

Türk Vakıf Kültürünün Devamlılığının Dayanağı: Muhasebe(*)

Doç. Dr. Oktay Taş

İTÜ - İşletme Mühendisliği Fakültesi

Dr. Mustafa Oğuz

29 Mayıs Üniversitesi

Cevat Ekici

Başbakanlık Osmanlı Arşivi, İstanbul

Özet

Anadolu'da Türk – İslam kültürünün bir ürünü olarak ortaya çıkan vakıflar, Osmanlı'dan önce de vardır. Osmanlı'dan sonra da var olmaya devam etmektedir. Ama vakıf hukuku Osmanlılar döneminde olgunlaşmıştır. XIX. yüzyıl sonlarından itibaren yol, su, eğitim gibi vakıfların yüzyıllarca meşgul olduğu sosyal amaçları devlet üstlenmeye başlayınca vakıfların kültürel amaçlara yönelmeye başladığı görülmektedir. Çağdaş vakıf anlayışının hakim olduğu bugünkü Türkiye'de de vakıf kurumu devamlılığını sürdürmektedir. Bu bildiriye Osmanlı dönemi uygulamaları ve muhasebeye verilen önem üzerinde durulacaktır.

Türklerin hakim olduğu coğrafyada bin yıllık bir geçmişe sahip olan vakıfların uzun yaşamı, vakıflar hukuku çerçevesinde onların her zaman kontrol altında tutulması sayesinde mümkün olabilmıştır. Her zaman kontrol aracı olarak da muhasebeden yararlanılmıştır.

Osmanlı'da vakıflar hukukuna göre vakıf, kadının kontrolünde kurulur, vakfiye denilen vakıf senedi mütevellî heyete verilirdi. Ve vakfın çalışmalarından mütevellî

(*) Bu bildiri, 19-22 Haziran 2013 tarihlerinde İstanbul'da organize edilen III. Balkanlar ve Ortadoğu Ülkeleri Muhasebe ve Muhasebe Tarihi Konferansı'nda sunulmuştur.

heyet sorumlu tutulurdu. Kontrol açısından vakıfların devletin vakıf idaresine bağlı olan humayun vakıfları (kurucuları devlet adamları olan vakıflar), mulhak (kurucuları vefat eden mirasçısı kalmadığı için yönetimi devlete geçen vakıflar) muntazam kontrole tabi tutulmuştur. Müstesna vakıflar (kişiler tarafından kurulan vakıflar) yolsuzluk ve benzeri bir olay karşısında denetlenen vakıflar konumunda olmuştur.

Vakfın denetiminin temel nedeni, vakfın gelirlerinin tam tahsili ve bu gelirlerin sosyal amaçlara uygun olarak harcanıp harcanmadığının saptanmasıdır. Anadolu'da kontrol mekanizması şöyle çalışırdı: Sürekli denetime tabi tutulan vakıfların (humayun vakıfları ve mülhak vakıflar) yıllık hesaplarının gelir ve giderleri – gelir unsurları ve gider unsurları itibarı ile – muhasebeci tarafından bir rapor haline getirilir ve kadıya sunulurdu. Hazırlanan bu mali rapor ilk aşamayı oluşturmaktadır. Kadı gerekirse bir başka muhasebeciden yararlanarak kayıtları inceler – bu ikinci aşamayı oluşturur – ve İstanbul'daki Evkaf İdaresi'ne gönderirdi. Evkaf idaresinin muhasebecileri yıllık raporları inceler, değerlendirir. Denetleme sonrası bir sorun ortaya çıkarsa mütevellinin değiştirilmesi dahil, tüm yöneticilerin cezalandırılmasının söz konusu olduğu görülmektedir. Mali raporlar ve bu raporların değerlendirilmesinin, yıllık olabileceği gibi ihbar halinde, yönetici değişikliği sırasında da yapılabildiğini gösterir örnekler vardır. Evkaf İdaresi, XIX. yüzyılın ilk yarısı ortalarında Evkaf Nezareti (Waqfs Ministre) haline getirilmiş ve vakıf denetimi daha bilinçli olarak yapılmaya başlanmıştır (Bugünkü Vakıflar Genel Müdürlüğü).

Osmanlı, devlet muhasebesinde merdiven yöntemi denilen bir muhasebe yönteminden beş yüz yıl boyunca yararlanmıştır. Vakıflar periyodik olarak (XIX. yüzyıla kadar) devlet muhasebesi (Başdefterdarlık) kadrolarında çalışan ve merdiven yöntemini bilen muhasebeciler tarafından denetlendiği için, vakıfların muhasebesinde de bu yöntemden yararlanılmıştır. Bugün vakıflar idaresinde binlerce muhasebe raporu vardır. Ve bu raporların merdiven yöntemi ile tutulduğu görülmektedir. Ancak bu raporların muhasebe yöntemi aynı kalitede değildir. Anadolu, Trakya ve Kıbrıs adasındaki raporların muhasebesinde, daha güç olan merdiven yöntemi yerine basit kayıt yönteminden yararlanıldığı görülmektedir. Ancak muhasebe raporları her zaman anlaşılır ve denetlemenin amacına uygun niteliğe sahip olmuştur.

Osmanlı'da muhasebecinin, devlet muhasebesi kadrolarında uygulama içinde yetiştiği gözlenmektedir. Denetlemeyi yapan bu kadrolardır. Bu durum karşısında, İstanbul'da bazı semtlerde sayısı onu bulan vakıfların giderleri arasında muntazam olarak muhasebeci ücretine yer verilmesinin ve bu vakıfların muhasebelerinin merdiven yöntemi ile tutulmuş olmasının açıklaması nasıl olacaktır? Bu durum ancak, devlet muhasebesinden emekli olan muhasebecilerin bu vakıfların muhasebeleri ile ilgilenmeleri ile açıklanabilir görülmektedir. Bu emekli muhasebecilerin muhtemelen kendi büroları vardı, yanlarındaki çıraklara muhasebe öğretiyorlardı ve bunlar bugünkü serbest muhasebeci mali müşavirlerin öncüsü idi. Ve bu kişilerin özverili

olarak hazırladıkları dönem sonu muhasebe raporları, vakıfların kontrolünü sağlayan bir mekanizma oluştuyordu.

Türk – İslam geleneğinin ürünü olarak bu topraklarda asırlar boyu sosyal amaçlara dönük olarak yaşamını sürdürmeleri, sağlam bir muhasebe düzenine dayalı kontrol mekanizması ve bilinçli ve bilgili muhasebecilerin olduğu anlaşılmaktadır.

Anahtar sözcükler: Osmanlı'da vakıf kurumu, muhasebe, denetim.

Jel Sınıflandırması: M41, M49.

