



Oktaf Güvemli Accounting and
Financial History Foundation
(MUFTAV)

SAYI/ISSUE:21

E-ISSN: 2651-3870

TEMMUZ/JULY 2021

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

İDİM - Devlet İşletmeciliği Merkezi ve UNDP/ILO İşbirliği İle Bir Ülkenin Muhasebe Düzenini İyileştirme Projesi - Somali (1987-89)

Mustafa A.Aysan, Göksel Yücel

Telegraphic Protectionism: Growth of Ottoman Telegraph Business as a Public Enterprise, 1854-1914

Sırrı Emrah Üçer

The Two States Established in the North and South of the Black Sea in the 1920s and Their Accounting Needs

Ali Apalı, Ümmühan Aslan

Katılım Bankalarının Yapısal ve Sektörel Gelişimi

Nevzat Tetik, Ahmet Şahin

Düyûn-ı Umûmiyye Osmanlı Devlet Borçları İdaresi

Burcu Adiloğlu, Göksel Yücel

Maras Waqfs (Endowments) in Dulkadirs and Ottoman Empire Period

Zeynep Hatunoğlu, Kayahan Tüm



Oktaý Güvemli Muhasebe ve Finans Tarihi Vakfı (MUFTAV) Yayınıdır.
Publication of the Oktaý Güvemli Accounting and Financial History Foundation.

MUHASEBE VE FİNANS TARİHİ ARAŞTIRMALARI DERGİSİ

Accounting and Financial History Research Journal

Yıl / Year: 11 Sayı / Issue: 21

Temmuz / July 2021

Hakemli Dergi

Refereed Journal

Genel Yayın Yönetmeni ve Editör

Director and Editor in Chief

Prof. Dr. Batuhan GÜVELİ

Editör Yardımcısı / Editorial Assistant

Dr. Muhsin ASLAN

Yayın Kurulu / Editorial Board

Prof. Dr. Sudi APAK

Prof. Dr. Shawki FARAG

Prof. Dr. Esteban Hernández-ESTEVE

Prof.Dr. Vyacheslav SOKOLOV

Prof.Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ

Prof.Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ

Prof.Dr. Mikail EROL

Alan Editörleri / Field Editors

Prof. Dr. Cengiz TORAMAN – Muhasebe Tarihi / Accounting History

Prof. Dr. Özer ERTUNA – Finans Tarihi / Finance History

Prof. Dr. Süleyman YÜKÇÜ – İşletme Tarihi / Business History

İletişim / Contact

19 Mayıs Mh. 19 Mayıs Cd. No: 37/16 UBM Plaza. Şişli / İstanbul / TURKEY

Tel: 0212 248 19 36 - 240 33 39

Fax: 0212 231 01 69

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

E-mail: guvemli.muftav@yahoo.com

İçerikten yalnızca makale yazarları sorumludur.

The authors are solely responsible for the content.

Altı ayda bir yayınlanır. Published twice a year.

E-ISSN 2651-3870

Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi

Accounting and Financial History Research Journal

Bilim ve Hakem Kurulu / Scientific Board

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

Bu dergi EBSCOhost ve ASOS Index tarafından indekslenmektedir.

The journal is indexed by EBSCOhost and ASOS Index.



İÇİNDEKİLER / CONTENTS

İDİM - Devlet İşletmeciliği Merkezi ve UNDP/ILO İşbirliği İle Bir Ülkenin Muhasebe Düzenini İyileştirme Projesi – Somali (1987-89).....	1 - 20
<i>Mustafa A.Aysan / Göksel Yücel</i>	
Telegraphic Protectionism: Growth of Ottoman Telegraph Business as a Public Enterprise, 1854-1914.....	21 - 34
<i>Sırrı Emrah Üçer</i>	
The Two States Established in the North and South of the Black Sea in the 1920s and Their Accounting Needs	35 - 48
<i>Ali Apalı / Ümmühan Aslan</i>	
Katılım Bankalarının Yapısal ve Sektörel Gelişimi	49 - 66
<i>Nevzat Tetik / Ahmet Şahin</i>	
Düyûn-ı Umûmiyye Osmanlı Devlet Borçları İdaresi.....	67 - 78
<i>Burcu Adiloğlu / Göksel Yücel</i>	
Maras Waqfs (Endowments) in Dulkadirs and Ottoman Empire Period	79 - 112
<i>Zeynep Hatunoğlu / Kayahan Tüm</i>	
<i>Sayı Dosyası</i>	
<i>Prof.Dr. Nalan Akdoğan ile Söyleşi</i>	113 - 138

İDİM - DEVLET İŞLETMECİLİĞİ MERKEZİ ve UNDP/ILO İŞBİRLİĞİ İLE BİR ÜLKENİN MUHASEBE DÜZENİNİ İYİLEŞTİRME PROJESİ – SOMALİ (1987-89)

Mustafa A.Aysan¹

Göksel Yücel²

ÖZ

Devlet İşletmeciliği Merkezi (İDİM), Türkiye’deki devlet işletmelerinin faaliyet veriminin artırılması amacıyla 1980 yılında İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi bünyesinde kurulmuş bir araştırma, danışmanlık ve eğitim kurumu idi. Yirmi yıl süreyle hemen her alanda çok başarılı faaliyetler sürdürmüş, konferans, yayın, özel eğitim programları, reorganizasyon ve özelleştirme projeleri gerçekleştirmiş, uluslararası kuruluşlar ile işbirliği yapmış, bir ülkenin muhasebe düzenini geliştirmek gibi önemli bir projeye imza atmış, ancak 2000 yılında faaliyetleri son bulmuştur.

Bu incelemenin amacı, günümüzde eksikliği hissedilen bu bilimsel kurumun yirmi yıllık ömründe yaptıklarının günümüz akademisyenlerine ve iş hayatına hatırlatılmasıdır.

Anahtar Kelimeler: Enstitü, devlet işletmeciliği, üniversite-iş hayatı işbirliği, Somali.

Jel Kodu: M10, M20, O55.

IDIM - Project for Improving the Accounting System of a Country in Cooperation with the Center for State Management and UNDP/ILO – Somalia (1987-89)

ABSTRACT

Institute of State Economic Enterprises (ISEE) was founded in Turkey in 1980 within the Istanbul University Faculty of Business to increase the efficiency of operations of state economic enterprises. ISEE was a research, consulting, and educational institution. It carried out very successful

¹ Prof.Dr., İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi. amustafaaysan@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0001-7439-7192>

² Prof.Dr., İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi. gokselyucel@istanbul.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0003-1940-8789>

Atıf (Citation): Aysan, M.A., Yücel, G. (2021). İDİM - Devlet İşletmeciliği Merkezi ve UNDP/ILO İşbirliği İle Bir Ülkenin Muhasebe Düzenini İyileştirme Projesi – Somali (1987-89). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(21), 1-20.

activities in almost every field for twenty years, executed conferences, publications, special education programs, reorganization projects, privatization plan developments, cooperated with international organizations, undertook an important project such as improving the accounting system of a country. Unfortunately ISEE's activities ceased in 2000.

The purpose of this study is to remind the academicians and business life of what this institution has done in its twenty-year life, which is lacking today.

Keywords: Institute, state economic enterprises, university-business cooperation, Somalia.

Jel Code: M10, M20, O55.

1. GİRİŞ

Günümüzde yeterli ölçüde dikkate alınmadığı gözlemlenmekle birlikte, üniversiteler öncelikli olarak bilimsel araştırma kurumlarıdır. Ürettikleri bilimsel bilgiyi insanlığın yararına sunmanın yolu da öğretim ve toplumla paylaşmaktan geçmektedir. Özellikle işletmecilik alanında bir slogan haline almış olan “üniversite-iş hayatı işbirliği” anlayışı da bu yaklaşımın sonucudur.

Bu yazının amacı 1980'lerden itibaren, ülkemizde devlet işletmeleri ile işbirliği yapma ve onları geliştirme amacıyla kurulmuş olan, ancak maalesef 2000'lerden sonra tarihe karışan kuruluşunda “Devlet İşletmeciliği Enstitüsü”, daha sonraki tam ve uzun adıyla “**İDİM - İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Devlet İşletmeciliği Araştırma ve Uygulama Merkezi**”nin yaklaşık yirmi yıllık başarı hikayesini paylaşmaktır.

Günümüzde maalesef bu fonksiyonu sürdüren bir araştırma kurumu yoktur.

2. SEKSEN Lİ YILLAR ÖNCESİ TÜRKİYE'DE DEVLET İŞLETMECİLİĞİ

Cumhuriyet Türkiye'si maalesef Osmanlı döneminden bir sanayi mirası devralmamıştı. Genç ülkenin siyasi ve ekonomik bağımsızlığını sürdürebilecek politikaları tartışmak için 1923 yılında İzmir İktisat Kongresi toplanmış, Cumhuriyetin ilanı ile birlikte, devlet öncülüğünde bir kalkınma modeli seçilmişti.

