Abdullah, sin 35, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Yenişehir-i içinden Fenarda Arnavud Mahallesi'nden orta boylu, karabıyıklı Hasan'ın 35 yaşındaki oğlu Abdullah'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Suretlü Mahallesi'nden orta boylu ter bıyıklı Çarhcioğlu Mustafa bin Mehmed, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Suretli Mahallesi'nden orta boylu, ter bıyıklı Çarhıoğlu'nun 20 yaşındaki oğlu Mustafa'nın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.'

- *Nefs-i Tire'de Küp Mahallesi'nden orta boylu sarı bıyıklı Kurtoğlu Mehmed bin Mehmed, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Küp Mahallesi'nden orta boylu, sarı bıyıklı Kurtoğlu'nun 25 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi' Çebniyeri karyesinden uzunca boylu sarı sakallı Deştban Hüseyin bin Mehmed, sin 35, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire'nin Çebniyeri Köyü'nden uzun boylu, sarı sakallı Deştban'ın 35 yaşındaki oğlu Hüseyin'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Sünne? Mahallesinden uzunca boylu kara bıyıklı Gülaşlı? Ali bin Abdullah, sin 30, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Sünne? Mahallesi'nden uzun boylu, kara bıyıklı Gülaşlı? Ali'nin 30 yaşındaki oğlu Abdullah'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Ödemiş kazasında Sidikli karyesinden orta boylu köse sakallı Ömer bin Ömer, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Ödemiş'in Sidikli Köyü'nden orta boylu, köse sakallı Ömer'in 25 yaşındaki oğlu Ömer'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi' Küfye?-i Sagîr karyesinden orta boylu Kumral sakallı Hasan bin Hasan, sin 40, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire'nin Küfye_i Sagîr Köyü'nden orta boylu, kumral sakallı Hasan'ın 40 yaşındaki oğlunun maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi' Küfye-i sagîr karyesinden orta boylu ter bıyıklı Hüseyin bin Hasan, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire'nin Küfye-i Sagîr Köyü'nden orta boylu, ter bıyıklı Hüseyin'in 20 yaşındaki oğlu Hasan'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi' Karye-i mezkûreden orta boylu ter bıyıklı Ahmed bin Osman, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire'nin adı geçen köyünden (Küfye-i Sagîr) orta boylu, ter bıyıklı Ahmed'in 20 yaşındaki oğlu Osman'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire’de Yenice Mahallesinden orta boylu kara sakallı Hüseyin bin Abdullah, sin 40, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.,*

Tire içinden Yenice Mahallesi’nden orta boylu, kara sakallı Hüseyin’in 40 yaşındaki oğlu Abdullah’ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi’ Falakapınar karyesinden orta boylu Kumral sakallı Mehmed bin Ali, sin 30, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire’nin Falakpınar Köyünden orta boylu, kumral sakallı Mehmed’in 30 yaşındaki oğlu Ali’nin maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi’ Kahran karyesinden uzun boylu, kara sakallı Koca Mustafa bin Mustafa, sin 40, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire’nin Kahran Köyü’nden uzun boylu, kara sakallı Koca Mustafa’nın 40 yaşındaki oğlu Mustafa’nın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire Kazasına tâbi’ Fota? Karyesinden uzun boylu köse sakallı Mehmed bin Mehmed, sin 40, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire’nin Fota? Köyü’nden uzun boylu, köse sakallı Mehmed’in 40 yaşındaki oğlu Mehmed’in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi’ Fota? Karyesinden uzun boylu kumral bıyıklı Mestan bin Hasan, sin 30, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tirenin Fota? Köyü’nden uzun boylu, kumral bıyıklı Mestan’ın 30 yaşındaki oğlu, Hasan’ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi’ Çepniyeri Karyesinden uzun boylu köse sakallı Koca İbrahim bin Mehmed, sin 40, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire’nin Çepniyeri Köyü’nden uzun boylu, köse sakallı Koca İbrahim’in 40 yaşındaki oğlu Mehmed’in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasına tâbi’ Çıplak Karyesinden uzunca boylu ter bıyıklı Mahmud bin Abdullah, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire’nin Çıplak Köyü’nden uzun boylu, ter bıyıklı Mahmud’un 25 yaşındaki oğlu Abdullah’ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Ödemiş kazasına tâbi’ Karye-i Cedîd’den orta boylu ter bıyıklı Mehmed bin İsmail, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Ödemiş'in Karye-i Cedîd Köyü'nden orta boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu İsmail'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Hoca Fakihler Mahallesinden uzun boylu kara sakallı Kara Hasan bin Ahmed, sin 35, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Hoca Fakihler Mahallesi'nden uzun boylu, kara sakallı Kara Hasan'ın 35 yaşındaki oğlu Ahmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Hoca Bahşayış Mahallesinden orta boylu, ter bıyıklı Mehmed bin Mehmed, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Hoca Bahşayış Mahallesi'nden orta boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tirede Eğinhisarı Mahallesinden orta boylu Sarı bıyıklı İbiş bin Mustafa, sin 25 maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Eğinhisarı Mahallesi'nden orta boylu, sarı bıyıklı, İbiş'in 25 yaşındaki oğlunun Mustafa'nın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Hoca Bahşayış Mahallesinden orta boylu ter bıyıklı Mustafa bin Ali, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Hoca Bahşayış Mahallesi'nden orta boylu, ter bıyıklı Mustafa'nın 25 yaşındaki oğlunun maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Denizli kazasında Sazlı Karyesinden uzun boylu ter bıyıklı Mehmed bin Hüseyin, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Denizli'nin Sazlı Köyü'nden uzun boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Hüseyin'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nazilli kazasında Pazar Karyesinden orta boylu ter bıyıklı Mehmed bin Hasan, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Nazilli'nin Pazar Köyü'nden orta boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 20 yaşındaki oğlu Hasan'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Bu kısımda belgenin ikinci sayfasında benzer kayıtlara devam edilmektedir.

