

19.YY.'İN SON ÇEYREĞİNDE TÜRK ASKERİ MUHASEBE EĞİTİMİ: 1886 VE 1896 YILLARINA AİT ÖRNEKLERİN İNCELENMESİ

Dr. Öğr. Üyesi Ömer Yazan¹

ÖZ

19.yy.'ın son çeyreğinde çift yanlı kayıt yöntemiyle Türk askerî okullarında askerî muhasebe eğitimi verildiği bilinmektedir. İlgili dönemde bu okullarda kullanılan muhasebe eğitimi kitapları arasında Muhyiddin'in İlaveli Usul-i Defter-i Cedit (1886) ve Ahmed Ziya'nın Fenn-i Usul-i Defter-i Askerî (1896) adlı eserleri öne çıkmaktadır. Muhyiddin (1886) askerî muhasebe konularını ticari muhasebe eğitimi içinde sunmuştur. Diğer yandan Ahmed Ziya (1896) askerî muhasebeyi bağımsız bir biçimde doğrudan hesap ve defter kayıt örnekleriyle birlikte ele almıştır. Bu çalışmada ilgili eserler incelenerek 19.yy.'ın son çeyreğinde çift yanlı kayıt yöntemiyle Türk askerî muhasebe eğitiminin niteliği hakkında bir fikir verilmesi amaçlanmaktadır. Çift yanlı kayıt yöntemine göre kullanılan askerî muhasebe hesapları ve defterlerinin öncül örneklerinin bilinmesi, Türk muhasebe anlayışının tarihsel gelişimini farklı bir açıdan izleme imkânı sağlayacaktır.

Anahtar Sözcükler: Askerî Muhasebe, Çift Yanlı Kayıt, Muhyiddin, Ahmed Ziya

Jel Kodu: M41, M49

THE EDUCATION OF TURKISH MILITARY ACCOUNTING IN THE LAST QUARTER OF 19TH CENTURY: THE REVIEW OF EXAMPLES BELONG TO 1886 AND 1896 YEARS

ABSTRACT

In the last quarter of 19th century, it is known that the education of military accounting had been taught in Turkish military schools with double entry bookkeeping. In the related period, Muhyiddin's The Augmented New Bookkeeping (1886) and Ahmed Ziya's The Science of Military Bookkeeping (1896) named books distinguish between accounting teaching books that had been used in these schools. Muhyiddin (1886) had presented the military accounting subjects within commercial accounting education. On the other hand Ahmed Ziya (1896) had reviewed the military accounting independently

¹ Aksaray Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü Öğretim Üyesi, omer_yazan@hotmail.com

with accounts and examples of book records directly. In this study, it is aimed to give an opinion about the quality of Turkish military accounting education with double entry bookkeeping in the last quarter of 19th century by reviewing related books. To be known processor examples of accounts and books of military accounting that had been used according to double entry bookkeeping, will provide opportunity to watch historical improvement of Turkish accounting understanding from a different viewpoint.

Keywords: Military Accounting, Double Entry Bookkeeping, Muhyiddin, Ahmed Ziya

Jel Code: M41, M49

1. GİRİŞ

Türk muhasebe eğitiminin modernleşmesi sürecinde 1850 yılında yürürlüğe giren Kanunname-i Ticaret'in önemli bir etkisi bulunmaktadır. Zira bu kanunda devrine göre modern ticari işlemler ve şirket yapıları ile çift yanlı kayıt yöntemine göre düzenlenmesi gereken muhasebe defterleri yer almıştır. Ancak kanunun çıkarıldığı dönemde ülkede modern muhasebe uygulamalarını yürütebilecek yetişmiş personel yokluğu önemli bir tezat oluşturmuştur (Güvemli, 2016: 6-7). Takip eden dönemde bu ihtiyacı karşılamak için çeşitli eğitim kurumlarında muhasebe eğitimi verildiği bilinmektedir. 1869 yılında yayınlanan Maarif-i Umumiye Nizamnamesi'nin ardından Türk okullarında çift yanlı kayıt yöntemini esas alan muhasebe dersleri Maarif Nezareti eliyle müfredat kapsamında okutulmaya başlanmış, Fransızca pek çok muhasebe eseri kaynak kitap mahiyetinde çevrilmiştir. Bununla birlikte Nizamname henüz yayınlanmadan çift yanlı kayıt yöntemine göre muhasebe eğitimi verilmesi yönünde çeşitli öneri eserlerinin varlığı da bilinmektedir. Bu eserlerden Mugni'l Küttab (1869)'ın yazarı Mehmed Nüzhet, çift yanlı kayıt yöntemine göre muhasebe eğitimi savunmanın yanı sıra devlet yetkililerini bu esasa geçilmesi konusunda teşvik etmiştir (Yazan, 2019). Nitekim Osmanlı İmparatorluğu'nda devlet muhasebesinde yüzyıllar boyunca kullanılan merdiven (merdiban) yöntemi 1879 yılsonu itibariyle yerini çift yanlı kayıt yöntemine bırakmış ve 1880 yılbaşından itibaren devlet muhasebesi bu yöneme göre şekillenmiştir (Çabuk ve Saygılı, 2013: 185-186).

Askerî muhasebe, devlet muhasebesinin önemli alanlarından biridir. 1880 yılından itibaren devlet muhasebe sisteminin çift yanlı kayıt yöntemine göre yeniden düzenlenmesinin askerî muhasebe uygulamalarını da doğrudan etkilemesi ve bu doğrultuda modern muhasebe eğitiminin askerî okul müfredatlarında da yer almış olması beklenecektir. Nitekim 19.yy.'ın son çeyreğinde askerî okulların eğitim programlarında muhasebe eğitime yer verildiği görülmektedir (Ergün ve Duman, 1996). Bununla birlikte muhasebe literatüründe çift yanlı kayıt yöntemi ile Türk askerî muhasebe eğitiminin ilk örnekleri üzerinden değerlendirildiği, askerî muhasebe hesapları ve defterlerinin incelendiği bir çalışmaya ulaşılamamıştır.

Bu çalışmada çift yanlı kayıt yöntemi ile askerî muhasebe eğitimi ele alan öncül eserlerden Muhyiddin'in İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid (1886) ve söz konusu yöneme göre askerî muhasebe hesaplarının çalışma prensipleri ve defter kayıtlarını ayrıntılı örneklerle ele alan Ahmed Ziya'nın Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896) adlı eserleri incelenmiş, 19.yy.'ın

son çeyreğinde Türk askerî muhasebe eğitiminin modernleşme süreci hakkında bir fikir sunulmaya çalışılmıştır. İlgili dönemde askerî muhasebe eğitiminin değişim sürecini değerlendirmek Türk muhasebe eğitiminin modernleşmesi düşüncesine bir katkı sağlayabilecektir. Bununla birlikte askerî muhasebe bir ihtisas alanı olarak değerlendirilebilir. Çift yanlı kayıt yöntemine göre kullanılan askerî muhasebe hesapları ve defterlerinin bilinmesi Türk muhasebe anlayışının tarihsel gelişimini farklı bir açıdan izleme imkânı da sağlayacaktır.

2. TANZİMAT SONRASI OSMANLI ASKERÎ MUHASEBE EĞİTİMİNE GENEL BİR BAKIŞ

Osmanlı İmparatorluğu'nda modern askerî okulların ilk örneklerinden olan Mühendishâne-i Berrî-i Hümâyun, 1795 yılında açılmış olmakla birlikte Tanzimat sonrası dönemde önemli yapısal değişimlere uğramıştır. Bu okulda 1854 yılında Ebniye-i Hassa müdürü Seyyid Abdülhalim Efendi'nin padişaha sunulmuş ve uygulanması kabul görmüş layihasında mimari eğitiminde *İlm-i Muhasebe* adlı bir dersin de mutlaka okutulmasını önerdiği bilinmektedir (Ergün ve Duman, 1996). Ancak bu dersin ilgili dönemde okul müfredatına alınıp alınmadığı, eğer alındıysa dersin içeriği ve niteliği hakkında bir bilgiye ulaşılamamıştır.

1834 yılında kurulmuş Mekteb-i Harbiyye'de verilen eğitimi ve müfredatı 1834-1876 yılları arasında inceleyen Eser (2012) ilgili dönemde okutulan dersler arasında muhasebe veya defter tutma (ilm-i muhasebe, usul-i muhasebe, usul-i defterî vb.) gibi bir ders göstermemiştir.

1877 yılında Mekatib-i Askeriye Nezareti kurularak askerî okullar bu nezarete bağlanmıştır. Bu dönemde askerî okulların müfredatında Avrupa'daki muadilleri model alınarak önemli düzeyde ıslahat yapılmıştır. Nitekim takip eden dönemde Mekteb-i Harbiyye müfredatında *Usul-i Defterî* adlı bir muhasebe dersinin var olduğu görülmektedir (Ergün ve Duman, 1996).

1880 yılından önce Mekteb-i Harbiyye'de çift yanlı kayıt yöntemine göre muhasebe eğitimi verilmediği düşünülmektedir. Zira bu çalışmaya konu teşkil eden ve Türk Ordusu'nda 1886 yılında Alay Kâtibi olarak görev yapan Muhyiddin'in ilk baskısı 1884 yılında yapılmış eserinde; Mekteb-i Harbiyye'de çift yanlı kayıt (usul-i muzaafa) esasına göre muhasebe eğitiminin verilmesi amacıyla kaynak kitap olarak kullanılmak üzere 1880 yılında Fransa'da basılmış bir eserin tercüme edilmesi görevinin Muhyiddin'e verildiği belirtilmektedir (Muhyiddin, 1886). İlgili kitaptaki bilgilere göre 1886 yılında askerî mektepler (Mekatib-i Askeriyye), ordu alay ve tabur mekteplerinde muhasebe eğitimi verilmiş veya en azından verilmesi planlanmıştır (Muhyiddin, 1886).

1896 yılında Mekteb-i Fünun-u Harbiyye-i Şahane'de askerî muhasebe eğitiminin ticari muhasebe işlemlerinin arasında bir bölüm olarak değil müstakil bir ders olarak verilebilir nitelikte olduğu görülmektedir. Nitekim bu çalışmaya konu olan Ahmed Ziya'nın Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî adlı eseri bu amaçla bir kaynak kitap mahiyetinde hazırlanmıştır.

Çalışmanın takip eden bölümünde Muhyiddin (1886) ve Ahmed Ziya (1896)'nın ilgili eserleri incelenerek çift yanlı kayıt yöntemine göre 19. yy.'ın son çeyreğinde verilen askerî muhasebe eğitimi değerlendirilmeye çalışılmıştır.

3. 1886 ve 1896 YILLARINA AİT ÖRNEKLERLE 19.YY.'IN SON ÇEYREĞİNDE TÜRK ASKERİ MUHASEBE EĞİTİMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Türk askerî muhasebe eğitiminin kapsamı ve niteliği ile ilgili bilgiler askerî okulların ders müfredatları ile bu okullarda kullanılmış askerî muhasebe eğitimi kitaplarından elde edilebilir. Türk muhasebe eğitiminde modern yöntem ve teknikler 19. yy.'ın son çeyreğinden itibaren yaygınlık kazanmıştır. Bu doğrultuda askerî muhasebe eğitiminin de ilgili dönemde modernleşme sürecine girdiği belirtilebilir. Araştırma kapsamında, 1869-1928 yılları arasında yayınlanmış ve çift yanlı kayıt yöntemini esas alan pek çok Türkçe muhasebe eğitimi eseri taranmıştır. Bu kitaplar arasında yer alan Hasan Tahsin'in rüşdiyelerde muhasebe eğitimi için hazırlanmış *Usul-i Defteri* (1895-a) ve idadilerde muhasebe eğitimi için hazırlanmış *Yeni Usul-i Defteri* (1895-b) adlı eserlerinin mülki ve askerî ortaöğretim kurumlarında ders kitabı olarak okutulduğu değerlendirilmektedir. Ancak ilgili eserlerde askerî muhasebe işlemleri sunulmamakta, ticari muhasebe eğitimi verilmektedir (Yazan, 2018). Araştırma kapsamında ilgili dönemde askerî okullarda okutulduğu bilinen ve askerî muhasebe uygulamalarına doğrudan yer veren eserler olarak Muhyiddin'in 1886 yılında ikinci baskısı yapılmış *İlaveli Usul-i Defteri-i Cedid* ve Ahmed Ziya'nın 1896 yılında basılmış *Fenn-i Usul-i Defteri-i Askeri* adlı eserleri tespit edilmiştir. Çalışmanın takip eden kısmında –araştırmacı tarafından transkripsiyonu ve tahlili yapılan- bu eserlerdeki askerî muhasebe anlayışı, kullanılan hesaplar, defterler ve kayıt örnekleri incelenmiştir.

