

Osmanlı Devlet Muhasebesinde Kayıt Düzeni ve Defter Sistemi(*)

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

Doç. Dr. Batuhan Güvemli
Trakya Üniversitesi, İİBF

Ö z e t

Bu incelemede Osmanlı devlet muhasebesinin işlevsel yapısı üzerinde durulmuştur. Öncelikle Osmanlı'nın yüzyıllar boyu gereksemeye göre geliştirerek devlet muhasebesinde yararlandığı *merdiven yöntemi* ele alınmıştır. Abbasilerde (750-1258) doğmuş, İlhanlılarda (1256-1353) gelişmiş ve Osmanlılarda mükemmelleşmiş merdiven yönteminin Orta Doğu'nun kayıt kültürü çerçevesinde gelişme süreci kısaca ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Daha sonra ele alınan konu, devlet muhasebesinde defter sisteminin tasnifi olmuştur. Bu tasnife göre, Osmanlı'nın merkezi muhasebe örgütünde bulunan defterler üç ana bölümde toplanabilmektedir. İlk kümede günlük defter ve yardımcı defterler vardır. Yardımcı defterler büyük defter hesabı niteliğindedir. Günlük defter ve yardımcı defterler arasında, özel bilgi akım belgeleri ile, bilgi akışı sağlanır ve yıllık gelir ve gider hesabının düzenlenmesine odaklanmış bir yapı ortaya koyar. Bu kümenin ikinci odak noktası hazinenin yani devlet kasasının yönetimidir. Osmanlı muhasebecileri defter deseler de, kontrol ve denetim raporlarından oluşan ikinci küme, ayrı bir bölümü oluşturur. Bir üçüncü kümenin de merkezi muhasebe örgütünün denetim amaçlı meşgul olduğu, asıl muhasebesi dışarda tutulan vakıflar ile ilgili kayıtlardır.

İncelenen bir başka konu, Osmanlı'nın devlet muhasebesini tahakkuk muhasebesi denilen, yıl başında yükümlüye, o yıl içinde yapacağı ödemeleri bildirmeye olanak veren tahakkuk muhasebesi düzenidir. Mukataa ve cizye gibi

(*) III International Scientific Conference - Sokolov Reading - 22-25 April 2015- Saint Petersburg State University – Russia – sunulan bildiri.

devlet gelirlerinin ve kimi mevacib (ücret) kayıtlarının bu esasa göre yürüldüğü gözlenmektedir.

Anahtar sözcükler: Osmanlı devlet muhasebesi, merdiven yöntemi, defter sistemi, tahakkuk muhasebesi.

Jel sınıflandırması: M41,M19,B16

Abstract (Recording Order and Journal System in the Ottoman State Accountancy)

This research analyses the operational structure of the Ottoman State accountancy. The first section of this research is about the *merdiban* method, which the Ottomans had improved and benefited for centuries in state accountancy. The birth of the method in the Abbasids (750-1258), development in the Ilkhanate (1256-1353) and its maturity in the Ottomans is briefly explained within the framework of Middle Eastern recording culture.

The second part of the research deals with the classification of the journal system in state accountancy. Journals in the central accounting structure can be gathered into three main groups according to this classification. The first group consists of a journal and subsidiary journals. Subsidiary journals feature like a ledger. The flow of information between journal and subsidiary journals is provided with special information documents. This situation produces a structure that focuses towards the establishment of annual revenue and expenditure accounts. The second group is about the administration of treasury. This group consists of control and auditing reports. However, Ottoman accountants described this group as journals. Third group deals with the accounting records of waqfs (foundations), because central accounting department deals with auditing issues and third parties keep the accounting records of waqfs.

This research also analyses the accrual accounting order in the Ottoman state accountancy. Liable parties were informed about their annual payment obligations in the beginning of the year. It is observed that revenues like *mukataa* and *jizya*, and records of *mevacib* (wages) are kept in accordance with this order.

Key words: Ottoman state accountancy, *merdiban* method, journal system, accrual accounting.

Jel Classification: M41,M19,B16

1. Osmanlı Devlet Muhasebesinde Merdiven Yöntemi

Merdiven yöntemi, Ortadoğu'da yüzyıllar boyunca kullanılmış bir devlet muhasebe yöntemidir. Abbasilerde (750-1258) doğmuş, İlhanlılarda (1256-1353) gelişmiş ve Osmanlılarda (1299-1922) mükemmelleşmiş bir yöntemdir.¹ Yöntemin, Moğol hanı Hulagu'nun Bağdat'ı alarak Abbasi Devleti'ne son vermesi sırasında, Abbasi kültürünün bugünkü İran'da kurulmuş bir Moğol devleti olan İlhanlılara yansımaya başlaması sonucu ortaya çıktığı anlaşılmaktadır. Merdiven yöntemi, burada Fars kültürü çerçevesinde, siyakat yazı ve rakamları kullanılarak gelişme göstermiştir.² Merdiven yöntemini tanıtan, 1309-1363 yılları arasında Farsça yazılmış dört öğreti kitabı bugünlere kadar gelmiştir. Bu kitaplardan en tanınmış 1363 yılında Abdullah el Mazenderani tarafından yazılmış olan Risâle-i Felekiyye'dir (Kitab-us Siyakat).³ Osmanlılarda beş yüzyıl boyunca kullanılmış olmasına rağmen bu yöntemi tanıyan bir kitabın varlığına bugüne kadar rastlanmamıştır. Bunun nedeni, Osmanlı devlet muhasebesi örgütünde eğitimin usta – şakird (çırak) ilişkisi içinde gelişmiş olması olsa gerektir.

Yöntemin Osmanlılara geçmesi süreci ile ilgili açık bilgiler yoktur. Ancak iki olasılık üzerinde durulabilmektedir. Bunlardan ilki, Osmanlıların kuruluş döneminde İlhanlılara vergi ödemiş olması⁴ ve bu mali ilişkiler dolayısı ile yöntemi öğrenmiş bulunmalarıdır. Daha güçlü olan ikincisi ise, İran devlet muhasebesinde görev yapmış İranlı uzmanların Selçuklularda ve daha sonra Osmanlı mali idaresinde görev yapmalarıdır.⁵

Yöntemin Osmanlı devletinde kullanılması ile ilgili, kuruluş dönemine (1299-1453) ait günümüze ulaşan bir örneğe rastlanılmamıştır.

1) Oktay Güvemli ve Batuhan Güvemli, “The Birth and Development of an Accounting Method in the Middle East (Merdiban Method),” *The Fifth Accounting History International Conference, Kanada (2007)*.

2) Oktay Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Osmanlı İmparatorluğu'na Kadar, 1.Cilt, (İstanbul, 1995), s.158-225.*

3) İsmail Otar – Editörler: Oktay Güvemli ve Cengiz Toraman, *Risale-i Felekiyye Kitab-us Siyakat, (İstanbul: SMMM Odası Yayını, 2013), s.194.*

4) O. Güvemli ve C. Toraman, 2013, s.251.

5) Mustafa Cezar, *Mufassal Osmanlı Tarihi, 1. Cilt, (Ankara: Türk Tarih Kurumu Yayını, 2010), s.52-54.*

İlk örnekler XV. yüzyıl sonları ile XVI. yüzyıl başlarına aittir. Osmanlı bu yöntemi, devlet muhasebesinde yüzyıllar boyu, gereksemeye göre geliştirerek kullanmıştır. 1879 Yılında çift yanlı kayıt yöntemine geçilmesi ile⁶, merdiven yöntemi tarihteki yerini almış ve kullanım dışı kalmıştır. Merdiven yöntemi Orta Doğu'da 770-1879 yılları arasında 1100 yıl boyunca kullanılmıştır. Bu süre, tarihte bir muhasebe yönteminin kullanımındaki en uzun sürelerden birisidir. Halen dünyada geniş bir şekilde kullanılan çift yanlı kayıt yönteminin ilk örneklerine 1300'lü yıllarda rastlanmaktadır. Buna göre çift yanlı kayıt yöntemi henüz yediyüz yıllıktır.