- *Tire kazasına tâbi‘ Dağderesi karyesinden orta boylu ter bıyıklı Mustafa bin Hüseyin, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire'nin Dağderesi Köyü'nden orta boylu ter bıyıklı Mustafa'nın 20 yaşındaki oğlu Hüseyin'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i İzmir'den uzun boylu ter bıyıklı İbrahim bin Mehmed, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

İzmir içinden uzun boylu, ter bıyıklı İbrahim'in 20 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Bayındır kazasında Koçak nahiyesinden uzun boylu ter bıyıklı Mehmed bin Osman sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Bayındır'ın Koçak Yöresi'nden uzun boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 20 yaşındaki oğlu Osman'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Voyvoda-yı sâbık Edhem Bey'in (...) uzun boylu Rençber Kara Mehmed bin Abdullah, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Voyvoda-yı eski Edhem Bey'in (...) uzun boylu, Rençber Kara Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Abdullah'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Milas Kazasından uzun boylu ablak Rençber Kara Hasan bin Hüseyin, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Milas Kazası'ndan uzun boylu, ablak Rençber Kara Hasan'ın 20 yaşındaki oğlu Hüseyin'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Debbağ Sinan Mahallesinden kısa boylu kumral sakallı Mehmed bin Mustafa, sin 35, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Debbağ Sinan Mahallesi'nden kısa boylu, kumral sakallı Mehmed'in 35 yaşındaki oğlu Mustafa'nın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Ödemiş'de Tekye Mahallesinden uzun boylu ter bıyıklı Ali bin Mehmed, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Ödemiş içinden Tekye Mahallesi'nden uzun boylu ter bıyıklı Ali'nin 20 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Söke'den orta boylu ter bıyıklı Ömer bin Mehmed, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Söke içinden orta boylu, ter bıyıklı Ömer'in 20 yaşındaki oğlu Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Birgi kazasında Mandagözü karyesinden orta boylu köse sakallı Halkacı Mehmed bin Hacı Mehmed, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Birgi İlçesinin Mandagözü Köyü'nden orta boylu, köse sakallı Halkacı Mehmed'in oğlu Hacı Mehmed'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Yunusemre Mahallesinden uzun boylu kumral bıyıklı Mazaboğlu İbrahim bin Hasan, sin 30, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Yunusemre Mahallesi'nden uzun boylu, kumral bıyıklı Mazaboğlu İbrahim'in 30 yaşındaki oğlu Hasan'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Tire kazasında Kürdili Karyesinden uzun boylu kara bıyıklı Mehmed bin Osman, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire Kazası, Kürdilli Köyü'nden uzun boylu, kara bıyıklı Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Osman'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Melemen (Menemen) Kazasından orta boylu ter bıyıklı Ali bin Hüseyin, sin 20, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Melemen (Menemen) Kazasından orta boylu, ter bıyıklı Ali'nin 20 yaşındaki oğlu Hüseyin'in maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

- *Nefs-i Tire'de Debbağ Sinan Mahallesinden orta boylu ter bıyıklı Ali bin Abdullah, sin 25, maâş 50, nan-bahâ 18, toplam 68, vusulü fi gurre-i M. sene minh.*

Tire içinden Debbağ Sinan Mahallesi'nden orta boylu, ter bıyıklı Ali'nin 25 yaşındaki oğlu Abdullah'ın maaşı 50, ekmek değeri 18, toplam 68 kuruş olarak Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Yekûn

Maâş 3230

Ta 'yînât-bahâ 1116

[Toplam] 4346

Belgenin devamında toplam maaş tutarı 3.230 kuruş ve gıda değeri 1.116 kuruş olarak ayrı ayrı hesaplanmıştır. Genel toplam 4.346 kuruş olarak kaydedilmiştir. Ancak 53 ayrı kayıttan oluşan bu bölümde 2.650 kuruş maaş 954 kuruş gıda değeri ve toplamda 3.604 kuruş kaydedilmesi gerektiği tespit edilmiştir.

Tablo 1: Tire Kazası İcmal Kaydı.

Ta'yînât-bahâ	Maâş	[Nefer]	Açıklama
078	130	1	Yüzbaşı süvari
078	120	1	Mülazım-ı ² süvari
078	110	1	Serçavuş-ı ³ süvari
078	100	1	Çavuş-ı süvari
156	180	2	Onbaşı-yı süvari
468	640	6	
1092	1120	14	Neferat-ı ⁴ süvari
0072	0280	4	Çavuş-ı piyade
0090	0300	5	Onbaşı-yı piyade
0954	2650	52	Neferat-ı piyade
2676	4990	81	[Toplam]

Kaynak: (BOA, ML.MSF.d. 17388)⁵

4990

2676

7666 [toplam]

Devam eden kısımda Tire'ye ait icmal kayıtlarında gıda değeri, maaşın kaç kişiye ve kimlere ne kadar verildiği kaydedilmiştir. İlk olarak 1 yüzbaşı askere 78 kuruş gıda değeri, 130 kuruş maaş, daha sonra 1 mülazım askere 78 kuruş gıda değeri, 120 kuruş maaş, 1 başçavuş askere 78 kuruş gıda değeri, 110 kuruş maaş, 1 çavuş askere 78 kuruş gıda değeri, 100 kuruş maaş, 2 onbaşı askere 156 kuruş gıda değeri, 180 kuruş maaş kaydı yapılmıştır. Toplam alınarak, 6 kişiye 468 kuruş gıda değeri ve 640 kuruş maaş kaydı bulunmaktadır. Devamında 14 er askere 1.092 kuruş gıda değeri, 1.120 kuruş maaş, 4 çavuş piyadeye 72 kuruş gıda değeri, 280 kuruş maaş, 5 onbaşı piyadeye 90 kuruş gıda değeri, 300 kuruş maaş, 52 er piyadeye, 954 kuruş gıda yardımı, 2.650 kuruş maaş kaydı bulunmaktadır. Toplam alınarak 81 kişiye 2.676 kuruş gıda değeri, 4.990 kuruş maaş kaydedilmiştir. Belgenin devam eden kısmında tekrar toplam alınarak gıda ve maaşların değeri 7.666 kuruş olarak kaydedilmiştir.