3.1. Muhyiddin ve Ahmet Ziya ile Eserleri Hakkında Bilgiler

İlaveli Usul-i Defteri-i Cedid (1886) adlı eserin yazarı olan *Muhyiddin*'in yaşamı hakkında ayrıntılı bilgilere ulaşılamamıştır. Bununla birlikte 1886 yılında Türk ordusunda alay kâtibi olarak görev yaptığı ve Fransızca bir muhasebe kitabını Türkçe'ye çevirecek derecede Fransızca bildiği ilgili eserinde verilen bilgilerden anlaşılmaktadır. Muhyiddin'in ordudaki görev mevkii olan alay kâtipliği alayın yazı ve hesap işlerini yürütmekte olup terfi ettiğinde alay emini unvanını elde etmektedir. Alay emini, yüzbaşı ile binbaşı arasında bir rütbede olup terfi halinde binbaşı rütbesi verilmektedir. Alay emniyeti 1908'den sonra kaldırılmıştır (Kazıcı, 1989:347-348)

Muhyiddin'in *İlaveli Usul-i Defteri-i Cedid* adlı eseri Rumî 1302/Miladi 1886 yılında yayınlanmış olmakla beraber eserin mukaddimesinden ilk baskısının 1884 yılında Usul-i Defteri Cedid ismiyle yapıldığı, iki yıllık sürede çok rağbet görerek tamamen satıldığı ayrıca bazı düzeltmelerle birlikte askerî muhasebe ile ilgili önemli eklemeleri içeren yeni baskısının 1886 yılında yapıldığı anlaşılmaktadır (Muhyiddin, 1886).

Muhyiddin (1886), eserinin mukaddimesinde devlet, tüccar veya esnafın gelir, gider, kar ve zararını kaydetmek, karşılaştırmak, muvazene etmek ve bu işlemlerin sonuçlarını güvenilir ve doğru bir biçimde görebilmek için defter tutmak zorunda olduklarını, Avrupa’da defter tutmak için tek yanlı kayıt (usul-i adıye/partie simple) ve çift yanlı kayıt (usul-i muzaafa/partie double) yöntemlerinin kullanıldığını ifade etmiştir. Tek yanlı kayıt yönteminin ilgili yılda neredeyse tamamen terk edildiğini ve defterlerin Avrupa ülkelerinde çift yanlı kayıt yöntemine göre tutulduğunu belirtmiştir. Osmanlı İmparatorluğu’nda da muhasebe kayıtlarının bir zamandır çift yanlı kayıt yöntemi doğrultusunda tutulduğunu ve gün geçtikçe ülkede bu yöntemle göre kayıt mantığının yaygınlaştığını ifade etmiştir. Bu gerekçeyle Mekâtib-i Askeriyye-i Şâhâne’de de usul-i defteri öğretimi başladığını ve kaynak kitap olarak kullanılmak üzere Meclis-i Maarif-i Askerî tarafından 1880 yılında yayınlanmış ve sadece çift yanlı kayıt yöntemine göre defter tutma işlemlerini ele alan Fransızca bir eserin tercümesi için kendisinin görevlendirildiğini belirtmiştir (Muhyiddin, 1886). Muhyiddin, yalnızca ilgili eserin salt bir çevirisini yapmamış, kayıt örneklerini devrin Türk ticari ve askeri yaşamına uyarlamıştır. Ayrıca eserinin Usul-i Defterî-i Cedid adıyla yapılan ilk baskısında Albert Manilier’in kitabı esas olmakla birlikte sadece bununla sınırlı kalmadığını pek çok farklı eserin incelendiğini, Kanunname-i Ticaret hükümleri doğrultusunda yeniden düzenlendiğini, kanunda belirtilen ticari belgelerin tanımlandığını “*eserin adeta yeniden telif olunmuş*” olduğunu belirtmektedir (Muhyiddin, 1886).

İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid (1886)’in kapak bilgilerine göre bu eser Mekâtib-i Askeriyye ve Mekâtib-i Mülkiyye ile ordu alay ve tabur mekteplerinde okutulmak üzere Maarif ve Ticaret nezaretleri ile Dersaadet Ticaret Odası tarafından incelenmiş ve tasdik olunmuştur. İkinci baskısı İstanbul’da Mahmud Bey Matbaası tarafından basılmış Kitapçı Karabet’te satışa sunulmuştur (Muhyiddin, 1886).

Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî adlı eserin yazarı olan *Ahmed Ziya*’nın yaşamı hakkında ayrıntılı bilgilere ulaşılamamakla birlikte ilgili esere göre 1896 yılında Mekâtib-i Askeriyye-i Şâhâne muhasebat müfettişi ve Mekteb-i Fünun-u Harbiyye-i Mülukâne muhasebe memuru olarak görev yapmaktadır. Ahmed Ziya’nın bu tarihte Türk ordusundaki rütbesi binbaşdır. (Ahmet Ziya, 1896).

Ahmed Ziya’nın *Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî* adlı eseri 1896 yılında Şirket-i Mürettibiye Matbaası (A. Asaduryan) tarafından İstanbul’da basılmıştır. Kapak bilgilerine göre eser, esas alınan muhasebe defterine göre ayrı ayrı fasiküller biçiminde yayınlanmıştır. Nitekim çalışmada kullanılan nüsha “*Numero 2 Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî’den Yevmiye Defteri*” başlığına sahiptir. Eserde verilen bilgilerden önceki fasikülün Müsvedde Defteri’ni esas aldığı anlaşılmaktadır. Eserin 1 ve 2 numaralı müsvedde ve yevmiye defterleri bilgilerini içeren kısımları dışında diğer fasikülleri hakkında bir bilgiye ulaşılamamıştır.

Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896)’deki bilgilere göre bu eser subaylara faydalı olduğu gerekçesiyle Meclis-i Maarif-i Askeriyye’nin takdirini kazanmıştır. Eser Dâhiliye Kanunname-i Hümayunu’nda yer alan hesap işlemleri ile ilgili subayların bilgilerini artıracığı düşüncesiyle Mekteb-i Fünun-u Harbiye-i Şâhâne öğrencilerinin eğitimlerinde kullanılmak üzere hazırlanmıştır (Ahmed Ziya, 1896).

Çalışmanın takip eden kısımlarında Muhyiddin'in İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid (1886) ve Ahmed Ziya'nın Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896) adlı eserlerindeki askerî muhasebe anlayışı değerlendirilmektedir.

3.2. İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid (1886)'de Askerî Muhasebe

İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid (1886) askerî okullarda çift yanlı kayıt yöntemiyle muhasebe öğretimi için kullanılan ilk eserlerden biri olmalıdır. Zira ilgili eserin mukaddimesinde yer alan, çift yanlı kayıt yöntemiyle muhasebe işlemleri yürütmenin genel kabul görmesi sebebiyle askerî okullarda da öğretiminin yapılmasının arzulandığı, bu gerekçeyle 1880 senesinde yayınlanmış Fransız yazar Albert Manilier²'in sadece çift yanlı kayıt yöntemini esas aldığı eserinin tercümesinin Muhyiddin'e havale edildiği belirtilmektedir. Söz konusu ifadeler aşağıda yer almaktadır (Muhyiddin, 1886):

“...tüccar ve esnaftan ekserisinin muamelat-ı kuyûdiye ve hesabiyesi buna tevfikân icra ve tanzim olunmağa başlamış ve gündün güne tamam etmekte bulunmuş olmasından dolayı Mekâtib-i Askeriyye-i Şâhâne'de dahi tedris ve talimi arzu olunarak Meclis-i Maarif-i Askeriyye'ce Fransa müellifin-i meşhuresinden (Alber Manilye) nin 1880 sene-i miladisinde bittelif neşretmiş ve yalnız (parti dubl³) usulünü göstermekte bulunmuş olan kitabı intihab ve hasbelmeslek tercümesi bu âcize havale buyurulmuştur”

İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid esas itibarıyla ticari işlemlerin çift yanlı kayıt yöntemine göre muhasebeleştirilmesi konularına göre düzenlenmiştir. Bununla birlikte esere pek çok askerî muhasebe hesabının isimleri, bazı hesapların işleyiş kuralları, kayıt örnekleri ve askerî muhasebede kullanılan yardımcı muhasebe defterlerinin isimleri eklenmiştir. İlgili eserde konular aşağıdaki sıra ile sunulmuştur (Muhyiddin, 1886):

Defter tutma kuralları, genel hesaplar, *askerî genel muhasebe -bu bölümde askerî birimlere göre muhasebe hesapları sıralanmıştır- hakkında bilgiler*, sermaye hesabı, kar ve zarar hesabı, genel masraflar hesabı, hane masrafları hesabı, emtia hesabı, sandık hesabı, bedeli tahsil olunacak senetler hesabı, bedeli ödenecek senetler hesabı, mefruşat hesabı, şahsî hesaplar, esas defterler, yardımcı defterler, *askerî muhasebede kullanılan yardımcı defterler* – defterler askerî birimlere göre sınıflandırılmıştır-, yevmiye defteri, *bazı askerî muhasebe hesaplarının işleyiş kuralları*, defter-i kebir, yevmiyeden defter-i kebir işlem nakli, yazışma müsveddeleri defteri, hülâsa defteri, müsvedde defteri, hesapların muvazenesi, ay mizanı, genel mizan, emtia hesabı, mefruşat hesabı, genel masraflar hesabı, hane masrafları hesabı, kar ve zarar hesabı, yeni hesap –hesab-ı cedid-, sandık hesabı, bedeli tahsil olunacak senetler hesabı, bedeli ödenecek senetler hesabı, bir miktarı satılmayıp mağazada kalan emtia hesabı, şahsî hesaplar, hesapların defter-i kebirde ilk açılışı ve eski hesap –hesab-ı atik-, hülâsa/bilanço, bazı muhtelif hesaplar (ortak emtia, komisyon emtiası, panayır, fabrika, sigorta, gemi hesapları), cari hesap, faizli cari hesap, hata düzeltme yöntemleri, uygulamalar, bir kısım ticari belgeler.

² Fransız yazarın adı metin içinde okunuşu ile (*Alber Manilye*) verilmiş olup Albert Manilier olduğu tahmin edilmektedir. Bununla birlikte söz konusu yazarın hayatı ve eseri hakkında bilgilere ulaşılamamıştır.

³ Partie Double: Usul-i Muzaafa/Çift yanlı kayıt yöntemi (Muhyiddin, 1886).

Muhyiddin (1886), ticari işlemlerde kullanılacak muhasebe hesapları, ana ve yardımcı defterler, hatalı kayıt düzeltme yöntemleri, mizan, hesapların kapatılması, bilanço, hesapların yeniden açılışı gibi temel muhasebe işlemlerini –bazen mükerrer ve karışık bir sunumla değerlendirmiştir. Askerî muhasebe hesapları ve defterlerine ilişkin bilgiler ise ticari muhasebe işlemlerine yönelik konuların arasında kısmen kopuk bir biçimde sunulmuştur. Bu kopukluğa ticari muhasebe temelli Fransızca'dan çeviri asıl metin içinde Muhyiddin tarafından sonradan eklenen askerî muhasebe konularının bağımsız bir bölüm olarak sunulmamasının sebep olduğu düşünülmektedir.

Muhyiddin (1886), eserinde öncelikle askerî birimlere göre kullanılan muhasebe hesaplarını listelemiş ardından askerî birimlere göre yardımcı defterleri sıralamıştır. Bu bölümlerde hesap veya defterlerin işleyiş kuralları hakkında ayrıntılı bilgiler verilmemiştir. Askerî muhasebe defterlerini sadece isim olarak sıralamıştır. Bununla birlikte esere bazı askerî muhasebe hesapları hakkında işleyiş kurallarını anlattığı kısa bir bölüm eklemiştir.

Çalışmanın bu kısmında Muhyiddin (1886)'in askerî muhasebe anlayışının daha doğru sunulabilmesi kaygısıyla önce işleyiş kurallarını sunduğu askerî muhasebe hesapları hakkında bilgiler verilecek ardından askerî birimlere göre kullanılan hesaplar ve yardımcı defterler listelenecektir.

