

# Muhasebe Tarihi Araştırmalarında Arşiv alışmalarından Notlar Türkiye (1994- 2015)

**Prof. Dr. Oktay Güvemli**  
*Marmara Üni. E. Öğr. Üyesi*

## **1. 1994 – 2000 Yılları Arası Arşiv alışmalarından Notlar**

Muhasebe tarihi ile uğraşmaya, Pacioli'nin Summa'sının 500. yılının kutlandığı 1994 yılında başladım. İlk yaptığım iş, Pacioli'nin kitabının Fransızcasını, Fransa'daki akademisyen arkadaşlarımdan getirtmek ve onu tercüme etmek oldu. Pacioli öylesine içen, öğüt verir gibi yazmıştıki, kitapla uğraşırken kendimi o zamanın tüccarları arasında imiş gibi hissettim. Pacioli'nin kayıt akışına dalıp gitmemek mümkün değildi. İstanbul YMM Odası tercümeyi bastı. Sonra Türkiye'de neler yapılmış diye araştırmaya döndüm. İsmail Otar'ın çalışmaları ile karşılaştım. İlginç bir yaşam öyküsü vardı. Kendisi Kırım göçmeni idi. Zeki Velidi Togan gibi çok önemli bir tarihçiye yakınlık duyardı. Ve bu büyük tarihçinin, 1930'lu yıllarda Konya Yusuf Ağa kitaplığında Farsça yazılmış *Camiü'l Hesap* ve hem de *Risale-i Felekiyye*'yi bulmuş olması onu harekete geçirmiş ve *Risale-i Felekiyye* üzerinde çalışmaya başlamıştı. *Risalle-i Felekiyye*'nin bir başka nüshasını daha sonra yine Zeki Velidi Togan, İstanbul'da Süleyaniye külliyesinde bulmuştu. Bu Farsça kiaplar Konya'ya, İstanbul'a nasıl gelmişti. İ. Otar ile o kadar tartışır ama bir sonuca ulaşamazdık. Sonraları bazı ip uçları buldum. Tarihçilerden öğrendiğime göre, Osmanlı on – on beş yılda bir Kahire'ye,

Bağdat'a ve Tebriz'e ekipler gönderiyor ve yeni eserlerin kopya edilmesini istiyordu. Bu kopyalar ile Anadolu'ya giren ekipler, kopyaları yapan Osmanlı yazarları bir nüshayı Konya'ya, bir kopyayı Tavşanlı'ya bırakıyor ve iki kopyayı da İstanbul'a getiriyorlardı. Konya'da ve İstanbul'daki nüshaların benzer olması bundandı. Ama hiç biri de orijinal değildi. Aslından kopya edilmişlerdi.

İsmail Otar'ın, Pacioli'den (1494),130 yıl kadar önce İlhanlılar (1256-1353) döneminde yazılmış Risale-i Felekiyye (1363) adlı yapıt üzerinde çalıştığını gördüğümde bunları bilmiyordum. Ben bu konu ile ilgilenmeye başladığımda Otar, çalışmamı yeni tamamlamıştı. 1984 Yılında İtalya'da yapılan dünya muhasebe tarihçileri kongresine Prof. Çiğdem Solaş ile birlikte gitmişler ve bildiri sunmuşlardı. Bu konudaki basılmamış iki cilt halinde çalışmalarının fotokopisini bana verdi. İnceledim. Ve sık sık görüşmeye başladık. Onun Kadıköy'de çalışma ofisine gidiyordum. Binada bir kaç katı vardı. Ailesi de orada oturuyordu. Özel oturumlar yapıyorduk. Ve ben öğrendiklerimi yazıyor ve yayınlıyordum. İlk yayınım da Ankara'da Yaklaşım Dergisi'nde yaptım. Şükrü hoca beni teşvik ediyordu. Ayrıca o yıl yapılan Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu'na bildiri ile katıldım. Bunların ikisinde de Sayın Otar'ın katkı ve teşviği vardı. Kısa zaman sonra kendimi Orta doğu muhasebe kültürü içinde buldum.

Konuya bilimsel yaklaşmak için *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi* adını taşıyan dört çiltlik temel kitapları yazmaya aynı yıl başladım. Üç temel kaynak vardı. İlk kaynak İ. Otar idi. Ama o da *Risale-i Felekiyye* ile sınırlı idi. İkincisi İstanbul'daki Başbakanlık Osmanlı Arşivi idi. Arşiv'de yüz milyonu aşkın belge vardı ve onun yarısı muhasebe belgesi idi. Siyakat yazısı ile yazılmışlardı. O zamanlar Çağaloğlu'nda olan arşive gitmeye başladım. Olağan üstü ilgi gördüm. Zaman zaman arşivin olanaklarını zorluyordum,ama arşiv yöneticileri yardımlarını esirgemiyorlardı. O arada Dr. Mustafa Oğuz ile tanıştım. Arşivden yeni emekli olmuştu. Siyakat yazı ve rakamlarını iyi biliyordu. Bugünlere kadar birlikte çalıştığımız bu inanılmaz çalışkan ve mütevazıadam olmasa idi, ben Türk devletleri muhasebe

tarihi serisini tamamlamakta zorlanırdım. Üçüncü cildin sonuna birlikte çalışma fotoğrafımızı koyduk. Üçüncü kaynağım, siyaset tarihçileri, iktisat tarihçileri ve maliye tarihçileri idi. İlk gruptan şunu öğrendim : Her olay siyasetle başlıyor, siyasi gelişmeler iktisadı etkiliyor ve iktisadi olaylarda muhasebe hizmetine ihtiyaç duyuyordu. En çok Prof. Mustafa Cezzar ve Prof. Uzunçarşılı'dan yararlandım. İlber Ortaylı ile birisi yüzyüze olmak üzere iki kez ve Halil İnalçık bir kaç kez telefonda görüştüm.

Burada belirtmem gereken özel bir isim Prof. Nejat Göğünç'tür. Onun çalışma alanı XIV. yüzyıl Ortadoğu iktisat tarihi ve kayıt tarihi idi. Yani İsmail Otar'a paralellik gösteriyordu. Alman kültürü ile yetişmiş ve Ortadoğu iktisat ve muhasebesi ile uğraşan Avusturyalı Dr. Hinz'in yanında yetişmişti. Özel arşivini bana açan ikinci kişi o olmuştur. Üsküdar'ın boğaza bakan sırtlarında oturuyordu. Bir kaç kez telefonlaştıktan sonra evine gittim. O zaman Alman ekolünün, Orta Doğu ile 1880'lerdeki ilgisinin büyüklüğünü gördüm. Bizim bilgilerimizden çok daha fazlasını onlar yüz sene öncesinde toplamışlardı. Merdiven yönteminin Abbasilerin (770- 1258) ilk yıllarında Mezopotamya'nda, Fırat havzasında doğuş sırrını onun özel arşivini bana açmış olması sayesinde çözdüm. 2007 Yılında Kanada'da bu doğuş öyküsünü *Merdiven Yönteminin Doğuşu ve Gelişmesi* adlı bildiri sunduğum zaman, o zamana kadar bize fazla ilgi göstermeyen büyük muhasebe tarihçisi Prof. Matessich'in yanıma gelip tebrik etmesini unutamam. Benzer olayı, 2011'de İtalya'da da yaşadım. Orada, Pacioli adına düzenlenen uluslararası konferansta *Merdiven Yönteminin Tarihi Gelişimi* adlı bildiri sunuyordum. Ünlü muhasebe tarihçileri gelmişler ve açılış oturmu olduğu için karşıma dizilmişlerdi. *Bize aldığımız depolayan karıncalar değil, aldığımız daha yararlı hale getiren arılar lazım* diyen yaşayan en ünlü muhasebe tarihçilerinden İngiliz tarihçisi Prof. Basil S. Yamey başta olmak üzere öteki ünlü muhasebe tarihçilerinin kalkıp yanıma gelip beni kutlamalarında yaşadım. Kendi kendime *işte yavaş yavaş muhasebe tarihçisi oluyorsun* dedim. Benim gibi elli yaşından sonra muhasebe tarihine başlayan ve giderek önündeki yol kısalan birisi için bunlar önemli beklentiler idi.

İkisat tarihçileri ve maliye tarihçileri Osmanlı'nın devlet muhasebesi defterlerinden yararlanıyorlardı. Ama bu defterlerin muhasebe sistemi içindeki işlevini bilmiyorlardı. ....*bütçesi*, .... *bilançosu* deyimlerini çok seviyorlardı. Ama yararlandıkları kaynak ne bütçe idi, ne de bilanço idi. Osmanlı'nın tahakkuk muhasebesinde başarılı olması ve yıllık gelir – gider kesin hesabını yıl başından bir kaç ay içinde ortaya koyabilmeleri onların bütçe sözünü kullanmalarına neden oluyordu. Tutarlı, sağlam bir hesap kaydı gördülermi *bilanço* sözcüğünü kullanıyorlardı

Bu konu üzerinde biraz daha bilgi vermek uygun olacak. Osmanlı devlet muhasebesi, sistem olarak ikili amaca odaklanmış şekilde organize edilmişti. Bu amaçlardan birisi, hazinenin yönetimi idi. Başdefterdarlıktaki günlük defter departmanı büyük ölçüde bu amaca yönelikti. Bu nedenle büyük defter hesabı niteliğindeki yardımcı defterlerde tahakku maddeleri yer alıyordu, ama günlük defterde tahakkuk muhasebesi yoktu. Bunun nedeni günlük defterin hazineyi yönetmeye dönük olması idi. Büyük defter hesabı niteliğindeki yardımcı defter departmanlarını günlük defter kontrol ediyordu. Çünkü günlük defter maddelerindeki sıra numarası, büyük defter hesabı niteliğindeki yardımcı defter kayıtlarına da işleniyordu.