Atatürk bu amaçla dahice bir model kurmuş, bu modelin “mazlum milletlerin sağlıklı kalkınmasına örnek olacağını göstermiştir” (Aysan, 1980, s. 5).³ Atatürk liderliğinde uygulanan 1930'lu yılların ekonomik politikaları, büyük yoksunluklar ve fakirlik koşullarında, devlet işletmelerinin öncülüğünde ve özel işletmelerin de gelişmelerini özendiren, onlara destek veren bir ekonomi anlayışı ile lideri tarafından “İlimli Devletçilik” diye adlandırılan bir “Üçüncü Yol” bulmuş ve ekonomik kalkınmanın önünü açmıştır. Atatürk'ün Devlet Bütçesi denkliği, Kaynaklar-Harcamalar denkliği, Dış Ödemeler denkliği ve Devlet İşletmesi-Özel İşletme

³ İstanbul Üniversitesi Atatürk Devrimleri Araştırma Enstitüsü Müdürü Prof.Dr.Yılmaz Altuğ'un sunuş yazısından.

denkliği prensipleri üzerine inşa ettiği ekonomik yaklaşım, Cumhuriyet'in ilk onbeş yılında daha sonra ulaşılamayan başarı göstergeleri ortaya koymuştur (Aysan, 2014).⁴

Bu dönemin ilk önemli girişimi sanayi ve madencilik geliştirmek için 1925 yılında kurulan Türkiye Sanayi ve Maadin Bankasıdır. Banka, söz konusu alanlara yönelik kredilendirme yapacak bir yatırım bankası olarak düşünülmüştür. Ancak ismi bizzat Atatürk tarafından verilen Sümerbank'ın 1933 yılında kurulması bu yılların dönüm noktasıdır. Tekstil, demir çelik, selüloz ve kağıt fabrikaları önce Sümerbank'ın bünyesindeki tesislerde kurulmaya veya geliştirilmeye başlanmış, bazı alanlar zamanla yeni kurulan işletmelere aktarılmıştır.

Sümerbank'ın orijinal kuruluş kanunundaki zihniyet Atatürk'ün ekonomiye bakışımı çok iyi açıklar. Buna göre zaman içerisinde bankanın hisseleri özel teşebbüse devredilecek, elde edilecek kaynaklar ile özel teşebbüsün yapamayacağı yatırımlara devam edilecektir.

Bu dönemde sermayesinin tamamı Devlet'e ait olan iktisadi kuruluşlar için "İktisadi Devlet Teşekkülü" (İDT) tanımı yapılmış, 1961 Anayasası ile "Kamu İktisadi Teşebbüsü" (KİT) tanımı ekonomik hayata girmiş, ilerleyen yıllarda KİT'ler, İDT ve KİK (Kamu İktisadi Kuruluşları) biçimde ikili bir ayırıma tabi tutulmuştur.

İyi bir tanımla "Devlet İşletmesi" olarak isimlendirilebilecek bu kuruluşların bazıları özel kanunlarla kurulmuş, altında müessese ve işletmelere yer verilmiş, bazıları Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde hakim ortak olarak Hazine'nin bulunduğu Anonim Şirket (Ortaklık) şeklinde oluşturulmuş, bunların altında bağlı ortaklık ve iştirakler yer almıştır.

Sınıflandırılması ve listelenmesi dahi ayrı bir çalışma olacak kadar geniş bu işletmeler demetinde 1981 yılı itibariyle 50'nin üzerinde kuruluş vardır. Ek 1'de sunulan listede (Aysan & Özmen, 1981)⁵ görüleceği gibi bu kurumlar enerji, haberleşme, ulaşım, tarım ve hayvancılık, doğal kaynaklar, madencilik, demir-çelik, mekanik imalat, kimya sanayi, bankacılık ve sigorta, sosyal güvenlik gibi alanlarda, kendilerine bağlı müessese, işletme, ortaklık ve iştirakler ile faaliyetlerini sürdürmekteydi.

Genel bir tanımla KİT'lerin ekonomi içindeki payına gelince; Devlet İşletmeciliği Enstitüsünün kuruluş hazırlıkları yapıldığı yetmişli yılların ikinci döneminde Gayri Safi Yurtiçi Hasılanın yaklaşık yüzde 10'u KİT'ler tarafından yaratılmaktaydı (TÜSİAD, 1982, s. 5). 1979 yılında KİT'lerin sanayi sektörüne katkısı yüzde 27, ulaştırma sektörüne % 22, mali kuruluşlar alanına ise yüzde 39 olmuştur. 1979 yılında Türkiye'nin ihracatının yüzde 26'sı, ithalatın yüzde 66'sı KİT'ler tarafından yapılmaktaydı (Aysan, 1981, s. 13).

Özetle 1970'lerin sonlarında Türkiye ekonomisini iyiye götürmenin yolu devlet işletmelerinin verimli yönetilmesinden geçiyordu.

⁴ Atatürk dönemi ekonomik gelişmeleri ile ilgili ayrıntılı bilgilere, çokça genişletilmiş ve yeni basıları yapılmış olan şu eserin son basısından ulaşılabilir: Aysan, Mustafa A., **Atatürk Dönemi Ekonomi Politikaları**, Minval Yayınları, İstanbul, 2014

⁵ Liste şu kaynak esas alınarak hazırlanmıştır: Aysan, Mustafa A., Selahattin Özmen, **Türkiye'de ve Dünya'da Kamu İktisadi Teşebbüsleri**, Kardeşler Basımevi, İstanbul, 1981

3. İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ İŞLETME FAKÜLTESİ ve ENSTİTÜLERİ

Türkiye'nin çağdaş yapıda ilk kurulan üniversitesi 31.5.1933 tarihli ve 2252 sayılı kanunla İstanbul Darülfünunu'nun 31.7.1933 tarihinden itibaren ilga edilmesi (varlığının ortadan kaldırılması) sonrası 1.8.1933 tarihinden itibaren faaliyete geçen İstanbul Üniversitesi'dir. Türkiye'de "Üniversite" kelimesi de resmi olarak ilk kez bu kurum için kullanılmıştır. 1932 yılında İstanbul Üniversitenin kuruluşu ile ilgili bir rapor hazırlayan Malche raporunda üniversitede fakültelerin yanı sıra enstitülere de yer vermiş, bunları farklı disiplinlerle işbirliği de yapan eğitim, araştırma, danışmanlık hizmetleri sunacak birimler olarak tavsiye etmiştir (Malche, 1939, s. 10). Nitekim İstanbul Üniversitesi'nin ilk dört fakültesinde (*Tıp, Hukuk, Fen, Edebiyat*), öğretim faaliyetlerinin yürütüldüğü kürsülerin yanında enstitülere de yer verilmiştir.

11.4.1968 tarihinde Türkiye'de işletmecilik alanında eğitim veren ilk fakülte olarak kurulan İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi de 12 kürsüsünün⁶ yanında dokuz da enstitüye sahipti. Bu enstitüler arasında İşletme İktisadı Enstitüsü araştırma ve danışmanlık faaliyetlerinin yanı sıra Türkiye'de ilk kez lisansüstü düzeyde eğitim veren bir kurumdu (Aysan, Yücel, & Adiloğlu, 2020). Diğer enstitüler, çoğunluğu bir kürsüyü de oluşturan işletmeciliğin fonksiyonel alanlarında kurulmuştu. Bununla birlikte, ülkemizin şartları farklı disiplinlerin bir araya gelerek Türkiye'de devlet işletmeciliği alanında çalışacak bir bilimsel kuruma şiddetle ihtiyaç duyurmaktaydı.

Belirtilen nedenle Fakültenin aynı zamanda Finansal Muhasebe Kürsüsü öğretim üyesi olan Prof. Dr. Mustafa A. Aysan'ın⁷ (Walstedt, 1980) girişimi ile 8 Şubat 1980 tarihinde İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi bünyesinde "Devlet İşletmeciliği Enstitüsü" kuruldu. Enstitü kısa ad olarak "İDİE", İngilizce olarak ise "ISEE (Institute of State Economic Enterprises)" ismini kullanmaktaydı.

İDİE, tanıtımında kendisini "*ülkemin devlet işletmelerinde faaliyet veriminin artırılması amacı ile araştırma, danışma ve eğitim çalışmaları yapmayı planlamış bir bilimsel kurum*" olarak ifade etmekteydi.

İDİE, yönetim, genel kurul gibi temel kurullarının yanı sıra ülkemizdeki tüm KİT'lerin üst yönetiminden oluşan bir danışma kurulu da oluşturmuştu (Ek 2). Sloganı "*Geri kalmışlıkla savaşta etkili bir araç: Devlet öncülüğünde dengeli ekonomik kalkınma*" olan Enstitünün müdürlüğüne Mustafa A.Aysan, müdür yardımcılıklarına Kemal Kurtuluş ve Ümit Candan,

⁶ Davranış Bilimleri; Denetim; Finans; Finansal Muhasebe; İstatistik, Demografi ve İktisadi Analizler; İşletme Matematiği; Kantitatif Analizler ve Programlama; Maliyet Muhasebesi; Pazarlama ve Pazarlama Araştırmaları; Personel Yönetimi; Üretim Yönetimi; Yönetim ve Organizasyon kürsüleri

⁷ Göksel Yücel'in dipnotu: Prof.Dr. Mustafa A.Aysan devlet işletmeciliği konusunda çok geniş tecrübesi olan, bu nedenle hem uluslararası alanda, hem de ülkemiz içinde yasa değişikliklerinde görüşlerinden yararlanan bir akademisyendir. Yayımlı öncesinde kendisinin görüşleri alınan bir eser örneği olarak bakınız: Walstedt, Bertil, **State Manufacturing Enterprises in a Mixed Economy – The Turkish Case**, A World Bank Research Publication, Washington, 1980.

genel sekreterliğine Kutlu Merih, yardımcılığına Göksel Yücel getirilmiştir. Aysan 2000 yılına kadar müdürlük görevine devam etmiş, Merih'in kısa süre sonra müdür yardımcılığına geçişiyle 1982'den itibaren Göksel Yücel genel sekreterlik görevini üstlenmiş, bu görevi 1990'dan itibaren Recep Pekdemir'e devretmiştir.