Abstract (The Background for the Sustainability of the Turkish Waqf Culture: Accounting)

There were waqfs representing Turkish- Islamic culture in Anatolia before Ottoman Empire. They continued to exist after Ottoman Empire. However, waqflaw matured in Ottoman period. As of the end of 19th Century, it was seen that thewaqfs started to turn towards cultural purposes when the state started to undertake social purposes in which the waqfs were involved such as way, water, education. Waqfs maintain their continuity in today's Turkey where there is a contemporary waqf understanding. The importance given to the practices in Ottoman period and accounting will be emphasized in this notice.

Longevity of waqfs having thousand-year history in the geography dominated by Turks might be possible thanks to keeping them under control within the frame ofwaqfs law. Accounting was always used as a control tool.

According to the waqfs law in Ottoman Empire, waqf was founded under the control of woman and waqf voucher called deed of trust of a pious waqf was given to the board of trustees. And the board of trustees was held responsible for works of the waqf. Imperial waqfs(waqfs whose founders are statesmen) depending upon waqf administration of state in terms of audit and annexed waqf (waqfwhose founders die and whose management passes on state because there is no heir) were subjected to regular control. Exceptional waqfs (waqfs that are founded by person) were in the position ofwaqfs controlled against corruption and similar case.

The root cause of control of thewaqf was complete collection of waqf incomes and identifying whether these incomes were spent according to social purposes or not. Control mechanism ran as follows: Incomes and expenses of annual accounts of waqfs subjected to permanent control were reported by accountant and submitted to Muslim judge. This financial report formed first stage. If necessary, the Muslim judge made benefit of another accountant and reviewed the records- this formed second stage- and submitted to Awqaf Administration in Istanbul.

Accountants of Awqaf Administration reviewed and evaluated annual reports.

It is seen that if there had been a problem after audit, the punishment of all managers would have come into question including the replacement of trustee. There are samples showing that evaluation of financial reports can be made annually or in the course of replacement of manager. Awqaf Administration was made into Ministry of Awqaf and the waqf audit was made more consciously (Today's General Directorate of waqfs).

Ottoman Empire used an accounting method called staircase method during five hundred years in its state accounting. As the waqfs were audited periodically (until 19th century) by accountants knowing staircase method and working in state accounting cadre, this method was used in waqfs accounting. Today, there are thousands of accounting reports in waqfs administration. And it is seen that these reports are kept through staircase method. However, accounting method of these reports is not in real quality. It is seen that simple record method is used in accounting of reports in Anatolia, Thrace and Cyprus instead of the staircase method which is more difficult. However, accounting reports are always clear and suitable for the purpose of audit.

It is seen that accountant in Ottoman Empire was raised within practice in cadre of state accounting. These cadres made the audit. Under these circumstances, how will be the explanation of keeping these waqfs' accounting through staircase method and giving place to accountant's fee in regular among expenses of waqfs whose number reaches ten in some parts of Istanbul. It is seen that this case can be explained by that accountants retiring from state accounting concern about these waqfs' accounting. These retired accountants had probably their own bureaus, they taught their apprentices and they were pioneer of today's independent accountant and financial advisor. And the final accounting reports that these persons prepared selflessly formed a mechanism providing control of waqfs.

It was understood that there were informed and knowledgeable accountants and control mechanism depending upon a firm accounting system because they maintained their life in social purposes for centuries in these lands as a source of Turkish- Islamic custom.

Key words: Waqfs, Audit, Ottoman.

Jel Classification: M41, M49.

1. Giriş

Türklerin egemen olduğu topraklarda, Türk – İslam kültürü çerçevesinde vakıfların kurulduğu ve bunların sosyal amaca yönelik faaliyette bulunduğu gözlenmektedir. Kişinin mal varlığının kullanımını ya da gelirini, yol, su, eğitim kurumu gibi sosyal amaca dönük işlere tahsis etmesi ve bunun

sürekli olarak kazanması halinde vakıf kurumundan söz edilir (*Nazif Öztürk, 1983, Sayfa 82-86*). Türkler'in Anadolu'ya gelişlerinden itibaren vakıfların var olduğu ve bu nedenle bu topraklarda bin yıla yakın bir vakıf deneyiminin bulunduğu anlaşılmaktadır. Bu geniş zaman sürecinde vakıf kavramı gelişmiş ve gereksemelere göre değişikliklere uğramıştır. Bu nedenle burada Osmanlı dönemi ele alınacak ve klasik dönem ile XIX. yüzyılın ortalarında başlayan yenileşme dönemi muhasebe uygulamaları açısından inceleme konusu yapılacaktır.

Osmanlı'da vakıf türleri üçe ayrılmaktadır. Bunlardan ilki *Humayun (selatin) vakıfları*dır. Bunlar, sultan ve saltanat hanedanı tarafından kurulan vakıflardır. İkinci grup vakıfları *mulhak vakıflar* oluşturur. Bunlar, mütevellisi vefat etmiş ve mirasçısı kalmamış olan vakıflardır. Üçüncü grup vakıfları ise müstesna vakıflar oluşturur. Bu vakıflar özel kişiler tarafından kurulan ve yönetilen vakıflardır. İlk iki vakıf türünün yöneticileri devlet tarafından tayin olunur ve devlet tarafından sürekli denetlenir. Üçüncü grup vakıfların yönetimine devlet müdahale etmez, ancak faaliyetlerini sosyal amaçlara dönük olarak sürdürüp sürdürmediklerini denetlemek durumundadır. Ve vakıflar genel hukukuna göre bu denetim kadılar tarafından yerine getirilir. Kişiler, mal varlıklarının kullanım ve gelirlerini vakfa tahsis edebilecekleri gibi paralarını da tahsis edebilirler. Bu durumda ana paranın işletilmesinden elde edilen faizin sosyal amaçlara tahsisi söz konusudur. Bu vakıflara, işlevlerine göre sınıflandırmada para vakıfları denir (*Hüsnü Koyuncuoğlu, 2008*).

Bu üç tür vakfın kuruluşu aynıdır. Kuruluşta vakfiye denilen ve vakfi kuranlar tarafından hazırlanıp kadı (hakim) tarafından onaylanan bu belge ile vakıf kurulur. Bu belgede vakıfta görev alacaklar (sorumlular) ve onların ücretleri, vakfın varlıkları, gelirleri ve bu varlıkların ve gelirlerin kullanım yerleri yer alır. Vakfiye (vakıf senedi) nin onayı ile vakıf tüzel kişiliği oluşturulmuş olur (*Ahmed Akgündüz, 1996, Sayfa 56 vss.*).