Sistemin ikinci amacı, yıllık kesin hesabın hazırlanmasına dönük olması idi. Ve kesin hesabın yıl başından hemen sonra düzenlenmesi büyük önem taşıyordu. Çünkü özellikle devlet vergi alacaklısına, yıl başında o yıl içindeki vergiyi bildiriyor ve yıl içinde tahsilatını yapıyordu. Bunun için tahakkuk muhasebesinden yararlanıyordu. Büyük defter hesabı niteliğindeki yardımcı defterlerine alacağını yazıyor, yıl içinde tahsil ettikçe bu tahakkuktan düşüyordu. Giderlerde özellikle, asker maaşlarında da tahakkuk muhasebesinden yararlanıyordu. Yıl başı geldimi yardımcı defterlerden gruplandırılmış gelir ve giderler topluyor, başdefterdarlığa geliyor ve burada yıllık kesin gelir – gider hesabı hazırlanıyordu. Bu hesaplamayı yıl başından hemen sonra yapabilmek için, özellikle kriz dönemlerinde sistem geliştiriliyordu. Örneğin XVII. yüzyılın ikinci yarısında, kısa sürede kesin hesabın çıkarılabilmesi için, dokuz aylık gerçekleştirmelere

üç aylık tahminlerin eklenmesi yoluna gidilmiş ve %2,5 sapma ile başarı sağlanmıştı. Bir de bu kesin hesaba yansımayan, uzak bölgelerdeki gelirlerin oradaki giderler ile mahsup edilmesi olayı vardı. Bu kayıtlar, dikkatli takip edildiğinde muhasebe raporlarından çıkarılabiliyordu.

İktisat ve maliye tarihçileri daha çok yıllık kesin hesap verileri ile ilgileniyorlardı. Kimi zaman hazine hareketlerini takip edenler de vardı. Ama en çok araştırma büyük defter hesabı niteliğindeki yardımcı defterler üzerinde yapılıyordu. Örneğin bir yardımcı defter departmanı olan *mukataa* (devlet gelir yerinin kiraya verilmesi) departmanında belirli zaman dilimine ait bir bölgenin mukataa gelirleri bilgilerini alıp, değerlendirmeler yapıyorlardı. Bazen de merkezi muhasebede bir eyaletin gelir – giderinin kontrol amacı ile hazırlanan gelir – gider raporunu inceliyorlardı. Örneğin kendisinden çok şey öğrendiğim Prof. Sahillioğlu, Kıbrıs'ın fethini takiben özel izlemeye alınan adanın yıllık gelir – gider raporlarını adanın bütçesi olarak inceliyordu.

İktisat ve maliye tarihçilerine yardımcı olmak amacı ile ve sistemin neresinden yararlanıldığını bilmeleri için, yukarda özetlediğim, Osmanlı devlet muhasebesi sitemin anlatan bir araştırma hazırladım. Bu araştırmayı tek tek onlara gönderemedim. En iyisi budur diye düşünüp, onların okuduğu Osmanlı araştırma dergilerinden birisine bu araştırmayı gönderdim. Ama bu alan aşırı sağcı grupların elinde olduğu için onlara yaklaşım yapamadım. Uzun süre (altı ay gibi) yanıt vermediler, ben de yazıyı geri istedim ve St. Petersburg'a değerli dostum, 2010 yılında vefat eden Prof. Yaraslov Sokolov adına düzenlenen uluslararası konferansa gönderdim. Sonra beni Dergi aradı ve yazıyı basmak istediler ama ben araştırmanın Türkçesini kendi dergimizde bastım. Yani araştırma hedefine ulaşamadı. Üzüntü verici bir tablo!

Burada üzerinde durulması gereken bir başka huşu, devletin Osmanlı'nın devlet muhasebesinde kullandığı *merdiven yöntemini*, İsmail Otar'ın çift yanlı kayıt yöntemi gibi görmesi vardı. *Pacioli'den önce çift yanlı kayıt yöntemi vardı* diyordu. Bu teşhis beni heyecanlandırıyordu. Ona katılan başka arkadaşlarımız da vardı. Prof. Remzi Örtten gibi. Benim kanaatim

farklı idi. Merdiven yöntemindeki borç alacak kavramları muhasebenin veren ve alan hesaplarının varlığından doğan yanılıcı bir teşhisti. Bu, muhasebenin yapısında vardı. Mehmet Yazıcı arkadaşımın dediği gibi *muhasebe hesaplaşma ilmi* idi. Ve yöntem ne olursa olsun, hesaplaşma vardı ve hesaplaşmanın doğasında iki tarafın varlığı söz konusuydu. Yoksa her iki yöntem de farklı zamanlarda farklı ortamlarda doğmuştu. Merdiven yönteminin ilk izlerine VIII. yüzyılda Mezapotamya'da Abbasilerde rastlanıyordu. Çift yanlı kayıt yönetiminin ilk izlerine ise XIV. yüzyılda batı Akdeniz kültüründe rastlanıyordu.

İ. Otar'ın görüşü, İpek yolu kanalı ile muhasebe düşüncesinin doğudan batıya geçmiş olması idi. İşin ilginç yanı aradan uzun zaman geçtikten sonra, 2013 yılında değerli dost Fransız Raymond Raffelli'nin (bu dost 2015 Mart'ında vefat etti) İstanbul'daki 3. Balkanlar ve Orta Doğu Ülkeleri Muhasebe ve Muhasebe Tarihi Konferansı'na *Muhasebe Doğudan Doğmuştur* adını taşıyan bildirisi ile gelmesi olmuştu. Raymond, XIX. yüzyılı sonlarında çift yanlı kayıt yönteminin ilk kitaplarını yazan Osmanlı muhasebecilerinden etkileniyordu. Çünkü bu muhasebeciler, Osmanlıcanın sağdan sola yazı düzenine uysun diye aktifi sağa, pasifi sola yazıyorlardı. Raymond diyordu ki, *kasadan parayı alıp satıcıya borcunuzu ödediğinizde ilk işlem kasadan parayı almanızdır; Osmanlı muhasebeci sağdan sola yazarken bunu yapıyordu; ve kasadan parayı aldıktan sonra borcu ödüyordu. Yani çift yanlı kayda göre, bu işlemde önce yazdığınız 320 hesabın yazımı aslında ikinci işlemdir. Osmanlı muhasebecileri sağdan sola önce kasaya yer vermekle doğrusunu yapıyorlardı.* Raymond bazen İstanbul'a gelir bizimle çalışırdı. 2014 Yazında geldiğinde iyi Fransızcası iyi olan Prof. Remzi Örtten de İstanbul'da idi. Onu da davet ettim ve hep beraber (Prof. Murat Erdoğan da vardı) konuyu tartıştık. Hem Raymond'un ve hem de Remzi hocanın görüş birliklerine şahit olmak memnuniyet verici idi. Bu konu aramızda çok tartışılırdı. Ancakayni kanaatte olmasam da özellikle genç arkadaşlarımın şevkini kırmak istemezdim.

İktisat ve maliye tarihçileri ile çalışmalarına dönebiliriz. Maliye tarihçileri ile bir kaç temasın ötesinde bir düşünce alış verisi olmadı. Daha çok iktisatçılar ile ilişki kuruyordum. Özer Ertuna hocanın birkaç kez aracılık yapmasına rağmen Prof. Şevket Pamuk ile ilişki kuramadım, ondan yararlanamadım. Hatta onun İstanbul'da düzenlediği İktisat Tarihi Kongresi'ne dahi yurt dışından arkadaşlarımı davet ederek gittim. O, daha çok para tarihi ile uğraşıyordu. Büyük tarihçiler de onu çok yetenekli buluyorlar ve para tarihine hapsolüp kalmasını istemiyorlardı. Örneğin Prof. Ortaylı bunu söylüyordu. Son yazdığı *Türkiye'nin İki Yüz Yıllık İktisadi Tarihi* adlı önemli eserini henüz yayınlamamıştı. Bende, o tarihlerde daha çok eseri olan, değerli dost Prof. Ahmet Tabakoğlu'ndan yararlanıyordum. Aynı üniversitenin akademisyenleri idik. Ondan çok yararlandım. Bana göre en iyi Osmanlı iktisat tarihçisi o idi. Muhasebe verilerini başarı ile kullanıyordu. Dünya iktisadi coğrafyası içinde Osmanlı iktisadi yapısını onun kadar başarılı olarak ortaya koyanı görmedim desem doğru olur. Bizden sonra gelen kuşaktandı. Büyük aile sorunu yaşadı, önemli rahatsızlıklar geçirdi, ama giderek daha fazla kaliteli eser yazabildi. Kutlamak gerekiyor. Siyasi düşünce tersliğimiz olmasa idi, çok daha değişik bir çalışma ortamında buluşabilirdik. Yine de ne zaman bir kaynağa ihtiyacım olsa bana yardım etmek nezaketini gösterir.

Kaynaklarından yararlandığım ikinci iktisat tarihçisi – biraz da maliye tarihçisi-, şimdi hayatta olmayan Prof. Halil Sahillioğluidi. XVII. Yüzyıl Osmanlısının ustası idi. Kadıköy Koşuyolu'nda oturuyordu. Türk Devletleri Muhasebe Tarihi serisinin ikinci kitabı olan Osmanlı dönemini yazıyordum. Altından kalkacağımdan ümitsiz idi. Bana *Osmanlıca'yı öğrenmelisin* diyordu. Ve el yazısı ile hazırladığı alfabeyi bana veriyordu. Ben de *bu yıllarda daha hızlı iş yapmam gerekiyor* diyordum. Bu serinin ikinci kitabını daha sonra ona götürüp verince *yahuu sen beni geçtindedi*. Prof. Barkan'ı anlamayı ondan öğrendim. Osmanlı toprak düzeni öğretisini, Prof. Cin'in kitapları yanında Prof. Sahillioğlu'nun anlatımı ile tamamladım. Prof. Sahillioğlu ile her buluştuğumuzda özel koleksiyonundan yeni belgeler getirirdi. Öğretici

bir yapısı vardı. Bir de benim gibi birisinin nerede ne araması gerektiğini tekrar ederdi. Ben başarılı olamayınca da öğrencisiyim gibi biraz rahatsızlık gösterirdi. Ama bir çok konuyu onun yol göstermesi ile aştım. Örneğin Mimar Sinan'ın Süleymaniye'yi yaparken tutturduğu cami maliyetini göstereen muhasebe defterlerinin değerini onun sayesinde öğrendim. Ben seriyi tamamlayınca vefat etti. Allah rahmet etsin.