3.2.1. İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid (1886)'de Yer Alan Bazı Askerî Muhasebe Hesapları ve İşleyiş Kuralları

Muhyiddin (1886:37-41) askerî muhasebede kullanılan *Tahsisat*, *Tahsisat-ı Mürettebe*, *Masarifat-ı Mütehakkıka*, *Bütçe Açığı*, *Varidat-ı Mükerrere*, *Nakliyat-ı Umumiye*, *Vilayât ve Akçe Farkı* hesaplarının işleyiş kuralları hakkında bilgiler sunmaktadır. Aşağıda sıralanan bu hesapların çift yanlı kayıt yöntemi ile işletildiği dikkat çekmektedir.

Tahsisat Hesabı (Ödenek Hesabı): Bir askerî dairenin bir senelik bütçesi esas alınarak Maliye Nezareti'nden tahsis olunmuş ödenek tutarlarını göstermektedir. Bu hesap ödenek alındığında (...*senesi tahsisatından*) açıklamasıyla borçlanmakta, ödeneğe karşılık nakden para alındıkça (*Vezneye*) açıklamasıyla Sandık (Kasa) Hesabı karşılığında alacaklanmaktadır (Muhyiddin, 1886: 37-38).

Tahsisat-ı Mürettebe Hesabı (Ayrılmış Ödenek Hesabı): Tahsisat Hesabı borçlanırken karşılığında (...*senesi tahsisatına*) açıklamasıyla alacaklanan hesaptır. Maaş, masraf vs. suretleri hesabın borç tarafında izlenmektedir (Muhyiddin, 1886: 38).

Masarifat-ı Mütehakkıka Hesabı (Tahakkuk Etmiş Masraflar Hesabı): Tahsisat-ı Mürettebe Hesabı borçlanırken karşılığında alacaklanan ve tahakkuk etmiş masrafları gösteren hesaptır. Hazine veya vezneden ilgili personele nakden verilen maaş vb. tutarlar bu hesabın borcunda izlenmektedir (Muhyiddin, 1886: 38)

Aşağıda Tahsisat-ı Mürettebe hesabının borçlu, Masarifat-ı Mütehakkıka hesabının alacaklı olduğu bir yevmiye kaydı yer almaktadır (Muhyiddin, 1886: 39):

1 Mart Sene 301											
950		Tahsisat-ı Mürettebe Masarifat-ı Mütihakıkaya						950		950	
		<i>Binbaşı Mehmed Efendinin 301 maaşı</i>									

1 Mart 1301 (13 Mart 1885)⁴tarihli yukarıdaki örnek yevmiye kaydında⁵ Binbaşı Mehmed Efendi'nin 1885 senesinde alacağı 950 kuruşluk maaşın tahakkuk kaydı gösterilmektedir. İlgili askerî personelin 1 yıllık maaş tahakkuku Tahsisat-ı Mürettebe Hesabı'nın borç, Masarifat-ı Mütihakıka Hesabı'nın alacak tarafında izlenmiştir.

Bütçe Açığı Hesabı: Bütçe doğrultusunda ayrılan Tahsisat-ı Münezzeme (Düzenli Ödenek) yeterli olmadığında ek olarak tahsis olunan tutarların izlendiği hesaptır (Muhyiddin, 1886: 40)

Varidat-ı Mükerrere Hesabı (Tekrar Eden Gelirler Hesabı): Bu hesap askeriye ait han, hane, çiftlik kiralari, satılacak eski eşya vb.den elde edilecek gelirlerin kaydı için kullanılmaktadır. Hesap *Hevaî Varidat*⁶ adıyla da gösterilmektedir (Muhyiddin, 1886: 40).

Nakliyat-ı Umumiye Hesabı (Genel Taşıma Hesabı): Büyük ve Küçük Taşıma (nakliyat-ı büyük ve küçük) adlarıyla iki alt hesabı bulunan bu hesapta toplu halde bir yere sevk edilen asker ve levazımın tren ve vapur ücretleri ile askere yolda verilen katkı bedelleri izlenmektedir (Muhyiddin, 1886: 40).

Vilayât Hesabı (İller Hesabı): Maliye Nezareti'ne sunulan bütçede yazılı tutardan bir kısmı vilayetten tahsil olunmak üzere tahsis edilmiş ise ilgili tutarın tahsis olunacağı vilayet adına açılan hesaptır (Muhyiddin, 1886: 40).

Akçe Farkı Hesabı: Bu hesap **Kar ve Zarar Hesabı**'nı ifade etmektedir. Kar oluştuğunda alacak, zarar oluştuğunda borç kaydı yapılmaktadır (Muhyiddin, 1886: 40-41).

Muhyiddin (1886:41) askerî muhasebede kullanılan diğer hesapların işleyiş biçimlerinin kolaylıkla anlaşılacağı düşüncesiyle açıklanmadığını belirtmiştir. Bahsedilen hesaplar askerî birimlere göre sınıflandırılmış, ilgili askerî birimlerdeki mali işlemlerin niteliği hakkında da kısa bilgiler verilmiştir. Muhyiddin (1886) eserin sonraki bölümlerinde söz konusu askerî birimlerde kullanılan yardımcı defterleri de listelemiştir. Konu bütünlüğü kurulabilmesi

⁴ Rumi takvimde 1 Mart'ın yılın ilk günü kabul etmesi sebebiyle 1885 maaşı bu tarihte henüz alınmamış ancak tahakkuk etmiş olmaktadır.

⁵ Bu yevmiye kaydında işlem tutarı olan 950 kuruşun yevmiye defteri maddesinin sağ ve sol tarafında gösterildiği dikkat çekmektedir. Üçüncü tutar sütunu ise İcmal sütunu olmalıdır. Muhyiddin (1886:28) devrinde işlem tutarının tek sütunda gösterildiğini ancak bu gösterimin tutar hatalarını barındırması halinde tespitinin ve düzeltilmesinin zor olduğunu, her bir işlem için tutarın iki defa gösterilmesinin sayfa sonunda tutar eşitliğinin kontrolüne imkan tanıdığı için hataları önleyeceğini belirtmektedir. İlgili gösterim devrin muhasebe eserlerinde benimsenmemiştir. Diğer eserlerde işlem tutarları borç ve alacak olarak ayrıştırılmamakta, tek seferde gösterilmektedir. Bu yönüyle eserdeki anlayış, günümüz muhasebe kayıtlarına esas teşkil etmiş bir yaklaşım olması yönüyle önemlidir.

⁶ "Hevaî Varidat Hesabı" isimlendirmesi tekrar eden gelirler ile birlikte düzensiz gelirler için de kullanılmaktadır.

açısından bu çalışmanın takip eden kısmında askerî birim, kullanılan hesaplar ve yardımcı defterler bir arada sunulacaktır.

3.2.2. İlaveli Usul-i Defter-i Cedid (1886)'de Yer Alan Askerî Muhasebe Hesapları ve Yardımcı Defterler

Muhyiddin (1886), Daire-i Askeriye Muhasebat I., II., III. ve IV. şubeleri, Levazımat-ı Umumiye Dairesi I., II., III. ve IV. şubeleri, İstihkam ve İnşaat Dairesi II. Şubesi ve bir topçu ve süvari alayıyla bir piyade taburunun defter-i kebirde açması gereken hesaplar ile yardımcı defterler hakkında bilgiler vermiştir. Muhyiddin (1886:15) ayrıca Ordu-yu Hümayunlar Levazım Dairesi I. ve II. şubelerinin kullanacağı hesapları da listelemiştir.

Muhyiddin (1886:23) askerî muhasebe için ticari muhasebeden farklı bir esas defter tanımlaması yapmamıştır. Bununla birlikte *Yevmiye Defteri*, *Defter-i Kebir*, *Muharrerat Müsveddatı* ve *Hülasa* defterleri esas defterler olarak sıralanmıştır. Yevmiye Defteri ve Defter-i Kebir'i ön plana çıkaran Muhyiddin (1886:23) diğer iki defterin öneminden ziyade kanunda yer almasından⁷ dolayı esas defterler arasında sıralandığını belirtmiştir. Askerî muhasebe için ayrıca esas defter tanımlaması yapılmaması dolayısıyla söz konusu defterlerin askerî muhasebenin de esas defterleri olarak kabul edildiği öngörülebilir. Askerî muhasebede yardımcı defterler olarak ise –ismen de olsa- ayrıntılı bir sınıflandırma yapıldığı dikkat çekmektedir.

Aşağıda Muhyiddin'in farklı başlıklarda sunduğu ilgili askerî birimlerin mali işlemleri, muhasebe hesapları ve yardımcı defterleri bütünleştirilerek sunulmaya çalışılmıştır.

3.2.2.1. Daire-i Askeriye Muhasebat Dairesi I. Şube Muhasebe Hesapları ve Yardımcı Defterleri

Her yıl silahaltında bulundurulacak askerî kuvvetler için düzenlenecek cetvellere göre her yılın tahmini askerî masraf bütçesi Daire-i Askeriye Muhasebat Dairesi I. Şubesi tarafından hazırlanmakta ve Maliye Nezareti'ne sunulmaktadır. Nezaretin tahsis edeceği tutar ile bu tutarın dışında meydana gelen gelir ve giderlerin kayıt işlemlerini yürütmek ve sene sonlarında kesin muhasebenin yapılabilmesi için bu şubede aşağıdaki hesaplar ve yardımcı defterler kullanılmaktadır (Muhyiddin, 1886: 10, 24):

Tablo 1: Muhasebat Dairesi I. Şube Muhasebe Hesapları

1. Tahsisat Hesabı	18. Levazımat-ı Umumiye İkinci Şubesi Hesabı
2. Bütçe Açığı Hesabı	19. Levazımat-ı Umumiye Dördüncü Şubesi Hesabı
3. Maliye Hazinesi Hesabı	20. İnşaat İstihkâm İkinci Şubesi Hesabı

⁷ “İşbu defatir-i esasiyeden Muharrerat Müsveddatı defteriyle Hülasa defterinin bu meyanda gösterilmesi kendilerinin ehemmiyetinden ziyade kanunen o sırada addolunmasına mübnidir” (Muhyiddin, 1886: 23).

4. Varidat-ı Mükerrere Hesabı	21. Bedeli Tediye Olunacak Senedat –Düyun Senedatı Hesabı
5. Nizamiye Hazinesi	22. Bedeli Tahsil Olunacak Senedat – Matlup Senedatı Hesabı
6. Varidat-ı Gayri Mükerrere Hesabı	23. Emanât Hesabı
7. Maaş Hesabı	24. Akçe Farkı Hesabı
8. Müteferrika Hesabı	25. Zuhurat Hesabı
9. Harcırâh Hesabı	26. Havalât Hesabı
10. Nakliyat-ı Umumiye Hesabı	27. Vilayât Hesabı
11. Tayınat Hesabı	28. Havalât-ı Alelhesab
12. Mahrukat Hesabı	29. Tahsil Memurları Hesabı
13. Melbusat Hesabı	30. Sene-i Sabıka Devri
14. Teçhizat Hesabı	31. Sene-i Atıye Devri Hesabı
15. İstihkâm ve İnşaat Masarif-i İnşaiye ve Tamiriyesi Hesabı	32. Sene-i Atıka Düyunatı Hesabı
16. Muhasebat Dördüncü Şubesi Hesabı	33. Sene-i Atıka Matlubatı Hesabı
17. Levazımat-ı Umumiye Birinci Şubesi Hesabı	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 10

Tablo 2: Muhasebat Dairesi I. Şube Yardımcı Defterleri

1. Hakikat Bütçesi Fihristi	8. Matlubat Yevmiyesi
2. Levazım Birinci Nakliyat Şubesi Fihristi	9. Matlubat Fihristi
3. İkinci Tayınat Fihristi	10. Düyunat Yevmiyesi
4. Dördüncü Melbusat ve Teçhizat Şubesi Fihristi	11. Düyunat Fihristi
5. Muhasebat Dördüncü Maaş ve Masarifât Şubesi Fihristi	12. Zuhurat Defteri
6. Varidat-ı Mükerrere Defteri	13. Vukuat Defteri
7. Paranın Cinsini İrae Eder Hazine Defteri	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 24

3.2.2.2. Daire-i Askeriye Muhasebat Dairesi II. Şubesi Muhasebe Hesapları ve Yardımcı Defterleri

Bu şube bütçe doğrultusunda askerî ödeneğin genel surette dağıtımını, ilgili ödeneğin havale mektuplarını yazdırarak bağı olduğu ordu ve dairelere gönderilmesi, gelir ve giderler

ile ilgili kayıt işlemlerini yürütmekte olup aşağıdaki hesapları ve yardımcı defterleri kullanmaktadır (Muhyiddin, 1886: 11, 24):

Tablo 3: Muhasebat Dairesi II. Şube Hesapları

1. Tahsisat Hesabı	12. İstihkâm Hesabı
2. Tahsisat-ı Mürettebe Hesabı	13. İnşaat Hesabı
3. Masarifat-ı Mütihakıka Hesabı	14. Emanât Hesabı
4. Maliye Hazinesi Hesabı	15. Kar ve Zarar Hesabı
5. Nizamiye Hazine Hesabı	16. Vilayât Hesabı
6. Deyn Senedatı Hesabı	17. Havalât Hesabı
7. Matlup Senedatı Hesabı	18. Havalât-ı Alelhesap Hesabı
8. Muhasebat Dördüncü Şubesi Hesabı	19. Tahsil Memurları Hesabı
9. Levazım Birinci Nakliyat Şubesi Hesabı	20. Sene-i Sabıka Hesabı
10. İkinci Tayınat Şubesi Hesabı	21. Sene-i Atiye Hesabı
11. Dördüncü Melbusat ve Teçhizat Şubesi Hesabı	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 11.