4.11.1981 tarihinde çıkarılan Yükseköğretim Kanunu ve 28.3.1983 tarihli Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu çerçevesinde enstitüler esas olarak lisansüstü eğitim kurumları olarak tanımlanmış, bunun üzerine Devlet İşletmeciliği Enstitüsü de "**Devlet İşletmeciliği Araştırma ve Uygulama Merkezi**" adını ve "**İDİM**" kısaltmasını kullanmaya başlamış ve faaliyetlerini esas olarak bu isimle yürütmeye devam etmiştir.

İDİM, 1980'li yıllarda ve doksanların başlarında çok başarılı çalışmalar yapmış, ancak ülkenin siyasi ve ekonomik konjonktürü doksanların ikinci yarısında merkezin faaliyetlerini yavaşlatmış, 2000 yılında Aysan'ın ayrılmasından sonra yeni müdür ataması yapılmamış ve 2009 tarihinde kapatılmıştır.

4. DEVLET İŞLETMECİLİĞİ MERKEZİ (İDİM) FAALİYETLERİ

İDİM'in çok geniş faaliyet yelpazesinde özellikle reorganizasyon projeleri önemli yer tutar. Ancak merkez, konferans, yayın, özel eğitim programları, danışmanlık hizmetleri gibi çok farklı alanlarda aktif olmuştur.

Bu faaliyetlerini başlangıçta devlet bütçesinden aldığı paylarla, bir miktar bağışla, ancak esas olarak reorganizasyon projelerinde Döner Sermaye ile yarattığı kaynaklarla finanse etmiştir.

4.1. Konferanslar

İDİM'in kuruluşu akabinde ilk önemli konferansı UNESCO'nun 1981 yılını Atatürk'ün 100.Doğum Yıldönümü nedeniyle "1981 Atatürk Yılı" ilan etmesi vesilesi ile düzenlediği ekonomi konferansıdır.

1981 yılındaki ilgi çekici bir diğer konferans ise, o yıllarda Dünya'da ve Türkiye'de esmeye başlayan "devlet işletmelerinin özelleştirilmesi" rüzgarına ışık tutacak Volkswagen'in halka açılması hikayesinin ele alındığı konferanstır. İstanbul Sanayi Odasının da destek verdiği bu organizasyona İ.Ü.İşletme Fakültesi öğretim üyelerinden Şeref Türen, Erdoğan Kumcu, Fahir Bilginoğlu da çalışmaları ile katkıda bulunmuşlardır (Devlet İşletmeciliği Enstitüsü, 1981).

4.2. Yayınlar, Arşiv ve Kütüphane

İDİM'in bir numaralı yayını Aysan'ın "Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve Uluslararası Pazarlar" isimli kitabıdır. YÖK öncesi idari ve mali özerkliği olan fakülte bütçesinden İDİM'e (o zaman İDİE) tahsis edilen bütçe ile finanse edilmiştir.

Keza Atatürk Konferansı, Volkswagen'in Halka Açılması Konferansı da aynı kaynakla yayınlanmıştır.

İlerleyen yıllarda bu kaynak ortadan kalkmış, ancak İDİM kendi olanakları ile Türkiye'de ilk kez Somali hakkında bir kitap yayınlamıştır. O tarihlerde Türkiye'nin Somali Büyükelçisi olan Nejat Taylan'ın bu eseri ülkemizde Somali ile ilgili olarak yayınlanan (Somali Tarihine Kısa Bir Bakış ve Geçmişte ve Bugün Türk – Somali İlişkileri) ilk kitaptır (Taylan, 1987).

İDİM ayrıca, devlet işletmeciliği ile ilgili zengin bir kütüphane ve arşiv oluşturmuştur.

4.3. Danışma Kurulları ve Özel Programlar

İDİM, başta KİT Genel Müdürleri veya temsilcilerinin üye olduğu geniş bir danışma kuruluna sahipti. Kuruluş yönetmeliğinde yer verilen bu kurulun tavsiyelerinin merkeze yön vereceği düşünülmüş ve bu toplantılar gerçekleştirilmiştir.

Ancak İDİM'in KİT yöneticilerine yönelik en başarılı programı “*Türkiye’de Devlet İşletmeciliği Sorunları: Beş Günlük Çözüm Arama Programı (ÇAP)*” isimli organizasyonlardır. Bu programda beş günlük bir sürede farklı KİT’lerden gelen yöneticilerin önce kendi aralarında küçük gruplar halinde, daha sonra işletme fonksiyonları alanında yetkili bir öğretim üyesi ile temel sorunlar üzerinde tartışmaları sağlanırdı. Beş gün süreyle, sabah ve öğleden sonra oturumlarında KİT’lerin hukuki sorunları, üretim, pazarlama, fiyatlandırma, personel yönetimi, muhasebe ve raporlama, maliyetleme, denetim gibi konular ele alınırdı. Son derece verimli geçen bu programlar, İşletme Fakültesinin o sırada Rumelihisarüstü’nde bulunan binasında organize edilirdi. İDİM bu programı KİT’lere tamamen ücretsiz bir hizmet olarak sunmuştur.

İDİM'in ilgi çekici diğer bir eğitim programı ise 1990 yılında Afrika ülkelerinden gelen yöneticiler için düzenlediği “*I.International Project Planning and Management*” projesi idi. TİKA'nın (Türk İşbirliği ve Koordinasyon Ajansı) finanse ettiği ve DPT'nin (Devlet Planlama Teşkilatı) organizasyonunda yer aldığı bu program İngilizce olarak ve vak'a metodu ile o zamanlar Silivri’de bulunan İstanbul Üniversitesi Nazım Terzioğlu Tesisinde yapılmıştı.

İDİM, keza aynı yerde 1993 yılında Romanya’daki bir yönetim enstitüsü ile işbirliği yapmış, Rumen devlet işletmeleri yöneticilerine eğitim ve işletme gezilerinden oluşan bir programı organize etmişti.



Resim 1. I. International Project Planning and Management Semineri, İstanbul, 1990
Kapanış töreni, çeşitli Afrika ülkelerinden gelen katılımcılar, İDİM Yönetimi ve öğretim üyeleri
(Önde tören vesilesi ile milli kıyafet giyen Kamerunlu katılımcı ilgi çekiyor.)

4.4. Reorganizasyon Projeleri

İDİM'in en başarılı faaliyetlerinden biri kamu kuruluşlarına verdiği reorganizasyon hizmetleri olmuştur. Özellikle seksenli yıllarda sonuçları uygulamaya aktarılan bu projelerdeki başarısı nedeniyle, aynı kuruluşlar farklı yönetim kadrolarına geçseler de İDİM'den yeniden hizmet almışlardır. Bu proje çalışmalarının başarısında en önemli unsur sadece İDİM proje ekiplerinin titizliği değil, çalışma yapılan kurum ile sıkı işbirliğidir. İDİM bu çalışmalarda kendi ekibi kadar bir ekibin de ilgili kuruluş tarafından tahsis edilmesini talep ederdi. “Üniversite-iş hayatı işbirliği” sloganının muhtemelen en verimli örneklerinin görüldüğü bu proje çalışmalarında İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesinin farklı kürsü (anabilim dalı) öğretim üyelerinden İDİM yönetimince belirlenen ekipler görev alırdı. Bu projeler istisnalar kapsamında Döner Sermaye kuralları ile yürütülür ve aynı zamanda hem Fakülte'ye, hem de İDİM'e kaynak oluştururdu.

Aşağıda listesi verilen ve özellikle seksenlerde ve doksanların başlarında gerçekleştirilen bu projeler, istisnalar dışında kapsamlı bir rapora da bağlanırdı. Kapsadığı konulara göre bu çalışmalar dört aydan iki yıla kadar yayılabiliyordu. (Projelerde yer alan isimlerden ilki proje yöneticisidir.)