Yöntemin adı, *Merdiban-ı paye* (merdiven basmağı) şeklinde, bugünkü İran'da Moğolların kurduğu İlhanlı Devleti (1253-1353) döneminde devlet muhasebesini anlatan *Risâle-i Felekiyye*'de yer almaktadır.⁷ Yöntemin bu adı almasının nedeni, ana tutarın başa yazılması (*asl-ı mal*) bu ana tutarı oluşturan ayrıntıların merdiven basamağı şeklinde aşağı doğru sıralanmasıdır (Ek 1 ve 2). Az da olsa ana tutarın alta yazıldığı örnekler de vardır.

Yöntem, bir devlet muhasebe yöntemi olarak, Orta Doğu yazı ve kayıt geleneği içinde, sağdan sola yazı tekniği çerçevesinde doğmuş ve gelişmiştir. Orta Doğu'nun devletçi ve merkeziyetçi yönetim anlayışı, yöntemin gelişmesine uygun bir zemin hazırlamıştır. Özel kesimde kullanılmamıştır. Bunun bir nedeni, özel kesim işletmelerinin bir muhasebe yöntemi kullanma ihtiyacını duyacak kadar büyük olmayışındır. İkinci neden ise, merdiven yönteminin kâr amaçlı işletme muhasebesine (maliyet hesaplaması dahil) uygun yapıda olmamasıdır. Nitekim, XIX. yüzyılın ortalarından itibaren devletin ihtiyaç duyduğu, iktisadi devlet kuruluşu niteliğindeki işletmelerin yatırım ve işletme dönemlerindeki muhasebelerinde bu yöntemden yararlanılmasında güçlükler ile karşılaşmıştır.⁸ Örneğin, sözü

6) Oktay Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Tanzimat'tan Cumhuriyete*, 3.Cilt, (İstanbul: 2000), s.221, 238.

7) O. Güvemli ve C. Toraman, 2013, s.194.

8) Adem Çabuk ve A. Tarık Saygılı, "Transition from the Stairs Method to Double Entry Bookkeeping for State Accounting Applications in the Ottoman Empire – 19th Century," *13th World Congress of Accounting Historians, Newcastle, İngiltere* (2012).

edilen yüzyılın sonlarında bir kumaş üretim fabrikası hesaplarında merdiven yönteminden yararlanılmaya çalışıldığı, ama fazla başarılı olunamadığı gözlenmektedir.⁹

Burada belirtilmesi gereken bir başka husus, İlhanlı Devleti'nde (1253-1353) olduğu gibi Osmanlılarda da devlet muhasebesinde siyakat yazı ve rakamlarının kullanılmış olmasıdır. Siyakat Arap harflerinde nokta kullanılmadan yazı yazılması demektir. Siyakat yazısı yanında siyakat rakamları da vardır. Siyakat yazısının kullanımının iki nedeni vardır: Bunlardan birisi, muhasebede dar bir yere çok bilgi sığdırmak ile ilgilidir. Çünkü Arap harflerindeki noktalama işaretlerinin harflere bitişik olmaması ve ayrı yazılması, alt alta sıkışık satırlarda yazılan kayıtlarda güçlük yaratır. Bu güçlüğü, siyakat yazısı ortadan kaldırmaktadır. İkinci neden, devlet muhasebesi bilgilerinin gizliliği ve devlet sırrı olarak kabul edilmesidir. Bununla ilgili Kanunname-i Âli Osman'ın 19. ve 20. maddelerinde mali kayıtlardaki gizlilik vurgulanır.¹⁰

Bugün, Başbakanlık Osmanlı Arşivi'nde ve diğer bazı arşivlerde merdiven yönteminin kullanıldığı binlerce muhasebe defteri ve muhasebe belgesi mevcuttur.

2. Kayıt Düzenini Oluşturan Defter Sistemi

Osmanlı klasik döneminde Hazine-i Amire çatısı altında yer alan kayıt düzenini oluşturan defter sistemi üç kümeye ayrılarak incelenebilir.

a.Yıllık gelir ve gider hesabının düzenlenmesine ve hazinenin yönetimine yönelik defter düzeni

Bu kümede yer alan defterler iki ana gruba ayrılır. İlk grubu, günlük defter (ruznâmçe), ikinci grubu da büyük defter hesabı niteliği taşıyan yardımcı defterler oluşturur. Büyük defter demek, her konu için açılan hesapları ayrı ayrı gösteren defter demektir. Bu hesaplar fazla hacimli olduğu için her hesap için ayrı defter tutulması söz konusu olmaktadır.

9) Başbakanlık Osmanlı Arşivi (BOA), *Hazine-i Hassa Defterleri*, 130.

10) Ahmet Akgündüz, *Osmanlı Kanunnameleri*, 1.Kitap, (İstanbul: 1990), s.318.

Osmanlılarda günlük defterin üç fonksiyonu vardır. İlk fonksiyonu, günlük gelir ve giderlerin izlenmesine imkan sağlamasıdır. İkinci fonksiyonu, merkezi hazinenin yönetimine yönelik kayıt düzenine sahip olmasıdır. Yani, hazineye girişlerin ve hazineden çıkışların günlük defter kayıtlarına bağlı olarak yapılması söz konusudur. Üçüncü fonksiyonu da yardımcı defterler olarak adlandırılabilen (büyük defter hesabı niteliğinde) ikinci grupta yer alan defterlerin kayıtlarının kontrolünü sağlamaktır. Bu üçüncü fonksiyon üzerinde, aşağıda defter düzeninde bilgi akışı incelenirken ayrıca durulacaktır. Osmanlı devlet muhasebesinde genellikle gelirler için ayrı, giderler için ayrı günlük defter tutulduğu gözlenmekte ve belgelere dayalı kaydın beş- on gün içinde yapıldığı bilinmektedir. Günlük defterin gelirler ve giderler için ayrı tutulması hazinenin yönetimini kolaylaştırıcı etkide bulunduğunu belirtmek gerekmektedir.

İlk kümenin ikinci grubunu oluşturan defterler (yardımcı defterler – büyük defter hesabı niteliğinde olan defterler) gelirlerin türlerine göre ayrı ayrı kayıt edildiği ve izlendiği defterler ve giderlerin türlerine göre ayrı ayrı kayıt edildiği ve izlendiği defterler olarak ikiye ayrılabilir. *Cizye defterleri* (Müslüman olamayan halktan onların askere alınmamaları karşılığında alınan vergiler), *Mukataa defterleri* (devlet gelir yerinin kiraya verilmesi ile ilgili defterler), *Âdet-i ağnam defterleri* (hayvan vergileri), *Harc-ı hassa* (tarımsal arazinin kiraya verilmesi) defterleri ilk gruba örnek gösterilebilecek defterlerdir. *Mevacib defterleri* (ücret) de ikinci grubu oluşturan defterlere örnek gösterilebilir. Bu grup, devlet muhasebesinin en büyük departmanını oluşturur.

Bütün bu kayıtlar, günlük defter ile koordineli olarak yürütülür ve yıllık gelir ve gider hesabının düzenlenmesi ile son bulur. Yıllık gelir ve gider hesabı, devlet muhasebesinde önemli bir departman olan başmuhasebe bölümünde yardımcı defterlerden alınan bilgilere dayanılarak düzenlenir. Günlük defter kayıtları da aynı bölüme bağlı olarak yürütülür

b. Kontrol amaçlı rapor defterleri

Bu kümedeki defterler, ilk kümeyi oluşturan muhasebe sisteminin düzgün yürümesine ve devlet gelir ve giderlerinin kontrolüne yönelik bir nitelik taşır. Belirli bir konuda düzenlenmiş kontrol ve denetim raporları şeklindedirler.