Bu kısımda “Kazâ-yı Bayındır Zâbitân⁶ ve neferat-ı Süvari” açıklaması ile Bayındır kazasına ait subay ve er askerlere ait kayıtlar bulunmaktadır.

Mülazım, Nefs-i Bayındırda Câmi 'Mahallesi'nden uzun boylu Kır sakallı Gökçezade Ahmed bin Mehmed, sin 45,

Tablo 2: Mülazım Asker Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

Maâş	120 (kuruş)
Nan-bahâ kıyye ⁷ 22.5, fi 32 (para)	18 (kuruş)
Şa'îr ⁸ kıyye 90, fi 20 (para)	45 (kuruş)
Saman, kıyye 120, fi 5 (para)	15 (kuruş)
Yekün	198 (kuruş)

Vusulü, fi gurre-i M. sene 256

² Eskiden askerlikte yüzbaşından aşağı rütbelerin derecesi, ünvanı.

³ Başçavuş.

⁴ Er.

⁵ Bundan sonraki tablolarda yer alan bütün kayıtlar aynı belgeden alınmış olup, tarafımızca tablolaştırılmıştır.

⁶ Subaylar.

⁷ Okka; şimdiki 1282 grama denk gelen eski bir ağırlık ölçüsü.

⁸ Arpa.

Bayındır Kazası subay ve er askerleri açıklaması ile yapılan kayıtlarda ilk olarak;

Mülazım asker, Bayındır içi Câmi Mahallesi'nden uzun boylu, kır sakallı Gökçe-zade Ahmed'in 45 yaşındaki oğlu Mehmed için 120 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para, 90 kıyye arpa için 45 kuruş 20 para, 120 kıyye saman için 15 kuruş 5 para, son olarak toplam alınarak, 198 kuruş kaydedilmiştir. Sene 256'da Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır. Toplam alınırken para hesaplanmamış doğrudan kuruş toplamı kaydedildiği fark edilmiştir.

Çavuş, Bayındır kazasına tâbi 'Koronlu karyesinden uzun boylu kara sakallı Koronlulu Halil bin Hüseyin, sin 40

Tablo 3: Çavuş Asker Hüseyin'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	<i>100 (kuruş)</i>
<i>Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32 (para)</i>	<i>18 (kuruş)</i>
<i>Şa'ir kıyye 90, fi 20 (para)</i>	<i>45 (kuruş)</i>
<i>Saman, kıyye 120, fi 5 (para)</i>	<i>15 (kuruş)</i>
<i>Yekün</i>	<i>178 (kuruş)</i>

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Çavuş askere ulaşan Bayındır Kazası Koronlu köyünden uzun boylu, kara sakallı, Koronlulu Halil'in 40 yaşındaki oğlu Hüseyin için 100 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para, 90 kıyye arpa için 45 kuruş 20 para, 120 kıyye saman için 15 kuruş 5 para ve toplamda 168 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Onbaşı, Nefs-i Bayındırda Hacı İbrahim Mahallesi'nden uzun boylu kara sakallı Mehmed bin Kara Mehmed, sin 40,

Tablo 4: Onbaşı Asker Kara Mehmet'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	<i>90 (kuruş)</i>
<i>Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32 (para)</i>	<i>18 (kuruş)</i>
<i>Şa'ir kıyye 90, fi 20 (para)</i>	<i>45 (kuruş)</i>
<i>Saman, kıyye 120, fi 5 (para)</i>	<i>15 (kuruş)</i>
<i>Yekün</i>	<i>168 (kuruş)</i>

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Onbaşı askere Bayındır içinden Hacı İbrahim Mahallesi'nden uzun boylu, kara sakallı Mehmed'in 40 yaşındaki oğlu Kara Mehmed için 90 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 20 para, 90 kıyye arpa için 45 kuruş 20 para, 120 kıyye saman için 15 kuruş 5 para ve toplamda 168 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Nefs-i Bayındırda Timurculuk Mahallesi'nden uzun boylu, kır sakallı Hâfiz İsmail bin Süleyman, sin 50,

Tablo 5: Hafız İsmail Oğlu Süleyman'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	<i>80 (kuruş)</i>
<i>Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32 (para)</i>	<i>18 (kuruş)</i>
<i>Şa'ir kıyye 90, fi 20 (para)</i>	<i>45 (kuruş)</i>
<i>Saman, kıyye 120, fi 5 (para)</i>	<i>15 (kuruş)</i>
<i>Yekün</i>	<i>158 (kuruş)</i>

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Bayındır içinden Timurculuk Mahallesi'nden uzun boylu, kır sakallı Hafız İsmail'in 50 yaşındaki oğlu Süleyman için 80 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para, 90 kıyye arpa için 45 kuruş 20 para, 120 kıyye saman için 5 kuruş 5 para ve toplamda 158 kuruş

kayıt yapılmıştır. Yapılan kaydın aynı sene içinde Muharrem ayının ilk günü ulaştığı açıklaması bulunmaktadır.

Yine mahalle-i mezbûreden uzun boylu Kumral sakallı Katiboğlu Mustafa bin Mustafa, sin 35,

Tablo 6: Katiboğlu Mustafa Oğlu Mustafa'ya Ait Masarifât Kaydı.