Tablo 4: Muhasebat Dairesi II. Şube Yardımcı Defterleri

1. Havalât Fihristi	4. Emanât Fihristi
2. Düyun Fihristi	5. Vukuat Defteri
3. Matlup Fihristi	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 24.

3.2.2.3. Daire-i Askeriye Muhasebat Dairesi III. Şube Muhasebe Hesapları ve Yardımcı Defterleri

Bu şube genel levazımat dairesinin merkezi idaresiyle ordu levazım, istihkâm ve inşaat dairlerine nakit olarak veya havale ile verilen, çiftlik gelirleriyle düzensiz gelirlerin tahsil edilen tutarlarını ve buna karşılık oluşan harcamaları içeren defterleri birleştirerek birinci şubeye vermek üzere başka bir defter düzenlemektedir. Bunun yanında askerî teçhizatı, yıllık umumi muhasebesinin yapılabilmesi için gerekli cetvelleri düzenleyip ilgili şubeye vermek, nizamiye deposunun gelir ve harcamalarını kaydetmek, her ay ve yılsonunda icmalini çıkarmak görevlerini yürütebilmek için aşağıdaki hesapları ve yardımcı defterleri kullanmaktadır (Muhyiddin, 1886: 11, 24).

Tablo 5: Muhasebat Dairesi III. Şube Hesapları

1. Nizamiye Hazine Hesabı	4. Sene-i Sabıka Devri Hesabı
2. Bedelat-ı Nakdiye Hesabı	5. Sene-i Atiye Hesabı
3. Muhallefat Hesabı	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 11.

Tablo 6: Muhasebat Dairesi III. Şube Yardımcı Defterleri

1. Levazım Birinci Şubesi İcmal Defteri	5. İstihkâm İcmal Defteri
2. İkinci Şubesi İcmal Defteri	6. İnşaat Defteri
3. Üçüncü Şubesi İcmal Defteri	7. Müteferrika Defteri
4. Dördüncü Şubesi İcmal Defteri	8. Vukuat Defteri

Kaynak: Muhyiddin, 1886:24.

3.2.2.4. Daire-i Askeriye Muhasebat Dairesi IV. Şube Muhasebe Hesapları ve Yardımcı Defterleri

Bu Şube maaş, harcırah ve çeşitli harcamalara ilişkin işlemleri icra etmek, bu işlemler için gerekli defter ve cetvellerin düzenlenmesi ile görevli olup aşağıdaki hesapları ve yardımcı defterleri kullanmaktadır (Muhyiddin, 1886: 11, 24-25):

Tablo 7: Muhasebat Dairesi IV. Şube Hesapları

1. Tahsisat Hesabı	11. Üçüncü Ordu Hesabı
2. Nizamiye Hazinesi Hesabı	12. Dördüncü Ordu Hesabı
3. Havale Hesabı	13. Beşinci Ordu Hesabı
4. Zuhurat Hesabı	14. Altıncı Ordu Hesabı
5. Kar ve Zarar Hesabı	15. Yedinci Ordu Hesabı
6. Maaş Hesabı	16. Girit Fırkası Hesabı
7. Müteferrika Hesabı	17. Trablusgarb Fırka-i Daimesi Hesabı
8. Sipariş Hesabı	18. Fark-ı Muvakkata Hesabı
9. Birinci Ordu Hesabı	19. Sene-i Sabıka Devri Hesabı
10. İkinci Ordu Hesabı	20. Sene-i Atiye Devri Hesabı

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 11.

Tablo 8: Muhasebat Dairesi IV. Şube Yardımcı Defterleri

1. Maaş Fihristi	8. Yedinci Ordu Fihristi
2. Birinci Ordu Fihristi	9. Girit Fırka-i Daimesi Fihristi
3. İkinci Ordu Fihristi	10. Trablusgarb Fırka-i Daimesi Fihristi
4. Üçüncü Ordu Fihristi	11. Fark-ı Muvakkata Fihristi
5. Dördüncü Ordu Fihristi	12. Vukuat Defteri
6. Beşinci Ordu Fihristi	13. Düyun Defteri
7. Altıncı Ordu Fihristi	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 24-25.

3.2.2.5. Levazımat-ı Umumiye Dairesi I. Şube Hesapları ve Yardımcı Defterleri

Bu şube; askeriye'nin tayın ve üniforma kullanımı, büyük ölçekli nakliyat masrafı, hastaneler, sanayi alayları ve ordugâh hizmetlerinde görevli memur ve işçilere yönelik işlemleri için aşağıdaki hesapları ve yardımcı defterleri kullanmaktadır (Muhyiddin, 1886: 12, 25):

Tablo 9: Levazımat-ı Umumiye Dairesi I. Şube Hesapları

1. Tahsisat Hesabı	10. Beşinci Ordu Hesabı
2. Nizamiye Hazinesi Hesabı	11. Altıncı Ordu Hesabı
3. Nakliyat-ı Umumiye Hesabı	12. Yedinci Ordu Hesabı
4. Kar ve Zarar Hesabı	13. Girit Fırka-i Daimesi Hesabı
5. Havalât Hesabı	14. Trablus Fırka-i Daimesi Hesabı
6. Birinci Ordu Hesabı	15. Fark-ı Muvakkata Hesabı
7. İkinci Ordu Hesabı	16. Sene-i Sabıka Devri Hesabı
8. Üçüncü Ordu Hesabı	17. Sene-i Atiye Devri Hesabı
9. Dördüncü Ordu Hesabı	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 12.

Tablo 10: Levazımat-ı Umumiye Dairesi I. Şube Yardımcı Defterleri

1. Birinci Ordu Fihristi	9. Trablusgarb Fırka-i Daimesi Fihristi
2. İkinci Ordu Fihristi	10. Fark-ı Muvakkata Fihristi
3. Üçüncü Ordu Fihristi	11. Masarif-i Müsta'cele Fihristi
4. Dördüncü Ordu Fihristi	12. Vukuat Fihristi
5. Beşinci Ordu Fihristi	13. Kontorato Defteri

6. Altıncı Ordu Fihristi	14. Deyn Defteri
7. Yedinci Ordu Fihristi	15. Matlup Defteri
8. Girit Fırka-i Daimesi Fihristi	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 25.

3.2.2.6. Levazımat-ı Umumiye Dairesi II. Şubesi Hesapları ve Yardımcı Defterleri

Bu şube satın alma komisyonunca gerek doğrudan doğruya gerek sözleşme yapılan kişiler vasıtasıyla satın alınacak her tür tayın, yakıt, alet ve edevatın hesaplarını tutup bunlarla ilgili defter ve cetvellerin tetkiki ile ödeme bedelleri için evrak suretlerini yazmaktadır. Bir sene boyunca ordular için gerekli tayın, yakıt, alet ve edevatın bütçesini düzenleyerek muhasebat dairesine vermek, tayın siparişleri işlemlerini yapmak, ekmek (nan-ı aziz) idaresiyle erzak, buğday ve odun ambarlarının hesaplarını tutmak ve *Jurnal* (yevmiye defteri) dâhilinde askerlere verilen katıkların bedeli gibi hususların icrasıyla görevlidir. İlgili şube aşağıdaki hesapları ve yardımcı defterleri kullanmaktadır (Muhyiddin, 1886: 12-13, 25):

Tablo 11: Levazımat-ı Umumiye Dairesi II. Şube Hesapları

1. Tahsisat Hesabı	15. Sebze Komisyonu Hesabı
2. Nizamiye Hazinesi Hesabı	16. Birinci Ordu Hesabı
3. Bütçe Hesabı	17. İkinci Ordu Hesabı
4. Havalât Hesabı	18. Üçüncü Ordu Hesabı
5. Zuhurat Hesabı	19. Dördüncü Ordu Hesabı
6. İcra-yı Tabiiye Hesabı	20. Beşinci Ordu Hesabı
7. Hava Gazı Hesabı	21. Altıncı Ordu Hesabı
8. Tayınat Bedelatı Hesabı	22. Yedinci Ordu Hesabı
9. Nan-ı Aziz İdaresi Hesabı	23. Girit Fırka-i Daimesi Hesabı
10. Tahniyye İdaresi Hesabı	24. Trablus Fırka-i Daimesi Hesabı
11. Lahm Hesabı	25. Fark-ı Muvakkata Hesabı
12. Erzak Ambarı Hesabı	26. Sene-i Sabıka Devri Hesabı
13. Hatab ve Kömür Ambarı Hesabı	27. Sene-i Atiye Devri Hesabı
14. Şeir Hesabı	

Kaynak: Muhyiddin, 1886:12-13.

Tablo 12: Levazımat-ı Umumiye Dairesi II. Şube Yardımcı Defterleri

DEFATİR-i HESABİYE	5. Şeir ve Saman Defteri
1. Nan-ı aziz Defteri	6. Hatab ve Kömür Defteri
2. Tâbe Defteri	7. Sebze Defteri
3. Lahm Defteri	8. Ordu ve Fırkalar Defteri
4. Erzak Defteri	9. Kontorat Defteri
DEFATİR-i AYNİYE	8. Tahniye Defteri
1. Sipariş Defteri	9. Erzak Defteri
2. Hassa Ordusu Defteri	10. Şeir ve Saman Defteri
3. Daire-i Erkan-ı Harbiye Defteri	11. Hatab ve Kömür Defteri
4. Mekâtib ve Hastahane Defteri	12. Vukuat Defteri
5. Tophane Defteri	13. Düyun Defteri
6. Ketebe Defteri	14. Matlup Defteri
7. Nan-ı Aziz İdaresi Defteri	15. Masarif-i Müsta'cele Defteri

Kaynak: Muhyiddin, 1886:25.

3.2.2.7. Levazımat-ı Umumiye Dairesi III. Şube Muhasebe İşlemleri ve Yardımcı Defterleri

Bu şubede hastanelerle bağlantılı gelen tüm evrakın işlemleri ile tüm hasta koşullarının yatak ve diğer tertibatını cins ve adediyle işlem tarihi ve son kullanım tarihini kaydetmek, gelen evrak kayıtlarına göre tetkikini yaparak yeniden verilmesi gereken eşyanın evrakı üzerine gereğini belirtmek, sivil hastanelerde tedavi olacak hastaların askeriye için yapılacak işlemlerini tetkik etmek, hastane olarak kullanılmak üzere kiralanan han ve hanelerin kira tutarlarını ilgili şubelere havale etmek gibi işlemler gerçekleştirilmektedir. Dolayısıyla bu şubede de defter-i kebir tutulmaktadır (Muhyiddin, 1886: 13). Şubede kullanılan yardımcı defterler aşağıdadır:

Tablo 13: Levazımat-ı Umumiye Dairesi III. Şube Yardımcı Defterleri

DEFATİR-i AYNİYE	2. Tevziat Defteri
1. Miadlı Eşya Defteri	3. Vukuat Defteri

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 25

3.2.2.8. Levazımat-ı Umumiye Dairesi IV. Şube Hesapları ve Yardımcı Defterleri

Bu Şubede askerlerin çorap, fes, kundura, çamaşır gibi satın alınacak kk teçhizatı ile setre, yağmurluk, palaska ve çanta gibi büyük teçhizatı ve her tür kontratlar kaydedilmektedir. İlgili eşyanın tutarlarının nizamiye hazinesinden verilmesi için evrak suretlerini yazmak ve bir senede lazım olacak kk ve büyük teçhizatın bütçesini düzenlemek, hesaplarını tutmak ve kullanılacak defter ve cetvelleri tetkik etmek, ilgili eşyanın defterlerini her ay sonunda ve kesin muhasebesini içerecek biçimde her sene sonunda düzenleyerek muhasebat dairesine vermek gibi işlemler gerçekleştirilmektedir. İlgili Şube aşağıdaki hesapları ve yardımcı defterleri kullanmaktadır (Muhyiddin, 1886: 13-14, 26):

Tablo 14: Levazımat-ı Umumiye Dairesi IV. Şube Hesapları

1. Nizamiye Hazinesi Hesabı	7. Kalavrahane Hesabı
2. Havalāt Hesabı	8. Maytab Fabrikası Hesabı
3. Btce Hesabı	9. Fes Fabrikası Hesabı
4. Zuhurat Hesabı	10. Bez Fabrikası Hesabı
5. Elbise Ambarı Hesabı	11. İzmıt Fabrikası Hesabı
6. Yağhane Hesabı	12. Ordular Fabrikası Hesabı

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 13-14, 26.