Vakfın idaresinden sorumlu kişi mütevellî olarak adlandırılan kişidir. Bu kişi vakıf çalışmalarından sorumludur. Yukarıda sıralanan vakıf çeşitlerinde bu kişi ya devlet tarafından ya da vakfi kuran tarafından vakıf yönetimi için atanır (*Bahaddin Yediyıldız, 2012*). Vakfın çalışanları ihtiyaca göre değişir.

Bu durumu vakıfların muhasebe kayıtlarından görmek olanağı vardır. Çünkü vakıfların yıllık hesaplarında ücretler ayrıntılı olarak yer almaktadır. Ücret verilen kişiler arasında her zaman devamlılık gösteren muhasebecidir. Az ya da çok muhasebeci ücreti yer alır. Bu durum, büyük vakıflarda sürekli bir muhasebecinin çalıştırıldığını gösterir. Küçük vakıflarda ise muhasebeci ücreti düşüktür. Çünkü muhasebeci arada bir gelir ve defterleri, hesapları tutar.

2. Vakıfların Denetimi

20. Vakıfların Denetiminin Amaçları

Vakıfların denetiminin genel amacı, vakıfların vakıf senedinde yazılı sosyal amaçlara uygun hareket edip etmediğinin saptanmasıdır. Vakıfların gelirleri vardır, giderleri vardır. Bunların yönetimi, elde edilme ve sarf edilme biçimleri vakıf senedinde yer alır.

Vakıfların gelirleri ile ilgili denetim, varlıkların mal varlıklarının korunmasından başlar, gelirlerin tam olarak tahsil edilmesine kadar uzanır. Vakıfların giderleri ise, gelirlerin vakıf senedine göre tahsis edilme yerlerinde kullanımı, onarım, bakım giderleri, ücretlerden oluşur. Bu üç bölüm giderlerin öncelikle vakıf senedine uygunluğu üzerinde durulur. Sonra da giderlerin piyasa fiyatına uygun olarak yapılıp yapılmadığı araştırılır.

Yönetimi devlete ait (Humayun vakıfları ve mulhak vakıflar) vakıfların, periyodik olarak denetimlerinin yapılması söz konusudur. Bu denetim, yıllık muhasebe raporları kanalı ile yapılır. Bu tür vakıfların, mütevellisi (yöneticisi) değiştiğinde, gelir ve giderlerinin vakıf senedine uygun olmadığı anlaşıldığında ve bir yolsuzluk ihbarı yapıldığında denetimi söz konusudur. Özel kişilerin kurdukları vakıfların denetimi ise, genel hukuk kurallarından alınan yetki ile yapılır ve vakfın faaliyetlerinin sosyal amaçlara uygun olma durumunun saptanması amacını taşır.

Denetleme, bir bakıma vakıfta çalışanların denetimidir. Çalışanlar kimlerdir? Kuşkusuz baş sorumlu kişi, müteveli olarak adlandırılan vakıf sorumlusudur. Bu sorumlu kişi vakıf küçükken tek başına vakfı yönetebilir,

ancak vakıf büyüdükçe mütevellie yardımcı olacak kişilere ihtiyaç duyulması tabiidir. Bu yardımcı kişiler genellikle, cabi (tahsildar), veznedar (kasa sorumlusu) ve muhasebeciden oluştuğu, işin özelliklerine göre bunlara vakıf mallarının bekçisi, tarımsal alanda tarımsal üretim ile uğraşan kişiler ve korucuların da eklendiği anlaşılmaktadır (*Nazif Öztürk, 1995, Sayfa 67*).

21. Vakıfların Denetimini Yapan Kişiler

Bu denetim mekanizmasını ortaya koyabilmek için, vakıfların devlet ile olan ilişkilerini incelemek gereği vardır.

Vakıflar kadı (hakim) nezaretinde kurulur. Onların denetiminde varlığını sürdürür. Bu durum kadı (hakim) in yetkilerinin genişliğini ortaya koymaktadır. Kadı, vakıfların denetimini yapabilmek için muhasebeciye ve muhasebe kayıtlarına ihtiyaç duyar.

Osmanlı'da Anadolu, Rumeli (Trakya) ve Kıbrıs gibi adalarda (*Mustafa Haşim Altan, 1986*) binlerce vakfın yaygın olduğu düşünülürse, denetimin güçlüğü ortaya çıkar. Bu güçlüklerin merkezi yönetimin iyi organize olması ile, başka bir deyişle vakıf- kadı- merkezi örgüt düzeninin başarılı bir şekilde organize edilmesi ile çözülebileceği anlaşılmaktadır. Bu ifade, kadının merkezi örgüt ile güçlü bir ilişkisinin bulunması gereği şeklinde anlaşılmaktadır. Çünkü Osmanlı devletçi bir yapıya sahiptir ve bu anlayış güçlü bir merkezi örgüt ihtiyacını ortaya koymaktadır.

Prof. Ahmed Akgündüz, Vakıf Müessesesi adlı eserinde (*Akgündüz, Sayfa 359 vss.*) : Osmanlı Devletinin egemenliği altındaki bütün beldelerdeki vakıfların denetimi, vakıfların kendi denetçileri, devletçe vakıfların kontrolü için tayin ettikleri müfettişler ve yerel yönetimlerdeki hakimler (kadılar) tarafından yapılırdı demektedir. Merkezi yönetimin her beldeye müfettiş göndermedeki güçlüğü ve kimi beldelerde vakıfların kümeleşmesi karşısında merkezi yönetimin vakıfların denetiminde kolaylık sağlayacak önlemleri almak üzere, Akgündüz şunu eklemektedir: *Bursa gibi kimi bölgelerde yoğunlaşan vakıfların denetimi için bölge teftiş yetkilisi (El – Müfettiş bil-evkaf'ı Rumıyye) görevlendirilmektedir.*

Bu açıklamalar göstermektedir ki, vakıfların denetimi konusunda,

mahalli idarelerin merkezi idare ile sıkı bir ilişkisi vardır. Osmanlı'nın vakfın kurulduğu yerdeki kadı ile vakıf ilişkisini her zaman koruduğu bilinmektedir. Merkezi idarede vakıfların yönetimi konusu ise tarih boyunca bir çok değişikliğe uğramıştır. Ama XVI. yüzyıldan itibaren (1586) *Evkaf-ı Humayun Müfettişliği*'nin var olduğu ve bu kurumun 1836'ya kadar varlığını sürdürdüğü anlaşılmaktadır (*Akgündüz, Sayfa 361*).