Bu arada Prof. Haydar Kazgan'ı da rahmetle ve minnetle anmam gerekiyor. Çok özel bir dostluğumuz vardı. XIX. Yüzyıla ait serinin üçüncü kitabını yazarken Moda'daki evleri uğrak yerim oldu. Aynen Sahillioğlu gibi davranıyordu. Bilgiye nasıl ulaşacağımı anlatıyordu. Örneğin XIX. yüzyılın başlarında yazılmış ilk çift yanlı kayıt yöntemini tanıtan kitabı arıyordum. Bu kitabın muhtemelen Ermeniler tarafından yazılmış olabileceğini, Kumkapı'daki Ermeni Patrikhanesi'ne gitmemi tavsiye eden oydu. Orada Ermeni iktisat tarihçisi Pamukyan ile onun sayesinde tanıştım ve 1838 yılında İzmir'de Ermeni tüccarlar için ermenice yazılmış ilk çift yanlı kayıt yöntemi tanıtan kitabı 7-8 ay içinde onun sayesinde ortaya çıkardım. Bir başka örnek daha vereyim. O finansçı idi. Galata Bankerleri üzerindeki çalışmaları ile tanınmıştı. İlk banka bilançosunu ve bu mali tablonun gazetelerde yayınlanmasını araştırırken, ümitsiz bir şekilde onun yanına gittim. Bana *ümitsiz olma, 1852-53 yıllarında İstanbul Bankası adı ile bir banka kurulmuştu, onun peşine düş ve o zamana ait gazetelere bakdedi*. Bende bu şekilde o kaynaklara ulaştım. Prof. Kazgan'ın en önemli eseri, yayınlanmamış olan, teksir halinde İTÜ kütüphanesinde bulunan, 1987'de yazdığı *Sanayi Tarihi* kitabıdır. O kitap XIX. yüzyılın kaosu içinde bana bir ışık oldu. Her oturumumuzda eşi ünlü iktisatçı Prof. Gülten Kazgan bize çay servisi yapardı. Bu iki büyük hocanın yakın ilgisi benim bir çok konunun altından kalkmama yardımcı olmuştur. Haydar hocanın önce görme kaybına uğrandığını öğrendim, kısa süre sonra da vefat etti. Nur içinde yatsın. Bu XIX. yüzyıl üzerinde aşağıda ayrıca duracağım.

Devam etmeden önce bir tespit üzerinde durmam gerekiyor. Bu yirmi yıl boyunca iki yerde çok zorlandım. Birincisi, XIX. yüzyılın ilk yarısında Ermenice yazılmış çift yanlı kayıt yöntemini anlatan kitaba ulaşmak ve



onu Türkçeye çevirmek idi. Kumkapı'da Ermeni Patrikhanesine defalarca gittim. Çünkü Prof. Kazgan'ın gösterdiği adres orası idi. Her gittiğimde patrik hazretleri ya dinleniyor ya da çok meşgul idi. Üst kattaki kütüphaneye beni çıkarmıyorlardı. Oradaki sekreter Natalya benim üzüntüme dayanamadı ve Ermeni tarihçi Pamukçuyan ile beni tanıştırdı. O zaman Kumkapı'daki kütüphanenin Ermenistana'a gittiğini öğrendim. Ve Pamukçuyan'ın girişimi ile aradığımız kitap Erivan'dan geldi... Kitabın tercümesi ayrı bir eziyet oldu.. Ama bunlar Ermeni idi ve benden değillerdi. Güçlük çıkarmaları beklenebilirdi .

Ya T. Muhasebe Uzmanları Derneği'ne ne demeli! İsmail Otar kitaplarını kurucusu olduğu bu derneğe bağlılaşmıştı. Bütün kaynaklar bende vardı, ama hem usulen, hem saygı gereği, Otar'ın bıraktıkları üzerinde çalışma yaparken Derneğe bilgi vermek gereğini duyuyordum. Onlar yönetim kurulu kararına dayanarak kitap üzerine adlarının, logolarının yazılmasını istiyorlar ve hatta önsöz yazmak istediklerini söylüyorlardı. İnsan şaşırıp kalıyor... Bunlar bir araştırmacının yerine getireceği şeyler değildi. Araştırmacı isterse teşekkür ederdi, bunun yeterli olması gerektiğini düşünürdü. Araştırmacı, İsmail Otar'ın adını yaşatma çabasını gösterdiği için teşekkür beklerdi. Genel kabul görmüş arşiv kültürü bu idi. Arşiv, kaynakları duyurulsun diye vardı. Araştırmacıyı memnun etmek, ona yardımcı olmak esastı. Bu nedenle yönetim kurulu kararına dayalı da olsa, yerine getirilemeyecek koşulları öne sürmek ne kadar doğru olabilirdi. Bu satırların yazarı, sayısız araştırma yapmış, kitaplar yayınlamıştır. TMUD'un koşulları ile hiç bir yerde karşılaşmamıştır. Ve Patrikhane dahi onların kitabını Türkçeye tercüme etmeye kalkıştığım için benden böyle bir istekte bulunmamıştı. Patrikhanenin pek duyulmasını istemediği şey, kaynakların Erivan'a götürülmesi idi. Kaldı ki, Risale-i Felekiyye, sözünü ertişim Ermenice kitaptan daha fazla anonim hale gelmişti. Alman kültürü onunla ilgilenmiş, Japonlar dahi kendi dillerine çevirmişlerdi. Oysa Ermenice kitabı Türkçeye, İngilizce'ye ilk kez bir çeviriyorduk. Bu konuda bize yardımcı olan, şimdi hayatta olmayan Pamukçuyan'a teşekkür borcumuz vardır. Toprağı bol olsun...

Yeniden dönelim Türk Devletleri Muhasebe Tarihi kitaplarına ,,

Serinin ikinci kitabı olan ve Tanzimat (1839) öncesi Osmanlı muhasebesini anlatan kitabı yazarken ki bu kitap serinin kilit eseridir, karşılaştığım bir olayı anlatmam geekeriyor. Bu da XVII. yüzyıl ile ilgilidir. *Prof. Sahillioğlu bana bu yüzyılı neden bu kadar sevdirmek istiyor* diye kendi kendime söylenirdim. Maalesef bu büyüklüğü,serinin kitapları tamamlandıktan sonra anladım. *Kitabı yazdım, konuyu tamamladım demek* doğru değil. Bu kuralı da sonra öğrendim. Tarih her zaman sürprizlerle doludur. Yeni kaynaklarla her zaman karşılaşmak olanağı vardır. Başta Ahmet Tabakoğlu olmak üzere başka kaynaklar beni zaman zaman bu yüzyılın ikinci yarısına götürmüştür. Çünkü mali sıkıntılar nedeni ile, devlet ilk kez muhasebecilerin görüşlerini bu yüzyılda almak ihtiyacını duymuştu. Muhasebeciler raporlar hazırlamışlar, devlet muhasebesinde bilgi akımını kolaylaştırmışlar ve en önemlisi, kayıt düzeni dışında taşra çalışmalarına katılarak devlet gelirinin artırılmasını sağlamışlardır.

XVII. Yüzyıl Osmanlısının, sosyal alanda, iksat – muhasebe birlikteliğinde yapılan incelemelerde ilginç bulguları ile sık sık karşılaşıyorduk. Bnlardan birisi de büyük arşiv araştırmacısı Prof. Mübahat Kütükoğlu'nun *1640 Osmanlı Narh Defteri* adlı eseri idi. Şaşırtıcı bilgiler vardı. O eseri görmeden kimse İstanbul'u tanıdığını, bildiğini söylemesin. İstanbul'un yolları dar, yokuşlu ve kıvrımlı idi. En iyi ulaşım deniz ulaşımı idi. Kent Marmara, Haliç ve Boğaz kenarlarına serpilmişti. Bu yerleşimlerin karaya doğru fazla derinlikleri yoktu. Elliye aşkın iskelede çeşitli boy kayıklar insan, eşya ve hayvan taşımacılığını yapıyorlardı. İskelelerin Lonca düzeninden gelen bir yönetim şekli vardı. Ve bir de taşımacılıkta ücret tarifesi vardı. İşte Mübahat hanım bu ücret tarifensini iskelelere dayanarak yayınlıyordu. İnanılmaz bilgiler vardı. Örneğin Haliç'te bir iskeleden Üsküdar'a gidekseniz, iki ya da üç çift kürekli teknenin ücret tarifesi vardı. Bir de kayıtların standartları. Su testisine kadar. Prof. Kütükoğlu'nu maalesef geç tanıdım. Ataköy'de baldızımın komşu idi. Ziyaretine gittim. Bu ziyaretimde öğrendiğim en önemli şey 1838 İngiliz Ticaret Anlaşması'nın

önemi oldu. Gözlerinden rahatsız olmasına rağmen yoğun bir çalışma temposunu sürdürmesi olağanüstü bir çaba istiyor, o bu çabayı gösteren ender insanlardan birisi. Ona bir kaç soru ile gittim. Tabii bende yaptıklarımı anlatıyordum. Siyakat yazısının doğuşu,merdiven yöntemi tarihi gelişimi dikkatini çok çekti. Bana *ben sana öğretecektim, ama asıl ben öğrendim* diye mütevazilik göstermesi ve sonra telefon ederek *yeni kitabımda senden alıntı yapacağım bena yardım edermisin* diye mütevaziliğini sürdürmesi unutulamaz.