Osmanlı devlet muhasebesinin özelliği defter deyimini, günlük defter ve yardımcı defterler yanında, muhasebe kontrol raporları için de kullanmasıdır. Oysa muhasebede defter düzeni, zamana bağlı sürekliliği ifade eder. Ama kontrol raporları ihtiyaç duyulduğunda hazırlanır. Osmanlı sisteminde bu raporların yazıldığı, yer aldığı belgelere de defter denir. Bu nedenle, bu bölümün açıklanmasında da defter sözcüğü kullanılmıştır.

Bu kümedeki defterleri üç grupta toplamak mümkündür. İlk grubu oluşturan defterler devlet gelirlerinin kontrolü ile ilgili raporları içerir. Örneğin belirli bir mukataa ile ilgili işler, sözleşmesine uygun olarak yürümüyorsa, nedenini araştırmak ve düzene sokmak için bir rapor düzenlenir.¹¹ Ya da bir bölgeden alınan cizye gelirlerinde düşme ve yolsuzluk olur, bunun incelenmesi için de bir rapor hazırlanır. Bunlar Osmanlı devlet arşivlerinde mukataa ve cizye defterleri arasında yer alırlar, ama ilk bölümdeki defterlerden farklı fonksiyonları vardır.

İkinci grubu oluşturan defterler ise, devlet giderlerinin kontrolüne yönelik defterlerdir. Örneğin *Galata tersanesinin* bir yıllık gelir ve giderlerinin hesaplanmasına yönelik raporun ayrıntısı, tersaneye yıllık olarak gönderilen para ve malzemenin kullanım yerlerinin saptanmasına yönelik amaç taşır. Bu tür raporlar *Matbah-ı âmire* (saray mutfağı), *Istabl-ı âmire* (saray ahırları), *Darphaneler* için de hazırlanabilir. Genel amaçları, hem kontrol ve hem de o yerin gelir ve giderlerinin izlenmesi gerekmesinin karşılanmasıdır.

11) *Fatma Şensoy and Oktay Güvemli, "The Accounting Records at Mukataas and the Example of Bursa Mukataa from 16th Century," 3rd Balkans and Middle East Countries Conference on Accounting and Accounting History, Istanbul (2013).*

Üçüncü grubu oluşturan raporlar, yolsuzluk ihbarı üzerine ya da vadesi geçmiş devlet alacağıının tahsil olanağının araştırılmasına yöneliktir. Bu tür raporlar daha çok *baki kulları*¹² tarafından hazırlanan denetim raporlarıdır.

Kontrol ve denetim amaçlı raporları içeren muhasebe defterleri çok sayıdadır.¹³

Buraya kadar ele alınan defterler Osmanlı merkez teşkilatındaki muhasebe departmanlarında tutulan defterlerdir ve hepsinin ortak özelliği merdiven yöntemi ile yapılmış kayıtları içeriyor olmasıdır. Aşağıda ele alınacak defterler ise, dışarıda tutulan, ama bir kısmı merkez muhasebe teşkilatı tarafından kontrol edilerek kaydı yenilenen türlerdir.

c. Vakıf ve tereke (miras) muhasebesi kayıtları

Bu iki defter türü, kadının (yargıç) denetiminde yürütülen kayıtlardır. *Vakıfların* uzun ömürlü olmalarının iki nedeni vardır. Birisi vakıflar için uygulanan hukuk düzenidir. İkincisi de, merkezi devlet muhasebesinin yakın muhasebe kontrolünün altında bulunmalarıdır. Vakıf muhasebesi üç aşamada ele alınabilir. İlk aşama vakfın muhasebecisi tarafından kayıtların tutulması ve yıllık gelir ve giderleri gösteren yıllık mali raporun düzenlenmesidir. İkinci aşama bu mali raporun, hukuk düzenine ve vakıf senedine uygunluğunun mahallin kadısı (yargıç) tarafından kontrol edilmesidir. Üçüncü aşama ise, merkezi muhasebe örgütünde, kadıdan gelen mali raporun incelenmesi ve merdiven yönteminin taşrada iyi bilinmemesinden kaynaklanan düzgün olmayan kaydın, merdiven yöntemine göre, devlet merkezindeki deneyimli muhasebeciler tarafından yeniden düzenlenmesidir.¹⁴⁻¹⁵ Merkezi muhasebe örgütü dışında tutulduğundan,

12) *Feridun Emecen, Başbaki Kulu, Türkiye Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi, Cilt 3, 1994, İstanbul.*

13) *Bilgin Aydın ve Rıfat Günalan, 16 ve 17. Yüzyıllarda Osmanlı Maliyesi ve Defter Sistemi, (İstanbul: 2008), s.109-164.*

14) *Dilek Demirhan and authors, "Cash Waqf and their Accounting Applications at the end of the 18th Century in the Ottoman Empire," 13th World Congress of Accounting Historians, Newcastle (2012).*

15) *Necdet Sağlam, "Turkish Waqfs and Accounting," 12th World Congress of Accounting Historians, Istanbul (2008).*

vakıf muhasebe kayıtlarının yer aldığı belgeler için defter sözcüğü yaygın olarak kullanılmamaktadır.

Türkiye’de başta Vakıflar Genel Müdürlüğü olmak üzere, çeşitli arşiv ve eski eser kütüphanelerinde bunların örnekleri bulunmaktadır.

Tereke defterleri ise, kadının yönetimi ve denetiminde oluşturulan ve merkezi muhasebeye gelmeyen hukuki uygulama araçları olarak ortaya çıkan kayıtlardır. İlk örnekler XV. yüzyılda Bursa tereke muhasebe kayıtlarına aittir. Mirasçılardan birisinin isteği üzerine, kadı tarafından yönetilen ve denetlenen bir ekip tarafından düzenlenen bir tür raporlardır. Kayıtların özelliği bugünkü tasfiye bilançosu niteliği taşımasıdır.¹⁶

Tasfiye bilançosu niteliği yanında envanter çalışması özelliği de taşıyan Osmanlı tereke kaydı uygulamalarında, kaydın bir tarafında (bilançonun aktif tarafında) vefat edenin parası, mal varlığı ve alacaklarına yer verilmektedir. Bu kısımdaki kayıtların envanter niteliği, mal varlığında malın cinsine, adedine ve tutarına yer verilmesinden kaynaklanmaktadır. Bir tarafta da (bilançonun pasif tarafı), borçları, cenaze masrafları, kadı ve yardımcılara, varsa devlete yapılacak ödemeler (yani borçların devamı) ve kalanın mirasçılar arasında bölüşümü (yani özsermaye) yer almaktadır. Bu tasfiye bilançosu niteliği taşıyan uygulama, asırlar boyu Osmanlı devletinde devam etmiştir. Bu kayıtların özelliği, bugünkü tasfiye bilançolarına benzemeleri ve evrensel muhasebe anlayışına uygun nitelik taşımalarıdır. Yoksa merdiven yönetiminin bu alanda kullanımını aramamak gerekir.

3. Yıllık Gelir ve Gider Hesabının Düzenlenmesi

Türkiye’de kimi iktisat ve maliye tarihçileri Osmanlı’nın yıllık gelir ve gider hesapları üzerinde yaptıkları çalışmalarda bu hesaplar için *bütçe* deyimini kullanmaktadırlar. Bu yanlış bir ifadedir. Osmanlılarda yılın başında gelir ve giderlerin öngörüsüne dayalı bütçe anlayışına yakın görüşler XVII. yüzyılın ikinci yarısında ortaya atılmışsa da, bütçe uygulaması XIX.