Ancak merkezi idarede, teftiş organizasyonu yanında gelen muhasebe raporları ile ilgilenecek bir merkezi örgütün kurulması ihtiyacı da vardır. Çünkü teftiş mekanizması olağanüstü hallerde devreye girer ve müfettişin görevi belirli bir vakfın belirli bir döneminin incelenmesi ile son bulur. Oysa yönetimi devlete ait olan vakıfların muhasebe raporlarının, vakfın kurucularının bulunduğu merkezi yönetime periyodik olarak gelmesi ve devlet yöneticileri adına bu muhasebe kayıtlarının (raporlarının) incelenmesi gerekir. Bu doğal bir bilgi akışıdır. Çünkü çoğu vakıfların sahibi olan devletin, merkezi yönetimde periyodik raporların alınması, incelenmesi ve değerlendirilmesi ile meşgul olacak bir örgüte sahip olması gerekir. Bu örgütün adı *Evkaf-ı Humayun Muhasebesi*'dir(*Oktay Güvemli, 1998, Sayfa 410-412*). Bu muhasebe departmanı, Osmanlı'nın devlet muhasebesinin merkezi örgütünün içinde yer alır. Osmanlı'nın merkezi muhasebesi, Başdefterdar'a (Maliye Bakanı) bağlı, defterdarlıklardan oluşan bir organizasyon halindedir.

Bu merkezi yapı, vakıfların denetimleri ile ilgili iki organizasyonun varlığını ortaya koymaktadır. Bunlardan ilki vakıfların teftişi ile ilgili merkezi bir örgütün bulunmasıdır. Osmanlı'nın merkezi mali denetim örgütünün bulunduğu ve burada çalışanlara *Başbaki Kulu* denildiği (*Vehbi Karabıyık, 2008, Paper*) bilinmektedir. Başbaki kulları devletin vergi alacaklarını tahsil ile görevli kişilerdir. Vakıfların normal faaliyetlerinin denetlenmesi onların görevleri değildir. Ancak devletin vakıf gelirleri vardır. Çünkü kimi vakıflar sahipsiz kalır ve onların giderlerini aşan gelir fazlaları doğal olarak devlet hazinesine gelir kayıt edilir. Bu gelirlerin hazineye aktarılmasında bir gecikme olursa bu gelirlerin tahsili ile meşgul olacak örgüt başbaki kulu örgütüdür. Teftiş kurulu ise vakıfların yönetimindeki yolsuzlukların denetimi ile ilgili kurum olarak ortaya çıkmaktadır. Müfettişler ve başbaki kulları vakıfların

denetiminde birinci grubu oluşturur. Bunlar olağanüstü olaylarda görev alırlar.

Bir de vakıfların normal yıllık muhasebe raporları vardır. Bu muhasebe raporlarının merkezi yönetimdeki yeri devlet muhasebesidir. Başdefterdarlığa bağlı olarak çalışan, yukarda sözü edilen Haremeyn Muhasebesi ile Küçük Evkaf Muhasebesi departmanları bu iş ile meşguldürler. Haremeyn muhasebesi, devlet büyüklerinin kurdukları vakıflar ile daha sonra yönetimi devlete geçen mulhak vakıfların muhasebe raporları ile meşgul olmakta; Küçük evkaf muhasebesi ise müstesna vakıflar denilen özel kesimdeki kişilerin kurdukları vakıflardan ihtiyaç duyulduğunda, kimi zaman, istenilen muhasebe raporları ile meşgul olduğu anlaşılmaktadır.

Bu açıklamalar şunu göstermektedir ki, XIX. yüzyıla kadar Osmanlı'da vakıfların merkezi yönetimini muhasebeciler üstlenmişlerdir. Devlet muhasebe örgütü içinde yer alan yukarda adları yazılı departmanlar bu iş ile görevli idi. Bu departmanlarda çalışan muhasebeciler vakıfların yıllık ya da ihtiyaç olduğunda (müteveli değiştiğinde, yolsuzluk halinde gibi) düzenlenen muhasebe raporlarını toplarlar, inceler ve değerlendirirlerdi.

22. Vakıfların Denetiminin Aşamaları

Vakıflar ile ilgili araştırma yapan Osmanlı hukukçuları, mütevellinin vakfın muhasebe defterini tutmak ile sorumlu olduğunu belirtirler (*A. Akgündüz, Sayfa 328*).

Ve Osmanlı'da vakıfların yıllık muhasebe raporlarının hazırlanması zorunluluğunun olduğunu eklerler (*Akgündüz, Sayfa 329*).

Bu durumda hazırlanan yıllık muhasebe raporunun akış sürecinin incelenmesi gerekmektedir. Bu sürecin vakıf türlerine göre farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır. Yönetimi devlete ait olan Humayun vakıfları ile Mülhak Vakıfların denetiminin merkezi muhasebe departmanında yapıldığı anlaşılmaktadır. Bu vakıfların yöneticilerini (müteveli) tayin eden ve onların çalışmalarını izleyen merkezi yönetimdir. Dolayısı ile müteveli kendisini tayin eden merkezi yönetime karşı sorumludur ve yıllık raporunu yukarda adı geçen Evkaf-ı Humayun Muhasebesine göndermesi doğaldır. Bu durumda, merkezi muhasebe departmanında görev yapan muhasebecilerin,

mütevellinin sorumluluğunda vakfın muhasebecisi tarafından düzenlenen raporu incelemeleri ve değerlendirmeleri söz konusudur. Bu değerlendirme sonunda müteveli aklanmış olacak ya da aklanmamış olacaktır.

Müstesna vakıflar denilen özel kişilere ait vakıfların denetim süreci ise farklı olmak zorundadır. Çünkü bu vakıfların mütevellilerini tayin eden – daha doğrusu onaylayan- o mahaldeki görevli kadı (hakim) dır. Mütevellinin sorumluluğunda hazırlanan yıllık muhasebe raporunun kadı tarafından denetlenmesi ve mütevellinin aklanması gerekir. Kadı kendisine gelen raporu kabul ettiği takdirde müteveli aklanmış olur. Kabul etmediği takdirde de müteveli aklanmamış olacaktır.

Her iki halde de müteveli aklanırsa görevine devam edecek; aklanmayan mütevellinin, yani raporunda sorunlar saptanan mütevellinin sorgulanması ve gerekirse cezalandırılması söz konusudur. Aklanmasında sorun ortaya çıkan müteveli için Osmanlı hukukçusu Akgündüz aşağıdaki bilgileri vermektedir (*Akgündüz Sayfa 330-331*).