- 1) **İSKİ - İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi**, Muhasebe ve Raporlama Düzeni Reorganizasyonu, 1982-84 (*Mehmet Oluç, Çetin Şanlı, Cengiz Erdamar, Göksel Yücel, İsmail H.Albayrak, Fahir Bilginolu*)
- 2) **İstanbul İmar Limited Şirketi** (İstanbul Belediyesi Bağlı Ortaklığı), Bilgisayarlaştırılmış Muhasebe ve Raporlama Düzeni Kurulması, 1984-85, (*Cengiz Erdamar, Göksel Yücel, Haludun Akpınar*)
- 3) **İSKİ - İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi**, Muhasebe ve Raporlama Düzeni Bilgisayarlaştırılması, 1984-87 (*Mustafa A.Aysan, Cengiz Erdamar, Göksel Yücel, Recep Pekdemir, Servet Yılmaz*)
- 4) **TAKSAN - Takım Tezgahları Sanayii ve Ticaret A.Ş.**, Bilgisayarlaştırılmış Muhasebe ve Raporlama Düzeni Dizaynı, 1986-87 (*Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel, Göksel Yücel, Recep Pekdemir, Servet Yılmaz*)
- 5) **ÇİTOSAN, Türkiye Çimento ve Toprak Sanayii A.Ş.**, Söke Çimento Sanayii A.Ş., Özelleştirme Planı Hazırlanması, 1986 (*Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel, Göksel Yücel, Recep Pekdemir*)
- 6) **ÇİTOSAN, Türkiye Çimento ve Toprak Sanayii A.Ş.**, Yarımca Poselen Sanayii A.Ş., Pazarlama Araştırması, 1986 (*Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel, Mehmet Karafakioğlu, Engin Okyay*)
- 7) **ÇİTOSAN, Türkiye Çimento ve Toprak Sanayii A.Ş.**, Bozüyük Seramik Sanayii A.Ş., Pazarlama Araştırması, 1986 (*Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel, Mehmet Karafakioğlu, Engin Okyay*)
- 8) **Türkiye Gübre Sanayi ve Ticaret A.Ş. (TÜGSAŞ)**, Gemlik Gübre Sanayii A.Ş., Özelleştirme Planı hazırlanması, 1987 (*Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel, Göksel Yücel, Recep Pekdemir*)
- 9) **İSKİ - İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi**, İç Kontrol ve İç Denetim Sistemi Kurulması Projesi, 1987-88 (*Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel, Göksel Yücel, Recep Pekdemir, Can Şınga, Servet Yılmaz, Tülay Aner*)
- 10) **SEKA - Türkiye Selüloz ve Kağıt Fabrikaları A.Ş.**, Balıkesir Müessesesi, Özelleştirme Planı Hazırlanması, 1989 (*Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel, Göksel Yücel, Tülay Aner, Ahmet K.Tunçel*)
- 11) **UNDP/ILO (United Nations Development Programme / International Labour Organization)**, Developing Accountancy in Somalia, 1987-89, (*Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel, Göksel Yücel, Robert G.A.Boland, Abdulsalam Zaky, Servet Yılmaz*)
- 12) **Devlet Planlama Teşkilatı (DPT)**, Kamu İktisadi Teşebbüsleri Yönetim Kurulu Üyeliği El Kitabı Projesi, (*Mustafa A.Aysan, Tamer Koçel, Işıl M.Pekdemir*)

Keza bu projelerin yanısıra **PETKİM** Petrokimya Holding A.Ş. için maliyet belirleme danışmanlığı, 1986, (*Mustafa A.Aysan, Göksel Yücel, Servet Yılmaz*), **ÇİTOSAN** yönetici adayı

belirleme danışmanlığı, 1986, (Ahmet Yüksel, Göksel Yücel, Mehmet Karafakioğlu), İSKİ Tekdüzen Hesap Planına Geçiş danışmanlığı, 1994, (Recep Pekdemir), HAVELSAN Hava Elektronik Sanayi A.Ş. finansal bütçeleme danışmanlığı, 1996, (Mustafa A.Aysan, Recep Pekdemir, Fatih Yılmaz) bahsedilmesi gereken İDİM danışmanlık hizmetleridir.



Resim 2. İDİM'in danışmanlık projelerinden bazılarının raporları
İDİM başlangıcından itibaren kurumsallığa önem veren bir organizasyon idi, tüm raporlarını özenle ve turkuaz renkli kapakla sunardı.

5. UNDP/ILO İŞBİRLİĞİ ve BİR ÜLKENİN MUHASEBE DÜZENİNİN İYİLEŞTİRİLMESİ PROJESİ: SOMALİ

5.1. UNDP/ILO İşbirliği

İDİM'in en önemli ilgi çekici projelerinden başında Somali'nin muhasebe düzeninin iyileştirilmesi yer almaktadır. Finansmanı UNDP (United Nations Development Programme - Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı) tarafından yapılan, yürütücü kuruluşun ILO (International Labour Organization – Uluslararası Çalışma Örgütü) olduğu çalışma 1987-1989 yılları arasında sürdürülmüştü. Projenin konusu “Developing Accountancy in Somalia (Somali’de muhasebenin geliştirilmesi)” olarak isimlendirilmiş, ve projenin odak noktasını da Somali’de muhasebe alanında eğitim veren yegane kurum olan SIDAM (The Somali Institute for Development Administration and Management) isimli yüksek öğretim kurumunun

iyileştirilmesi oluşturmuştu. O tarihte Somali de “National University” adını taşıyan bir üniversite olmakla birlikte, burada işletme veya muhasebe eğitimi veren bir bölüm yoktu.

Projenin başkanı (CTA-Chief Technical Adviser) Mustafa A.Aysan, proje uzmanları ise Ahmet Yüksel ve Göksel Yücel idi. Projede ayrıca daha kısa sürelerle başlangıçta Robert G.A.Boland (ILO-Güney Afrika), daha sonra Abdulsalam Zaky (Mısır) ve Servet Yılmaz da (İ.Ü.İşletme Fakültesi) görev yapmıştı.

Proje başarılı biçimde noktalanmış, 1990 yılında ILO tarafından yeni bir proje ile devam edilmesi talep edilmiş, ancak ikinci bir proje o sırada ülkede iyice tırmanan iç savaş nedeniyle gerçekleştirilememişti.

5.2. Somali Hakkında Genel Bilgiler

Somali, Afrika kıtasının Doğu kıyısında “Afrika Boynuzu” denilen bölgede yer alan bir ülkedir. Batısında Hint Okyanusu yer almaktadır. Kuzey komşusu Cibuti (eski Fransız Somalisi), batı komşuları ise Etiyopya ve Kenya’dır. Yüzölçümü Türkiye’den biraz daha küçük (638.000 kilometre kare), kesin bilinmeyen nüfusu ise 1987 yılında tahminen 10 milyon civarındaydı. Başşehri Mogadişu, diğer önemli şehirleri Kuzey’de Hargeisa, Güney’de Kismayo’dur.

İrk olarak siyahi olan Somalililer zarif, ince ve uzun fizikleri ile çok farklı ve güzel bir yapıya sahiplerdi. Ülkenin resmi dili Somalicedi. Latin Alfabesi kullanılmaktaydı. Somalililer Arap olmamalarına rağmen, Arap Liline girmek ve siyasi ve ekonomik avantajlarından yararlanmak için Arapça’yı da resmi dil olarak kabul etmişlerdi. Buna rağmen Arapça’ya resmi bazı yazışmalar dışında rastlanmazdı. Eğitimli genç nesil yabancı dil olarak İngilizce, Güney bölgesindeki yaşlı nesil ise İtalyanca bilirdi.

İklimi yaz ve sıcak yaz olarak isimlendirilen iki mevsimden oluşuyordu. Ülke genellikle verimsiz topraklardan oluşuyor, ülkenin önemli iki nehri Şebel ve Cubba’dan sulama için yeterince yararlanılamıyordu.

Ülkenin milli geliri çok düşüktü. Bu nedenle uluslararası kuruluşların ve devletlerin yardımları kalkınmaya çalışıyordu. Okuma yazma oranı hayli düşük, doğal kaynakları azdı. Mevcut kaynaklar da vasıflı eleman eksiklikleri veya yönetim hataları nedeniyle iyi değerlendirilemiyordu.

1960 yılında bağımsızlığa kavuşmuş ve geçmişte İngiliz bölgesi olan Kuzey ve İtalyan bölgesi olan Güney’in birleşmesi ile Somali Demokratik Cumhuriyeti kurulmuştu. Ülke, milli çıkarları açısından bir dönem Sovyetler Birliği ile daha yakın olmuş, daha sonra ise Batı’ya daha açık hale gelmişti

1969 yılına kadar çok partili bir sistemle yönetilmiş, o yıl kansız bir ihtilal ile Siad Barre’nin başında olduğu bir askeri darbe ile tek partili bir rejim haline dönüşmüştü. Barre’nin başkanlığı iç savaşın şiddetlendiği 1991 yılına kadar devam etti.

İDİM projesinin yürüdüğü yıllarda ülkeye ulaşım, uluslararası haberleşme son derece güçlü. Bir haftada uluslararası nitelikteki Mogadişu Havalimanına iniş yapan uçak sayısı birkaçı geçmezdi. En etkin haberleşme aracı ise teleks idi. Ülkede uluslararası kuruluşlarda çalışan birkaç kişi sayılmazsa, bir Türk kolonisi veya Türk yoktu. Bununla birlikte tarihten gelen bir yakınlıkla Türkler'e sevgi duyulmaktaydı. Bunun yanı sıra, Türkiye'nin Somali'de Büyükelçiliği mevcuttu. Projenin başlangıç yıllarında Büyükelçimiz Nejat Taylan, daha sonra Hikmet Şengenç ve her ikisinin döneminde de büyükelçilerimizden sonra gelen Selim Kartal'ın (ilerleyen yıllarda büyükelçi) proje ekibine çok büyük destekleri olmuştur.

Projenin yürütüldüğü dönemde sakin bir yapısı olan ülkede, zamanla özellikle kabileler (klanlar) arasında çekişmeler başlamış, ilerleyen yıllarda ise ülke uzun yıllar sürecek bir iç savaşla Dünya'dan maalesef kopmuştur.

5.3. Projenin Anahatları ve Çıktıları

Proje'nin merkezini oluşturan SIDAM bir yılı İngilizce hazırlık olarak, üç yıllık eğitim veren, Mogadişu'da bulunan bir eğitim kurumu idi.