16) Fatih Coşkun Ertaş ve Bülent Şişman, “Ottoman’s Estate (Inheritance) Applications and Accounting in the 16th and 17th Centuries,” 13th World Congress of Accounting Historians, Newcastle (2012).

yüzyılın ortalarında başlamıştır.¹⁷ Burada söz konusu olan devletin *yıllık gelir ve gider kesin hesabı, yıllık gelir ve gider hesabı* ya da *yıllık gelir ve gider özeti*'dir. Bu bir muhasebe kaydı ürünüdür. Adının da muhasebede kullanıldığı gibi olması uygun olur. Muhasebe bir hizmet sektörü olarak bu ürünü ilgililerin yararına sunar.

Burada bir de, Türkiye'deki kimi araştırmacılar tarafından bilanço sözcüğünün kullanıldığına da değinmek gerekmektedir. Örneğin bir tersanenin, bir darphanenin yıllık gelir ve gider hesabı için bu deyim kullanıldığı görülebilmektedir. Öncelikle bilançonun Osmanlı devlet muhasebesinde yeri olmadığını belirtmek yanlış olmayacaktır. Bilanço, bir yanında varlıklar ve bir yanında varlıkların finansmanda kullanılan kaynakları gösteren bir mali tablodur. İktisadi bir kuruluş olarak bir tersanenin bilançosu olabilir, ama Osmanlı devlet muhasebesinde böyle bir uygulama bulunmamaktadır. Bilanço anlayışı, Osmanlı muhasebe kültürüne Tanzimat döneminde (1839) girmiştir. Osmanlı devlet muhasebesinde görülen gelir ve gider hesabıdır.

Yukarıda muhasebe defterlerinin ilk kümesinde ele alınan günlük defter ve yardımcı defterlerin, yıllık gelir ve gider hesabı düzenlenmesi amacına dönük olarak tutulduğuna değinilmiştir. Ayrıca yardımcı defterlerden alınan bilgilere göre bu hesabın oluşturulduğu üzerinde de durulmuştur. Burada belirtmekte yarar vardır ki, düzenlenecek gelir ve gider hesabı aylık, üç aylık, altı aylık da olabilir. Ama genelde olduğu gibi Osmanlı Devleti de yıllık mali tablo hazırlayarak mali işleri yürütmek arzusunu göstermiştir.

Osmanlı devlet muhasebesinde yıllık gelir ve gider hesabının hazırlanışının ilk örneklerine XVI. yüzyılın başlarında rastlanmaktadır. Tanzimat'a (1839) kadar Osmanlı bu yıllık gelir ve gider özeti çıkarılmasına büyük önem vermiştir. Ancak bu süre içinde, yıllık gelir ve gider hesabının hazırlanmasındaki gelişmeleri iki döneme ayırarak incelemek

17) Ömer Faruk Batırel and Oktay Güvemli, "Ottoman Empire Reformation Era (1839 – 1876) First Public Budget Legislation and Practice," 2nd Balkans and Middle East Countries Conference on Auditing and Accounting History, Istanbul (2010).

gerekmektedir: Başlangıcından XVII. yüzyıl ortalarına (1661) olan süre ve ve sonrası, yani 1661-1839 arası. Başlangıçtan itibaren XVII. yüzyılın ortalarına kadar yıllık gelir ve gider hesabında, gelir türlerinin defterdarlıklar itibarı ile kümelenerek hazırlandığı, giderlerin türlerine göre sıralandığı görülmektedir. Örneğin 914, (1509-10) yılına ait yıllık gelir – gider hesabında gelirler defterdarlıklar itibarı ile sıralanmıştır, giderlere ise, her türün toplamı olarak yer verildiği görülmektedir (Ek.1).¹⁸ Bunun nedeni, merkezi devlet muhasebe örgütünde, defterdarlıklara bölgelerin bağlanmış olmasıdır. Yani bir bölgedeki *cizye ve mukataa muhasebesi* bir defterdara, bir başka bölgedeki *cizye ve mukataa muhasebesi* bir başka defterdara bağlı idi. Bu durumda yıllık gelir hesabında yer alacak cizye gelirleri, bağlı oldukları defterdarın adı altında gösteriliyordu (*Rumeli defterdarı, Anadolu defterdarı gibi*).

XVII. Yüzyılın ortalarında karşılaşılan mali kriz nedeni ile yapılan çalışmalar arasında muhasebe örgütünün reorganizasyonu da yer alıyordu. Örgütün yeniden düzenlenmesinde her bölgenin bir defterdara bağlanmasından vazgeçilmiş ve örneğin *mukataa muhasebeleri* bir araya, *cizye muhasebeleri* bir araya toplanarak, gelir ve gider türleri itibarı ile muhasebe departmanları oluşturulmuş ve muhasebe örgütünde, coğrafi bölgeler itibarı ile değil, iş konuları itibarı ile departmanlar defterdarlara bağlanmıştır. Yani muhasebe uzmanım dallarına göre muhasebe örgütü yeniden oluşturulmuştur. Böylece, hem bilgilerin toplanması kolaylaşmış ve hem de yıllık gelir ve gider hesabının daha kısa sürede hazırlanma olanağı yaratılmıştır. Örneğin¹⁹ Başbakanlık Osmanlı Arşivleri'ndeki 1175 (1761) yılına ait yıllık gelir ve gider hesabı bu şekilde hazırlanmıştır ve büyük boy 11 sayfadır (Ek 2).

XVII. Yüzyılın ortalarında başlayan dönemde devlet muhasebecilerinin görüşlerine daha fazla önem verilmeye başlandığı ve devlet muhasebesinin daha doğru ve daha kısa sürede yıllık gelir ve gider hesabının hazırlanmasına olanak sağlandığı gözlenmektedir. Sözü edilen yüzyılın sonlarına kadar süren ve sonraki yüzyıla da sarkan bu arayış ve değişim, Osmanlı devlet muhasebesi tarihinde, muhasebe mesleğine verilen

18) *Topkapı Sarayı Arşivi, 5107.*

19) *Başbakanlık Osmanlı Arşivi, Bab-ı Defteri, D.BŞM, 3655.*

önem açısından dikkat çekicidir. Bu dönemde Osmanlı muhasebecilerinin, karşılaşılan mali krizin çözümüne yardımcı olacak, yukarıda özetlenen reorganizasyon dışında bir çok çalışması daha vardır. Yıllık gelir ve gider hesabı açısından bu çalışmalara örnek olarak 1103 (1691) yılına ait yıllık gelir ve gider hesabı alınabilir.²⁰ Bu yıla ait gelir ve gider hesaplarında dokuz ayın fiili tutarlarının alındığı ve son üç aylık tahminlerin buna eklenerek yıllık gelir ve gider hesabının, sonraki yıl başına yetiştirilmesine çalışıldığı gözlenmektedir.²¹ Aşağıda ayrıca üzerinde durulacağı üzere , Osmanlı devlet muhasebesinde tahakkuk muhasebesi uygulandığından ve buna göre yıl başında vergi yükümlüsüne yıl içinde ödeyeceği tutarın bildirilmesi önem taşıdığından yıllık gelir ve gider hesabının biran önce düzenlenmesi önem taşımaktadır. 1691 Yılındaki bu uygulamayı bir bakıma bu açıdan değerlendirmek olanağı vardır.

4. Devlet Muhasebesinde Tahakkuk Muhasebesinin Uygulanması

Tahakkuk muhasebesi demek, bir gelir ve gider türü kaydının tahmini olarak önceden yapılması ve gerçekleşen tutarların tahminler ile karşılaştırılmasıdır. Bu tutum, bütçe hazırlanmasının da esasıdır. Ama Osmanlılarda tüm gelir ve gider tahminlerini yaparak *yıllık tahmini gelir ve gider hesabı* oluşturma geleneği ve tekniği yoktur. Ancak *mukataa* (devlet gelir yerinin kiraya verilmesi), *cizye* (Müslüman olmayanlardan, onların askere alınmamaları karşılığı alınan vergi) gibi kimi vergi konularında, *tımar* (Osmanlı tarımsal gelir düzeni) sisteminde ve bazen askeri *mevaciblerde* (ücret) tahmini muhasebe kayıtlarına yer verildiği, yani tahakkuk muhasebesinin uygulandığı gözlenmektedir.