- Mütevellinin sunduğu vakfın yıllık muhasebe raporu iki şekilde kabul edilmez:

+ *Anlaşmazlık gözlem ve müşahede ile saptanabilecek bir konudur. Örneğin müteveli vakfın gelirlerinden bir kısmını vakfın tamir masraflarına harcadığını iddia etmektedir. Bunun bilirkşi raporu ile saptanması mümkündür. Bilirkşi raporu olumlu değilse - yani tamir edilen yerin iddia edilen paradan daha az bir tutarı gerektirdiği saptanmışsa- müteveli güvenilir olma niteliğini kaybedecektir.*

+ *Anlaşmazlık, vakıfta çalışanların ücretleri ve vakıftan yararlananların payları gibi gözlem ve müşahede ile tespit edilemeyecek türden ise – yani çalışanlar muhasebede yazılı ücreti almadıklarını, vakıftan yararlananlar paylarını tam almadıklarını söylüyorlarsa-, bu durumda muhasebe kaydının delil olma özelliği zayıflayacağından, mütevellinin yeminli beyanına başvurulacağı açıklanmaktadır.*

Sonuçta mütevellinin aklanması ya da güvenilirliğini kaybetmesi söz konusudur. Güveni kaybeden mütevellinin değiştirilmesi ve zararları ödemesinin isteneceği ise tabiidir.

Bu açıklamalar, anlaşmazlıkların çözümünde vakıf muhasebesinin hareket noktasını oluşturduğunu ve sonucu eklediğini göstermektedir. Nitekim hukukçular da her zaman muhasebe kayıtlarından hareket etmektedirler.

Bu noktada şu soruların sorulması gerekmektedir: vakıf defterleri nasıl tutulacaktır? Hangi muhasebe yöntemi kullanılacaktır? Muhasebe raporu hangi bilgileri içerecektir? Raporun biçimi nasıl olacaktır? Bu soruların yanıtlarını verebilmek için öncelikle Osmanlı muhasebecilerinin bilgi seviyelerine bakmak, muhasebe raporlarının içerdiği bilgilere göz atmak gerekmektedir.

3. Vakıflarda Yararlanılan Muhasebe Yöntemi ve Muhasebe Raporları

Osmanlı devlet muhasebesinde, merdiven yöntemi (stair method) denilen bir muhasebe yönteminden yararlanıldığı bilinmektedir (*C. Elitaş, O. Aydemir, M. Erkan, 2008*). Merdiven yöntemi, Abbasiler’de (770-1258) doğmuştur. 1258 Yılında Abbasi devletine son veren Hulagu Han bu yöntemi uygulayan muhasebecileri almış ve bir Moğol devleti olan İlhanlılar’a (1256-1363) getirmiştir. Yöntemi Osmanlılar İlhanlılar’dan öğrenmişler ve 1879 yılında çift yanlı kayıt yöntemine geçene kadar kullanmışlardır (*O. Güvemli, B. Güvemli, Paper, 2007*). Merdiven yöntemi, ana tutarın yazılıp, onu oluşturan tutarların alt alta, merdiven basamağı gibi sıralanması şeklinde yazıldığı için bu adı almıştır.

Osmanlı devletinde, devlet muhasebesinde yüzyıllar boyu kullanılan merdiven yöntemi sadece devlet muhasebesinde değil, devlet ile bağıntılı olan yerlerde de kullanılmıştır. Bunlar arasında vakıfların, merdiven yönteminin kullanımında özel bir yeri vardır. Haremeyn muhasebesinde çalışan muhasebeciler, bu muhasebe departmanının devlet muhasebe örgütü içinde yer alması dolayısı ile merdiven yöntemini biliyorlardı. Dolayısı ile Haremeyn vakıflarının da bu yöntem ile tutulmasını istiyorlardı. Kendilerine gelen Haremeyn vakıflarının yıllık muhasebe raporlarının bu yöntem ile tutulmuş olmasına doğal olarak dikkat ediyorlardı.

Osmanlı’da muhasebe kültürü, usta – şakird (çırak) ilişkisi içinde

gelişme gösteriyordu. Yöntem merkezde (İstanbul) ve taşrada eyaletlerdeki devlet muhasebesinde kullanılıyordu. Eyaletlerde merdiven yöntemini yeteri ölçüde bilen fazla sayıda muhasebecinin olmadığı da bilinmektedir. Bu durum karşısında İstanbul'da olsun (*Sinan Ceco, Şeym Ashıvar, 2012*), eyaletlerde olsun merdiven yöntemini yeteri ölçüde bilen vakıf muhasebecilerinin sayısının fazla olduğunu söylemek güçtür. Bu güçlüğü aşmak için, devlet muhasebesinden emekli olan muhasebecilerin vakıf muhasebelerine yardım etmiş olmaları ve vakıflar için bu yardımlaşma sırasında muhasebeci yetiştirmiş olmaları ihtimali vardır. Bugün Vakıflar Genel Müdürlüğünde binlerce muhasebe defteri vardır. Bu defterlerin kimilerinin yeterli muhasebe bilgisine sahip muhasebeciler tarafından tutulduğu, kimi defterlerinde yeterli bilgiye sahip olmayan muhasebeciler tarafından tutulduğu gözlenmektedir. Yeterli bilgiye sahip olmayan Anadolu, Rumeli ve Kıbrıs gibi adalardaki vakıfların çoğunun muhasebelerinde basit muhasebe usulü ile defterlerin tutulduğu gözlenmektedir. Ancak bu defterlerin genelde ihtiyacı karşılayacak nitelikte olduğu da çekmektedir.

Defterlerin içerdiği bilgiler, basit muhasebe usulünün kullanımına imkan verecek niteliktedir. Amaç, vakfin gelirlerinin ve giderlerinin vakıf senesinde yer alan esaslara uygun olup olmadığının saptanmasıdır. Bu ihtiyacı karşılamak üzere, bir yana gelirlerin sıralandığı, bir yana da giderlerin sıralandığı gözlenmektedir. Büyük vakıflar genellikle devlet yönetimindeki vakıflar olduğu için bu vakıfların muhasebecilerinin merdiven yöntemini bilen kişilerden olmasının mümkün olabildiği anlaşılmaktadır. İstanbul'daki kimi küçük vakıfların muhasebelerinin yeterli düzeyde merdiven yöntemi bilgisine sahip olduğu da gözlenmektedir. Bu durumun da, yukarda belirtildiği üzere, merkezi yönetimden emekli olan muhasebecilerin bu vakıflara yardımcı olmaları ile sağlandığını kabul etmek gereği vardır.