Maâş	80 (kuruş)
Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32 (para)	18 (kuruş)
Şa'îr kıyye 90, fi 20 (para)	45 (kuruş)
Saman, kıyye 120, fi 5 (para)	15 (kuruş)
Yekün	158 (kuruş)

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Adı geçen Timurculuk Mahallesi'nden uzun boylu, kumral sakallı, Katiboğlu Mustafa'nın 35 yaşındaki oğlu, Mustafa için 80 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para, 90 kıyye arpa için 45 kuruş 20 para, 120 kıyye saman için 15 kuruş 5 para ve toplamda 158 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır açıklaması yapılmıştır.

Nefs-i Bayındırda Câmi'Mahallesi'nden uzun boylu kara sakallı Katırcı Ali bin Süleyman, sin 30,

Tablo 7: Katırcı Ali Oğlu Süleyman'a Ait Masarifât Kaydı.

Maâş	80 (kuruş)
Nan-bahâ	18 (kuruş)
Şa'îr	45 (kuruş)
Saman	15 (kuruş)
Yekün	158 (kuruş)

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Bayındır içinden Câmi Mahallesi'nden uzun boylu, kara sakallı Katırcı Ali'nin 30 yaşındaki oğlu Süleyman için 80 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, 45 kuruş arpa, 15 kuruş saman toplamda 158 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene içinde Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır açıklaması bulunmaktadır.

Nefs-i Bayındırda Hacı Beşir Mahallesi'nden orta boylu kara sakallı Halilbeyli oğlu Mehmed bin Osman, sin 30

Tablo 8: Halilbeyli Oğlu Osman'a Ait Masarifât Kaydı.

Maâş	80 (kuruş)
Nan-bahâ	18 (kuruş)
Şa'îr	45 (kuruş)
Saman	15 (kuruş)
Yekün	158 (kuruş)

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Bayındır içi Hacı Beşir Mahallesi'nden orta boylu, kara sakallı Halilbeyli oğlu Mehmed'in 30 yaşındaki oğlu Osman için 80 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, 45 kuruş arpa, 15 kuruş saman ve toplamda 158 kuruş kayıt bulunmaktadır. Diğer kayıtlarda olduğu gibi burada da aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır açıklaması yapılmıştır.

Nefs-i Bayındırda Hacı İbrahim Mahallesi'nden uzun boylu kara sakallı Yavanoğlu Ahmed bin Mustafa, sin 30

Tablo 9: Yavanoğlu Ahmed Oğlu Mustafa'ya Ait Masarifât Kaydı.

Maâş	80 (kuruş)
Nan-bahâ	18 (kuruş)
Şa'îr	45 (kuruş)
Saman	15 (kuruş)
Yekûn	158 (kuruş)

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Bayındır ilçinden Hacı İbrahiç Mahallesi'nden uzun boylu, kara sakallı Yavanoğlu Ahmed'in 30 yaşındaki oğlu Mustafa için 80 kuruş maaş 18 kuruş gıda değeri, 45 kuruş arpa, 15 kuruş saman ve toplamda 158 kuruş kaydedilmiştir Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Kemah kazasından orta boylu kara bıyıklı Ali bin Mustafa, sin 35,

Tablo 10: Ali Oğlu Mustafa'ya Ait Masarifât Kaydı.

Maâş	80 (kuruş)
Nan-bahâ	18 (kuruş)
Şa'îr	45 (kuruş)
Saman	15 (kuruş)
Yekûn	158 (kuruş)

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Kemah Kazasından orta boylu, kara bıyıklı Ali'nin 35 yaşındaki oğlu Mustafa için 80 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, 45 kuruş arpa, 15 kuruş saman ve toplamda 158 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Yine kazâ-yı mezkûrdan orta boylu kara bıyıklı Ahmed bin Hasan, sin 25,

Tablo 11: Ahmed Oğlu Hasan'a Ait Masarifât Kaydı.

Maâş	80 (kuruş)
Nan-bahâ	18 (kuruş)
Şa'îr	45 (kuruş)
Saman	15 (kuruş)
Yekûn	158 (kuruş)

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Yine adı geçen Kemah Kazasından orta boylu, kara bıyıklı Ahmed'in 25 yaşındaki oğlu Hasan için 80 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, 45 kuruş arpa, 15 kuruş saman ve toplamda 158 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene içinde Muharrem ayının ilk günü ulaşmış açıklaması bulunmaktadır.

Yekûn

Maâş 870

Ta'yînât-bahâ 780

1650

Belgenin devamında bu bölümde yapılan kayıtların genel toplamı kaydedilmiştir. 870 kuruş maaş, gıda değeri, arpa ve saman toplamı 780 kuruş ve yekün olarak 1650 kuruş kayıt bulunmaktadır.

Bu kısımda “*Piyadegan-ı Kazâ-yı Mezbûr*” açıklamasıyla adı geçen kazaya ait askerlerin aldığı maaş ve gıda değerlerinin kayıtları yapılmıştır.

Çavuş, Nefs-i Bayındırda Timurculuk Mahallesi'nden orta boylu sarı bıyıklı Timurcuoğlu Mehmed bin Ali, sin 35

Tablo 12: Timurcuoğlu Mehmed Oğlu Ali'ye Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	70
<i>Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32</i>	18
<i>Toplam</i>	88

Vusulü fi gurre-i M. sene minh.

Çavuş asker, Bayındır içinden Timurculuk Mahallesi'nden orta boylu, sarı bıyıklı Timurcuoğlu Mehmed'in 35 yaşındaki oğlu Ali için 70 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para, toplamda 88 kuruş kayıt yapılmıştır. Daha önceki kısımda gıda değerlerinin yanına para açıklaması varken burada bulunmamaktadır. Fakat sadece kuruş toplamları kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığına dair bilgi de bulunmaktadır.

Onbaşı, Yine mahalle-i mezkûre sakinlerinden orta boylu sarı bıyıklı Deveci Mehmed bin Mehmed, sin 30

Tablo 13: Deveci Mehmed Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	60
<i>Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32</i>	18
<i>Toplam</i>	78

Vusulü fi gurre-i M. sene minh.