Bu tahmini kayıtlara, *mukataa* ve *cizye* gibi gelirlerdeki uygulamaların özellikleri neden olmaktadır. Devlet gelir yerinin kiraya verilmesi demek olan mukataa sözleşmelerinde yer alan ve sözleşmeyi imzalayanı bağlayan tahmini gelir tutarlarının gerçekleşme durumunun

20) *Başbakanlık Osmanlı Arşivi, MAD 22249, s.140-141.*

21) *Oktay Güvemli, Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Osmanlı İmparatorluğu - Tanzimat'a Kadar, 2.Cilt, (İstanbul: 1998), s.664, 671.*

izlenmesi için mukataa departmanında tahakkuk muhasebesine gerekseme vardır.

Bunun dışında Osmanlı muhasebesinde tahakkuk muhasebesinin en geniş kullanım alanı *cizye muhasebesi* olmuştur. Çünkü cizye uygulaması, özellikle XVII. yüzyıl sonlarındaki büyük cizye reformu ile, kimi özelliklere sahip, standart bir yapıya kavuşmuştur. Bu büyük reformun olumlu sonuçlar vermesinde, cizye muhasebesinin başarılı uygulamasının da payı vardır. Muhasebenin bu başarısı, yıl başında yükümlüye o yıl içinde ödeyeceği vergi tutarını bildirebilmesi ile sağlanmıştır. Bunda tahakkuk muhasebesi uygulamasındaki becerinin de kuşkusuz payı bulunmaktadır. Cizye vergisi uygulamasının önemi, geçirdiği karmaşık aşamaların dikkat istemesinden kaynaklanır. *Âla* (yüksek gelir düzeyli), *evsat* (orta gelir düzeyli) ve *edna* (düşük gelir düzeyli) şeklinde yükümlülerin ayrılarak tespitlerin yapılması ile başlayan süreç, onların ödeyecekleri bedellerin belirlenmesi ile devam etmekte, hazırlanan listeler cizye yükümlülerinin buldukları bölgelerdeki yetkililere ulaştırılmakta ve yıl içinde yapılan tahsilat merkeze geldiğinde, tahakkuk muhasebesi ile yıl başında yapılan tahminler ile karşılaştırılarak kayda alınmaktadır. Aynı işlemler her yıl, önceki bilgiler revize edilerek yinelenmektedir. Bu uygulamanın önemi, İmparatorluğun büyüklüğü göz önünde tutulursa daha iyi anlaşılır. Hicri 1175 (Miladi 1761) yılına ait yıllık gelir ve gider hesabındaki kayıtlara bakıldığında bu durum görülebilir (bkz. Ek.2b).²² Bu gelir ve gider hesabında gelirlerin tutarı 14.453.995 Akçe'dir (Osmanlı para birimi). Bunun içinde yer alan cizye gelirleri 5.807.861 Akçe'dir. Yani toplam gelirlerin % 40,1'i cizye gelirlerinden oluşmuştur. Bu cizye gelirinin yükümlü sayısı aşağıdaki gibidir.

	<i>Yükümlü</i>
	<i>sayısı</i>
<i>Alâ (yüksek gelirli)</i>	87.870
<i>Evsat (orta gelirli)</i>	720.263
<i>Ednâ (düşük gelirli)</i>	419.344
<i>Toplam</i>	1.227.477

22) Başbakanlık Osmanlı Arşivi, Bab-ı Defteri (D.Bşm.), 3655.

Müslüman olmayan halkların sosyo – ekonomik durumunu da gösteren ve yüksek sayılara ulaşan bu bilgilerin ayrıntılı olarak ortaya konulmasında, tahakkuk muhasebesini ustalıkla kullanan muhasebe çalışanlarının büyük payı vardır. Üstelik bu ayrıntılı çalışmalar sonuç verici olmuş ve cizye gelirleri, yıllık gelirin büyük bölümünü oluşturmaya başlamıştır.

Osmanlı tahakkuk muhasebesinin bu kısa anlatımını tamamlamadan, iki hususu belirtmek uygun olacaktır. Bunlardan ilki, devlet gelirlerinde tahakkuk esasının Osmanlı devlet muhasebesinde genellikle benimsenen bir yöntem oluşudur. Bu uygulama, Cumhuriyet döneminde beyan usulüne geçilmesi ile son bulmuştur. Üzerinde durulması gereken ikinci husus ise, dünya muhasebe tarihinde, Orta Doğu muhasebe kültüründe tahakkuk muhasebesi uygulamalarının özel bir yeri olmasıdır. Bu özellik İlhanlılar'da merdiven yönteminin ilk öğreti kitabı (1309) Saadetnâme'de tahakkuk muhasebesinin kullanımından da ortaya çıkar.²³ Orta Doğu'da tahakkuk muhasebesinin bu tarihi derinliği, yöntemin uygulanmasındaki başarının nedenini oluşturmaktadır.

5. Muhasebe Departmanları Arası Bilgi Aktarımı

Yukarıda bahsedilen günlük defterin üçüncü fonksiyonunun, yardımcı defterlerdeki kayıtların kontrolünü sağlamak olduğuna değinilmişti. Bu fonksiyonun yerine getirilebilmesi için ise bilgi akımına ihtiyaç vardır. Bilgi akımının kapsamı, yardımcı deftere yapılan bir kaydın günlük defterde de yer almasının sağlanmasıdır. Bu akışı, önce muhasebe dili ile ve bir örnek ile anlatmak, sonra da Osmanlı yazarlarının anlatımına yer vermek uygun olacaktır.

Örnek olarak bir cizye gelirini alalım. Nakit olarak bir geliri getiren kişi (*emin ya da bir başkası*) cizye bölümüne gelir (yardımcı defterler bölümü), o bölgeye bakan muhasebeciyi bulur. Muhasebeci gelen paranın tahakkuk muhasebesinde yer alan tutara uygunluğuna bakar ve yardımcı

23) Oktay Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Osmanlı İmparatorluğu'na Kadar*, 1995, s.225-258,

deftere o bölgenin gönderdiği nakdi kaydeder. Ama parayı almaz. Parayı getirene bir makbuz (*tahvil*) hazırlayarak verir. Makbuzda, parayı getiren kişinin adı, gelen para tutarı, paranın hangi bölgeye ve hangi döneme ait gelir olduğu yer alır, makbuzu düzenleyen muhasebeci bunu imzalar.²⁴ Parayı getiren kişi bu makbuzla birlikte günlük defter bölümüne gelir. Günlük defter muhasebecisi deftere kayıt yapmak için bütün bilgileri alır. Makbuza (*tahvil*) iki bilgiyi yazar. Bunlardan ilki, günlük defter kaydının yapıldığına ait nottur. İkinci olarak da günlük deftere yapılan kaydın madde numarasını makbuza not eder. Parayı getireni hazineye yönlendirir. Parayı getirenin elinde üzerinde gerekli notlar bulunan makbuz (*tahvil*) ve para vardır. Hazine muhasebecisi (*sergi muhasebecisi - veznedar*) parayı sayar, alır ve makbuz (*tahvil*) üzerine *nukulet* yani para kayıt edildi, alındı anlamına notunu yazar ve makbuzu parayı getirene verir. Parayı getiren (*emin, görevli*) makbuzu, yardımcı defterlerin bulunduğu yere, cizye bölümüne getirir ve ilk kaydı yapan muhasebeciye teslim eder. Bu muhasebeci, kendi kaydı ile günlük defter kaydı arasındaki ilişkiyi kurmak için, kendi kaydına, günlük defter muhasebecisinin makbuz üzerine yazdığı günlük defter madde numarasını koyar, bunu gün gelip kendisine sorulduğunda karşılıklı kaydın kontrolü için yapar. Sonra makbuzu da bir kanıt belgesi olarak hıfzeder.²⁵