Tablo 15: Levazımat-ı Umumiye Dairesi IV. Şube Yardımcı Defterleri

1. Elbise Ambarı Defteri	9. Ta'viz Defteri
2. Saraçhane ve Yağhane Defteri	10. Düyun Defteri
3. Kahvehane Defteri	11. Matlup Defteri
4. Maytab Fabrikası Defteri	12. Ordu ve Fırkalar Nizamiye Tevziatı Defteri
5. Fes Fabrikası Defteri	13. Redif Tevziatı Defteri
6. İzmıt Fabrikası Defteri	14. Piyade Taburları Miad Defteri
7. Bez Fabrikası Defteri	15. Süvari ve Topçu Alayları
8. Ordular Defteri	Miad Defteri

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 26.

3.2.2.9. İstihkām ve İnşaat Dairesi II. Şube Hesapları ve Yardımcı Defterleri

Bu Şube; ordular ile topçu ve istihkām umumi müfettiŐliėi tarafından gelecek defterler üzerine bilumum inşaat ve istihkām masraflarını gösteren yıllık btceler hazırlayarak muhasebe dairesine vermekte, ilgili btce üzerine tahsis olunan harcama tutarı gerçekleŐtikçe birer suret düzenleyerek nizamiye hazinesinden elde etmekte, orduların inşaat masrafları için btceye

eklenen tutarın uygun varlıklardan havale işlemi hususunu muhasebat dairesine tebliğ etmektedir. Şubede ayrıca inşaata dair gelecek tüm evrakın tetkiki, gelir ve gider işlemleri icra edilmektedir. Bu şubede aşağıdaki hesaplar ve yardımcı defterler kullanılmaktadır (Muhyiddin, 1886: 14, 26):

Tablo 16: İstihkâm ve İnşaat Dairesi II. Şube Hesapları

1. Tahsisat Hesabı	11. Birinci Ordu Hesabı
2. Nizamiye Hazinesi Hesabı	12. İkinci Ordu Hesabı
3. Havalât-ı Alelhesab Hesabı	13. Üçüncü Ordu Hesabı
4. Zuhurat Hesabı	14. Dördüncü Ordu Hesabı
5. Varidat Hesabı	15. Beşinci Ordu Hesabı
6. Kar ve Zarar Hesabı	16. Altıncı Ordu Hesabı
7. İnşaat Hesabı	17. Yedinci Ordu Hesabı
8. İstihkâmat Hesabı	18. Girit Fırka-i Daimesi Hesabı
9. Kereste Ambarı Hesabı	19. Trablus Fırka-i Daimesi Hesabı
10. Müteferrika Ambarı Hesabı	20. Fark-ı Muvakkata Hesabı

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 14.

Tablo 17: İstihkâm ve İnşaat Dairesi II. Şube Yardımcı Defterleri

DEFATİR-i MUAVERNE	DEFATİR-İ AYNİYE
1. Havalât Fihristi	1. Kereste Ambarı Defteri
2. İnşaat Fihristi	2. Müteferrika Ambarı Defteri
3. İstihkâm Fihristi	3. Masarif-i Müsta'cele Defteri
4. Vukuat Defteri	
5. Düyun Defteri	
6. Matlup Defteri	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 26.

3.2.2.10. Bir Topçu ve Süvari Alayı ile Bir Piyade Taburunda Kullanılan Hesaplar ve Yardımcı Defterler

İdareleri kendilerine bırakılan ve orduların genel ödeneğinden ayrı vilayet ve liva mal sandıklarına havalesi verilmiş olan alay ve taburların tutacağı defter-i kebirde evvela vilayet ve

sancak mal sandığı içinde başkaca hesapların açılması lazımdır. Bununla birlikte doğrudan doğruya ordular tarafından idare olunan ilgili alay ve taburlar tarafından kullanılacak muhasebe hesapları ve yardımcı defterler aşağıdadır (Muhyiddin, 1886: 15- 26):

Tablo 18: Bir Topçu ve Süvari Alayı ile Bir Piyade Taburunda Kullanılan Hesaplar

1. Tahsisat Hesabı	8. Sandık Hesabı
2. Ordu Hazinesi Hesabı	9. Akçe Farkı (Kar ve Zarar) Hesabı
3. Maaş Hesabı	10. Muhallefat Hesabı
4. Müteferrika Hesabı	11. Bedelat-ı Nakdiye Hesabı
5. Harcırah Hesabı	12. Varidat-ı Gayri Mükerrere (Hevâî Varidat) Hesabı
6. Tayınat ve Müteferrikası Hesabı	13. Matlup Senedatı Hesabı
7. Elbise Bedelatı Hesabı	14. Deyn Senedatı Hesabı

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 15.

Tablo 19: Bir Topçu ve Süvari Alayı ile Bir Piyade Taburunda Kullanılan Yardımcı Defterleri

1. Künye Defteri	8. Eşya Defteri
2. Vukuat Defteri	9. Sandık Defteri
3. Jurnal Defteri	10. Senedat-ı Mahsusa Defteri
4. Yükleme Defteri	11. Muhallefat Defteri
5. Maaş Müteferrika Harcırah Defteri	12. Maaş Tevziatı Defteri
6. Tabla Defteri	13. Bedel-i Zabitan Defteri
7. Vekilharç Defteri	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 26.

3.2.2.11. Ordu-yu Hümayunlar Levazım Dairesi I. ve II. Şubelerinin Kullandığı Hesaplar

Ordular Levazım Dairesi I. Şube ilgili ordunun maaş ve inşaat işlerine yönelik aşağıdaki hesapları kullanmaktadır (Muhyiddin, 1886: 15):

Tablo 20: Ordu-yu Hümayunlar Levazım Dairesi I. Şube Hesapları

1. Tahsisat Hesabı	10. Kar ve Zarar Hesabı
2. Bütçe Hesabı	11. Emanât Hesabı
3. Bütçe Açığı Hesabı	12. Vilayât Hesabı
4. Varidat-ı Mükerrere Hesabı	13. Havalât Hesabı

5. Nizamiye Hazinesi Hesabı	14. Tahsil Memurları Hesabı
6. Maaş Hesabı	15. Ordu Hazinesi Hesabı
7. Müteferrika Hesabı	16. İnşaat Hesabı
8. Harcırâh Hesabı	17. Hayvanat Hesabı (her topçu ve süvari alaylarına ve beher tabura birer olmak üzere)
9. Sipariş Hesabı	

Kaynak: Muhyiddin, 1886: 15.

İkinci şubede birinci şubenin maaş, harcırâh, inşaat ve emanet hesapları yerine *Tayınat, Elbise Bedelâtı, Nakliyat, Katık Bahası* hesaplarıyla ilgili diğer hesaplar kullanılmaktadır. Üçüncü ve dördüncü şubeler için defter-i kebir bulundurulmaya gerek olmadığı belirtilmiştir (Muhyiddin, 1886: 15). Ordu-yu Hümayunlar Levazım Dairesi I. ve II. şubeleri için ayrıca yardımcı muhasebe defterleri tanımlanmamıştır.

3.3. Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896)'de Askerî Muhasebe

Ahmed Ziya'nın Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896) adlı eseri doğrudan askerî muhasebe konularını ele almasının yanında askerî muhasebe hesaplarını defter kayıtları üzerinden örnek uygulamalarla göstermesi yönünden önemlidir. Eser her bir muhasebe defteri için ayrı fasiküller halinde hazırlanmıştır. 1 Numara ile Müsvedde Defteri, 2 Numarala ile de Yevmiye Defteri üzerinden muhasebe kayıt işlemleri örneklerle sunulmuştur. Defter-i kebir ve diğer muhasebe defterleri ile serinin devam edip etmediği bilinmemekle birlikte devrinin muhasebe anlayışı dikkate alındığında en azından defter-i kebir ile ilgili bir fasikülün daha basılmış olduğu tahmin edilmektedir. Araştırma kapsamında 1896 basım *Yevmiye Defteri* fasikülüne ulaşılmış olup eldeki bu nüshanın son sayfaları kayıptır. Bununla birlikte gerek yevmiye defteri kayıtlarının hesap ve çalışma prensipleri hakkında ayrıntılı bilgiler sunabilmesi, gerekse eserde askerî muhasebe işlemlerinin ay bazlı bölümlendirildiği dikkate alındığında önemli bilgiler sunmaktadır. 1 Mart 1306- 29 Teşrin-i Sani 1306⁸ arasında yapılan yevmiye defteri kayıtlarında hesapların büyük ölçüde tekrarlanması sebebiyle Ahmed Ziya'nın askerî muhasebede kullandığı hesaplar ve işleyiş biçimleri hakkında önemli bir fikre sahip olunabilmektedir.

Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî her ne kadar Miladi 1896 yılında yayınlanmış olsa da yevmiye defteri örneklerinin 1890 yılına ait olması eserin 1896'dan daha önce (1891?) hazırlanmış olabileceğini düşündürmektedir.

Ahmed Ziya (1896) eserine yevmiye defteri ve yevmiye defterine -devrinin anlayışına göre yapılan- kayıt kurallarını vererek başlamıştır. "*Yevmiye defteri Fransız lisanında Jurnal tesmiye edilmiştir*" cümlesi ile başladığı bu eserde Fransızca bir kitabı esas alan Muhyiddin (1886) ve devrinin diğer Türkçe muhasebe kitaplarında görülen kayıt mantığı ile benzerliğinden

⁸ 1 Mart - 29 Teşrin-i Sani 1306 dönemi Miladi takvime göre 13 Mart 1890 - 11 Aralık 1890 tarihlerine denk gelmektedir. Rumi takvimin 1 Mart'ta başladığı dikkate alındığında eserin bu nüshasında 1890 yılının ilk 9 ayına ait yevmiye kayıtlarının verildiği görülmektedir. Kayıp sayfalarda Kanun-u Evvel, Kanun-u Sani ve Şubat 1306 aylarına ait yevmiye kayıtlarının yer aldığı sanılmaktadır.

yola çıkılarak bu eserin de Fransız muhasebe anlayışının etkisinde hazırlandığı belirtilebilir. Bununla birlikte gerek anlatımında yer verilmemesi gerekse örnek yevmiye maddelerinin Türk ordusundaki mali işlemleri yansıtır olmasından dolayı sebebiyle eserin bir çeviri olmadığı düşünülmektedir.

Yevmiye defterinde borçlu ve alacaklı hesapların peş peşe sıralanması⁹, kullanılan hesapların defter-i kebirdeki sıra numaralarının verilmesi, maddeler arası aralık/boşluk bırakılmaması, defter üzerinde kazıntı, silinti ve karalama yapılmaması, hatalı işlemlerin düzeltme kayıtları¹⁰ ile düzeltilmesi gibi temel kayıt kurallarını ele alan Ahmed Ziya (1896), çift yanlı kayıt yönetimine göre yevmiye işlemlerini “*Usul-i Muzaafa Muamelati*” başlığı ile ele almıştır. Yevmiye defteri kayıtları için en önemli hususun borçlu ve alacaklı hesapların tayin edilmesi olduğunu belirten Ahmed Ziya (1896) alan hesabı borçlu veren hesabı alacaklı olarak değerlendirmektedir.