Onbaşı asker, adı geçen Timurculuk Mahallesi'nden orta boylu sarı bıyıklı Deveci Mehmed'in 30 yaşındaki oğlu Mehmed için 60 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para ve toplamda 78 kuruş kayıt yapılarak aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığı kaydedilmiştir.

Onbaşı, Nefs-i Bayındırda Hacı İbrahim Mahallesi'nden orta boylu kara bıyıklı Timurculu Burhan sin 30

Tablo 14: Timirculu oğlu Burhan'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	60
<i>Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32</i>	18
<i>Toplam</i>	88

Vusulü fi gurre-i M. sene minh.

Onbaşı asker Bayındır içinden Hacı İbrahim Mahallesi'nden orta boylu, kara bıyıklı 30 yaşındaki Timurculu Burhan için 60 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para ve toplamda 88 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Nefs-i Bayındırda Câmî 'Mahallesi'nden orta boylu kara sakallı Hatunlulu Ahmed bin Abdurrahman, sin 35,

Tablo 15: Hatunlulu Ahmed Oğlu Abdurrahman'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü fi gurre-i M. sene minh.

Bayındır içinden Câmî Mahallesi'nden orta boylu, kara sakallı Hatunlulu Ahmed'in 35 yaşındaki oğlu Abdurrahman için 50 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para, toplamda 68 kuruş kayıt bulunmaktadır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Nefs-i Bayındırda Hacı İbrahim Mahallesi'nden orta boylu kara bıyıklı Helvacı Ali bin Mehmed sin 30,

Tablo 16: Helvacı Ali Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ kıyye 22.5, fi 32</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü fi gurre-i M. sene minh.

Bayındır içinden Hacı İbrahim Mahallesi'nden orta boylu, kara bıyıklı Helvacı Ali'nin 30 yaşındaki oğlu Mehmed için 50 kuruş maaş, 22,5 kıyye gıda değeri için 18 kuruş 32 para toplamda 68 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığı açıklaması bulunmaktadır.

Yine mahalle-i mezkûreden orta boylu sarı bıyıklı Hisarlıklı Deli Hüseyin bin Mehmed, sin 30,

Tablo 17: Hisarlıklı Deli Hüseyin Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Belgenin devam eden kısmında adı geçen Hacı İbrahim Mahallesi'nden orta boylu, sarı bıyıklı Hisarlıklı Deli Hüseyin'in 30 yaşındaki oğlu Mehmed için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplam 68 kuruş kayıt bulunmaktadır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Alaiyeli orta boylu kara bıyıklı Manav Süleyman bin Ali, sin 25,

Tablo 18: Manav Süleyman Oğlu Ali'ye Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Alaiyeli orta boylu, kara bıyıklı Manav Süleyman'ın 25 yaşındaki oğlu Ali için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri toplamda 68 kuruş kayıt bulunmaktadır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Yine mahalle-i mezkûreden uzun boylu sarı bıyıklı Avladili oğlu Halil bin Osman, sin 20,

Tablo 19: Avdili Oğlu Halil Oğlu Osman'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Adı geçen aynı mahalleden uzun boylu, sarı bıyıklı Avladili oğlu Halil'in 20 yaşındaki Osman için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığı bilgisi bulunmaktadır.

Yine mahalle-i mezbûreden uzun boylu kara bıyıklı Çömezoğlu Ahmed bin Hasan, sin 25,

Tablo 20: Çömezoğlu Ahmed Oğlu Hasan'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Adı geçen aynı mahalleden uzun boylu, kara bıyıklı Çömezoğlu Ahmed'in 25 yaşındaki oğlu Hasan için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kaydedilerek, aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşacağı açıklaması yapılmıştır.

Nefs-i Bayındırda Timurculuk Mahallesi'nden orta boylu kara sakallı Hamza Ağa bin Hasan, sin 35,

Tablo 21: Hamza Ağa Oğlu Hasan'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Bayındır içinden Timurculuk Mahallesi'nden orta boylu, kara sakallı Hamza Ağa'nın 35 yaşındaki oğlu, Hasan için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene içinde Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Nefs-i Bayındırda Câmi 'Mahallesi'nden orta boylu köse sakallı Yakaköylüoğlu Mehmed bin Mehmed, sin 25,

Tablo 22: Yakaköylüoğlu Mehmed Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Bayındır ilçinden Câmî Mahallesi'nden orta boylu, köse sakallı Yakaköylüoğlu Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Mehmed için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplam 68 kuruş olarak kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Nefs-i Bayındırda Kalburculuk Mahallesi'nden kısa boylu kara bıyıklı Hacı Ömeroğlu Mestan, sin 30,

Tablo 23: Hacı Ömeroğlu Mestan'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Bayındır ilçinden Kalburculuk Mahallesi'nden kısa boylu, kara bıyıklı, Hacı Ömeroğlu'nun 30 yaşındaki oğlu Mestan için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplam 68 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Nefs-i Bayındırda Timurculuk Mahallesi'nden uzun boylu kara bıyıklı Deveci Mustafa bin Mehmed, sin 35,

Tablo 23: Deveci Mustafa Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Bayındır ilçinden Timurculuk Mahallesi'nden uzun boylu, kara bıyıklı Deveci Mustafa'nın 35 yaşındaki oğlu, Mehmed için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt bulunmaktadır. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Yine mahalle-i mezkûreden uzun boylu sarı bıyıklı Somalı Mehmed bin Ali, sin 30,

Tablo 24: Somalı Mehmed Oğlu Ali'ye Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Adı geçen Timurculuk Mahallesi'nden uzun boylu, sarı bıyıklı Somalı Mehmed'in 30 yaşındaki oğlu Ali için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt vardır. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Nefs-i Bayındırda Hacı İbrahim Mahallesi'nden uzun boylu, sarı bıyıklı İzmirlioğlu Mehmed bin Hüseyin, sin 25

Tablo 25: İzmirlioğlu Mehmed Oğlu Hüseyin'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Bayındır içinden Hacı İbrahim Mahallesi'nden uzun boylu, sarı bıyıklı İzmirlioğlu Mehmed'in 25 yaşındaki oğlu Hüseyin için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Timurculu kazasından uzun boylu kara bıyıklı Ahmed bin Hüseyin, sin 20,

Tablo 26: Ahmed Oğlu Hüseyin'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Timurculu kazasından uzun boylu, kara bıyıklı Ahmed'in 20 yaşındaki oğlu Hüseyin için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt kaydedilmiştir. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Kaval kazasından orta boylu kara bıyıklı Hüseyin bin Mehmed, sin 30,

Tablo 27: Hüseyin Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Kaval kazasından orta boylu, kara bıyıklı Hüseyin'in 30 yaşındaki oğlu Mehmed için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt bulunmaktadır. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaştığı açıklaması yapılmıştır.