Lütfi Paşa tarafından 1566-67 yıllarında yazılan teşkilat Kanunnamesinin *Hazine-i Âmire'de olan kâtiplerin ahvâlin beyân eder* başlıklı bölümünün birinci kısmı, *Ruznâmçe-i evvel – Ruznâmece-i sâni* başlığını taşır. Bu başlık altında yapılan sıralamanın 2. Maddesi şöyledir.²⁶

24) *Başbakanlık Osmanlı Arşivi, D-BRZ 292, 1-38.*

25) *Başbakanlık Osmanlı Arşivi, Kepeci Tasnifi, 2094, s.486.*

26) *Ahmet Akgündüz, Osmanlı Kanunnameleri, 4.Kitap (İstanbul: 1992), s.594.*

2. *Ve umumen cizyede hasıl olan emvalin defterini haraççılar getirüb muhasebeciye verürler. Muhasebeci dahi kendü şâkirdlerine ve erbâb-ı kalemin bazı şâkirdlerine verüb erkamını görüb muhâsebe-i âtik ile tatbik edüb zir ü bâlâ görüldükden sonra muhasebeci tahvil edüb sûret-i tahvili Ruznâmeğe gönderüb ber müceb-i tahvil akçe Hızane-i Amire'ye alınub ol tahvil gerü muhasebeciye gelüb muhasebeci dahi cümle cizyeyi fihrist edüb sene tamam oldukda muhasebeyi ol aradan okur.*

Bu ifadeler, yukarıda bugünkü muhasebe dili ile anlatılanları, o zamanın anlayışı ile nakleder. Ama bununla kalmamakta, yıl sonunda yıllık gelir ve gider hesabının düzenlenmesi için gerekli cizye geliri bilgilerinin bu bölümden, yani cizye defterlerinin bulunduğu yardımcı defterler bölümünden verildiğini de belirtmektedir.

Buradaki açıklamalarda bir nakit girişinin bilgi akışı üzerinde durulmuştur. Bir de nakit çıkışın bilgi akışı vardır. Bu konudaki bilgi akışını, başka bir deyişle hazineden para çıkış usulünü, Lüftü Paşa'nın kanunnamesindeki bilgilerden anlamak mümkündür.

4. *Ve umumen müteferrikaların ve ağaların ve çaşnigirlerin ve erbab-ı kalemin ulûfelerini aydan aya ruznâmeciler verirler ve külliye vaki olan ibtidâ ve izdiyadı rü'usdan reisin imzasıyla suretin alub ruznâmeğe kaydederler ve külliye içerü saraylardan ve yeniçeriden ve gayriden bölüğe ilhak olanlar için tirkeş- beha beşer filori verilüb ruznâmeciler tahvil eder.*

5. *Ve beytûlmalden varis zâhir olub Divan-ı Âli'de kadıaskerler huzurunda beytûlmalcı yüzüne verâsetin isbat edüb hazineden akçe çıkmak lazım geldikde, huccetlerinin sûretin ruznâmeciler defterlerine kayd edüb ve hüccetlerin hıfz edüb ba'de akçeyi verirler.*

6. *Ve hazineden ihrac olunan altın ve gümüş ve kürk ve akmişe-i mütenevvi'a ve ser-i âlem ve gayrı her ne vaki olursa iki ruznâmeci tahvil eder.*

Bu açıklamalar hazine odaklı olarak, nakit çıkış usulünü anlatmaktadır. Kuşkusuz muhasebe dili açısından farklı bir anlatım gerekir. Ama esaslar aynı olduğu için bu açıklamalar ile yetinilmesi uygun olacaktır. Ne var ki, Osmanlı'da özellikle asker ücretlerinin ödenmesine çok dikkat edildiğini ve bu ücretlerin tespiti ve ödenmesi sürecinin önemli bir kontrol mekanizmasını içerdiğini belirtmek uygun olacaktır.

5. Sonuç

Osmanlı devlet muhasebesinde çağın önemli bir yönteminden yararlanılmıştır. Bu yöntem, Orta Doğu koşulları çerçevesindeki bir ortamdan bilinçli bir şekilde alınmış ve gereksemelere göre geliştirilerek yüzyıllar boyu kullanılmıştır. Abbasilerde doğan, İlhanlılarda gelişen ve Osmanlılarda mükemmelleşen bu yöntem, *merdiven yöntemi*dir.

Osmanlı muhasebecileri tüm kayıtları muhasebe defter adı altında ele almışlardır. Bu defterleri, fonksiyonlarına göre kümelere ayırmanın mümkün olduğu anlaşılmaktadır. Bu ayırımın ilk grubu yıllık gelir ve gider hesabını düzenlemeye dönük bir fonksiyona sahip olan günlük defter ve ona paralel olarak tutulan yardımcı defterleri oluşturur. Bu kümenin fonksiyonu içinde hazinenin yönetimi de vardır. İkinci kümeyi, kontrol ve denetim amaçlı muhasebe raporları teşkil eder. Üçüncü kümeyi ise, merkezi muhasebe örgütünün denetim amaçlı olarak ilgilendiği, dışarıda muhasebesi tutulan vakıflar ile ilgili kayıtlar oluşturur.

Burada üzerinde durulan yıllık gelir ve gider hesabının da, devlet muhasebesinin en önemli aktivitesi olduğu anlaşılmaktadır. Bu hesabın zamanında düzenlenebilmesinin, hem devletin mali kararlarının alınmasına ve hem de tahakkuk muhasebesinin uygulanmasına yardımcı olduğu söylenebilir. Tahakkuk muhasebesinin, Orta Doğu'da XIV. yüzyıl başından itibaren kullanılan önemli bir uygulama olduğu ve bu açıdan dünya muhasebe tarihinde özel bir yere sahip bulunduğu anlaşılmaktadır. Yıllık gelir ve gider hesabının sağlıklı bir şekilde düzenlenebilmesinin, sağlam bir bilgi akış sistemine bağlılığı ortadadır. Muhasebe departmanları arasında bilgi akışını sağlayan makbuz (*tahvil*) düzeninin dikkat edici özelliklere sahip olduğu

ve bir muhasebe iç denetimi görevini üstlendiği görülmektedir. Son olarak belirtilmesi gereken husus, klasik dönem (Tanzimat önesi -1839) Osmanlı devlet muhasebesinin, çağının ileri bir anlayışına ve düzenine sahip nitelikler taşıdığı ve devlet yönetiminin gereksemeleri karşlanması doğrultusunda önemli hizmetler verdiğiidir.