Gelelim XIX. yüzyılda Tanzimat sonrası yapılan yayınların yetersizliğine... Muhasebe bir hizmet sektörü olduğu için muhasebe tarihi incelemelerinde o zamanın iktisadi ve sosyal tarihi ile sürekli bağlantı içinde olmanız gerekiyor. Eğer Orta Doğu'nun muhasebe tarihçisi iseniz, bunlara siyasi tarihi ve devletçiliği de eklemeniz gerekiyor. Yani Orta Doğu muhasebe tarihçiliği biraz daha zordur.

Tanzimat Fernanı (1839) mali ve idari reformlar sürecini başlatan bir batılılaşma hareketidir. Batılılaşma deyince, başta Fransa olmak üzere, batı Avrupa ülkelerini anlamak gerekiyor. Bunların başında da Fransa gelir, çünkü 1774'de Fransa ile eğitim ve askeri alanda yakınlaşma başlamıştır. Tanzimat ile idari ve mali alandaki ilişkiler öne çıkmıştır. Bu kültürel alan ilişkileri, özellikle muhasebe açısından yüzyılın sonuna kadar devam etmiştir. Tanzimat ile ilgili sayısız kitap vardır. Ünlüleri alıp, topladık, bunları Osmanlı Arşivi belgeleri ile destekledik. Başladık çalışmaya... Muhasebe ihtiyacını doğuran noktalara yöneliyorduk. İlk yaptığımız inceleme, 1840'lı yılların başlarında *Fabrika-i Hümayun* denemesi oldu. İktisadi Devlet Kuruluşu niteliğinde bir kuruluştu *Fabrika-i Hümayun* ve İmparatorluğun bir çok yerinde devlet sermayesi ile fabrikalar kurulmasına ve kârı ile konulan sermayenin geri alınmasına göre projelendirilmişti. İşletmecilik eğitiminin eksikliği, teknik bilgi yetersizliği ve devlet muhasebesi yöntemi olan merdiven yönteminin kâr hesaplamaya elverişli olmaması gibi nedenler dolayısıyla fazla başarılı olamamıştı. Bunu o zaman ulaşabildiğimiz kaynaklara göre yarı anladık ve anladığımız kadarını yazdık.

*Fabrika-i Hümayun* denemesinin ortaya çıkardığı güçlüklerin aşılması için Osmanlı'nın işletmecilik eğitimi yapması için iki yüz dolayında öğrenciyi Fransa'ya gönderdiğini bir eğitim tarihçisinin kitaplarından tesadüfen öğrendik. Bu adam ünlü Türk Maarif Tarihçisi Osman Ergin idi. Bu büyük eğitim tarihçisi 1977-78 yıllarında basılmış üç ciltlik kitapları ile bizi aldı ve Türk eğitim tarihine götürdü. Ona Ankara'dan Yahya Akyüz eklendi. Prof. Akyüz ile temasa geçip bir çok olayı doğrulatma ihtiyacı duymaya başladım ve onunla dostluk kurdum. XIX. Yüzyılın ikinci yarısında Osmanlı Devleti'ni yöneten, bu öğrencilerin kültürü olduğunu gördüm. Muhasebe açısından üç önemli aktivite yapmışlardı : İlki, batı ticaret hukukunu ve çift yanlı kayıt yönteminin defter sistemini Türkiye'ye getiren ve ilk ticaret kanunumuz olan *Kanunname-i Ticaret*'i 1850 yılında yayınlamaları idi. Ticarete şariat kuralları geçerli idi ve çift yanlı kayıt yöntemin bilen ne bir muhasebeci vardı, ne de bu yöntemi uygulayan bir işletme vardı. Bu nedenle bu yasa kendisini uzun zaman içinde kabul ettirebilmiştir. İkinci yaptıkları iş, 1879 yılında çift yanlı kayıt yöntemine geçişi sağlamak olmuştur. Bu en büyük muhasebe devrimi idi. Üçüncü yaptıkları iş de bugünkü Marmara Üniversite'sini 1883 yılında *Hamidiye Ticaret Mektebi* adı ile kurmaları olmuştur. Bu okulun programını Fransa'da daha önce okudukları işletmecilik okullarından ( *Les Ecoles de Haute Commerce*) almışlardı. Bunları bir güzel sıraladık ve Türk Devletleri Muhasebe Tarihi serisinin XIX. yüzyıla ait üçüncü kitabını dünyada muhasebe düşüncesindeki büyük değişimleri de ekleyerek tamamladık.

Aradan zaman geçince ne kadar eksikimiz olduğunu gördük. Dünya kongre ve konferanslarına XIX. yüzyıl ile ilgili bidiri hazırladıkça eksikleri daha iyi gördük. Eksikliğe neden olan, zemin hazırlayan, Tanzimatı inceleyenler idi. Çünkü işletmeilik, işletme tarihi açısından hiç inceleme yapılmamış, yayınlanmamıştı. İktisat tarihçileri de iktisadi yeniliklere yoğunlaşmışlardı. Sonradan tamamladığımız ve halen tamamlamaya çalıştığımız eksiklik şu idi : Tanzimat'ı ilan edenler ve XIX. yüzyılın ikinci yarısındaki yöneticiler, batının mali ve idari yeniliklerini Türkiye'ye getirirken, batının özel kesime dayanarak iktisadi kalkınma sağladığını, dolayısı ile özel kesim işletmeciliğinin

desteklenmesi gerektiğini görmüşlerdi. Bu amaca ulaşmak için de, 1879 – 1885 yılları arasında bir denemeye girişmişlerdi. Bu girişimde sırası ile önce *çift yanlı kayıt yöntemine* geçilme kararı alınmıştı (1879). Sonra özel kesimi batı usulü ile örgütlemek için *İstanbul Ticaret Odası* 'nı kurmuşlardı (1879-1883). Daha sonra bu atılımın eğitim kuluvarını tamamlamak üzere *Hamidiye Ticaret Mektebini* eğitime açmışlardı (1883). O sırada Türkiye' yede teşkilatlanan *Duyun-ı Umumiye*, dış borçların ödenmesine katkı sağlamak üzere tuzla ve tütün (regie) işletmelerini kâra dayalı çağdaş işletmeler haline getirmişlerdi (1883-84). Bütün bu çabalara Fransız kültüründen çift yanlı kayıt yöntemini tanıtıcı kitapların tercüme edilmesi de söz konusu olmuştu. Bu kitapların bir listesini üçüncü cilde koyduk. Bu çalışma için, *Marmara Üniversitesi, İktisadi ve İdari bilimler Fakültesi* kütüphanesinde çalışanların Türkiye'deki kütüphaneleri tarıyarak yayınların envanterini çıkarmaları konusundaki unutulmaz yardımları olmuştur.

Tüm bu çabalara rağmen olayın tümünü göremedik. Yalnız tespit ettiğimiz bir husus vardı : 1879 -1885 Yılları arasında, o zamanlar tespit edebildiğimiz kurumların kurulmaları isabetli idi, ama kendilerini kabul ettirmeleri çok zaman alacaktı.

Bizim yaşadığımız bu olaylar, bir ülkedeki bilimsel gelişmenin, ilgili alanların hepsinde paralel olması gereğini ortaya koyan bir örnektir. İktisat tarihçileri olaya bu açıdan yaklaşım yapmamışlardı; konuyu bu açıdan ele alacak işletme tarihçisi Türkiye'de maalesef yoktu.

Gelelim, Türk Devletleri Muhasbe Tarihi serisinin XX. yüzyılı anlatan dördüncü cildinin hazırlanmasına...

Türkiye'de XX. Yüzyılın ilk yirmi iki yılı savaşlar içinde geçmişti. 1908'de başlayan *İttihat ve Terakki* hareketi sonrasında patlak veren Balkan Savaşları (1912-1913), sonrasında Birinci Dünya Harbi (1914 -1918) ve daha sonra Türk İstiklal Savaşı (1919-1922) Anadolu'yu yorgun düşürmüştü, Türkiye'yi iktisadi açıdan yoksul bir duruma sokmuştu.. Böyle bir ortamda Cumhuriyet'i kuranların devletçi bir iktisadi politika izlemeleri doğaldı. İşte bu olgu ve bu ortam, muhasebe düşüncesini devletin insiyatifine bırakmıştı.

Başka konularda olduğu gibi...Muhasebesine sahip çıkacak özel kesim yoktu. XX. Yüzyıl boyunca devam eden muhasebenin Maliye Bakanlığı'na bağlı olma sürecinin altında bu olgunun bulunduğunu daha işin başında fark ettik. Biz, Cumhuriyet döneminde muhasebe düşüncesinin gelişimini incelerken, XXI. yüzyıl başlarında küreselleşme hareketi çerçevesinde bu kısır döngüden çıkma çabaları henüz başlamamıştı. Yeni Türk Ticaret Kanunu (2011) henüz yayınlanmamıştı. Ama biz kitabı yazarken bu beklenen gelişmenin ayak seslerini hissetmeye başlıyorduk. Çünkü dünyayı da inceliyorduk. Muhasebe tarihinin geleceğe yön vermesi erdeminden yararlanıyorduk.

Gelelim çalışmalarımıza....

1923-1989 Yıllarını ayrı ele almak, son on yılı ayrı ele almak gereği vardı. Buna XX. yüzyılda Türk muhasebe tarihinin iki bölümü diyebiliriz. İlk bölümde bizi meşgul eden iki temel olgu vardı. Bunlardan ilki Malipye Bakanlığı'nın güdümünde muhasebenin gelişimi idi. İkinci temel olgu da muhasebe akademisyenleri ve yazarları idi.