4. Vakıfların Yönetiminde Değişim ve Vakıf Muhasebesine Etkileri - XIX. Yüzyıl-

40. Evkaf-ı Humayun Nezareti'nin Kuruluşu

Osmanlı'da muhasebe düşüncesi XIX. yüzyılda büyük değişim yaşamıştır. Bu değişimin vakıfların muhasebesi ile başladığı anlaşılmaktadır. Vakıfların muhasebesi XIX. yüzyıl başlarına kadar Osmanlı Devlet muhasebesi içinde yürütülüyor ve vakıf yönetimi ile görevli, eyaletlerde kadılar ile merkezde devlet muhasebesi içinde yer alan Haremeyn muhasebesi ve Küçük evkaf muhasebesi departmanları ve yolsuzluk halinde incelemeleri yapan müfettişlik dışında bir devlet örgütü bulunmuyordu. XIX. Yüzyılın başlarında vakıfların yönetiminin kısa bir süre için Darbhane-i Amire Nezareti'ne bağlandığı ve bir süre sonra da Evkaf Nezareti'nin kurulduğu görülmektedir (*Seyit Ali Kahraman, 2006, Sayfa :6- 8*). Yani Evkaf Nezareti'nin kurulduğu 1826 yılına kadar tüm vakıf işlerini devlet muhasebesinin üstlenmiş olduğu anlaşılmaktadır. Ancak XIX. yüzyılda bir çok şey değişmeye başlamıştı. Çağdaş anlayış devlet örgütlenmesinde giderek daha etkin bir şekilde kendini gösteriyordu. Ülkede vakıf sayısı artmıştı. Ve çağdaş anlayışa göre merkezi bir yönetim kurulması zamanı gelmişti.

Evkaf Nezareti kuruluşunun nedenlerini Nazif Öztürk (*N. Öztürk, Sayfa 69*) aşağıdaki şekilde sıralamaktadır.

- *Dağınık vaziyette olan vakıf yönetiminin tek elde toplanması,*
- *Vakıflarda yolsuzlukların artması karşısında önlem arayışı,*
- *Vakıfların, batı anlayışı çerçevesinde yeniden düzenlenmesi,*
- *Vakıf potansiyelinden çeşitli sektörlerde yararlanma düşüncesi,*
- *Dini çevrelerin istismarını önleme isteği,*
- *Vakıfların yönetimini ıslah ederek, geliri fazla vakıflardan gideri fazla vakıflara aktarma yapacak düzeni kurma amacı.*

Bu açıklamalara şunu da eklemek gerekir ki, XIX. yüzyıl Osmanlı devlet teşkilatında bakanlıkların oluşum dönemidir. 1826 Yılında Evkaf Nezareti (Vakıflar Bakanlığı) kurulurken, aynı zamanda başka bakanlıkların da kurulduğu ve bir süre sonra bunlara (1838) Maliye Nezareti'nin de

eklendiği görülmektedir. Türkiye’de bugünkü Vakıflar Genel Müdürlüğü’nün başlangıcı bu bakanlık olmuştur.

Evkaf Nezareti kurulunca (Hicri 21 Safer 1242, Miladi 24 Eylül 1826), nezaretin örgüt yapısı içine Başdefterdarlık bünyesindeki Haremeyn Muhasebesi’nin entegre edilemediği görülmektedir. Yüzlerce vakfın geçmiş yıllardan gelen muhasebe kayıtları büyük bir departman olan Haremeyn Muhasebesi’nde yer alıyordu ve bu büyük departmanın, yeni kurulan bakanlığa devrinde tereddüt olduğu gözlenmektedir. Bu nedenle, büyük bir muhasebe departman olan Haremeyn Muhasebesinin bir süre daha görevini sürdürmeye devam ettiği anlaşılmaktadır. Yeni kurulan bakanlığın ilk yıllarda vakıfların bir envanterini çıkarmak, vakıf gelirlerini bir araya toplamaya çalışmak, hayır kurumlarının eksiklerini bu gelirlerden karşılamak gibi işler ile uğraştığı ve bir alt yapı oluşturmaya çalıştığı anlaşılmaktadır. Evkaf Nezareti’nde bir süre sonra (1832) kurulan Tahrirat Başkitabeti adını taşıyan departmanın da yeni kurulan devlet vakıflarının muhasebelerini tutmaya başladığı dikkati çekmektedir. Yani yeni kurulan Nezaret vakıfların tüm kontrol mekanizmasını yürüten Haremeyn Muhasebesi ’ne karışmamış ve vakıfların düzenlenmesi gereken alt yapı eksiklerini gidermeye yönelmiştir. Yolsuzlukları incelemek ile görevli Evkaf-ı Haremeyn Müfettişliği dahi bu nezarete daha sonraları (1834) bağlanmıştır.

41. Vakıflar Yönetiminin Vilayetlerde Örgütlenmesi ve Yeni Muhasebe Bilgi Akış Düzeni

Vakıfların yönetimi için yapılan yeni düzenlemelerin, merkezde bakanlık şeklinde organize olmak ile kalmadığı ve İmparatorluk eyaletlerinde de vakıflar ile ilgili örgütlenmeye gidildiği görülmektedir. Taşrada vakıfların örgütlenmesi için 1863 yılında yayınlanan nizamname (yönetmelik) ünlüdür ve İmparatorluğa dağılmış vakıfların yerel denetimleri için ilk ciddi organizasyon yapısını getirmiştir. Eyaletlerde evkaf müdürlükleri 1835 yılında kurulmuştur, ama bu müdürlüklerin çalışma esasları 1863’de yayınlanan nizamname ile belirlenmiştir. Nizamnamenin vakıfların denetimine ve muhasebelerine ait hükümleri üzerinde aşağıda durulmuştur (*S. Ali Kahraman, 2006, Sayfa*

8 vss.) . Türk vakıf kültüründe bir ilki oluşturan otuz sekiz maddelik bu nizamnamenin hükümlerini iki grupta toplamak olanağı vardır.

a. Mevcut düzeni değiştirmeye yönelik maddeler: Bu nitelikteki nizamname maddelerinden bazıları aşağıdaki şekilde sıralanabilir.

-Eyaletlerde evkaf müdürleri, kaza ve nahiyelerde yardımcılarını vakıf işlerinden sorumludurlar.

-Vakıflara ait belge ve defterler, mahallinde düzenlenecek ve dışarı çıkarılmayacaktır.

-Tüm vakıf mallarının korunmasından eyalet sandık emini (devlet varlıklarını korumak ile görevli mahalli görevli) sorumlu olacaktır.

-Sandık emini vakıfların gelir fazlalarını toplayacak, koruyacak ve üç ayda bir merkeze gönderecektir.

-Vakıfların defterleri merkezde tutulan defterlere uygun olacaktır.

-Vakıflara ait muhasebe defterlerinin tümü muhasebeciler tarafından mühürlenecektir.

- Her vakfın mütevellisinin defterleri evkaf müdürlüklerince incelenmeye başlanmadan önce, mahkemeden vakfiyesi (vakfın kurulmasına izin veren vakıf senedi) istenecek ve incelenecektir.

- Mütevellinin muhasebede gösterdiği kira gelirlerinin – yetersiz görünmesi halinde- incelenmesi yapılacaksa, bu incelemeyi Vilayet Meclisi yapacaktır.