Kaynaklar

Yayınlanmış Eserler

- Ahmed Akgündüz: *Osmanlı Kanunnameleri*, 1.Kitap, İstanbul: 1990, s.318.
- Ahmed Akgündüz: *Osmanlı Kanunnameleri*, 4.Kitap, İstanbul: 1992, s.594.
- Bilgin Aydın and Rıfat Günelan: *16 ve 17. Yüzyıllarda Osmanlı Maliyesi ve Defter Sistemi*, İstanbul: 2008, s.109-164.
- Mustafa Cezar: *Mufassal Osmanlı Tarihi*, 1. Cilt, Ankara: Türk Tarih Kurumu Yayını 2010, s.52-54.
- Oktay Güvemli: *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Osmanlı İmparatorluğu'na Kadar*, 1.Cilt, İstanbul: 1995, s.158-225.
- Oktay Güvemli: *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Osmanlı İmparatorluğu - Tanzimat'a Kadar*, 2.Cilt, İstanbul: 1998, s.664, 671
- Oktay Güvemli : *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Tanzimat'tan Cumhuriyete*, 3.Cilt, İstanbul: 2000, s.221, 238.
- İsmail Otar: *Risale-i Felekiyye Kitab-us Siyakat*, Editörler: Oktay Güvemli ve Cengiz Toraman, İstanbul: SMMM Odası Yayınları 2013, s.194.
- Adem Çabuk and Tarık Saygılı: "Transition from the Stairs Method to Double Entry Bookkeeping for State Accounting Applications in the Ottoman Empire – 19th Century," *13th World Congress of Accounting Historians*, (England 2012).
- Oktay Güvemli and Batuhan Güvemli: "The Birth and Development of an Accounting Method in the Middle East (Merdivan Method)," *The Fifth Accounting History International Conference*, (Kanada 2007).

• Fatma Şensoy and Oktay Güvemli : “The Accounting Records at Mukataas and the Example of Bursa Mukataa from 16th Century,” *3rd Balkans and Middle East Countries Conference on Accounting and Accounting History*, (Istanbul 2013).

• Dilek Demirhan and Türker Susmuş, Seçkin Gönen: “Cash Waqf and their Accounting Applications at the end of the 18th Century in the Ottoman Empire,” *13th World Congress of Accounting Historians*, (İngiltere 2012).

• Necdet Sağlam: “Turkish Waqfs and Accounting,” *12th World Congress of Accounting Historians*, (Istanbul 2008).

• Fatih Ertaş and Bülent Şişman: “Ottoman’s Estate (Inheritance) Applications and Accounting in the 16th and 17th Centuries,” *13th World Congress of Accounting Historians*, (İngiltere 2012).

• Ömer Faruk Batırel and Oktay Güvemli: “Ottoman Empire Reformation Era (1839 – 1876) First Public Budget Legislation and Practice,” *2nd Balkans and Middle East Countries Conference on Auditing and Accounting History*, (Istanbul 2010).

Arşiv Belgeleri

- BOA, Hazine-i Hassa Defterleri, 130.
- BOA, MAD 22249, s.140-141.
- BOA, Bab-1 Defteri (D.Bşm.), 3655.
- BOA, Bab-1 Defteri, D-BRZ 292/1-38.
- BOA, Kepeci tasnifi, 2094 – büyük ruznamçe, s. 486.
- Topkapı Sarayı Arşivi, 5107.

عجمان سنه ٩١٤ هـ
 واراد ان خزانه و عامر عمرها الله تعالى الي يوم الدين
 جزا اجهه محموله عامر ووزو ايد عمارة سلاطين
 واجتهه عن اراض محموله وفاقه بكرة وهدية شريفه
 شرفها الله تعالى ما اول فرورد الواضع في ٩ اذي اشرف
 سنه ٩١٤ هـ الى اول فرورد الواضع في ٩ ذي الحجه
 سنه ٩١٥ هـ معرفة مولانا قوله الدين ويريح الدين
 دفتر دارا خزانه و عامر

وولايه اناطولى
 خراج سبدين
 منقطعاً سبدين
 يوز او نوج كون يوز سبدين
 يكوم طفقون سبدين يوز
 طفقون سبدين
 اجه

اموال
 منقطعاً قدت
 يوز يوز طفقون يوز سبدين
 بشيوز يوز سبدين
 اجه

تدرى كون لوز سبدين
 يوز او نوج سبدين
 يوز او نوج يوز اجه

بيت المال عامه الله مال عصوبه
 سبدين يوز سبدين
 اجه

جمع اناطولى ولايت سبدين
 يوز او نوج دردت كون يوز سبدين وقر سبدين
 طفقون يوز يوز سبدين اجه

جمع اناطولى ولايت سبدين
 رومالى ولايتى الله اناطولى ولايت سبدين
 بر لالت يوز يوز سبدين طفقون كون يوز سبدين
 او نوج يوز سبدين طفقون يوز يوز سبدين
 اجه

بيت المال عامه الله مال عصوبه
 او نوج يوز سبدين سبدين
 او نوج يوز سبدين
 اجه

جمع رومالى ولايت سبدين
 لشيوز طفقون دردت كون يوز سبدين
 وطقون اناطولى سبدين طفقون يوز الفتن سبدين اجه

خراج سبدين
 اوجيوز الفتن سبدين
 يوز سبدين طفقون سبدين
 ايجوز يوز اجه

اموال
 منقطعاً قدت
 الفتن طفقون سبدين
 طفقون يوز او نوج
 اجه

اشرف
 اوجيوز سبدين
 يوز يوز طفقون
 اجه

تدرى كون لوز سبدين
 ايجوز كون يوز سبدين
 يوز او نوج يوز سبدين
 يوز يوز سبدين اجه

يانچيلر ايله كوره جيلر سبدين
 يوز او نوج يوز سبدين
 يوز يوز سبدين اجه

گمش او نوج سبدين
 ايجوز يوز سبدين
 طفقون يوز يوز سبدين اجه

قاش باه لوى سبدين
 اللواج سبدين دردت يوز
 او نوج يوز اجه

EK.1(b): 914 (1509-10) yılına ait yıllık gelir – gider hesabının günümüz
bugünkü dille özeti

- Kesin hesabın özeti şöyledir :

<i>Gelirler :</i>	<i>Akçe</i>	<i>Akçe</i>
<i>Rumeli'deki vilayetlerin gelirleri</i>	<i>59.496.968</i>	
<i>Anadolu vilayetleri gelirleri</i>	<i>13.440.977</i>	
<i>Toplam gelirler</i>		<i>72.937.945</i>
 <i>Giderler :</i>		
<i>Ücretler</i>	<i>35.274.340</i>	
<i>Padişahın verdiği hediyeler</i>	<i>5.592.967</i>	
<i>Sadakalar (fakirlere yardımlar)</i>	<i>4.028.780</i>	
<i>Satın almalar</i>	<i>3.934.929</i>	
<i>Teşrifat (protokol) masrafları</i>	<i>352.850</i>	
<i>Hizmetlilere verilen yardımlar</i>	<i>134.200</i>	
<i>Duacılara yapılan ödemeler</i>	<i>21.360</i>	
<i>Korkud beyin askerlerinin ücretleri</i>	<i>974.458</i>	
<i>Donanmada çalışanların ücretleri</i>	<i>1.005.648</i>	
<i>Hazineden yapılan teslimler</i>	<i>14.405.988</i>	
<i>Hazineden bölgelere gönderilen</i>	<i>845.500</i>	
<i>Yeniçerilere ok, okluk, yay masrafı</i>	<i>667.468</i>	
<i>Korkud beyin yıllık giderleri</i>	<i>700.000</i>	
<i>Selim beye kalan borcun ödenmesi</i>	<i>155.553</i>	
<i>Düşkünlere yardım ödemeleri</i>	<i>10.000</i>	
<i>Devletin özel ödemeleri için verilen</i>	<i>1.530</i>	
<i>Çeşitli mallardan alınan gelirden iade</i>	<i>362.727</i>	
<i>Toplam</i>		<i>68.468.298</i>
<i>Gelir fazlası</i>		<i>4.469.647</i>

EK.2 (a): H.1175 (Miladi 1761) yılına ait yıllık gelir – gider hesabının 2.sayfası

Başbakanlık Osmanlı Arşivi, Bab-1 Defteri, D.BŞM, 3655.