Nefs-i Bayındırda Hacı Beşir Mahallesi'nden kısa boylu ter bıyıklı Somonoğlu Mehmed, sin 25,

Tablo 28: Somonoğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Bayındır, Hacı Beşir Mahallesi'nden kısa boylu, ter bıyıklı, 25 yaşındaki Somonoğlu Mehmed için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt vardır. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaşımıştır.

Nefs-i Bayındırda Hacı İbrahim Mahallesi'nden orta boylu kara bıyıklı Bıçakçioğlu Mehmed bin Mustafa, sin 30,

Tablo 29: Bıçakçioğlu Mehmed Oğlu Mustafa'ya Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Bayındır, Hacı İbrahim Mahallesi'nden orta boylu, kara bıyıklı Bıçakçioğlu Mehmed'in 30 yaşındaki oğlu Mustafa için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaşımıştır.

Yine mahalle-i mezkûreden orta boylu ter bıyıklı Hasan oğlu Mehmed, sin 20,

Tablo 30: Hasan Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Adı geçen Hacı İbrahim Mahallesi'nden orta boylu, ter bıyıklı Hasan'ın 20 yaşındaki oğlu Mehmed için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaşımıştır.

Yine mahalle-i mezkûreden uzun boylu kır sakallı Hasan bin Mehmed, sin 50,

Tablo 31: Hasan Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Adı geçen Hacı İbrahim Mahallesi'nden uzun boylu, kır sakallı Hasan'ın oğlu, 50 yaşındaki oğlu Mehmed için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt bulunmaktadır. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaştığı açıklaması yapılmıştır.

Kazâ-yı mezkura tâbi 'Yaka karyesinden orta boylu kara sakallı Hasan bin Hüseyin, sin 40,

Tablo 32: Hasan Oğlu Hüseyn'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Adı geçen Kazadan Yaka Köyünden orta boylu, kara sakallı Hasan'ın 40 yaşındaki oğlu Hüseyn için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, toplamda 68 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene içerisinde Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Nefs-i Bayındırda Kalburculuk Mahallesi'nden orta boylu kara sakallı Akhisarlı Mehmed bin Yusuf, sin 45

Tablo 33: Akhisarlı Mehmed oğlu Yusuf'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Bayındır içinden Kalburculuk Mahallesi'nden orta boylu, kara sakallı Akhisarlı Mehmed'in 45 yaşındaki oğlu Yusuf için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri ve toplamda 68 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığı bilgisi yer almaktadır.

Kazâ-yı mezbûra tâbi 'Seki karyesinden kısa boylu kumral sakallı Kırılı Hacı Hüseyn bin Mustafa, sin 40,

Tablo 34: Kırılı Hacı Hüseyn Oğlu Mustafa'ya Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Adı geçen kazanın Seki Köyünden kısa boylu, kumral sakallı Kırılı Hacı Hüseyn'in 40 yaşındaki oğlu Mustafa için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri ve toplamda 68 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Kazâ-yı mezkura tâbi 'Erkenli karyesinden uzun boylu kumral sakallı Mustafa bin Hüseyn, sin 40,

Tablo 35: Mustafa Oğlu Hüseyn'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gur-re-i M. sene minh

Bahsedile kazanın Erkenli Köyünden uzun boylu, kumral sakallı Mustafa'nın 40 yaşındaki oğlu Hüseyn için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri ve toplamda 68 kuruş kayıt bulunmaktadır Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığı kaydedilmiştir.

Yine karye-i mezkûreden uzun boylu kır sakallı Koca Mestan bin Koca Hüseyin, sin 50,

Tablo 36: Koca Mestan Oğlu Koca Hüseyin'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Adı geçen Erkenli Köyünden uzun boylu kır sakallı Koca Mestan'ın 50 yaşındaki oğlu Hüseyin için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri ve toplamda 68 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Alaiye kazasından kısa boylu kara bıyıklı Mustafa bin Halil sin 30,

Tablo 37: Mustafa Oğlu Halil'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Alaiye kazasından kısa boylu, kara bıyıklı Mustafa'nın 30 yaşındaki oğlu Halil için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri ve toplamda 68 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Kazâ-yı mezkûra tâbi 'Kızıl kilise karyesinden orta boylu ter bıyıklı Ali bin Hasan, sin 35,

Tablo 38: Ali Oğlu Hasan'a Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Adı geçen kazanın Kızıl Kilise köyünden orta boylu, ter bıyıklı Ali'nin 35 yaşındaki oğlu Hasan için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri ve toplamda 68 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığı bilgisi bulunmaktadır.

Yine karye-i mezkûreden orta boylu ter bıyıklı Mehmed bin Ali, sin 20,

Tablo 39: Mehmed Oğlu Ali'ye Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Adı geçen Kızıl Kilise Köyünden orta boylu, ter bıyıklı Mehmed'in 20 yaşındaki oğlu Ali için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri ve toplamda 68 kuruş kayıt yapılmıştır. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaşmıştır.