Projeden beklenen burada görev yapan öğretim üyelerinin yetiştirilmesi, eğitim malzemesi geliştirilmesi, sadece muhasebe değil, tüm dersler için içerik ve plan hazırlanması, bunun yanı sıra ülkenin Ticaret Odası, ilgili bakanlıklar, Dünya Bankası, Uluslararası Para Fonu (IMF) ve diğer uluslararası kuruluşlarla işbirliği imkanlarının araştırılması ve ülkede iyi bir muhasebe düzeninin yerleştirilmesinin sağlanması idi.

Yukarıda sayılan proje ekibine SIDAM başlangıçta Dekan Muhammed Abyan⁸, sonraki Dekan Muhammed Elmi Bullaleh katkı verecekti. Proje ekibine katılan muhasebe öğretmenleri ise Farah İsmail Ali, Abdülkadir Farah Hire, Faduma A.Abdurrahman, Muhammed Sh.Ali ve Ahmed Nur Kulane idi.

Projede uzmanlar Ahmet Yüksel ve Göksel Yücel dönüşümlü olarak Mogadişu'da görev yapacaklar ve sürekli olarak proje ofisi faaliyette bulunacak, belirli dönemlerde onlara Zaky ve bilgisayarlaşma çalışmalarında Servet Yılmaz katılacaktı. Proje yöneticisi Aysan ise, üçer aylık dönemlerde Mogadişu'ya gidecek, çalışmaları denetleyerek, üst düzey görüşmelerine ve UNDP ile periyodik gözden geçirme toplantılarına katılacaktı. Projenin ikinci yılında Somalili öğretmenler "fellowship" için İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesine ve İDİM'e geleceklerdi. Bu plan başarı ile uygulandı.

Proje çalışmasında SIDAM'ın tüm dersleri için içerik ve ders planı hazırlandı. Ancak derinlemesine ele alınacak muhasebe dersleri için eğitim malzemesi geliştirilmesi projenin önemli amaçlarından biri idi. Aysan'ın da çok önem verdiği devlet ve özel sektör şirket ziyaretleri ve Somalili ekibe muhasebe, finans ve gerekirse diğer işletmecilik alanlarında vak'a yazdırmak projenin en verimli alanlarından oldu. Gerçek hayatın, Somali işletmeleri esas alınarak eğitim malzemesi niteliğinde vak'alara dökülmesi projeye heyecan kattı. Bu vak'alar

⁸ 1990'ların başında iç savaşta öldürülecektir.

UNDP'ye ve ILO'ya sunuldu, bazıları⁹ derslerde kullanılmaya başladı. Yazılan vak'a sayısı yirminin üzerindeydi.

Bir diğer konu, o yıllarda Somali'de bilinmeyen "bağımsız denetim (audit)" ve muhasebede bilgisayar kullanımında öğretmenlerin eğitilmesi idi.

Ülke ekonomisinde devlet işletmelerinin ve az sayıdaki özel işletmelerin düzgün bir kayıt sistemleri maalesef mevcut değildi. Bu özellikle ülkede vergilendirme süreçlerinin de başarısız olmasına neden oluyordu. Ülkeye bu konuda katkıda bulunmak için Mogadişu Ticaret Odası ile yakın bir çalışma başlatıldı.

Projenin diğer bir parçasında ise Somalili ekip "fellowship" olarak isimlendirilen aşamada, İstanbul'a davet edildi. İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesinde dersleri izlemeleri, şirket ziyaretleri yapmaları sağlandı; ciddi yararlar sağladılar.

O yıllarda Somali'de ve özellikle Mogadişu'da bir çok uluslararası kuruluşun yardım projeleri sürmekteydi. Doğrusu bunların birçoğundan yeterli verim alınamadığı da bir gerçektir. İDİM projesi, faaliyetlerinin başarısı ile ilgi çekti. 1989 sonlarında projenin hedeflerine uygun biçimde tamamlanması üzerine, gerek SIDAM, gerekse üst kuruluşlar olan UNDP ve ILO devam niteliğinde yeni bir proje yapılmasını resmi olarak talep ettiler. İDİM yeni teklifini hazırladı. Ancak, maalesef giderek artan iç huzursuzluk, iç savaşa dönüşmüştü. Kısa sürede tüm uluslararası kuruluşlar Somali'yi terk etmek zorunda kaldılar. Türk Büyükelçiliği dahi 1990 yılında kapatıldı.¹⁰ Akabinde Somali maalesef Dünya'nın en fazla iç karışıklık gösteren ülkelerinin başında yer aldı. Büyük ülkeler dahi Somali'den çekildiler. 1991 yılında Siad Barre düşürüldü. Yıllar boyunca ülkede bir merkezi hükümet kurulamadı. Uzunca yıllar Somali, deniz korsanları ile anıldı. Ancak kargaşa içindeki ülkenin kıyı sularına girip tüm balıklarını ve dolayısıyla ekonomisini tüketen diğer ülkelerin gerçek korsanlardan yeterince söz edilmedi. Ülke yıllarca Dünya'dan izole oldu.

Yaklaşık yirmi yıllık bir süreden sonra nihayet 2012 yılında merkezi bir Geçici Yönetim kurulabildi. Günümüzde, Kuzey'deki eski İngiliz Bölgesi Somaliland adıyla bağımsızlık ilan etmiştir. Bugün Somali olarak isimlendirdiğimiz bölge ve devlet ise değişik klanların bölüşmüş olduğu bir yapıdadır. Ülkenin muhasebe düzenini iyileştirme hayalleri ise, İDİM her ne kadar üzerine düşen görevleri başarıyla yapsa da, önceliklerin hayatta kalma amacına yöneldiği ülkede, ancak yeniden huzurun yerleşeceği dönemlere kalmıştır.¹¹

⁹ Bu vak'alara bir örnek olarak bkz: Ali, Farah İsmail, **Garodi Hotel Vak'ası** (Göksel Yücel'in sunuşu ile). (Ali, 2017)

¹⁰ Türk Büyükelçiliği yeniden, ancak 2011 yılında açılacaktır.

¹¹ Günümüzde Türkiye Cumhuriyetinin Somali'ye önemli yardımları bulunmaktadır. Mogadişu'ya uçan en önemli havayolu ise Türk Hava Yolları'dır.



Resim 3. Soldan itibaren, Göksel Yücel, Mustafa A.Aysan, Ahmet Yüksel
SIDAM - Somali Institute of Development Administration and Management Binası önünde, Mogadishu, 1988

6. SONUÇ

İDİM, bilimsel bilginin iş hayatına ve özellikle faaliyet alanı nedeniyle öncelikle devlet işletmelerine aktarılmasının çok önemli başarı örneklerini sunmuş bir “enstitü” idi. Devlet işletmelerimizin geçmişteki başarılarını günümüzün genç nesillerinin bilmesi gerekir. Çeyrek yüzyıldır ülkemizde kullanılan VUK Tekdüzen Hesap Planının dahi kaynağı 1968 yılında İDT Yeniden Düzenleme Komisyonun hazırladığı ve 1972’den itibaren devlet işletmelerinde yirmi yıl süreyle kullanılan hesap planıdır.

Son otuz yıldır, Dünya’da ve ülkemizde devam eden özelleştirme rüzgarının en önemli hedefi ise “ülke ekonomisine daha fazla katma değer katmak” olmalıdır. Ülkemizde halen mevcut devlet işletmelerine verilecek hizmet sınırsızdır. Günümüzde bu merkezin (veya enstitünün) bulunmayışı sadece İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi için değil, ülkemiz için de büyük bir eksikliklerdir. “Üniversite – iş hayatı” işbirliğinin bu çok başarılı örneğini sadece geçmiş yıllarda değil, yaşadığımız dönemde de görmeye büyük ihtiyaç vardır.

Kaynakça**Kitaplar, makaleler, vak'alar**

- Ali, F. İ. (2017). Garodi Hotel Vak'ası (Göksel Yücel'in sunuşu ile). M. A.Aysan, G. Yücel, & R. Pekdemir içinde, *Vak'alar 2017* (s. 92-102). İstanbul: İ.Ü. Muhasebe Enstitüsü.
- Aysan, M. A. (1980). *Atatürk'ün Ekonomi Politikası*. İstanbul: İ.Ü. Atatürk Devrimleri Araştırma Enstitüsü.
- Aysan, M. A. (1981). *Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve Uluslararası Pazarlar*. İstanbul: İ.Ü.İ.F.Devlet İşletmeciliği Enstitüsü.
- Aysan, M. A. (2014). *Atatürk Dönemi Ekonomi Politikaları*. İstanbul: Minval Yayınları.
- Aysan, M. A., & Özmen, S. (1981). *Türkiye'de ve Dünya'da Kamu İktisadi Teşebbüsleri*. İstanbul: Kardeşler Basımevi.
- Aysan, M. A., Yücel, G., & Adiloğlu, B. (2020, Temmuz). Türkiye'de Lisansüstü Eğitiminde Bir Kuyruklu Yıldız: "İşletmecilik İhtisas Programı". *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(19), 3-24.
- Devlet İşletmeciliği Enstitüsü. (1981). Devlet İşletmelerinin Halka Açılması – Volkswagen Örneği. *Konferans Kitabı (17 Ekim 1981)*. İ.Ü.İ.F.Devlet İşletmeciliği Enstitüsü.
- Malche, A. (1939). *İstanbul Üniversitesi Hakkında Rapor (1932)*. Maarif Vekaleti, Devlet Basımevi.
- Taylan, N. (1987). *Somali Tarihine Kısa Bir Bakış ve Geçmişte ve Bugün Türk – Somali İlişkileri*. İstanbul: İ.Ü.İşletme Fakültesi Devlet İşletmeciliği Araştırma ve Uygulama Merkezi.
- TÜSİAD. (1982). *KİT Raporu*. Türk Sanayi ve İş Adamları Derneği.
- Walstedt, B. (1980). *State Manufacturing Enterprises in a Mixed Economy – The Turkish Case*. Washington: A World Bank Research Publication.