حکم مزبوره در تاریخه فوقه در هر یک روز پیش از آنکه در دولت عقیقه اید بپوشند که مجموع ايراد و مبالغه و غیره

الورد

قائمة ايراد		حساب	
از ايراد	۲۷۸۸۰۰۰	از ايراد	۲۷۸۸۰۰۰
از عتبات	۸۴۲۰۰	از عتبات	۸۴۲۰۰
از سادات	۱۴۰۰۰	از سادات	۱۴۰۰۰
از اقطاع	۱۰۰۰۰	از اقطاع	۱۰۰۰۰
از اوقاف	۷۴۰۰۰	از اوقاف	۷۴۰۰۰
از حاکمان	۲۲۷۰۰	از حاکمان	۲۲۷۰۰
از سایرین	۱۳۰۰۰	از سایرین	۱۳۰۰۰
مجموع	۳۳۷۷۲۰۰	مجموع	۳۳۷۷۲۰۰

حکومت در رسوم اقسامه		مجموع	
از رسوم	۴۰۰۰۰	از رسوم	۴۰۰۰۰
از اقسامه	۱۱۸۱۰۰	از اقسامه	۱۱۸۱۰۰
از سایرین	۸۰۰۰۰	از سایرین	۸۰۰۰۰
مجموع	۲۰۸۱۰۰	مجموع	۲۰۸۱۰۰

۳۳۷۸۰۰۰
۱۷

قائمة ايراد		حساب	
از ايراد	۳۳۷۸۰۰۰	از ايراد	۳۳۷۸۰۰۰
از عتبات	۸۴۲۰۰	از عتبات	۸۴۲۰۰
از سادات	۱۴۰۰۰	از سادات	۱۴۰۰۰
از اقطاع	۱۰۰۰۰	از اقطاع	۱۰۰۰۰
از اوقاف	۷۴۰۰۰	از اوقاف	۷۴۰۰۰
از حاکمان	۲۲۷۰۰	از حاکمان	۲۲۷۰۰
از سایرین	۱۳۰۰۰	از سایرین	۱۳۰۰۰
مجموع	۳۳۷۸۰۰۰	مجموع	۳۳۷۸۰۰۰

حکومت در رسوم اقسامه		مجموع	
از رسوم	۴۰۰۰۰	از رسوم	۴۰۰۰۰
از اقسامه	۱۱۸۱۰۰	از اقسامه	۱۱۸۱۰۰
از سایرین	۸۰۰۰۰	از سایرین	۸۰۰۰۰
مجموع	۲۰۸۱۰۰	مجموع	۲۰۸۱۰۰

۳۳۷۸۰۰۰
۱۷

EK.2 (b): Hicri 1175, (Miladi 1761) yılına ait yıllık gelir – gider hesabının
2.sayfasının transkripsiyonu

Aklam-ı hazine defatiri kuyudatı muceblerince bin yüz yetmiş
beş senesinde Devlet-i Aliyye-i ebed peyvendin mecmu-ı irad ve masarifi
defteridir.¹

El İrad----- ²		----- ²	
Tabi-----i		-----i	
Kalem-i Muhasebe-i Evvel ³			
Mal----- ⁴	Mal----- ⁵	Mal----- ⁶	
Mukataat	Bedeliyeha-i mezkurin	Rusûm-ı beravat-ı	
Fi sene	Fi sene	Fi sene	
guruş	guruş	guruş	
3.178.945,5	83.364,5	7.360,5	
Akçe	Bedeliye-i		
26	Cebeluyan-ı		
	sıbyan ve		
	mütেকaidin-i		
	Rumeli		
	Anadolu		
	77.244		
	Bedeliye-i		
	mensuhat		
	63.185		
	Bedeliye-i		
	eşkinciyan		

	223.793,5		

¹) Devletin 1175 yılına ait tüm gelir ve giderlerini gösteren bir defter olduğu belirtilmektedir.

²) Kesin hesabın gelirler kısmının başlığıdır.

³) Gelirler kısmı üç bölümde ele alınmaktadır. İlk bölüm, *başmuhasebe* kalemi ya da muhasebe-i evvel kalemi denilen bölümün gelirleri ile ilgilidir.

⁴) Muhasebe-i evvel kaleminde kayıtları tutulan mukataaların gelirleridir.

⁵) Çeşitli askerlerin bedellerinden oluşan gelirlerdir.

⁶) Verilen beratların rüsumu olarak sağlanan gelirleri göstermektedir.

An Akçe-----i ⁷	Mal-----i ⁸
Faiz-i maâdin-i Gümüşhane ma'a	Muaccelat ve rusüm-ı kasr-ı
Aynî nuhas	yed-i malikane
Guruş	Guruş
200.000	350.515,5
25.650	21.801
Kalemiye ve	21.250
avaidat	Muaccelat
	Rusûm-ı kasr-ı yed
	Bedel-i gedik-i
	müteferrika ve çavuş
	393.566,5

Yekûn----- ⁹
Guruş-ı esedi
3.978.016
Kise-i Rumi
7.956
Küsur gurus
16

Tabi-----i ¹⁰	Tabi-----i
Kalem-i Muhasebe-i Cizye	Aklam-ı mezkurin
Evrak	Guruş
Aded	165.026
87.870	Tabi-i Kalem-i
720.263	Muhasebe-i Haremeyn
419.344	Tabi-i Kalem-i Mukataa-i
1.227.477	Haremeyn
1.196.017,5	Tabi-i Kalem-i Mevkufat
818.931,5	Tabi-i Kalem-i Haslar
1.453.079	Tabi-i Kalem-i Maden
3.857.245	

⁷ Gümüşhane gümüş madenlerinin geliridir. *Avaid*, bahşış anlamına gelir. Burada fazladan alınan gelir anlamına gelmektedir.

⁸ *Mukataaların* zamanla malikane haline dönüşmesi, *mukataaların* babadan oğula geçmesi, aileye verilmesi biçimindedir. Bunun karşılığında peşin para alımı söz konusu olup, bunun adına da *muaccel* denmektedir.

⁹ Kalem-i Muhasebe-i Evvel'in sağladığı gelirlerin toplamıdır.

¹⁰ Cizye Muhasebesi kaleminin gelirleri için Osmanlılarda her zaman ayrı kalem görevlendirilmiş ve Cizye Kalemi olarak adlandırılmıştır. Bu kalemin muhasebesinin özellikleri vardır. Yükümlüler, gelir gruplarına göre iyi, orta ve düşük olarak sınıflandırılmıştır. Cizye gelirlerine, aynı kalemde yine yabancılar ile ilgili küçük bir ekleme de yapılmıştır.

Guruş			
5.805.391,5		239.917,5	Tabi-i Kalem-i Mukataa-i Evvel
2.470,5	Mal-ı Mukataa-i	308.628,5	Tabi-i Kalem-i Bursa ve Avlonya
	Akçakoyunlu ve	177.573,5	Tabi-i Kalem-i Mukataa-i Kefe
	rusûm-i floriciyan		ve İstanbul
	ve mal-ı avarid	118.010	Tabi-i Kalem-i Aynam-ı
		858	Celebkeşan
			Tabi-i Kalem-i Muhasebe-i
			Anadolu
		<u>26.178</u>	Tabi-i Kalem-i Piskopos
		4.728.410,5	
		Kise-i Rumi	
		9.45	Küsur guruş
			410,5

Yekûn-----¹¹

	Guruş-ı esedi	Akçe	
	14.514.288,5	26	
Be hesab-ı			
Kise-i Rumi	Küsur guruş	Akçe	
29.028	288,5	36	

¹¹ Kalan tüm kalemlerin gelirleri toplam gelirlerde üçüncü grubu oluşturmaktadır. Bu grupta toplam on bir kalem vardır. Böylece gelirleri oluşturan kalem sayısı on üç olmaktadır. Ancak, Başmuhasebe kalemi içindeki kalemler ayrı ayrı ele alınmamış ve büyük bir kalem olarak hesaplamaya katılmıştır.