Yine karye-i mezkûreden orta boylu ter bıyıklı Ali bin Mehmed sin 30,

Tablo 40: Ali Oğlu Mehmed'e Ait Masarifât Kaydı.

<i>Maâş</i>	50
<i>Nan-bahâ</i>	18
<i>Toplam</i>	68

Vusulü, fi gurre-i M. sene minh

Bahsedilen Kızıl Kilise Köyünden orta boylu, ter bıyıklı Ali'nin 30 yaşındaki oğlu Mehmed için 50 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri ve toplamda 68 kuruş kaydedilmiştir. Aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığı açıklaması bulunmaktadır.

Yekün kuruş

<i>Maâş</i>	1540
<i>Ta'yînât-bahâ</i>	0540
<i>(Toplam)</i>	2080

Belgenin devam eden kısmında “*Piyadegan-ı Kazâ-yı Mezbûr*” ile ilgili bölümün genel toplamları alınmıştır. Maaş toplamı 1540 kuruş, gıda değeri 540 kuruş, toplam 2080 kuruş olarak kayıt bulunmaktadır.

Tablo 40: Süvari ve Piyade Askerlere Ait Masarifât Kaydı.

Ta'yînât-bahâ	Maâş	Nefer	Açıklama
078	120	1	<i>Mülazım-ı Süvari</i>
078	100	1	<i>Çavuş-ı Süvari</i>
078	090	1	<i>Onbaşı-yı Süvari</i>
546	560	7	<i>Neferat-ı Süvari</i>
780	870	10	<i>(Toplam)</i>
18	070	1	<i>Çavuş-ı Piyade</i>
36	120	2	<i>Onbaşı-yı Piyade</i>
486	1350	27	<i>Neferat-ı Piyade</i>
1320	2410	40	<i>(Toplam)</i>

Verilen tabloda 1 mülazım askere 120 kuruş maaş, 78 kuruş gıda değeri, 1 çavuş askere 100 kuruş maaş, 78 kuruş gıda değeri, 1 onbaşı askere 90 kuruş maaş, 78 kuruş gıda değeri, 7 er askere 560 kuruş maaş, 546 kuruş gıda değeri, devamında ara toplam alınarak 10 askere 870 kuruş maaş ve 780 kuruş gıda değeri verildiği kaydedilmiştir. Devamında 1 çavuş piyade 70 kuruş maaş, 18 kuruş gıda değeri, 2 onbaşı piyade, 120 kuruş maaş, 36 kuruş gıda değeri, 28 er piyade için 1350 kuruş maaş, 486 kuruş gıda değeri ve genel toplamında 40 askere 2410 kuruş maaş, 1320 kuruş gıda değeri verildiği kaydedilmiştir.

Devam eden kısımda “*İcmal-i Kazâ-yı Bayındır*” açıklamasıyla Bayındır kazasına ait toplam kayıtlar verilmiştir.

$$2410 + 1320 = 3730$$

Mülhakatıyla Tire Muhassıllığı

Süvari 30, Piyade 91, (toplam) 121

Ber vech-i bâlâ neferat-ı merkumeden tertîb⁹ olunan zâbitân

Yüzbaşı 1 aded

Mülazım 2 aded

Başçavuş 1 aded

Çavuşân 7 aded

Onbaşı 10 aded

Yekün

Tablo 41: Kaydı Totalan Süvari ve Piyade Askerlerin İcmal Kaydı.

21	<i>Ber vech-i bâlâ zâbitân</i>
100	<i>Neferat</i>
121	<i>Toplam</i>

Toplamda 30 süvari asker, 91 piyade asker olmak üzere 121 askerin kaydı bulunmaktadır. Bunlardan 21 tanesi, 1 adet yüzbaşı, 2 adet mülazım, 1 başçavuş, 7 çavuş ve 10 onbaşından oluşmaktadır. Kalan 100 tanesi neferat askerlerden oluşmaktadır.

(Mühürler)

A'zâ (okunmuyor)

A'zâ Seyyid Ahmed

Kâtib-i Emvâl Ebubekir

Kâtib-i emlâk Şerîf Mustafa

Vekîl-i Zâbita Seyyid Mustafa

El-müftü Şerîf Mustafa

Muhassılık-ı kazâ-yı Tire

El-abdi'l-dâ'î-i nâib-i Tire Ahmed Şükrü

Ferik-i Aydın Halil (okunmuyor)

Kocabaşı (yabancı)

Kocabaşı (yabancı)

A'zâ Seyyid Hacı Mustafa

A'zâ Mehmed

⁹ Hazırlanan.

Belgenin en son kısmında mühürler bulunmaktadır. Bunlar; “A‘zâ (?)”, “A‘zâ Seyyid Ahmed”, “Kâtib-i Emvâl Ebubekir”, “Kâtib-i emlâk Şerif Mustafa”, “Vekîl-i Zâbita Seyyid Mustafa”, “El-müftü Şerif Mustafa”, “Muhassılık-ı kazâ-yı Tire”, “el-abdi'l-dâ'î-i nâib-i Tire Ahmed Şükrü”, “Ferik-i Aydın Halil (?)”, “Kocabaşı (yabancı)”, “Kocabaşı (yabancı)”, “A‘zâ Seyyid Hacı Mustafa”, “A‘zâ Mehmed” azalarına aittir. Mühürlerin görevli kişiler tarafından imzalanması komisyon gibi onaylandığını göstermektedir.

6. SONUÇ

Askerlere verilen maaş ve gıdaların kaydedildiği ML.MSF.d kodlu 17388 nolu masarifât defterine ait belge incelendiğinde, askerlere maaş, gıda, arpa ve saman için verilen tutarların kaydedildiği ortaya çıkmaktadır. Belgenin bazı kısımlarında gıda değeri 1 kalemde oluşmaktadır. Bazı kısımlarda ise ayrıntı verilerek saman, arpa ve gıda değeri olarak kaydedilmiştir. Ayrıntılı olarak kaydedildiğinde genel toplamlarında saman ve arpayı gıda değerinin içine katarak, kayıt yapıldığı anlaşılmaktadır.