Cumhuriyet'i kuranların bilinçli hareket ettikleri kuşkusuzdu. Önce Anayasa (1924), peşinden Türk Kanun-ı Medenisi (1925), bundan sonra Türk Ticaret Kanunu (1926) nun yürürlüğe girmesi tesadüf değildir. Bunlar alt yapıyı oluşturan yasalardır. Ve bu tarihten sonra yoğun bir vergi yasası trafiği vardır. Ve bu yoğunluk yüz yıl boyunca devam etmiştir. İlk vergi yasalarında muhasebe defterleri de yer alıyordu. 1926- 1949 Yılları arasındaki bu döneme Türk muhasebe tarihinde çok defterli dönem denilmektedir. Çünkü, değişikliklerle 1926 yılından 1949 vergi reformuna kadar yaşayan Kazanç Vergisi Kanunu'nda, Katma Değer Vergisinin atası olan ve 1927 yılında yürürlüğe giren Muamele Vergisi Kanunu'nda ve nihayet 1926 yılında yürürlüğe giren Dahili İstihlak Vergi ve Resimleri Kanunu'nda, her verginin özelliğine göre muhasebe defterleri yer alıyordu. Ama 1926 tarihli Türk Ticaret Kanunu'nda da temel defterler (günlük defter, envanter defteri gibi) defterler yer alıyordu. Vergi yasaları niçin Ticaret Kanunundaki defterler ile yetinmiyorlardı ? Niçin kendi muhasebe defterlerine de ihtiyaç duyuyorlardı? Bu soruların yanıtı kuşkusuz, Cumhuriyet'in çağdaş bir uygulama olan vergicilikte *beyan usulüne* geçmesi idi.

Kitabı yazarken, beyan usulünün denetim ihtiyacını ortaya çıkardığını görmekte gecikmedik. Ve 1940'lı yıllarda hem vergi yasalarının düzeltilmesi gereği ile ve hem de denetlemenin örgütlenmesi ile karşılandığı gözleniyordu. İki büyük olay yaşanıyordu. Bunlardan ilki 1945 yılında Hesap Uzmanları Kurulu'nun oluşturulması idi. İkincisi de 1949 yılında Türkiye'nin en büyük vergi reformunun gerçekleştirilmesi idi. Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Vergi Usul Kanunu'ndan oluşan bu vergi reformu, Katma Değer Vergisi'nin eklenmesi ile Türkiye'yi XXI. yüzyıla taşıyan alt yapıyı oluşturmuştur.

Bu karmaşık gelimeleri muhasebe disiplini çerçevesinde incelemek, 1940'lardaki büyük değişimin mimarı olan Ali Alaybek'i, Rasim Saydar'ı tanımak, aralarındaki rekabeti ortaya koymak nasıl mümkün olacaktı? Maliye tarihinde olduğu kadar, muhasebe tarihinde de önemli olan bu bilgileri, önce Hesap Uzmanları Kurulu'nun eşsiz kütüphanesi ve sonra da Karaköy'de karşı binada bulunan Heyet-i Teftişîye'nin eşsiz kütüphanesinden yararlanarak temin etmek olanağı vardı. Devletin mali açıdan olduğu kadar muhasebe tarihi açısından da değerli olan bu kültür merkezlerinin yöneticileri, hiç bir koşul öne sürmeden ve ellerindeki bütün olanakları kullanarak bana yardımcı oldular.

Eserler ortaya çıktıkça desteklerini artırdılar. Yeni yüz yıla girdikten sonra da bu desteklerini devam ettirdiler. Başta Maliye Bakanı Sayın Şimşek ve Müsteşar yardımcısı Genç Osman Yaraşlı olmak üzere Ankara'da benim destekçim oldular. Hatta tavsiyeme uyararak defterdarlıklara yazı yazarak eski defter ve işlem makinelerini Ankara'da topladılar. Bu önemli belge ve makineleri İstanbul'daki kongre ve konferanslarımıza getirerek sergilemek lütfunda dahi bulundular. Genç arkadaşlarım, Vehbi Karabıyık yol gösterici oldu. Öğrencim Bülent Şişman bir muhasebe tarihçisi gibi çalıştı. Doç. Dr. Ahmet Erol'dan, ABD'de yüksek lisans yapmış Emre Çelebiler'den, Mehmet Ali Kaya'ya uzanan çizgide müfettiş grubu hep yanımda oldu. Onlar muhasebeci değildi. Ama maliye – muhasebe birlikteliğini en iyi ve derinlemesine bilen kişilerdi. Bu yardımların ilk safhasında, serinin son kitabı olan *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi-Cumhuriyet Dönemi XX. Yüzyıl*

tamamlandı ve sonraki safhasında da o kitabın bir kaç misli hacminde araştırma yapıldı ve yayınlandı.

1923 – 1989 Yılları arasında ikinci büyük araştırma muhasebe eğitim tarihi konusunda oldu. O zamanlar Beşiktaş'ta olan Milli Eğitim Kütüphanesi uğrak yerim olmuştu. Cumhuriyet ile birlikte gelişmeye başlayan muhasebe eğitimini Ticaret Liselerini izleyerek ortaya koymak olanağı vardı. Ben de onu yaptım. Bunun yanında muhasebeci yetiştirmede Cumhuriyet'in yüksek öğretiminde tek kaynağı olan İstanbul Yüksek İktisat ve Ticaret Okulu'na yöneldim. Kendi okulum olduğu için okulun tüm kaynaklarına ulaşıyordum. Ama baş destekçim Prof. Orhan Oğuz idi. Arkadaşım Yüksel Çengel'in deyişi ile *recording* bir hafızaya sahipti. Her oturumda açılan konunun derinlemesine giriyor ve yüksek ticaretlerin akademi haline dönüşlerini ayrıntılı olarak anlatıyordu. Hafızası belge eksikliğini gideriyordu. Sadece o değil, Osman Fikret Arkun'da net ve hatasız anlatıyordu. 1940'lı yılların akademisyenlerini ondan dinlemek en büyük kazançtı. 1936'da kurulan İktisat Fakültesi'nin bir özelliği vardı. Pek yer değiştirmedeği için fevkalade zengin bir kütüphanesi vardı. Bu kütüphaneye gerektiği kadar gidemediğimi itiraf etmek durumundayım. Ama orada öğretim üyeliği yapan Prof. Feridun Özgür bu eksikliği gideren bir akademisyen olmuştur. Ama İktisat Fakültesi'nin kütüphanesine giderek çalışmak her zaman amacım olmaya devam ediyor.

Dördüncü cildin eğitim ile olan eksiklerini, hemen peşinden hazırladığım *Akademiler Tarihi* adlı eser ile tamamlamaya çalıştığımı belirtmem gerekiyor.

Kuşkusuz bu cildin 1923-1989 döneminin en büyük eksikliği, Atatürk'ün kurduğu iktisadi devlet teşekküllerinin, Sümerbank'ın, Etibank'ın, Şeker fabrikalarının, Çimento fabrikalarının muhasebe kayıtlarına ulaşamamak olmuştur. Defalarca Ankara'ya gittim. 1930'larda muhasebe düzenini oluşturmak için Alman ekolünden yardım aldığı bilinen Sümerbank'ın özelleştirme sürecindeki hazin sonunun ancak öykülerini dinleyebildim. Şeker fabrikalarının son zamanlarına yetiştim ve yaşlı bir uzmanın kendi masasında sakladığı 1930'lara ait bir kaç mali tabloya



ulaşabildim. Bu uzmanın karşısına oturup uzun uzun sessizce onu seyretmemi belki yadırgadı, ama ben bu sessizlik içinde neler düşünüyordum neler .... Ve nihayet Başbakanlık Denetleme Kurulu'nun şimdi ne olduğunu bilemediğim fevkalade önemli arşivine ulaştım. Çok ilgi göredüm. Benimle iş birliği yapmak istiyorlar, daha nasıl yardımcı olabileceklerini soruyorlardı... Ama iktisadi devlet kuruluşlarının mali tablolarından oluşan kaynakları 1940'lı yılları pek aşamıyor, 1930'lara inemiyordu.

Bu eksikliğin nedeni, devletin özelleştirme çalışması sırasında, kendi kurduğu, geliştirdiği kuruluşun tarihini de devretmesi idi. Devrettiği kuruluşun belgelerini toplayıp bir arşive, bir kütüphaneye vermeyi becerememek, düşünülemez affedilecek bir şey değildir. Bugünlerde Ankara'da TC Demiryolları belgelerinin başına bir şey gelmesin diye acaba ne yapmalı!... Çünkü bu artık Cumhuriyetin ilk dönemine ait belgelerin bulunduğu belki de tek belge yığıdır.

Dördüncü cildin XX. yüzyılı son on yılına ait bölüm, çok zengin idi. Bu bölüm, dört ciltlik çalışmanın sonunun ümit ışıkları ile tamamlanmasına neden olan bilgiler ile donatılmıştı. Çünkü iki olay birlikte gerçekleşmişti. Önce 1989 yılında meslek odaları kurulmaya başlanmıştı ve muhasebeciler TÜRMOB çatısı altında toplanıyorlardı. Artık muhasebe tarihini, muhasebe mesleğindeki gelişmeler zenginleşecekti. Yüzyılın sonuna kadar hızlı bir odalaşma süreci yaşanmış ve muhasebeciler süratle örgütlenmişlerdi.

İkinci husus daha heyecan verici idi. Çünkü muhasebe tarihinde hesap planları üzerinde durulurken, *her işletme kendisine en uygun olduğunu sandığı bir hesap planı yapmakta ve uygulamaktadır* şeklinde değerlendirmeler yapıyorduk. 1992 Yılında, iki yıl sonra uygulanmak üzere, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve Tekdüzen Hesap Planı yayınlanmıştı.

Biraz geç kalmış olmasına rağmen bu iki ümit ışığı saçan gelişmeyi inceleyerek dördüncü cildi tamamladığımı belirtmem gerekiyor. Yüzyılın sonuna gelince, XX. yüzyılın incelenmesi tamamlanmıştı.

XXI. Yüzyıla, bu çalışmalar sayesinde Türk muhasebe tarihinin ne olduğunu az çok öğrenerek girmiş olduk. Artık yeni çalışmalar yapabildik

ve en önemlisi çantamızda birikenler ile dünyaya açılabilirdik. Hem bilgilerimizi genişletir ve hem de uluslararası konferans ve kongrelere katılabilirdik.