Kanun, yönetmelik, rapor ve broşürler

- İDİE, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Devlet İşletmeciliği Enstitüsü Broşürü, 1980
- İstanbul Darülfünunun İlgasına ve Maarif Vekaletince Yeni Bir Üniversite Kurulmasına Dair Kanun (2252), 31.5.1933
- İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, Devlet İşletmeciliği Enstitüsü Yönetmeliği, 8.2.1980
- ISEE, Institute of State Economic Enterprises, broşür, 1980
- ISEE, Institute of State Economic Enterprises, broşür, 1991
- Üniversiteler Kanunu (4936), 13.6.1946, Resmi Gazete, Sayı: 6336, Tarih: 18.06.1946.
- Üniversiteler Kanunu (1750), 20.6.1973, Resmi Gazete, Sayı: 14587, Tarih: 07.07.1973.
- Yükseköğretim Kanunu (2547), 4.11.1981, Resmi Gazete, Sayı: 17506, Tarih: 06.11.1981.
- Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Kanunu (2809), 28.3.1983, Resmî Gazete Sayı: 18003, Tarih: 30.03.1983.

Ek 1

Türkiye’de Kamu İktisadi Teşebbüsleri
(Aysan ve Özmen, 1981 Sınıflandırması Esas Alınarak)

1. Enerji, haberleşme, ulaşım alanı

1	Türkiye Elektrik Kurumu	TEK	elektrik üretimi, dağıtımı	1970
2	Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığı	TPAO	petrol arama ve üretimi	1954
3	Türkiye Kömür İşletmeleri Kurumu	TKİ	kömür üretimi	1957
4	Petrol Ofisi	PO	petrol ticareti	1941
5	Devlet Demiryolları	TCDD	demiryolu işletmeciliği	1924
6	Denizcilik Bankası Türk Anonim Ort.	DB	denizyolu insan taşımacılığı	1952
7	Türk Hava Yolları Anonim Ortaklığı	THY	hava taşımacılığı	1933
8	D.B.Deniz Nakliyatı T.A.Ş.	DBDN	denizyolu yük taşımacılığı	1955
9	Posta, Telgraf ve Telefon İşletmesi	PTT	haberleşme	1840
10	Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu	TRT	Yayınçılık	1964

2. Tarım ve hayvancılık alanı

1	Toprak Mahsulleri Ofisi	TMO	buğday ve diğer ürünler	1938
2	Türkiye Ziraî Donatım Kurumu	TZDK	gübre, ilaç, zirai araçlar	1944
3	Devlet Üretme Çiftlikleri	DÜÇ	tohumluk, damızlık, fidan	1949
4	Türkiye Şeker Fabrikaları A.Ş.	TŞF	şeker sanayii	1935
5	Çay Kurumu	ÇAYKUR	çay alımı ve üretimi	1971
6	Et ve Balık Kurumu	EBAK	et ve balık alımı, ticareti	1952
7	Süt Endüstrisi Kurumu	SEK	süt ürünleri alımı, ticareti	1963
8	Yem Sanayi Türk Anonim Ort.	YEMSAN	yem üretimi	1956
9	Türkiye Yapağı ve Tiftik A.Ş.	TYT	yapağı ve tiftik ticareti	1955
10	Atatürk Orman Çiftliği	AOÇ	zirai işler	1950

3. Doğal kaynaklar ve maden alanı

1	Devlet Su İşleri	DSİ	su kaynaklarının yönetimi	1953
2	Devlet Orman İşletmeleri	DOİ	ormanların yönetimi	1956
3	Etibank		banka, madencilik	1935
4	Karadeniz Bakır İşletmeleri	KBİ	bakır madenciliği	1967

4. Demir-çelik, mekanik imalat, kimya sanayii alanı

1	Türkiye Demir Çelik Kurumu	TDÇK	demir-çelik üretimi	1939
2	Makine, Kimya Endüstrisi Kurumu	MKEK	askeri araç gereç üretimi	1950
3	Türkiye Uçak Sanayii A.Ş.	TUSAŞ	uçak sanayii	1973
4	Türkiye Elektronik San.Tic. A.Ş.	TESTAŞ	elektronik cihaz üretimi	1975
5	T.Elektromekanik San.Tic.A.Ş.	TEMSAN	elektromekanik cihazlar	1975
6	T.Motor San.Tic.A.Ş.	TÜMASAN	motor üretimi	1975
7	Takım Tezgahları Sanayi A.Ş.	TAKSAN	takım tezgahı üretimi	1975
8	Azot Sanayii	TÜGSAŞ	suni gübre üretimi	1954
9	Türkiye Çimento Sanayii	ÇİTOSAN	çimento üretimi	1953
10	T.Sellüloz ve Kağıt Fabrikaları	SEKA	kağıt üretimi	1936
11	Petkim Petrokimya A.Ş.	PETKİM	petrokimya ürünleri	1965

5. Bankacılık, sigorta, mali kurumlar

1	TC Merkez Bankası	TCMB	merkez bankacılığı	1930
2	Devlet Yatırım Bankası	DYB	yatırım bankacılığı	1935
3	TC Ziraat Bankası	TCZB	ticari, ziraat finansmanı	1863
4	T.Emlak Kredi Bankası	TEKB	ticari, konut finansmanı	1946
5	Türkiye Halk Bankası	TEKB	küçük sanayii, esnaf kred.	1938
6	İller Bankası	İB	yerel yönetim finansmanı	1945
7	TC Turizm Bankası	TURBAN	yatırım, turizm sektörü	1955
8	Devlet Sanayi ve İşçi Yatırım Bank.	DESIYAB	yatırım bankacılığı	1975
9	Anadolu Bankası	AB	ticari bankacılık	1960
10	Güven Türk Anonim Sigorta Şirketi	GÜVEN	sigortacılık	1924
11	Sümerbank	SB	banka, tekstil, giyim	1933
12	Devlet Malzeme Ofisi	DMO	kamu malzeme ihtiyacı	1926

6. Sosyal dayanışma alanı

1	Emekli Sandığı	EMEKSAN	emeklilik işlemleri	1950
2	Sosyal Sigortalar Kurumu	SSK	sosyal güvenlik işlemleri	1946
3	Bağkur (Esnaf, Sanatkar SSK)	BAĞKUR	esnaf, sanatkar sosy.güv.	1971

7. Yasal açıdan olmamakla birlikte öz açısından KİT olan kurumlar

1	Döner Sermayeler (TEKEL dahil)			
2	Ortaklıklar (Ereğli Demir Çelik, İPRAŞ dahil)			
3	Ordu Yardımlaşma Kurumu	OYAK		1971
4	Tarım Kooperatifleri			
5	Milli Piyango İdaresi	MPI		1939
6	Vakıflar			

Ek 2**İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi
DEVLET İŞLETMECİLİĞİ ENSTİTÜSÜ
YÖNETMELİĞİ**

(8 Şubat 1980 tarihli ve 16894 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.)

I.Genel Hükümler

Madde 1 - Devlet İşletmeciliği Enstitüsü, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesine bağlı ve Üniversiteler Kanunu’nun ikinci maddesi uyarınca tüzel kişiliği olan bir araştırma ve eğitim kurumudur.

Madde 2 - Enstitünün amaç ve faaliyetleri şunlardır:

- a) Devlet işletmeciliği konusunda kuramsal ve uygulamaya dönük inceleme ve araştırmalar yapmak; özellikle “Kamu İktisadi Teşebbüsleri”nin sorunlarını incelemek ve bu alanda istatistiki bilgi ve kaynak toplamak,*
- b) Devlet işletmeciliğine özgü konularda seminerler ve konferanslar düzenlemek,*
- c) Türkiye’de Kamu İktisadi Teşebbüslerinin işletmecilik sorunları üzerinde araştırma ve danışma istemlerini karşılamak ve eğitimlerini geliştirmek,*
- d) Devlet işletmeciliği konusu ile ilgili ulusal ve uluslararası kongreler düzenlemek, bu gibi kongrelere katılmak ve çalışma alanına giren konularda Türk ve yabancı kurumlarla işbirliği yapmak.*

Madde 3 - Enstitü amacı ile ilgili her türlü yayın yapar.

II.Enstitü Örgütü

Madde 4 - Enstitü organları şunlardır:

- a) Genel Kurul*
- b) Yönetim Kurulu*
- c) Danışma Kurulu*
- d) Müdür ve Müdür Yardımcıları*

Madde 5 – Genel Kurul

- a) İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Fakülte Kurulu¹² üyeleri ile,*
- b) İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi İktisat Kürsülerinin, Maliye Kürsülerinin, İşletme Kürsüsünün ve Sosyal Siyaset Kürsüsünün birer temsilcisi,*
- c) İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Kara ve Deniz Ticaret Hukuku, İcra-İflas Hukuku ve İdare Hukuku Kürsülerinin birer temsilcisi,*
- d) İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesinin bir temsilcisi,*
- e) İstanbul Üniversitesi Orman Fakültesi Ormancılık Ekonomisi Kürsüsünün bir temsilcisinden oluşur.*

Genel Kurul, Enstitü Müdürü ve Müdür Yardımcıları ile Yönetim Kurulu Üyelerini seçer, faaliyet sonuçları ile ilgili olarak Yönetim Kurulunu aklar, bütçeyi onaylar ve Enstitü çalışmaları hakkında Yönetim Kuruluna tavsiyelerde bulunur.