Askerler genellikle önce babalarının lakap ve adları ile sonra kendi adı, boyu, sakal-bıyık biçimleri ve yaşları ile tarif edildiği tespit edilmiştir. Belgede tutarlar kuruş ile yazılırken bazı yerlerde bir şey yazılmamıştır. Aynı zamanda gıda değerleri verilirken bir kısımda kaç kıyye olduğu verilirken bazı kısımlarda kıyye olarak belirtilmediği dikkat çekmektedir.

Mahalle isimleri verilirken adı geçen mahalle olarak kayıt yapılmıştır. Fakat hangi mahalleden bahsedildiği tam olarak belli olmayan yerlerin olduğu görülmektedir. Kayıtlar incelendiğinde bazı kısımlarda para birimi olarak para kaydedildiği fakat toplamlar alınırken sadece kuruş toplamlarının alındığı tespit edilmiştir.

İncelenen belgede toplam maaş tutarı 3.230 kuruş ve gıda değeri 1.116 kuruş olarak ayrı ayrı hesaplanmıştır. Genel toplam 4.346 kuruş olarak kaydedilmiştir. Ancak 53 ayrı kayıttan oluşan bu bölümde 2.650 kuruş maaş, 954 kuruş gıda değeri ve toplamda 3.604 kuruş kaydedilmesi gerektiği ortaya çıkmıştır. Yapılan maddi hesap hatalarının o dönemdeki muhasebe eğitimi, hesap araç ve gereçlerin yetersiz olmasından kaynaklanabileceğini göz önünde bulundurmamak gereklidir. Hatalar muhasebe bilimi bakımından önemli olsa da o zamanın koşullarına göre değerlendirilmesi daha doğru olmaktadır.

Tüm kayıtların alt alta sıralı olarak kaydedilmesi ve genel toplamların alınmasının Osmanlı Devleti muhasebe kayıt sistemlerinden merdiven kayıt yöntemi ile kaydedildiğini ortaya çıkarmaktadır. Ayrıca bütün kayıtların altında aynı sene Muharrem ayının ilk günü ulaştığı açıklamasının olması muhasebenin tam açıklama kavramıyla, kayıtların para birimi olan kuruş ve para ile kaydedilmesi parayla ölçme kavramıyla ve verilen ayrıntıların önemlilik kavramıyla açıklandığını göstermektedir.

KAYNAKÇA

- Apalı, A. (2017). 1262 H. Tarihli Aydın Sancağına Bağlı Kazalardaki Emekli Personel Maaşlarının Muhasebe Defterinin Çözümlemesi. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 9(1), 45-60.
- Apalı, A. (2018). 1259 (R.) Senesi Aydın Sancağı Masarifat Muhasebesi Defterinin Çözümlemesi. *Osmanlı Medeniyeti Araştırmaları Dergisi*, 4(6), 1-21.
- Aydemir, O., ve Erkan, M. (2011). Merdiven Kayıt Yöntemi ve Günümüz Muhasebe Sistemi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1), 110-128.
- Başaran, M., ve Haykiran, A. S. H. (2015). (1261/M. 1845 Tarihli Nüfus Defterlerine Göre Tire'ye Gelen Müslim ve Gayrimüslimlerin Nitelik ve Nicelikleri. *International Periodical For the Languages, Literature and History of Turkish or Turkic Volume 10/1*, 149-174
- Bekci, İ., ve Apalı, A. (2019). Aydın Sancağı Tire Kazasında Bulunan Vakıfların 1275 (H.) Tarihli Muhasebe Defteri. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi (AKAD)*, 11(20), 231-245.
- Bulut, B. (2020). II. Mustafa Dönemi'ne Ait 1701 Tarihli Bir Masraf Defteri'nin Değerlendirilmesi. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Dergisi*, 3 (2), 199-224.
- Ertaş, F. C., Alpaslan, H. İ., ve Akdemir, Y. (2017). Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürünün Doğuşu-1350-1500. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (13), 51-89.
- Gökmen, E. (2015). XIX. Yüzyıl Ortalarında Tire Kazası Çiftliklerinin Sosyal ve Ekonomik Durumu. *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 13(03), 199-226.
- Güvemli, O. (1995). Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Osmanlı İmparatorluğu'na Kadar (2.baskı) (Cilt 1), Süryay Sürekli Yayınları A.Ş.
- Güvemli, O. (2000). Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Tanzimat'tan Cumhuriyete, 3.Cilt, İstanbul.
- Güvemli, O., ve Güvemli, B. (2015). Osmanlı Devlet Muhasebesinde Kayıt Düzeni ve Defter Sistemi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (9), 18-42.
- Korkmaz Samıkıran, G. (2020). Şam Hazinesi'nin H. 1152 (M. 1739-40) Tarihli Muhasebe İcmali. *Cihannüma Tarih Ve Coğrafya Araştırmaları Dergisi* (6) 2, 205-30.
- Özerhan, Y., Erkan, M. ve Nazlıoğlu, B. (2013). Osmanlı Arşivinde Merdiven Yöntemi ile Yazılmış Muhasebe Defter ve Raporları. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (5), 89-120.
- Taşbaş, E., ve Çetin, N. (2018). Tire Nüfus Arşivinde Bulunan Bir Muhacir Mülteci Defteri Örneği. *Göç Dergisi*, 5(2), 131-144.
- Tuğlacı, P. (1985). Osmanlı Şehirleri. Milliyet.
- Yükçü, S., Fidancı, N. ve Soysal, U. (2014). Osmanlı Devleti'nde Temettuat Defterleri'nin Önemi ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi: Tire Kazası Örneği. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (7), 170-199.

<https://tireto.org.tr/tire/tire-ve-tarihi/> (Erişim Tarihi: 25.05.2024)