## **2. 2000- 2015 Yılları Arasında Arşiv Çalışmalarından Notlar**

Türk devletleri muhasebe tarihi serisini tamamlayınca karşımıza iki yol çıktı. Öncelikle Türk muhasebe kültürünü tanıtmak için uluslararası aktivitelere katılacak, bu aktiviteleri biz de Türkiye’de yapacaktır. Bu yolu 2000 yılında Madrid’de yapılan 8. Dünya Muhasebe Tarihçileri Kongresi’ne katılarak yerine getirdik. Bu yol önümüzde uzayıp gitti. Yeni kaynaklara ulaştık. Arşiv çalışmalarımız zenginleşti. Uluslararası arşivlerin, kütüphanelerin çalışma düzenlerini görme fırsatını bulduk. Bizim üstünlüğümüz, uyguladığımız için hem onların kültürlerini bilmek ve hem de kendi kültürümüzü tanımaktı. Bunu iyi kullandığımızı düşünüyorum.

Önce tek başıma iki kitap yazdım, sonra grup çalışmaları başladı.

Yayınlar şunlardı :

- *O. Güvemli : İktisadi ve Ticari İlimler Akademileri Tarihi –2003.*
- *O. Güvemli : Mali Tablolar Evrimi- 2007.*
- *O. Güvemli, Ü. Gücenme, C. Toraman... : Muhasebe ile İlgili Dünya Kongreleri ve Türkiye Muhasebe Kongre ve Sempozyumları- 2006 (Türkçe – İngilizce).*
- *C. Elitaş, O. Aydemir, M. Oğuz : Osmanlı’nın 500 yıl Boyunca Kullandığı Devlet Muhasebesi Yöntemi : Merdiven Yöntemi- 2008 (Türkçe – İngilizce).*
- *O. Güvemli, C. Toraman : Risale-i Felekiyye, Kitab’us Siyakat, 2013 (Farsça, Türke, İngilizce).*
- *O. Güvemli, C. Toraman, B. Güvemli : Osmanlı İmparatorluğunda Devlet Muhasebesi- Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürü - 2014 (Türkçe- İngilizce).*

Bunlara yurt içinde ve yurt dışında sunulmuş üç yüz dolayında bildiri eklenebilir.

İşte arşiv çalışmaları bu yayınlar için yapıldı. Artık birey olarak değil, gruplar halinde çalışıyorduk. Sadece ilk iki kitabı tek başıma yazdım. Bunlardan ilki ( Akademiler Tarihi) yurt içi bilgi toplamaya dayalı idi. Öteki ise, ayrı bir incelemeye konu olacak zenginlikteki yurt dışı bilgi toplamaya (Mali Tabloların Evrimi) dayalı idi.

İktisadi ve Ticari İlimler Akademileri Tarihi... Bu bir muhasebe eğitimi tarihi kitabıdır. 1950 Yılında liberal iktisat politikalarının uygulanmasına geçildikten sonra, özel kesim işletmelerinin artışı karşısında işletmeci ve muhasebeci ihtiyacını karşılamak için 1959 yılında baş vurulan bir yoldu. Mevcut Yüksek İktisat ve Ticaret Okulları, mevcut üniversitelerin karşı gelmeleri dolayısı ile üniversite haline getirilemeyince, bir ara yol olarak Akademi haline getirilmeleri yoluna gidilmişti. 1950 Yılında yüksek ticaretve iktisat okullarının sayısı iki idi. Ama büyük üniversite reformunun yapıldığı 1982 yılına gelindiğinde sayıları yediye ulaşmıştı. Yani akademi haline dönüşünce sayıları artmıştı. Ve bu akademiler, üniversite reformunda, ya üniversite haline geldiler ya da mevcut bir üniversiteye fakülte olarak katıldılar.

İşte Türk muhasebe eğitimi tarihinde rüzgar gibi gelip geçen bu yirmi üç yıllık denemenin kitabını 2003 yılında yayınlatabildim. Üç yıl çalıştım. Akademiler, İstanbul, İzmir, Ankara, Eskişehir, Adana, Bursa ve Trabzon'da idiler ve ben bu akademiler kapandıktan yirmi yıl sonra onların tarihini yazacaktım. İstanbul akademisi büyüktü, ama ben de İstanbul'da idim. Kaynaklara ulaşmak nispeten kolay oluyordu. Kaldığı daha önceden Türk devletleri muhasebe tarihi serisini yazarken İstanbul Yüksek İktisat ve Ticaret Okulu ile ilgili çok çalışma yapmıştı. Ve bir de Prof. Orhan Oğuz gibi, akademileri kuran dörtlü ekipte yer almış bir dev bana yardım ediyordu.

İzmir Yüksek İktisat ve Ticaret Okulu 1944 yılında kurulmuştu. Kurucusu olan Prof. Karaçivi ve akademi haline gelişte büyük emeği geçen Prof. Saffet R. İrtenk vefat etmişlerdi. Ailelerini aramaya başladım. İrtenk'in

kızını buldum. Bir kaç kez evine gittim. Ve bir hazine ile karşılaştım. Bir yandan da İzmir’de Prof. Oya Yıldırım, Prof. Süleyman Yükçü ve eski dost Prof. Cengiz Pınar’ın unutulmaz belge, bilgi toplama yardımlarını gördüm. Ders programalarını buldum, öğrenci ve mezun sayılarına ulaştım Hepsini kuruluşlarından itibaren inceliyor ve akademi dönemini ekliyordum. Akademi dönemindeki olayları İzmir gazetelerinden dahi izlemek olanağını buldum. Akademilerin müşterek yanı, her birinin 1980’li yıllara doğru üniversite yapısına doğru giden bir büyüme içinde olmaları idi.

Prof. Dr. Şükrü F. Erilaçın gibi büyük hocaların, hem akademisyen ve hem de yönetici olarak yaptıkları göz kamaştırıcı idi.

Üçüncü incelemem Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi ile ilgili oldu. Mezun olduğum okul idi. Ama sağ hocam pek kalmamıştı. İlk yaptığım iş kurucu akademi başkanı Prof. Dr. Ekrem Edgü’nün ailesini bulmak oldu. Kızını ve bizde akademisyen olan torununu buldum ve bir çok bilgiyi ondan aldım. Ama bana asıl yardım eden Prof. Sedat Ünalın oldu. O, hem Ankara ve hem de Adana Akademisinin kuruluşunda aktif rol oynamıştı. Her iki akademinin kuruluş öykülerini bir kaç kez kendisinden dinlemek fırsatım oldu. Bir de *benim bundan sonra bunlara ihtiyacım olmaz* diye, elindeki belgeleri bana devretti. Bu belgelerin içinde en dikkat çekici Orta Avrupa’nın ünlü muhasebe tarihçisi Stevelinck’in kendisine yazdığı mektuplar idi. Prof. Stevelinck diyordu ki, *Atatürk yeni Türk muhasebe düşüncesinin doğuşunda ne gibi katkılarda bulundu?* Sedat hocanın belgeleri hem Ankara ve hem de Adana Akademilerinin doğuş ve gelişme öyküsünün temelini oluşturdu. Prof. Nalan Akdoğan, Prof. Ömer Lalik’in okul yıllıklarının temininde önemli yardımları olmuştur. Onlar sayesinde akademinin gelişme öyküsünü mümkün olduğunca ortaya koymaya çalıştım.

Sonra Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi’ne yöneldim. Orhan Oğuz gibi bir eğitim devi bana özel arşivinde ne varsa verdi. Ama bu akademinin bir özelliği vardı. Tüm tarihi çok aydınlıktı. Fazla yayın vardı. Her fırsatta yayın yapıyorlardı. Prof. Oğuz’dan sonra, en büyük yardımı Prof. Dr. Halil Dirimtekin’den gördüm. Kendisi ile İstanbul’da bir kaç kez

buluştuk. Eskişehir Akademisi'nin canlı kütüphanesi gibi idi. Bir de Prof. Fevzi Sürmeli'nin geçmişe dönük çalışmaları önemli bilgiler sağlıyordu.

Adana Akademisinde üçlü bir yardım gördüm. Öncelikle Sedat Ünalın hocanın bilgileri, belgeleri belirleyici olurken, sürpriz bir yardım ile karşılaştım. O kişi de benim doçentlik jürimde bulunan Prof. Adnan Lavkan idi. Kendisi İstanbul'da idi ve iyi bir koleksiyoncu idi. Adana gazetelerinden, kendi hatıralarına ve belgelerine uzanan bir dizi kaynağı getirip önüme koydu. Bu arada Prof. Nevzat Eser ile İstanbul'da bir kaç kez bir araya gelerek kaynaklarından yararlandığımı da belirtmem gerekiyor. Üçüncü belge ve bilgi kaynağım ise, Adana İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nin hocaları oldu. Prof. Küçükşavaş gibi, eskiden akademide asistan olanlar, o zamandan kalan belgelerini cömertçe benim ile paylaşmak nezaketini gösteriyorlardı. Umulmayan özel arşivler yazdıklarımı zenginleştirdi.

Bursa İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi tarihinin yazılması Prof. Dr. Erhan Kotar sayesinde olmuştur. O, iyi bir belge saklayıcısı idi. Hem belgeleri ile ve hem de söyleşileri ile aydınlatmadığı nokta kalmadı desem yeridir. O, Bursa'nın ilk akademisyeni idi. Eskişehir Akademisinde doçent iken kalkmış Bursa'ya gelmiş ve Bursa Akademisi'nin başkanı olmuştu. Prof. Ümit Gücenme ve arkadaşlarının buldukları belgeler olmasa idi, Bursa Akademisi tarihini yazmak eksik kalırdı. Bursa Akademisi, güney Marmara'nın eğitim merkezini oluşturacak bir nitelikte gelişme göstermişti.