Bu maddelerin ortaya koyduğu hususlar şunlardır :

- 1863 Nizamnamesi vakıfların yönetiminde tam bir adem-i merkeziyet (yerinde yönetim) getirmektedir. Haremeyn muhasebesinin işlerini mahalli idare üstlenmiştir. Mütevelliler yıllık hesaplarını mahalli idareye teslim edecekler ve bu idare inceleme ve değerlendirmeleri yapacaktır.

- Kuşkusuz Haremeyn muhasebesinin yeterli bilgiye sahip muhasebecilerini eyaletlerde bulmak imkansızdır. Bu durumda merkezi idarenin muhasebe bilgilerini vilayetlere aktarmak gereği vardır. Bu konuda da vilayet defterlerinin merkezdeki defterler niteliğinde olması koşul olarak belirtilmiştir. Ama nasıl bir önlem alınacağı yazılı değildir. Yalnız ilgili

madde ayrıntısında merkezden örnek defter gönderileceğinin belirtilmesi ile yetinilmiştir.

- Vilayetlerdeki kadılar (hakimler) vakıfların kurulmasına izin veren organdırlar, ama yıllık muhasebe raporları ile ilgilerini vilayet evkaf müdürlerine devretmiş görülmektedirler.

- Özellikle yönetimi devlete ait olan vakıfların mallarının korunması görevi, vakıfa yönetici olarak atanan mütevelliden alınmış ve vilayette devlet mallarını korumak ile görevli memura (Sandık Emini) verilmiştir. Bu durum, vakıfların kontrolüne devletin bir başka organının müdahale etmesi sonucunu yaratmak anlamına gelmektedir.

- Muhasebe ile ilgili yıllık raporlar merkeze gönderilmeyince, muhasebe defterlerinin korunması ve merkez tarafından her zaman inceleme olanağının sağlanması için mühürlenerek korunmaya alınmasının öngörüldüğü dikkati çekmektedir.

b. Mahalli vakıf idaresinde işlerin yürütülmesine ait hükümler:

Vakıfların yönetiminde adem-i merkeziyetçilik yürürlüğe girince mahalli idarede işlerin yürütülmesine ait hükümlere de nizamnamede yer vermek gereği ortaya çıkmıştır. Bu maddelerden bazılarına aşağıda yer verilmiştir.

- Vakıfların tamir - bakım harcamalarının 500 guruşa kadar olan kısmı müteveli tarafından, daha fazlası müdür ve vilayet meclisinin izni ile yapılacaktır. 2.500 Guruşu geçen harcamalar için merkezden izin alınacaktır. Büyük harcamalar ihale ile yaptırılacaktır.

- Alınacak malzemeler ihale ile alınacaktır.

- Vakıf mallarının yıkılmak üzere olanları için Vilayet meclisi keşif yaptıracak ve bu keşif üzerine onarım ve yenileme kararı verilecektir.

- Evkaf müdürü, vakıf çalışmalarını gerektiğinde yerinde izleyecek harcamaları yerinde görecektir.

- Yeni kurulacak vakıflarda vakfi kuranın serveti ve bu iş için varlığının yeterliliği incelenecektir.

Yukarda bir kaçına değinilen maddeler, adem-i merkeziyetin işleyebilmesi için alınan önlemleri göstermektedir. Bu önlemler vakıfların

yönetiminde bir yeniliktir. Ve güçlü bir vilayet örgütünün oluşmasının önünü açacak niteliktedir.

Buraya kadar yapılan açıklamalar, Türk vakıf kültürünün XIX. yüzyılın ilk yarısı ortalarında başlayan yenileşme, çağdaşlaşma çabalarında öncülük yaptığını göstermektedir. Ancak belirtmek gerekmektedir ki, XIX. yüzyılın ikinci yarısında sadece vilayetlerdeki vakıf idaresinin yenilenmesi üzerinde durulmamış, 1880 yılında ve XX. yüzyılın başlarında (1911) Evkaf Nezareti'nin de ihtiyacı karşılayacak şekilde yenilenmesine çalışıldığı görülmektedir. Bu yenilenmelerinden ilki üzerinde aşağıda durulmuştur.

42. XIX. Yüzyılın Sonlarında Yapılan Yenileştirme

Hicri 9 Safer 1297 (Miladi 22 Ocak 1880) tarihli Nizamname:

Vakıflar idaresinin vilayetlerdeki yapısı yerleşip, adem-i merkeziyet düzeni işlemeye başlayınca, mahalli idarenin merkez ile olan ilişkilerinin oluşturulmasına yönelindiği anlaşılmaktadır. Bu düzenlemelerin muhasebe ile ilgili olanları şu şekilde ortaya konulabilir (Seyit Ali Kahraman, 2006, Sayfa 12-13).

Evkaf Nezaretinde iki önlem alındığı gözlenmektedir. Bunlardan birincisi devlet vakıflarının gelir fazlalarının merkezdeki Evkaf-ı Humayun Hazinesi'nde toplanmasını temin etmek üzere Varidat – ı Umumiye Dairesi (Genel gelir yönetimi departmanı) nin kurulduğu gözlenmektedir.

İkinci daire ise, Muhasebe Dairesi'dir. Bu dairenin görevi vakıfların gelir ve giderleri ile ilgili değildir. Merkezi idare, bu vakıfların gelir ve giderlerini vilayetlere devir etmiştir. Bu dairenin görevi yukarda sözü edilen Varidat Dairesine gelen paraların muhasebesini tutmak ve tüm vakıf idaresinin giderlerinin kaydını yapmaktır. Çünkü Evkaf Nezareti'nin kuruluşu sonrasında gerek merkezde ve gerekse vilayetlerde, Evkaf Nezareti bünyesinde büyük bir bürokrat kadrosu oluşmuştur. Vakıflardan gelen gelir fazlaları ile bu büyük örgütün giderlerinin karşılanması söz konusudur.

Türk bürokrasi kültüründe bunun önemi şudur: Tanzimat (1839) sonrası, merkezi devlet örgütünde yeni kurumlar oluşmaya başlamış, bu

kurumların vilayetlere uzanan kolları oluşmuştur. Bu durum, daha önceleri fazla merkeziyetçi olan yapının ademi merkeziyet anlayışı çerçevesinde değişerek Türk bürokrasisinin yeni bir örgütlenme kültürü ile tanışmasının yolunu açmıştır. Bu değişim süreci içinde muhasebe anlayışı da, yeni oluşan dev bürokrat örgütlerin işlevlerini yürütebilmeleri için muhasebe kayıtlarının yürütülmesi işini üstlenerek, yenileşmede, çağdaşlaşmada yerini almıştır.