¹² O dönemdeki yapıda Fakülte’deki tüm profesör ve doçentlerden oluşurdu.

Genel Kurul, Enstitü Müdürünün çağrısı üzerine her yılın Haziran ayında olağan olarak, Müdürün ya da Yönetim Kurulu çoğunluğunun isteği üzerine olağanüstü toplanır.

Genel Kurul toplantıları tüm üye sayısının yarısından fazlası ile, ilk toplantıda bu çoğunluğun sağlanamaması halinde tüm üye sayısının en az üçte birinin katılması ile toplanır.

Madde 6 - Yönetim Kurulu, Müdür, Müdür Yardımcıları ve Genel Kurulca İşletme Fakültesi öğretim üyeleri arasından seçilen dört üye ile yedi kişiden oluşur.

Madde 7 – Yönetim Kurulu, Enstitünün çalışma programını ve bütçesi ile kesin hesaplarını hazırlar ve yıl sonunda faaliyet raporuyla birlikte Genel Kurula sunar. Yönetim Kurulu ayrıca bu Yönetmeliğin e Genel Kurulun kendisine verdiği bütün görevleri yapar ve Danışma Kurulunun tavsiyelerini, olanaklar ölçüsünde yerine getirmeye çalışır.

Madde 8 – Yönetim Kurulu, üye tam sayısının çoğunluğu ile en az ayda bir defa toplanır ve toplantıya katılanların çoğunluğu ile karar verir.

Madde 9- Danışma Kurulu

- a) İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Kürsü Başkanları veya yetkili temsilcileri,*
- b) Bu Yönetmeliğin 5 inci maddesinin b, c, d ve e fıkraları uyarınca Enstitü genel Kuruluna üye veren İstanbul Üniversitesi Fakülte veya Kürsülerinden birer temsilci,*
- c) Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile ilgili Bakanlık Müsteşarları, T.C.Maliye Bakanlığı Kamu İktisadi teşebbüsleri ile ilgili Hazine Genel Müdürü, T.C.Merkez Bankası Başkanı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarı, Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanı, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Başkanı, Yakın ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Müdürü veya yetkili temsilcileri,*
- d) Tüm Kamu İktisadi Teşebbüsleri Genel Müdürleri veya yetkili temsilcileri,*
- e) Sosyal Sigortalar Kurumu ve Emekli Sandığı Genel Müdürleri veya yetkili temsilcileri,*
- f) Bu alandaki çalışmaları ve katkıları nedeniyle Enstitü Yönetim Kurulunca seçilen diğer kişilerden oluşur.*

Madde 10 – Danışma Kurulu, her yılın Temmuz ayında Enstitü Müdürlüğünce belirlenecek gün ve yerde toplanarak Enstitünün bir yıllık çalışmalarını inceler, bir sonraki yılın çalışmaları hakkında düşünce ve tavsiyelerini bildirir.

Danışma Kurulu, Yönetim Kurulunun kararı ile olağanüstü olarak da toplanabilir. Toplantı için çoğunluk aranmaz.

Danışma Kurulu, toplantılarında bir başkan ve iki sekreter seçer ve kararlarını toplantıya katılanların yarısından fazla çoğunluğu ile verir.

Madde 11- Müdür ve Müdür Yardımcıları, Genel Kurul tarafından İşletme Fakültesi öğretim üyeleri arasından üç yıl için seçilir. Müdür, Yönetim Kurulunun başkanıdır ve Enstitüyü temsil eder. Müdür Enstitünün Başkanı olarak, plan, program ve bütçeyi uygular. Müdür Yardımcıları, Müdürün İşletme Fakültesi öğretim üyelerinden göstereceği iki kat aday arasından seçilir.

III.Mali Hükümler

Madde 12- Enstitünün mali kaynaklarını İşletme Fakültesi bütçesinden ayrılan ödenekler ile yerli ve yabancı kamu ve özel, gerçek ve tüzel kişiler tarafından yapılacak yardım ve bağışlar ile bunların gelirleridir.

Madde 13- Enstitü Müdürünün ita amiri İşletme Fakültesi Dekanıdır, tahakkuk memuru Enstitü Müdürüdür.

Madde 14- Enstitü çalışmaları için gerekli olan personel Müdürün önerisi ile genel hükümlere göre atanır.

Madde 15- Bu Yönetmelik, Resmi Gazete 'de yayımlandığı tarihten itibaren yürürlüğe girer.

TELEGRAPHIC PROTECTIONISM: GROWTH OF OTTOMAN TELEGRAPH BUSINESS AS A PUBLIC ENTERPRISE, 1854-1914

Sırrı Emrah Üçer¹

ABSTRACT

This article aims to provide a business history account for development of Ottoman telegraph network in the nineteenth and early twentieth centuries. Study of telegraphic business is a part of the greater research agenda, namely business history of utilities policy in semi-peripheral countries, with its branches of transportation, communication, energy, water, and urban scale infrastructure networks. However, Ottoman communication policy preferred public ownership and public enterprise of telegraph network. This preference demonstrates a deviation from nineteenth century business history pattern of concessions for foreign companies in infrastructure networks. Ottoman Empire protected its telegraph network from penetration of foreign companies, despite the fact that it granted concessions for other infrastructure networks. I argue that concept “telegraphic protectionism” is a useful tool to analyze growth of Ottoman telegraph business under public ownership and public enterprise. Concerns of security and bureaucratic centralization had a significant role in formation of this strategy of telegraphic protectionism. This article analyzes this specific formation of semi-peripheral telegraph policy by employing perspective of business history.

Keywords: communication, Ottoman Empire, telegraph business, public enterprise, protectionism, utilities policy, telecommunications.

Jel Code: N83, L96, L98.

¹ Dr., Yıldız Technical University, Faculty of Economic and Administrative Sciences, Department of Economics.
seucer@yildiz.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-5548-9577/>

Atıf (Citation): Üçer, S. E. (2021). Telegraphic Protectionism: Growth of Ottoman Telegraph Business as a Public Enterprise, 1854-1914. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(21), 21-45.

Qualitative Research Article / Nitel Araştırma Makalesi

Geliş Tarihi / Received: 12.12.2020
Revizyon Tarihi / Revised: 10.01.2021
Kabul Tarihi / Accepted: 10.05.2021

TELGRAF KORUMACILIĞI: BİR KAMU İŞLETMESİ OLARAK OSMANLI TELGRAF ŞEBEKESİNİN GENİŞLEMESİ, 1854-1914

ÖZ

Bu makale Osmanlı telgraf şebekesinin on dokuzuncu ve erken yirminci yüzyıllarda gelişimini işletmecilik tarihi perspektifiyle incelemeyi amaçlamaktadır. Telgraf işletmeciliği üzerine olan bu çalışma, yarı-çevre ülkelerde kamu hizmetlerinin işletmecilik tarihini ulaştırma, haberleşme, enerji, su ve kent ölçekli altyapı şebekeleri gibi dallarıyla inceleyen daha geniş bir araştırma gündeminin bir parçasıdır. Ancak Osmanlı haberleşme politikası telgraf şebekesinin kamu mülkiyeti ve kamu işletmeciliği altında yürütülmesi yönünde bir tercihle şekil almıştı. Bu tercih on dokuzuncu yüzyıl işletmecilik tarihinde yaygın rastlanan bir kalıp olan altyapı şebekelerinde yabancı şirketlere imtiyaz tanınması yönteminden bir sapma anlamına gelmekteydi. Osmanlı İmparatorluğu, diğer altyapı şebekelerinde imtiyazlar tanınmasına rağmen telgraf şebekesini yabancı şirketlerin yayılmasına karşı koruma altına almıştı. Bu makale “telgraf korumacılığı” kavramının Osmanlı telgraf şebekesinin kamu mülkiyeti ve kamu işletmeciliği altında büyümesini incelemek için yararlı bir araç olduğunu iddia etmektedir. Güvenlik ve bürokratik nüfuz kaygıları telgraf korumacılığı stratejisinin oluşmasında önemli rol sahibi olmuştu. Bu makale bu yarı-çevre telgraf politikasının özgün biçimlenişini işletmecilik tarihi perspektifiyle analiz etmektedir.

Anahtar Kelimeler: haberleşme, Osmanlı İmparatorluğu, telgraf işletmeciliği, kamu işletmeciliği, korumacılık, kamu hizmetleri politikaları, telekomünikasyon.

Jel Kodu: N83, L96, L98.

1. INTRODUCTION: FROM POSTAL DEPENDENCE TO TELEGRAPHIC PROTECTIONISM

The existence of more than one foreign postal networks active in the territories of Ottoman Empire, China, Japan, and Ethiopia in the nineteenth century is the basis of my concept postal dependence. Postal dependence was a common pattern for a group of semi-peripheral countries, which were able to sustain their political independence from colonial empires under the conditions of economic dependence on core economies.² These semi-peripheral governments faced a challenge of modern state formation under conditions of trade and capital dependence. For a state modernization and centralization that followed the footprints of European modern states, one of the essential parts of reforms was to form a modern postal network under government control. In the nineteenth century Ottoman Empire and other semi-peripheral governments established postal networks under public management. But they were unable to monopolize their national post organization by sweeping out foreign post offices.