Trabzon Akademisi, mezun vermeyen tek akademi idi. 1982 Üniversite reformunda, üçüncü sınıftaki öğrenciler ile birlikte Karadeniz Teknik Üniversitesi'ne fakülte olarak katılmıştı. Bu akademinin başkanı değerli dost Prof. Mehmet Yazıcı idi. Akademinin öyküsünü bir kitapta topladığı için, bu akademinin kısa tarihini yazmak kolay oldu.

Akademiler tarihini yazarken, tüm yaşamımdaki en büyük belge ve bilgi desteğini gördüğümü belirtmem gerekiyor. Her köşeden bilgi, belge yağıyordu. Kitap, Türk muhasebe eğitim dünyasının büyük yardımlaşma kampanyasının ürünü olmuştur. Akademilerden kalan dernekler, hiç bir şey talep etmeden iki belgeden birini bana veriyorlardı, fotoğrafları çoğaltıyorlar,

fotokopiler çekip bana gönderiyorlardı. Diyebilirimki, kullanmadığım belgelere dayalı bir başka araştırmaya yapılabilir.

Türk muhasebe eğitim tarihinde akademilerin inanılmaz yardımlaşma içinde kuruldukları öyküsü göz yaşartıcı idi. Eskişehir Akademisi, İstanbul Akademisi'nin desteği ile var olmuştu. Adana'yı Ankara Akademisi kurmuş, Eskişehir Akademisi destek vermişti. Bursa Akademisi'ni Eskişehir Akademisi kurmuş, İzmir Akademisi destek vermişti. Trabzon Akademisi'nin bütün yükünü İstanbul Akademisi üstlenmişti. Üniversitelerin esirgediği desteği, Akademiler kendi aralarında yardımlaşarak gideriyorlardı. Bu yardımlaşmanın, sadece Türk muhasebe eğitim tarihinde değil, Türk eğitim tarihinde de özel bir yeri olduğunu belirtmek gerekmektedir.

Yukarda sıralanan kitapların ikincisi ( Mali Tablola Evrimi) yurt dışı arşivlerden yararlanmaya dayalıdır. Bu ayrı bir öyküdür. Ve dünya arşivcilik kültürünü yakından tanımama neden olan çalışmaların bir ürünüdür. Bunun üzerinde ayrıca durmak gerekiyorsa da aşağıda kısaca deyinmeye çalışacağım.

Sonraki kitap, *2008 Dünya Muhasebe Tarihçileri Kongresini* organize etmeden önce, *daha önce neler olmuştu ?* sorusunun yanıtı olarak hazırlandı. Bu kitap, 1904 yılında ilk kez ABD St. Louis'te yapılan muhasebeciler toplantısı ile başlıyor ve bugüne kadar uzaman dünya muhasebeciler ve muhasebe tarihçileri kongreleri ile devam ediyordu. Bir de Türkiye anlatılıyordu. Türkiye muhasebe kongreleri, Türkiye muhasebe eğitimi sempozyumları, Türkiye finans eğitimi sempozyumları ve öteki aktiviteleri içeriyordu. Türkçe ve İngilizce olarak hazırlandı.

Bu kitabın dünya kongreleri ile ilgili bölümü büyük uğraş istiyordu. Çünkü 1904'den 2006'ya uzanan çizginin dünyada ilk kez ortaya konulması söz konusu idi. Tüm dünyadan bu belge ve bilgilerin toplanması çok uzun bir öyküdür. Bu kısa incelemede Türkiye arşiv çalışmaları üzerinde durulduğu için, bu büyük arşiv çalışmasına değinmeme yer ayırmak zor. Sadece bir küçük öyküyü anlatmak ile yetineyim. 2004 Yılında, *10. Dünya Muhasebe Tarihçileri Kongresi* ABD – St. Louis'de yapılıyordu. Biz de bir kaç bildiri ile oraya gittik. Missouri ve Mississippi nehirlerinin birleştiği yerde kurulmuş

olan ve yüz yıl önce demiryolunun dahi bulunmadığı bu küçük kente, dünyanın bir çok yerinden sadece muhasebeciler değil, tıpçılar, hukukçular, gazeteciler gelmiş ve toplantılar yapmışlardı. Fuar dört ay kadar sürmüş elli milyon dolayında kişi ziyaret etmişti.

O tarihlerde bu kongreyi düzenleyenler fotoğraflar çekmiş, dört beş kitap yayınlamışlardı. Prof. Vangermeersch organize edenlerden biri olarak orada idi. Ben de 1904'deki muhasebecilerin toplu fotoğrafını ondan istedim. Ve bu talebime üç yıl boyunca sürekli kitap, broşür, belge, fotoğraf vererek yanıt vermeye çalıştı. ABD'de konuk profesör iken, bulunduğu yerden kalktı, bir bavul belge ile Cleveland'a geldi. İki kez İstanbul'a geldi. Bugün hem 1904'ün ve hem de sonraki kongrelerin en fazla dokümanı ben de ise onun sayesinde olmuştur. St. Louis'de ilk tanıştığımız gün elindeki asıl baskı kitaplardan birer nüshasını benimle paylaşması unutulur gibi değil. Çok önemli bir dosttu. Kendisinde olmayanı arar bulur ve benim çalışmama yetiştirirdi.

Vangermeersch'in hem kendi özel arşivinden ve hem de tanıdığı arşivlerden benim için belge toplaması, unutulmaz arşiv yardımlaşma örnekleri arasında özel bir yere sahiptir. Ama İspanya'dan en sadık ve *son on yıldır en yakın arkadaşım sen oldun* diyen Esteban'ı, ABD'den yorulmaz ve en çok nazımı çeken kişilerin başında gelen Prof. Gary Previts'in yardımları unutulamaz.

Yurt dışı arşiv kültüründen yararlanmalarım uzun öyküdür. Onları tanımak, onların yardımlaşmalarından yararlanmak büyük ayrıcalık olmuştur. Çok özel tekniklere sahiptiler. Örneğin Cleveland'da konuk profesör iken, Mali Tabloların Evrimi kitabını hazırlıyordum. ABD'deki başka üniversiteleri internetten tarıyor ve özel kitaplar buluyordum. Bu ihtiyacımı, benimle ilgilenen kütüphane yetkilisine iletiyordum. O kitabı kargo ile iki günde bana getirebiliyordu. Ben ihtiyacımı görüp, ona iade edince de, aldığı üniversiteye geri gönderiyordu. Üniversite kütüphaneleri sözlük ve ansiklopedi hariç kalan kitapları bir haftalığına ödünç veriyorlardı. Tabii tarihi değeri olan kitapları değil.

Yurt dışına kısaca değinme içine, büyük Rus muhasebe tarihçisi Prof. Yaraslov Sokolov'u sokmamak haksızlık olur. Bu adam, St. Petersburg Üniversitesi öğretim üyelerinden idi. Az Almancası vardı, hepsi o kadar. Ama dünyanın en büyük muhasebe tarihçilerinden birisi idi. O bilgileri nasıl toplamıştı ! her halde Tanrı ona özel olarak yardım ediyordu. Kendisinden 1994 yılında habnerim oldu. Bizim ünüversiteye gelen Azerbeycanlı genç akademisyenler ondan söz ettiler. Ve bana Kiril alfabesi ile (Rusça) yazılmış bir kaç kitabını getirdiler. Bizim üniversitemize, Orta Asya Türk Cumhuriyetlerinden eğitime öğrenciler geliyordu. Bunların maddi olanakları kısıtlı idi. Ben de, bu kitapları onlara bedeli karşılığında Türkçe'ye tercüme ettirdim.. Ve Sosyalizm'de muhasebenin öyküsüne Türk Devletleri Muhasebe Tarihi serisinin son kitabının sonunda yer verdim. Rahatça söyleyebilirim ki, onun *Köklerden Bugüne Muhasebe* adını taşıyan kitabı, muhasebe tarihi klasikleri arasında rahatça yer alır.

Sokolov'un oğlu Viatcheslav, İngilizce ve Fransızca biliyordu. Batı kültürü ile yetişmişti. Türkiye'deki bütün aktivitelerimize babası ile birlikte geldi. Ama acı olanı 2010 yılındaki *Balkanlar ve Ortadoğu Ülkeleri Muhasebe ve Muhasebe Tarihi Konferansı*na oğlu ile birlikte yazdığı bildiriği gönderdi, ama hastalandı ve vefat etti. Gelemedi. Biz de konferansta ona özel bir köşe düzenleyerek anmaya çalıştık. Sokolov ailesinden gördüğüm akademik yardıma yanıt vermek için çok uğraşım ve nihayet 2020 dünya muhasebeciler kongresinin St. Petersburg'ta yapılmasını sağlayabilecek bir stratejiyi başarı ile uyguladım. Ve 2012 İngiltere kongresinde karar verilmesine büyük yardımda bulundum. Onların kültürü büyüktü, ama maalesef hemen hemen hiç deneyimleri yoktu.

Yurt dışı arşiv yararlanmaları çok büyüktür ve çok fazladır. Ayrı bir yazı konusudur.

Biz dönelim yeniden Türk arşivlerinden yararlanma öyüksüne...

Dünya ve Türkiye'de muhasebe ile ilgili kongre ve konferanslar kitabını Türkçe ve İngilizce olarak hazırladığımız için Türkiye ile ilgili bilgilere özel önem vermemiz gerekiyordu. Çünkü kitap dünyaya



dağıtılacaktı. Türkiye’de üç başarılı ve süreklilik gösteren büyük aktivite vardı. Birisi 1957 yılında başlayan Türkiye Muhasebe Kongreleri idi. İkinci 1979 yılında başlayan Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumları idi. Değerli hocam Prof. Dr. Cevat Sarıkamış’ın 1996’da başlattığı Türkiye Finans Eğitim Sempozyumlarını da sürekliliği açısından belirtmek gerekiyor. Değerli dost Prof. Metin Kamil Ercan ve arkadaşlarının bu sempozyumu devam ettirmeleri değerli hocam Prof. Sarıkamış’ın aziz anısı adına sevindiricidir. Sonra da meslek odalarının başlattıkları aktiviteler vardı. Ama bunlar hem sürekli olamamıştı ve hem de dağınıktı.