Muhasebe kayıtlarının ilk önce ayrıntılı işlem açıklamasıyla Müsvedde Defteri’ne ardından işlem açıklaması özetlenerek Yevmiye Defteri’ne kaydedilmesi gerektiğini buradan da Defter-i Kebir’e aktarılmasını aşağıdaki örnekle ele almıştır (Ahmed Ziya, 1896):

Rumi 1305 yılı Teşrin-i Evvel ayı 1 146 kuruşluk Süvari Taburu maaşının 1 Mart 1306 senesinde ilgili personele ödenmek üzere askerî birim kasasına (Sandık Hesabı) girmesini esas alan bu muhasebe kaydında sırasıyla müsvedde, yevmiye ve defter-i kebir kayıtları gösterilmiştir. Söz konusu işlemde personel maaşının tahakkuk ettiği Maaş Hesabı 1 146 kuruş alacaklandırılmış, karşılığında askerî birime ulaşan maaş tutarı için Sandık Hesabı 1 146 kuruş borçlandırılmıştır.

Müsvedde Defteri Kaydı

		1 Mart Sene 1306		
	5		Kuruş	
		305 senesinin 178 numarolu Teşrin-i Evvel maaşı Süvari Taburu	1146	
		Bin yüz kırk altı kuruş bilafraz vürud etti		

⁹ 19.yy. Türk muhasebe kitaplarında borçlu ve alacaklı hesaplar yan yana verilip ilk hesap borçlu, ikincisi alacaklı hesabı nitelemektedir. Örneğin *Emtia, Sandığa, 1 500 kuruş* yazılı olan bir yevmiye kaydında 1 500 kuruşluk mal alım işleminde Emtia (Ticari Mallar) Hesabı’nın borçlu Sandık (Kasa) Hesabı’nın alacaklı olduğu gösterilmektedir.

¹⁰ Ahmed Ziya (1896) hatalı muhasebe kaydının düzeltilmesi için *Kontorpart* (ters kayıtlarla düzeltme) ifadesini kullanmaktadır.

Yevmiye Defteri Kaydı

	5	1 Mart Sene 1306	Kuruş	
		Sandık	305 Maaş Hesabına	
		<i>178 numarolu Teşrin-i Evvel maaşı süvari taburu bin yüz kırk altı kuruş bila ifraz vürud etti</i>		1146

Sandık ve Maaş Hesaplarının Defter-i Kebir Kayıtları

1 Matlup	Sandık Hesabı									1 Zimmet
Tarih	Hesab	Madde	Kuruş	Tarih	Hesab	Madde	Kuruş			
				306 Maaş Hesabında 30'dan	2	5	1146			

2 Matlup	Maaş Hesabı									2 Zimmet
Tarih	Hesab	Madde	Kuruş	Tarih	Hesab	Madde	Kuruş			
1 Mart	306 Sandık Hesabından	1	5	1146						

Yukarıdaki örnek kayıtlarda devrin alfabetinin sağdan sola yazılması sebebiyle müsvedde ve yevmiye defterlerinde önce yazılan borçlu hesap defter-i kebirde de önce (sağ sayfada) gösterilmektedir. Defter-i kebir üzerinde hesabın ilk/sağ sayfası zimmet/borç, ikinci/sol sayfası matlup/alacak sayfasını işaret etmektedir.

3.3.1. Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896)'de Kullanılan Hesaplar ve Örnek Yevmiye Kayıtları

Ahmed Ziya (1896) eserinde doğrudan askerî birimlerde kullanılan muhasebe hesapları ve bu hesapların örnek yevmiye defteri kayıtlarını sunmuştur. Çalışmada esas alınan nüshada bir yıllık örnek yevmiye kayıtlarının son 3 aylık kısmının kayıp olması önemli bir kısıt doğurmaktadır. Bununla birlikte 9 aylık muhasebe kayıtlarında hemen her hesap aylık bazda kendini tekrar etmiştir. Söz konusu hesapların –en azından önemli bir kısmının- kayıp olan 3 aylık işlemlerde de tekraren kullanıldığı tahmin edilebilecektir. Ahmed Ziya'nın mevcut nüshada kullandığı askerî muhasebe hesapları aşağıda listelenmiştir (Ahmed Ziya, 1896):

Tablo 21: Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896)'de Askerî Muhasebe Hesapları

1. Sandık Hesabı	10. Emanet Hesabı
2. Sene-i Sabık Hesabı	11. Satıcı Dükkanı Hesabı
3. Senedat-ı Tediye Hesabı	12. Hevâî Varidat Hesabı
4. Maaşat Suretleri Hesabı	13. Debboy-u Askerî Hesabı
5. Müteferrika Suretleri Hesabı ¹¹	14. Tekaüd Sandığı Hesabı
6. Sarf Memuru Hesabı	15. Tayınat Hesabı
7. Tahsisat Hesabı	16. Sene-i Sabık Maaş Suretleri Hesabı
8. Eytam Sandığı Hesabı	17. Sene-i Sabık Müteferrika
9. Tevziat Hesabı	Suretleri Hesabı

Kaynak: Ahmed Ziya, 1896.

Ahmed Ziya'nın Tablo 21'de özetlenen askerî muhasebe hesapları arasında *Sarf Memuru*, *Eytam Sandığı*¹², *Satıcı Dükkanı*, *Debboy-u Askerî* ve *Tekaüd Sandığı*¹³ hesapları dışında kalan 12 hesabın Muhyiddin (1886) tarafından da kullanıldığı görülmektedir. Bu yönüyle Muhyiddin'in kayıt biçimlerini sunmadığı bu hesapların Ahmed Ziya'nın eserinde yevmiye defteri kayıtları ve işleyiş biçimleri ile değerlendirilebilmesi imkânı doğmaktadır.

Ahmed Ziya (1896) askerî muhasebe yevmiye defteri kayıtlarının “*Dersaadet Usulü*”ne göre düzenlendiğini belirtmiştir. Bu usule göre borçlu ve alacaklı hesapların hemen yanında defter-i kebirde ilgili hesapların sayfa numaraları da verilmekte, aylık/dönemlik toplam tutarlar

¹¹ Ahmed Ziya (1896) tarafından *Maaşat Suretleri Hesabı – Maaş, Müteferrika Suretleri Hesabı – Müteferrika* şeklinde kısaltılarak da kullanılmıştır.

¹² *Eytam Sandığı*: Yetim çocuklar için oluşturulmuş bir tür fon olup bu fonda biriken paraların işletilmesi yoluyla elde edilen gelirler yetimlerin ihtiyaçlarına sarf edilmiştir. Anaparanın korunması yoluyla bu hizmetin devamlı kılınması amaçlanmıştır. Eytam sandıkları muhasebe tarihi için de önemli bir inceleme alanıdır. Zira bu sandıklarda yevmiye, idâne, müfredat gibi muhasebe defterlerinin tutulduğu bilinmektedir. Eytam Sandığı uygulaması ile ilgili ayrıntılı bilgi için bkz. Özcan, Tahsin (2006), Osmanlı Toplumunda Yetimlerin Himayesi ve Eytam Sandıkları, İstanbul Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi, 14, ss.103-121.

¹³ *Askerî Tekaüd Sandığı*: 1866 yılında askerî personelin emekliliği (geçmiş tekaüt uygulamalarından farklı olarak kendileri veya geride bıraktıkları yakınlarının düzenli olarak maaş alacakları emeklilik yapısı) için kurulan bu sandık Türkiye'nin ilk resmi sosyal güvenlik kurumu olarak nitelendirilmektedir (Güvercin, 2004: 91).

için *İcmal* sütunu açılmış bulunmaktadır. Bu doğrultuda aşağıda bazı muhasebe işlemlerine ilişkin örnek yevmiye defteri kayıtları işlem açıklamaları ile birlikte sunulmuştur (Ahmed Ziya, 1896: 2-17):

i.) Maaş Tahakkuk İşlemleri:

i.1.)25 816,5 kuruşluk maaş tahsisatının Maaş Suretleri Hesabına borç, Tahsisat Hesabına alacak kaydı (Ahmed Ziya, 1896: 2):

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL	
				Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi
8	31 MART				
	Maaş Sureti Tahsisat Hesabına				
	<i>Taburun306 senesi Mart maaşları olan yirmi beş bin sekiz yüz on altı buçuk kuruşu havi 817 numarolu suret alındı</i>	25 816	20		

i.2.)25 816,5 kuruşluk maaş ödeme belgesinin ilgili askerî birime ulaşması durumunda Maaş Suretleri Hesabı'nın alacaklandırılarak kapatılması ve Sandık Hesabı'nın borçlandırılması (Ahmed Ziya, 1896: 3):

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL	
				Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi
10	17 NİSAN				
	Sandık Maaş Suretlerine				
	<i>817 numarolu 306 Mart maaşı sureti muhteviyatı olan yirmi beş bin sekiz yüz on altı kuruş vürud etti</i>	25 816	20		

i.3.) Maaş tutarından 1 915 kuruşun yetim çocukların ihtiyaçları için oluşturulmuş yetimler sandığına alınması için Eytam Sandığı Hesabı'nın borç, Sandık Hesabı'nın alacak kaydı (Ahmed Ziya, 1896: 3):

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL	
				Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi
11	18 NİSAN				
Eytam Sandığı	Sandığına				
306 senesi Mart maaşatının Eytam sandığı aidatı olan bin dokuz yüz on beş kuruş yüzde beş hesabati sandığına verildi		1	6	1915	

i.4.) Yetimler sandığına 1915 kuruş kesildikten sonra kalan 23 901,5 kuruşun askeri personele dağıtılması için Tevziat Hesabı'na borç, Sandık Hesabı'na alacak kaydı (Ahmed Ziya, 1896:3):

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL	
				Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi
11	18 NİSAN				
Tevziat Hesabı	Sandığına				
306 senesi Mart maaşı yirmi üç bin dokuz yüz bir buçuk kuruş tevfiakan ita olundu		1	7	23 901	20

ii.) Emanet Para İşlemleri:

Hastanede vefat eden dördüncü bölükten İzmirli Mustafa'nın alamadığı geçmiş maaşı ile birlikte geriye bıraktığı toplam 1027 kuruşun emaneten askerî birim kasasına konulmasına dair Sandık Hesabı'na borç, Emanet Hesabı'na alacak kaydı (Ahmed Ziya, 1896: 4):

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL	
				Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi
14	24 NİSAN				
	Sandık Emanet Hesabına				
	<i>Hastahanedede vefat eden dördüncü bölükten İzmirli Mustafanın muhalefatıdır. Güzeşte maaşı vürud etti</i>				
	<i>Metelik Mecidi Lira</i>				
	2 14 7 1008				
	Maaşı 19				
	1027	1027			

Emanet alınan para geri verildiğinde hesaplar ters çalıştırılarak işlem kapatılmaktadır.