Bugün Türkiye’de Vakıflar Genel Müdürlüğü, Osmanlı’daki Evkaf Nezareti’nin birçok görevini yerine getirmektedir. Bu genel müdürlüğün başarısının altında kuşkusuz Osmanlı dönemindeki bakanlığın deneyimleri yatmaktadır. Ve bugünkü Genel Müdürlüğün tarihi mirasa sahip çıkarak, Türk vakıf kültürünün belgelerini düzenleyerek araştırmacılara yardımcı olduğunu belirtmek gerekmektedir.

5. S o n u ç

Türklerin Anadolu’ya yerleşmeye başlamalarından itibaren vakıfların, Türk- İslam kültürü çerçevesinde kurulmaya başladığı ve giderek yaygınlaştığı görülmektedir. Bu yaygınlaşmada olsun, kurulan vakıfların uzun yıllar yaşamasında olsun, vakıfların yönetiminde muhasebe uygulamalarına verilen önemin fazla olduğu bilinmektedir.

Osmanlı’nın Tanzimat (1839) öncesi dönemine klasik dönem denilmektedir. Bu dönemde vakıfların, kadının (hakim) vakıf senedini onaylaması ile kurulduğu gözlenmektedir. Tanzimat sonrası ve bugün de aynı yolun izlenmesi söz konusudur. Klasik dönemin özelliği, vakıf yönetiminin verdiği bilgilere dayanarak muhasebecinin hazırladığı yıllık muhasebe raporunun kadının (hakim) incelemesi ve gerekirse muhasebeciyi bilirkişi olarak tayin ederek denetlemeyi yapmasıdır. Kadının (hakim), Devlet büyüklerine ait olan Haremeyn vakıfları ile kurucusu vefat eden ve varisi bulunmayan vakıfların (Mülhak vakıflar) yıllık muhasebe raporunu devletin merkezi muhasebe örgütüne gönderdiği ve burada yıllık muhasebe raporunun gerekirse yeniden düzenlenerek son denetlenmesinin ve değerlendirilmesinin yapıldığı görülmektedir.

Kuşkusuz bu denetlemenin amacı, vakıfların sosyal amaçlarına

uygun olarak faaliyetlerini sürdürüp, sürdürmediğinin saptanması olmuştur. Özette, gelirlerin vakıf senedine uygunluğunun, giderlerin yine vakıf senedine uygunluğunun denetlenmesi söz konusudur. Bunun için de muhasebe kayıtlarına ihtiyaç duyulmaktadır. Bu ihtiyaç nasıl karşılanmıştır. Osmanlı devlet muhasebesinde merdiven yöntemi denilen devlet muhasebe yönteminden yararlanmıştır. Devlet büyüklerine ait vakıfların muhasebe raporları devlet muhasebecileri tarafından denetlendiği için de, merdiven yöntemi vakıfların muhasebesinde kullanılan bir yöntem olmuştur. Ne var ki bu yöntemi, vilayetlerdeki muhasebeciler, devletin merkezi muhasebesinde görev yapan muhasebeciler kadar bilmiyorlardı. Bu nedenle olsa gerek, taşrada tutulan muhasebe raporlarının merkezde yeniden düzenlendiği ve yeniden düzenlenen bu raporların denetlemeye esas teşkil ettiği görülmektedir.

XIX. Yüzyıl, özellikle Tanzimat sonrası (1839) Osmanlı devlet teşkilatının yenileştirilme dönemi olmuştur. Bu yenileştirmeler içinde o zamana kadar devlet muhasebesi içinde yürütülen vakıfların yönetiminin, Evkaf Nezareti'nin (Vakıflar Bakanlığı) kurulması ile bu bakanlığa devredildiği gözlenmektedir. Evkaf Nezareti, vakıfların denetim mekanizmalarının tamamını vilayetlerde kurulan Evkaf Müdürlüklerine devretmiştir. Evkaf müdürlüklerinin denetimini hem merkezi idare olarak yapmış ve hem de Vilayet Meclislerine görev vermiştir. Vilayetlerdeki muhasebe uygulamalarının kalitesini artırmak için de, oradaki muhasebecilerin eğitilmesi, vakıf muhasebe defter örneklerinin merkezden vilayetlere gönderilmesi gibi önlemlerin de alındığı gözlenmektedir.

Evkaf Nezareti, Cumhuriyet'e kadar görevlerini yapmış, Cumhuriyet döneminde bu bakanlık Vakıflar Genel Müdürlüğü haline getirilmiştir. Bugün de bu genel müdürlük çalışmalarını sürdürmektedir.

Kaynakça

- Nazif Öztürk : Vakıflar Menşe-i ve Tarihi Gelişimi Açısından, Sayfa 82 vss., 1983, Ankara.
- Hüsnü Koyuncuoğlu: Para Vakıfları: Muhasebe Defterlerine Göre

XVII. Yüzyıl İstanbul Uygulaması, Din Bilimleri Akademik Araştırma Dergisi, 2008, İstanbul.

- Ahmed Akgündüz : Vakıf Müessesesi, İkinci Baskı, Sayfa 56 vss., 328-329, 330-331,359 vss., 1996, İstanbul.
- Bahaddin Yedi Yıldız: Vakıf, Türkiye Diyanet Vakfı, İslam Ansiklopedisi, Cilt 42, 2012, İstanbul.
- Oktay Güvemli: Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Cilt 2, Sayfa 410-412, 2. baskı, 2000, İstanbul.
- Nazif Öztürk: Türk Yenileşme Tarihi Çerçevesinde Vakıf Müessesesi, Türkiye Diyanet Vakfı Yayını, Sayfa 67 vss., 1995,Ankara.
- Mustafa Haşim Altan: Belgelerle Kıbrıs Türk Vakıflar Tarihi, Cilt 1 ve 2, 1986, KKTC.
- Vehbi Karabıyık: Başbaki Kulu: An Auditor in the Ottomans, Paper, 12 th World Congress of Accounting Historians –WCAH-, July 20-24, 2008, İstanbul.
- C. Elitaş, M.Erkan, O. Aydemir: Accounting Method Used by Ottomans For 500 Years, 2008, Ankara.
- Oktay Güvemli, Batuhan Güvemli: The Birth and Development of an Accounting Method in the Middle East (Merdiban Method), Paper, The Fifth Accounting History International Conference, Banff Canada, August 9-11 2007.
- Sinan Ceco, Şeyma Aslıvar: İstanbul'un 100 Vakfı, İstanbul'un yüzleri, İstanbul Büyük Şehir Belediyesi, 2012.
- Seyit Ali Kahraman: Evkaf-ı Humayun Nezareti, Sayfa 6 vss., 2006, İstanbul.