Kitaptaki ağırlığı Türkiye muhasebe kongrelerine ve muhasebe ve finans eğitim sempozyumlarına vermek gereği vardı. Türkiye muhasebe kongrelerinin arşiv çalışmaları hemen hemen tamamen TÜRMOB ve İstanbul SMMM Odası kaynaklı olmuştur. Bu iki kurumun yönetici ve çalışanlarına bu satırların yazarı her zaman kendisini borçlu hissetmiştir. Beklentisiz maddi, manevi destekleri unutulamaz. Muhasebe ve finans eğitimi sempozyumlarını, sempozyum kitaplarından izlemek olanağı vardı. Bir de 1998 yılından beri yayınlanan MUFAD dergisindeki haber ve tanıtım nitelikli yazılar önemli kaynaklar olmuştur.

Daha sonra Pof. Cemal Elitaş ve arkadaşlarının kişisel çabaları ile Türkçe ve İngilizce olarak basılan, Osmanlı’nın devlet muhasebesinde kullandığı merdiven yöntemini tanıtan kitap yayınlandı. Ben bu eserde danışandım ve onlara kaynaklık yaptım. Her şeyi onlar yaptı. Benim adıma da lütfedip yer verdiler.

Ve daha sonra Risale-i Felekiyye’yi yayınladık (2013). Bu kitabı hem Türkçe ve hem de İngilizce olarak, Sayın İsmail Otar’ın bendeki kaynaklarından, T. Muhasebe Uzmanları Derneğine bilgi vererek ve onlara teşekkür ederek hazırladık. Derneğin standart dışı, karşılanamaz isteklerine karşı onları memnun etmek için de onların tarihini yazdım. Böylece muhasebe dünyasında ilk kez bir dernek tarihi yazılıyor, bildiri haline getiriliyordu. O sırada 3. BMAC’yı organize ediyorduk. Kendi olanaklarımızla bildiriye İngilizceye çevirdik. Değerli dost Bülent Şişman’dan rica ettik o da bu

bildiriyi *Development of the Accounting Profession in Turkey and the First Professional Organization: Expert Accountants' Association of Turkey -1942* adı ile konferansta sunduk. Ve Conference Proceedings'de yayınladık. Dostumuz Arif Aytulun bizler ile birlikte olduğu için onun kanalı ile Derneğe bütün bu çabalar ile ilgili bilgi gidiyordu. Ama ne bir teşekkür geldi, ne de dernek yöneticileri derneklerinin tarihinin tartışıldığı oturuma geldiler. Ve biz yolumuza Osmanlı İmparatorluğu'nda Devlet Muhasebesi – Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürü adlı eseri hazırlayarak devam ettik. Bu eser o zamana kadar hazırladığımız en büyük yapıt olacaktı. Türkçe ve İngilizce olarak hazırlandı. Kamu Gözetimi Kurumu'nun değerli desteklerini burada saygı ile anmak uygun olavaktır. Bize baskıda büyük destek verdiler. Kitabın hem Türkçesinin ve hem de İngilizçesinin kaliteli olarak basımında büyük katkı sağladıklar. Bu kitabı hazırlarken, daha önce hazırladığımız Türk devletleri muhasebe tarihi serisinin çalışma düzenine yeniden döndük. Sahillioğlu gibi hocalar yoktu, ama Ahmet Tabakoğlu gibi dostlar vardı. Ve siyasi tarihçilerin, mali tarihçilerin, bulabildiğimiz kadar Osmanlı devletini bizim ihtiyacımız açısından inceleyen kaynaklara yeniden döndük. Yoğun bir kaynak taramasına girdik.

İki dar boğaz ile çok uğraştık. Bunlardan birisi Türklerin kültürel yapısının incelenmesi idi. Çünkü tarihte iki kez sert dönüş yapmışlar ve tüm geleneksel kültürlerini terk ederek, yenilik olarak gördükleri kültür ile entegrasyona girişmişlerdi. Bunlardan ilki 1071 Malazgirt savaşı sonrası gerçekleşmiş ve Orta Asya kültürlerini bırakarak Arap ve Fars kültürlerinin mali yapısı ve hesaplaşma düzeni ile entegre olmuşlardı. İkinci entegrasyon da 1839 Tanzimat Fermanı sonrası yaşanmış ve yarattıkları Anadolu kayıt düzeni külrürünü, güncelleyerek düzelterek kullanmaya girişmeden terk etmişler ve batı Avrupa'nın idari, mali ve nihayet muhasebe kültürü ile entegrasyon çalışmalarına girişmişlerdi. Başka bir ülke böyle sert dönüşleri yaşamış mıdır ? bilmiyorum, ama Türkler bu sert dönüşleri gerçekleştirmişler ve güçlükler ile karşılaşırsalar da ısrarlı olmuşlardır.

İkinci dar boğazımız ise, 1300-1350 yılları arasında yaşanan ve merdiven yöntemi denilen devlet muhasebe yönteminin Osmanlı'lara geliş sürecini incelerken karşımıza çıkmıştı. Merdien yöntemi, İlhahlılarda gelişmiş bir yöntemdi, Selçukluların kullandığı söyleniyordu, ama kanıt, örnek yoktu. Muhasebe tarihi ise örnek varsa tarih olurdu. İlhahlılar (1256-1353) Anadolu'yu İran'dan yönetiyorlar ve Anadolu Selçuklularını (1048-1308) baskı altında tutuyorlardı. Yeni yeni devlet olma çabası içinde olan Osmanlı ise, İlhahlılara vergi vererek ilişkileri iyi tutmaya çalışıyorlar ve ilerlemelerini Güney Doğu Avrupa'da – Balkanlarda- sürdürüyorlardı. Ama 1450'lerden sonra bir bakıyoruz ki merdiven yöntemini sanki yüz yıla yakındır şöyle ya da böyle Osmanlılar kullanıyordu. İşte devlet muhasebesi düzeninin Moğollardan – İlhahlılar- Osmanlılara nasıl geçtiği sorusunu, biraz Selçuklular kanalı ile , biraz Osmanlıların İlhahlılara vergi vermeleri sırasındaki bilgi alış verişi sırasında, biraz İranlı aydınların Moğollardan kaçarak zaman zaman Selçuklulara, zaman zaman da Osmanlılara sığınmaları sırasında bu bilgileri getirmeleri şeklindekikaynaklara dayanarak yanıtlanmaya çalıştık. Kuşkusuz en büyük kaynağımız Osmanlı'nın paha biçilmez arşivleme kültürü idi. Her belgeyi tasnif ederek arşivleme becerisini, dünyada Osmanlılar kadar başarı ile göseteren bir başka devlet bulmak güçtür.

Kuşkusuz burada sıralanan kitapların hacminden çok daha fazlasını, muhasebe tarihi bildirileri olarak hazırladık. Yurt dışı ve yurt içinde –çoğu kendi organize ettiğimiz – kongre ve konferanslar için üç yüzün üzerinde bildiri hazırladık. Bu bildirilerin her birinin hazırlığı ayrı bir arşiv çalışmasına dayanıyordu. Buları anlatmak çok uzun sürer, örneğin Prof. Cevat Yücesoy ile ilgili çalışmaların kaynağını Kocaeli üniversitesinde profesör olan oğluna giderek temin ettik. Çok fazla ilgi gördük. Türk çağdaş vergi denetim kurucularından Ali Alaybek'i inelerken kızını bulduk, torularına ulaştık. Çok ilgi ve kolaylık gördük. Hengi birini sayayım. Denilebilirki, her bildirinin ardında özel bir ya da birkaç kaynak, özel bir çaba ve araştırmanın yattığını belirtmek gerekiyor. Ama bu coğrafya o kadar zengindi ki, her

zaman dikkat çekici bildiri hazırlayabiliyorduk. Bu bildirileri yurt dışına giderken bildirileri kitap haline getirmek gibi bir yol izlemeye başladık. Böylece bildiri yaşıyor ve her zaman ulaşılabilir oluyordu. İstanbul YMM Odası da, XIX. yüzyıldaki ve XX. yüzyılın ilk yarısındaki zengin maliye ve muhasebe beraberliğine dayalı bir demet bildiriye Türkçe kitap hazinde basma nezaketini gösterdi.

Bütün bu çalışmaları tek başına yapmak mümkün değildir. *Prof. Sudi Apak, Prof. Remzi Örtten, Prof. Ümit Gücenme Gençoğlu, Prof. Cengiz Toraman, Prof. Fatih C. Ertaş, Prof. Mehmet Özbirecikli, Prof. Mehmet Erkan, Prof. Yıldız Özerhan, Prof. Adem Çabuk, Prof. Yusuf Sürmen, Prof. Süleyman Yükçü, Prof. Cemal Elitaş, Prof. Mikail Erol, Doç. Dr. Recep Karabulut, Doç. Dr. Ali Coşkun, Doç. Dr. Oğuzhan Aydemir, Doç. Dr. Batuhan Güvemli, Yard. Doç. Dr. Aysel Güney, Yard. Doç. Dr. M. Fatih Bayramoğlu*'nun ve bir çok kişinin emeği vardır. Değerli hocalarım rahmetli Prof. Cevat Sarıkamış ile Prof. Mustafa A. Aysan ve değerli dostum Prof. Özer Ertuna ve Prof. Dr. Necdet Şensoy arkadaşım her zaman bana destek oldular. Onlara ve daha nicelerine benim her zaman teşekkür borcum vardır.

Bizim son yirmi yılda yaptıklarımızın gelecek elli yıla ışık tutacağına ve genç muhasebe ve finans akademisyenlerine yol gösterici olacağına inanıyorum.