Vefat eden askerlere ait olup emaneten askerî birim kasasında duran 1 110,5 kuruşun askerî depoya nakli için Debboy-u Askerî Hesabı'na borç, Sandık Hesabı'na alacak kaydı (Ahmed Ziya, 1896: 7):

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL	
				Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi
26	31 MAYIS				
	Debboy-u Askerî Sandığı				
	<i>306 Martından Mayıs nihayetine değin vefatı vuku bulan İzmirli Mustafa ve Halepli Alinin muhalefatları daire-i askeriye debboyuna verildi</i>				
	1	1 110	20		

iii.) Mülkiyeti askeriye'ye ait olup kiraya verilmiş gayrimenkullerden elde edilen kiralardan (Ahmed Ziya, 1896: 7):

Elde edilen kira geliri için Sandık Hesabı'na borç, Satıcı Dükkanı'na alacak kaydı:

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL	
				Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi
27	3 HAZİRAN				
	Sandık				
	Satıcı Dükkanı				
	<i>Müste'cir Yorgiden 306 Mayıs icarı tahsil olundu</i>				
	8				
				1	
		620			

Satıcı Dükkan Hesabı henüz tahsil edilmemiş kira gelirlerinin borç tarafına yazıldığı bir hesap olup karşılığında Hevaî Varidat Hesabı (düzenli/düzensiz gelirler) alacaklanır. Kira geliri tahsil edildiğinde Satıcı Dükkan Hesabı alacaklanırken Sandık Hesabı borçlanmaktadır.

iv.) Emeklilik aidatı kesintisi (Ahmed Ziya, 1896: 8):

Askerî personelin Nisan 1306 maaşından yapılan 1 800 kuruş emeklilik kesintisi sebebiyle Tekaiüd Sandığı Hesabı'na borç, Sandık Hesabı'na alacak kaydı

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL	
				Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi
30	8 HAZİRAN				
	Tekaiüd Sandığı				
	Sandığa				
	<i>306 Nisan maaşından tekaiüd sandığı aidatı olan bin sekiz yüz kuruş verildi</i>				
	1				
				6	
		1 800			

v.) Düzenli olmayan gelirlere (varidat-ı gayri mükerrere/hevaî varidat) karşılık ilgili kişiden senet alma işlemi (Ahmed Ziya, 1896: 11):

Vekilharç olarak görev yapan Mülazım Celil'in askerî birime olan 95 kuruşluk borcuna karşılık kendisinden senet alınması işleminde Senedat-ı Tediye Hesabı'na borç, Hevaî Varidat Hesabı'na alacak kaydı:

Madde		Defter-i Kebirde		KURUŞ	Para	İCMAL	
		Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi				
49	31 AĞUSTOS						
	Senedat-ı Tediye	13	11	95			
	Hevaî Varidata						
	<i>Mülazım Celil vekilharçlıktan dolayı doksan beş kuruş deyni zuhur etti. Deyni hakkında yerinden sened alındı</i>						

Mülazım Celil'den alınan senedin borç tarafında izlendiği Senedat-ı Tediye Hesabı ilgili tutar personelden tahsil edildiğinde alacaklanarak kapatılmaktadır. Yukarıdaki işlemde yer alan Hevaî Varidat Hesabı, olağandışı satış gelirleri, kira geliri tahakkuku gibi işlemlerde de kullanılmaktadır.

vi.) Muhtelif masrafların (müteferrika) ödenekten karşılanmak üzere kaydedilmesi (Ahmed Ziya, 1896):

Temmuz 1306 ayına ait 997,5 kuruşluk muhtelif askerî masrafların askerî ödenekten karşılanması amacıyla Müteferrika Hesabı'na borç Tahsisat Hesabı'na alacak kaydı:

Madde		Defter-i Kebirde		KURUŞ	Para	İCMAL	
		Matlup Sahifesi	Zimmet Sahifesi				
45	21 AĞUSTOS						
	Müteferrika	12	5	997	20		
	Tahsisat Hesabına						
	<i>306 senesi Temmuz müteferrikası olan dokuz yüz doksan yedi kuruşu havi 1161 numarolu suret alındı</i>						

vii.)Askerin 6 aylık tayın bedeline yönelik tahsis kaydı (Ahmed Ziya, 1896: 13):
Yüksek rütbeli subay (umera), subay (zabitan) ve diğer askerî personelin (efrad) Mart-Ağustos 1306 arası 6 aylık 373 891 kuruşluk tayın bedellerine ilişkin ilmühaberinin alınışı ve ilgili bedelin tahsis edilmesi için Tayinat Hesabı'na borç, Tahsisat Hesabı'na alacak kaydı:

Madde	Defter-i Kebirde	KURUŞ	Para	İCMAL
55	19 EYLÜL			
	Tayinat	Tahsisata		
	<i>Umura ve zabitan ile efrad-ı şahanenin 306 senesi Martından Ağustos nihayetine değin müstehak oldukları tayinat ilmühaberleri alındı</i>			
	<i>Numerosu</i>			
	<i>Mart</i>	<i>68</i>	<i>63 845</i>	
	<i>Nisan</i>	<i>103</i>	<i>62 103</i>	
	<i>Mayıs</i>	<i>124</i>	<i>64 918</i>	
	<i>Haziran</i>	<i>131</i>	<i>59 108</i>	
	<i>Temmuz</i>	<i>145</i>	<i>61 913</i>	
	<i>Ağustos</i>	<i>146</i>	<i>62 004</i>	
			<i>373 891</i>	
			373 891	

Ahmed Ziya'nın çeşitli işlemler için kullandığı bir *Sene-i Sabık* (önceki yıl) Hesabı bulunmaktadır. Önceki yıldan oluşan alacaklar veya henüz ödenmemiş maaşlar, henüz ödenmemiş çeşitli masraflar için Sene-i Sabık Hesabı alacaklanarak ilgili hesap (Senedat-ı Tediye, Maaşat Suretleri, Müteferrika Suretleri) borçlandırılmaktadır. Önceki yıla ait ödemeler gerçekleştiğinde ise Sene-i Sabık Hesabı borçlanmakta Sandık Hesabı alacaklanmaktadır.

4. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Çalışmada incelenen Muhyiddin'in İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid (1886) adlı eseri Türk ordusunda çift yanlı kayıt yöntemine göre muhasebe hesaplarının açılması ve muhasebe defterlerinin kullanılması ile ilgili askerî okullarda verilen muhasebe eğitiminin ilk örneklerinden birini teşkil etmektedir. Bu eserde ticari muhasebe işlemlerinin arasında askerî muhasebe hesapları da anlatılmış ancak temelde Fransızca bir kitap tercümesine göre

düzenlenmiş olan eserin konuları arasında askerî muhasebe bilgileri kısmen kopuk ve kapalı kalmıştır. Bununla birlikte ilgili eser sayesinde Türk ordusunda 19.yy'ın son çeyreğinde çift yanlı kayıt yöntemine göre düzenlenen askerî muhasebe hesapları hakkında önemli bilgilere ulaşılmış olmaktadır. Ek olarak yevmiye ve defter-i kebir dışında Türk ordusunda muhasebat, levazım, istihkâm, inşaat daireleri ve bu dairelerin şubelerinde, topçu ve süvari alayları ile piyade taburlarında kullanılan veya kullanılması önerilen yardımcı muhasebe defterleri de yine bu eser aracılığıyla listelenebilmiş olmaktadır.

Ahmed Ziya'nın Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896) adlı eseri hem doğrudan askerî muhasebe eğitimi için hazırlanmış olması hem de bir dönemlik askerî muhasebe/yevmiye kayıt örnekleri sunması açısından oldukça önemlidir. Eserde önerilen hesapların büyük bir kısmı Muhyiddin'in eserinde de yer almakta olup Muhyiddin bu hesaplara yeterli düzeyde kayıt örneği sunamamıştır. Bu yönüyle Ahmed Ziya(1896), Muhyiddin'i (1886) tamamlayan bir eser vücuda getirmiş olmaktadır. Başka bir bakış açısıyla 1886 yılında ticari muhasebe konularının arasında bir bölüm olarak sunulan askerî muhasebe eğitimi 1896 yılında bağımsız bir alan olarak askerî muhasebe/defter tutma bilim dalına (fenn-i usul-i defterî-i askerî) dönüşmüştür.

Ahmed Ziya (1896) askerî muhasebe işlemlerini örnek yevmiye defteri kayıtları ile birlikte sunarak gerek hesapların çalışma prensiplerinin kolaylıkla yorumlanabilmesini gerekse ilgili dönemde Türk ordusunda önemli sayıda mali nitelikli işlemin boyutunun görülebilmesini sağlamaktadır. Askerin aylık maaşları, maaşlarından yapılan emeklilik kesintisi ve Türkiye'nin ilk resmi sosyal güvenlik kurumu olarak tanımlanan Askerî Tekaüd Sandığı, görevi başında vefat eden/şehit düşen askerlerin çocuklarının ihtiyaçları için oluşturulmuş bir tür sosyal güvenlik sistemi olan Eytam (yetimler) Sandığı, askere verilen aylık tayın bedelleri, vefat eden askerlerin parasal emanetlerinin saklanması gibi bir dizi askerî işlem sadece muhasebe kayıtları ile değil nitelikleri ile de gözler önüne konulmuş olmaktadır.

Askerî muhasebe uygulamalarının ve askerî muhasebe eğitiminin modernleşme süreci kapsamlı çalışmalara henüz konu olamamıştır. Bu açıdan çalışma çift yanlı kayıt yöntemini esas alan askerî muhasebe eğitiminin 19.yy.'ın son çeyreğindeki öncül örneklerini değerlendirerek alanına bir katkı sunma çabasıdır. Askerî muhasebe eğitiminin modernleşme süreci, takip eden çalışmalarda yeni kaynakların bulunması ve ilgili döneme ait askerî birimlerin muhasebe kayıtlarının incelenmesi suretiyle daha geniş tahlil edilebilecektir.

KAYNAKLAR

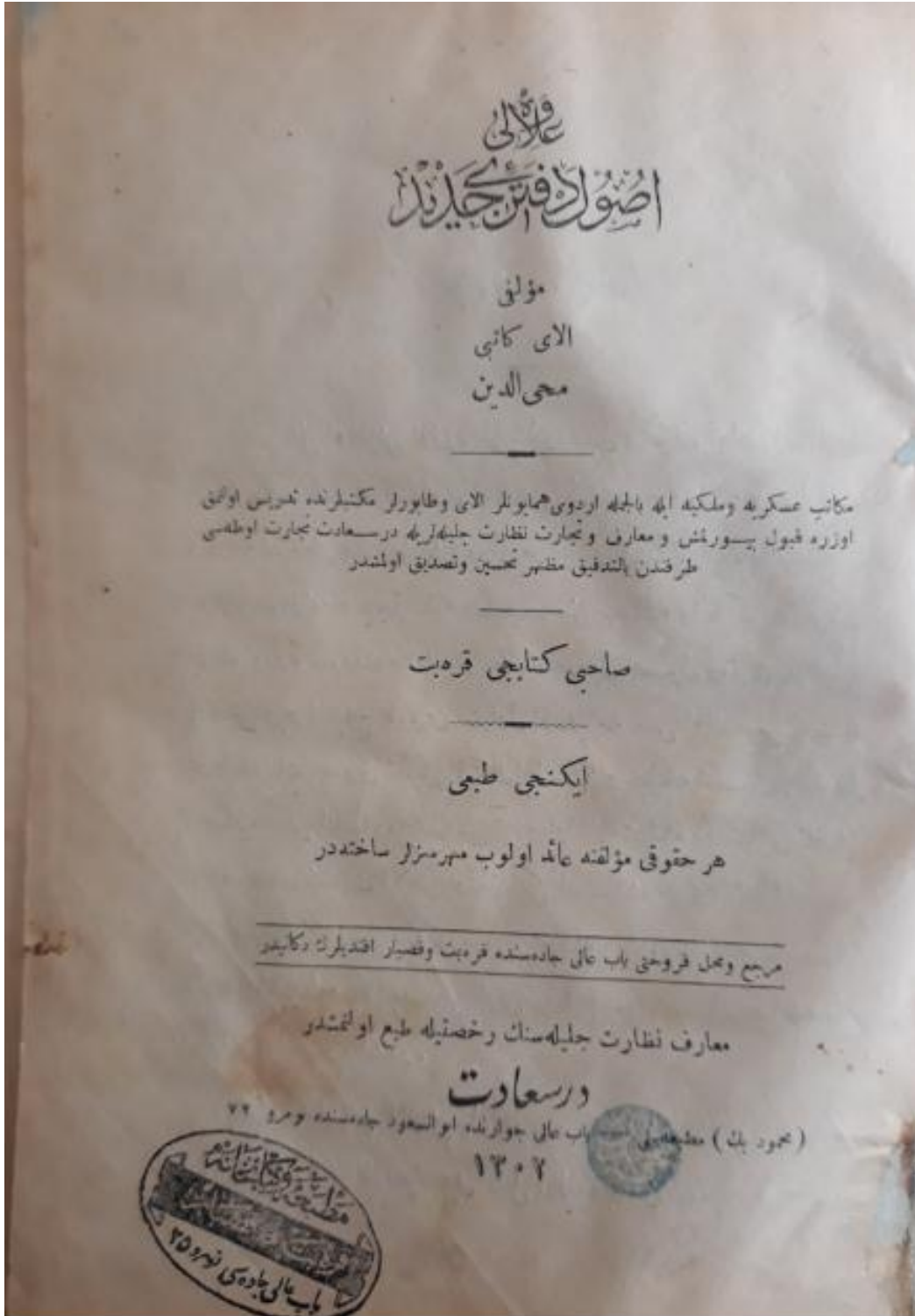
Ahmed Ziya (1896), *Numero 2 Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî'den Yevmiye Defteri*, A. Asaduryan Şirket-i Mürettebiye Matbaası, İstanbul.

Çabuk, Adem ve Saygılı, Arıkan Tarık (2013), Osmanlı İmparatorluğu'nda XIX. Yüzyılın Ortalarında Devlet Muhasebesinde Merdiven Yönteminden Çift Yanlı Kayıt Yöntemine Geçiş, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 4, ss. 168-196.

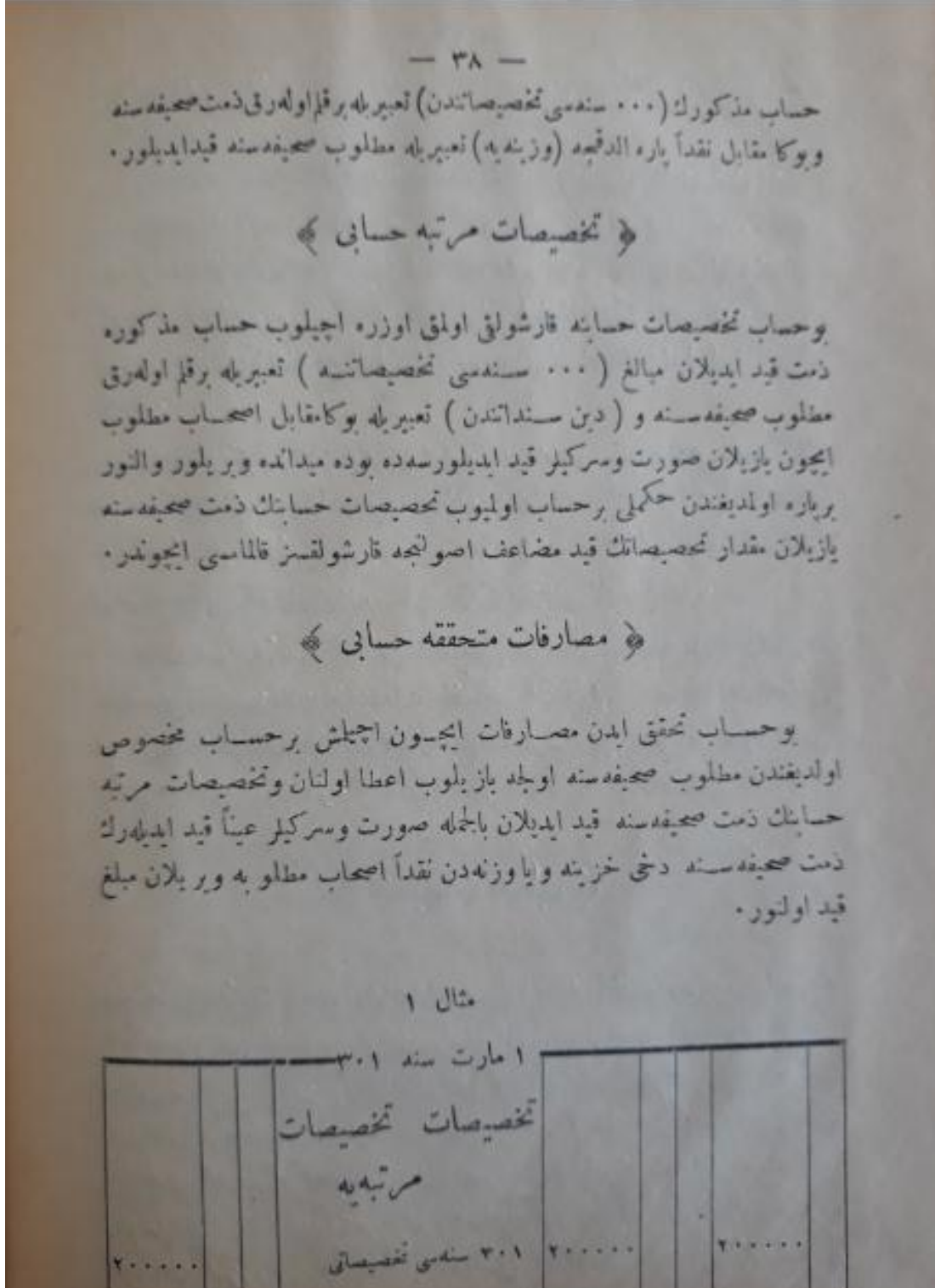
- Ergün, Mustafa ve Duman, Tayyip (1996), 19. yy.da Osmanlı Askeri Okullarının Ders Programları ve Ders Kitapları, *Yeni Türkiye*, Eğitim Özel Sayısı, 2/7, ss. 494-511.
- Eser, Gülşah (2012), Türkiye’de Modern Bilimlerin Eğitiminde Mekteb-i Harbiye Örneği, *Osmanlı Bilimi Araştırmaları*, XIII/2, ss. 99-114.
- Güvemli, Oktay (2016), Türk Muhasebe Düşüncesinde Tanzimat (1839) ile Başlayan Büyük Değişim, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 10, ss.5-12.
- Güvercin, Cemal Hüseyin (2004), Sosyal Güvenlik Kavramı ve Türkiye’de Sosyal Güvenliğin Tarihçesi, *Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Mecmuası*, 57/2, ss.89-95.
- Hasan Tahsin (1895-a), *Tedrisat-ı Rüşdiye Kütüphanesinden (Dokuzuncusu) Usul-i Defteri*, Kitapçı Kasbar, İstanbul.
- Hasan Tahsin (1895-b), *Tedrisat-ı İdadiye Kütüphanesinden (Yirmi ikincisi) Yeni Usul-i Defteri*, Kitapçı Kasbar, İstanbul.
- Kazıcı, Ziya (1989), “Alay” maddesi s.347-348, *Türkiye Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi*, 2. cilt, <https://islamansiklopedisi.org.tr/alay--osmanli>.
- Muhyiddin (1886), *İlaveli Usul-i Defteri-i Cedid*, 2. Baskı, Mahmud Bey Matbaası, Kitapçı Karabet, İstanbul.
- Özcan, Tahsin (2006), Osmanlı Toplumunda Yetimlerin Himayesi ve Eytâm Sandıkları, *İstanbul Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, 14, ss.103-121.
- Yazan, Ömer (2018), İdadilerde Muhasebe Eğitimi: Hasan Tahsin’in Yeni Usul-i Defteri (1895) Örneği, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 15, ss.67-97.
- Yazan, Ömer (2019), Çift Yanlı Kayıt Sistemini Esas Alan Öncül Bir Eser: Muğni’l Küttab (1869)’ın Muhasebe Anlayışı ve Saadetname (1306) Vurgusu, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 16, ss. 41-61.

EKLER

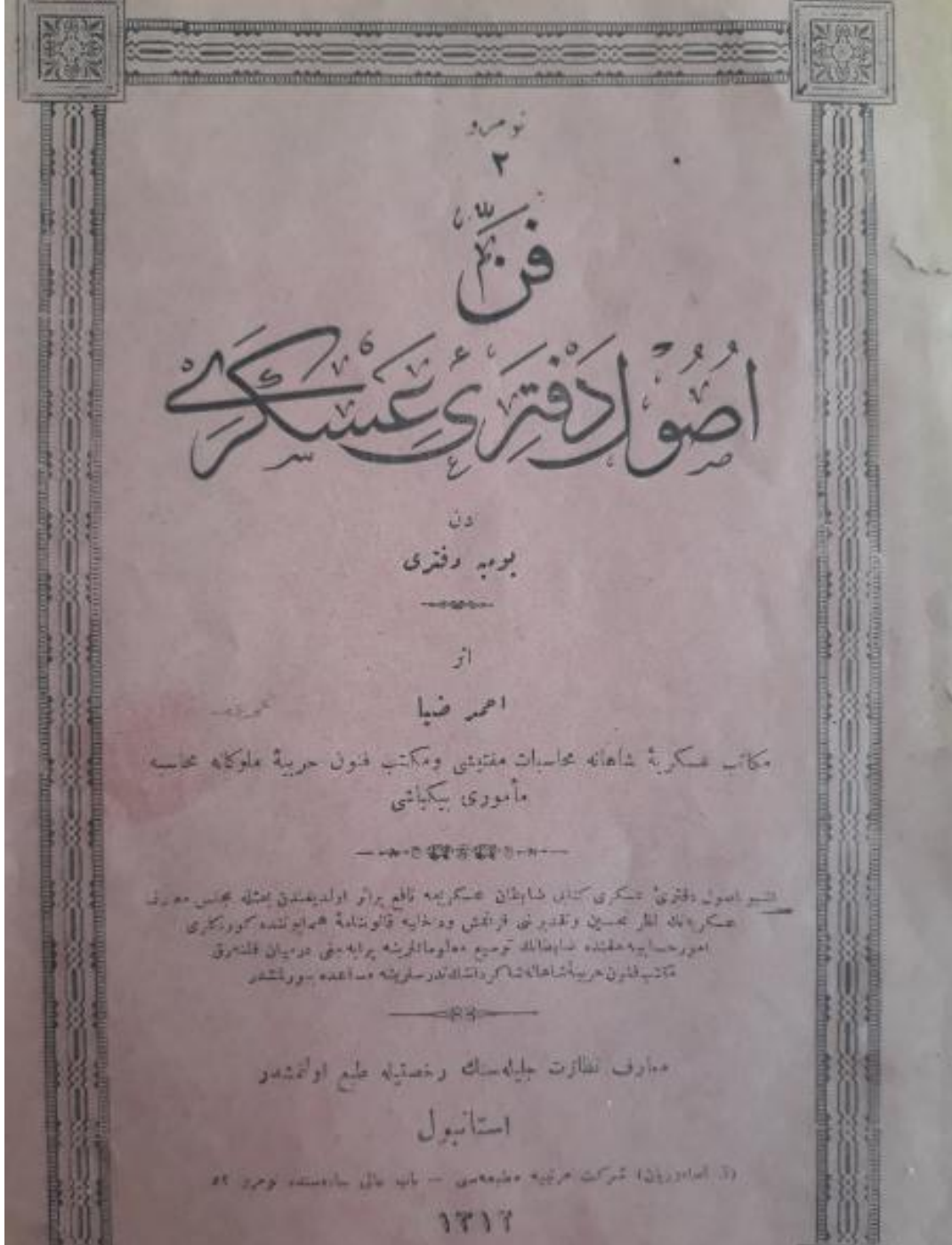
Ek-1.a. Muhyiddin'in İlaveli Usul-i Defter-i Cedid (1886) adlı eserinin kapak sayfası



Ek-1.b. İlaveli Usul-i Defterî-i Cedid (1886) adlı eserde bazı hesap tanımlamaları ve kayıt örneği



EK-2.a. Ahmed Ziya'nın Fenn-i Usul-i Defteri-i Askerî (1896) adlı eserinin kapak sayfası



EK-2.b. Fenn-i Usul-i Defterî-i Askerî (1896)'den örnek yevmiye defteri kayıtları

ماده	تفصیل	مبلغ	غروش	دریا	اجمال
	نقل اولنامه		۱۱۶۰۵۴	۳۰	
۵	۱ مارت				
	صندوق سنه سابق ماش صورتلرینه	۴ ۱			
	۳۰۵ سنه ۱۷۸ نومردلو تشریح اول معاصه				
	صورتلرینه بیک بوز بکرمی التي غروسه وردو ایشری		۱۱۴۶		
۶	۱۸ کذا				
	صندوق سنه سابق حسابی	۱ ۶			
	۳۰۵ سنه متفرقه نامده اولده دپوز محسوبا				
	طغوز بوز بکرمی غروسه ویرلری		۹۳۰	۳۰	
۷	۰ کذا				
	صندوق سنه سابق متفرقه صورتلرینه	۵ ۱			
	اوجوبوز بسه سنه ۱۱۹ نومردلو صورتلرینه				
	مختوباتی اولده بیک اوله سنه بوز غروسه الندی		۱۰۱۸	۳۰	
۷	۰ کذا				
	صندوق صرف باوردی	۱ ۱۵			
	طابورک صرف ماوردی قول اغاسی صورتی ایشری				
	ایکیبیک غروسه ویرلری		۳۰۰۰		
۸	۳۱ کذا				
	ماش صورتی تخصیصات حسابینه	۱۲ ۴			
	طابورک ۳۰۶ سنه مارت معاشلری اولده بکرمی				
	بشپیک سنه بوز اوله التي بوز غروشی مادی				
	۸۱۷ نومردلو صورت الندی		۳۵۸۱۶	۳۰	
	نقل اولندی		۱۴۶۹۵۶		