² Şevket Pamuk (1988) employs the concept semi-periphery in order to signify economically dependent and politically independent countries of the nineteenth century, especially Ottoman Empire and China. In this respect Ottoman Empire was categorized as a semi-periphery. This categorization is an adaptation of the original theory in order to meet demands of Ottoman historiography and is not in full agreement with the World Systems Perspective (Wallerstein, 1979). The case of communication policies in the nineteenth century supports the original theoretical interpretation of Pamuk, as a series of semi-peripheral countries demonstrated historical pattern of postal dependence in the nineteenth century. For further discussion on dependency variations of Turkish historiography see Karaömerlioğlu (2001). Also see Üçer (2019a) for theoretical background of this study.

These foreign post offices continued to dominate postal services until 1920s, as they work upon transportation networks controlled by foreign railway and steamship companies. In contrast with colonial-periphery countries like India and Indonesia, the European powers monopolized the postal services under colonial administrations, just like they did in Europe in earlier periods. Elsewhere I analyzed postal dependence of Ottoman Empire in a comparative perspective in the context of capitalist world economy (Üçer, 2018a; 2018b: 28-31; 2020). This paper follows up the argument by analyzing business history of Ottoman telegraph network under government control, a policy I call telegraphic protectionism.

This article aims to explain the factors that gave birth to the telegraphic protectionism in the Ottoman Empire, in accordance with the Ottoman postal dependence. To do so, I explain the evolution of electric telegraph in different country groups and propose three categories of nineteenth century telegraphic organizations for core, colonial-peripheral, and semi-peripheral countries in the second section of paper. Third section explores the relationship between Britain-India telegraph route and Ottoman telegraph protectionism.

This paper discovers two primary sources of business history of Ottoman telegraph. First is the historical French language annual reports of International Telegraph Union (ITU, 1869-1931). These annual reports include historical statistics of telegraph for Ottoman Empire and a series of countries. These statistics provide an opportunity to analyze the growth of Ottoman telegraph network. The second original primary source of business history this paper relies on is the proceeding by Maurice G. Simpson, Director-in-Chief of Indo-European Telegraph Department of UK, which was presented at convention of Royal Society of Arts in January 1928 (Simpson, 1928). This proceeding is based on memories of Simpson and provides a summary of price conflict between Ottoman telegraph administration and international telegraph companies. These two sources of business history of Ottoman telegraph network are analyzed in the fourth section of this paper. Conclusion section discusses the relationship between telegraphic protectionism and telephone skepticism and posits this business history of Ottoman telegraph as a background for business history of Ottoman telephone network in specific and Turkish telecommunications in general.

2. EVOLUTION OF ELECTRIC TELEGRAPH BUSINESS: FROM CORE COUNTRIES TO PERIPHERAL COUNTRIES

Before the advent of electric telegraph, France and UK adopted optical-mechanical telegraph systems in the 1790s. These systems of optical-mechanical telegraph were nothing more than modern governmental organizations, telescope-observation towers with a few officers placed on hilltops that see each other. This was a direct answer to the needs rooted in military urgencies of modern states and was devoted to the conveyance of governmental messages only (Beauchamp, 2008: 4-19; Burns, 2004: 29-54). In a similar fashion, the Ottoman Empire established a semaphore telegraph in Istanbul in 1828, in order to answer needs of military urgency during the war against Russia (Davison, 1990: 133). In this early phase, the commercial use of network by ordinary citizens was not a determining factor, a feature that differentiated mechanic telegraph communications from the postal communications.

Technological adaptation of electricity to the telegraph in the 1830s was a significant rupture, as the conveying speed of messages increased dramatically. This change reshaped communications services as modern telecommunications. At the beginning, the demand from railway companies for signaling services by electric telegraph triggered expansion of telegraph business in the core countries.³ By time, a popular demand for commercial telegraph services emerged and companies invested in telegraph business in the core and peripheral countries (Burns, 2004: 86-90; 108-109). European governments launched telegraph as a publicly owned communications network or nationalized telegraph business in early period. UK consolidated and nationalized telegraph business between 1868 and 1870, after four decades of private competition (Beauchamp, 2008: 73-81). France nationalized telegraph business in 1878 and Italy in 1889 (Başaran, 2000: 58). In the late nineteenth century, the general view for a core country in Europe was a nationalized and monopolized telegraph business, with an exception for United States (US), in which Western Union became a huge private telegraph monopoly in the 1880s and 1890s.⁴ Long-range submarine telegraphic connections within core and between core and periphery were generally built by trans-national private companies in the late 1860s and 1870s (Müller, 2016). National telegraph networks of European countries were also integrated with the postal networks to form the nucleus of well-known post-telegraph-telephone (from now on PTT) organization pattern that shaped pre-privatization telecommunications policies in the twentieth century (Table 1, column 2).

As Roderic Davison (1990: 155) puts it, the advent of electric telegraph declared the "...divorce of communications from transportation." This divorce was especially crucial for semi-peripheral countries that were dependent on steamship and railway lines operated by the foreign companies, and unable to find funds for building alternative transportation networks like inland roads. Under the conditions of absence of an inland road network, dependence on the steamship and railway companies was the economic basis of postal dependence of semi-peripheral countries like China and Ottoman Empire. Relatively cheap network of electric telegraph was an opportunity for semi-peripheral governments to release from communications dependence. Compared to the late advent of railway technology, electric telegraph was quickly adopted and expanded by the semi-peripheral governments of Japan, China, and Ottoman Empire in the 1850s and 1860s. Among these three semi-peripheral countries that shared a common background of postal dependence (Üçer, 2018a), Ottoman Empire was the earliest adopter of telegraph technology, as the first commercial telegraph line was launched in 1854. Japanese government introduced the telegraph network through public ownership in 1869 during the Meiji Restoration (Ito & Iwata, 1994: 440). Telegraph companies and publicly owned telegraph network expanded side by side in China in the 1870s. Electric telegraph was introduced in China in the 1870s through investments of British Cable & Wireless and Danish Northern Telegraph companies. The government telegraph network was installed in the 1880s but co-existed with the foreign companies, similar to the coexistence of domestic and foreign

³ The existence of a ready network of railways in the US and European countries accelerated the expansion of telegraph network (Beauchamp, 2008: 34-40). As a contrast, as Yakup Bektaş (2000: 671) puts it "...development of the telegraph in the Ottoman Empire, as in Japan and China, was independent of the railway service."

⁴ The Western Union's successful partnerships with the railway companies and US Post paved the way for monopoly of company in the 1890s (Beauchamp, 2008: 59-60, 65).

post offices (Day Jr, 1994: 244; Fang-Tung & Chi-Kuo, 1994: 315-317). Governments developed national networks based on backbone of landlines, while dependence persisted in the shore-nodes connected by submarine cables of foreign companies, as the deployment of these was too expensive and “hi-tech.” Establishment of a cheap telegraph network under government ownership served for priorities of modern state formation like responsiveness to the military urgencies, bureaucratic centralization, and surveillance of information flow. Another factor that motivated semi-peripheral governments was a consistent flow of revenue guaranteed by an increasing commercial demand for communications services. Paradoxically, while providing an opportunity to release from postal based communications dependence, the construction of domestic telegraph networks and international connections facilitated economic activities of foreign companies in the semi-peripheral countries by answering their demand for rapid communications and therefore contributed to semi-peripheral incorporation to the core in terms of trade and capital transfers. This telegraphic organization was the semi-peripheral telegraphic model of the nineteenth century (Table 1, column 4).

Table 1. Varieties of Early Telegraphic Organization

<i>Varieties of Telegraphic Organization / Distinctive Features</i>	<i>Core Model</i>	<i>Colonial-Periphery Model</i>	<i>Semi-Periphery Model</i>
<i>Market Structure</i>	Postal-Telegraph public monopoly, except US	Colonial telegraph monopoly	Telegraph public monopoly in Ottoman Empire and Japan
<i>Geography</i>	European Powers	India	Ottoman Empire and Japan
<i>Physical Infrastructure</i>	Land lines along railway lines and beyond to nodes of commercial demand, long-range submarine lines by private companies	Submarine connections to core, land lines to colonial administrative and commercial nodes	Land lines independent from transportation networks, dependence on foreign companies for overseas connection

Source: Compiled by the author.

As Gordon M. Winder (2006: 800) puts it, “...geographers normally associate the telegraph with the railroad and conceive it as an instrument of national economic integration, but telegraphy also facilitated transnational economic integration.” Laying down of telegraphic lines between European countries and their colonies contributed much to the economic integration of globe under overseas empires. The telegraphic organization in the colonial-peripheral countries was in great part determined by this process of imperial expansion. The telegraphic connection between Britain and India provides a good case for understanding the

mechanism of telegraph's expansion from core to colonial-periphery. Two factors motivated UK to project a telegraph connection between Britain and India. These are military urgencies of colonial administration and the commercial demand for rapid communication (Hamil, 2010: 268-273). In the mid-1850s It was taking weeks (40 days) to convey a letter from India to Britain by a steamship that sailed through Cape of Good Hope, a factor that decrease the responsiveness of colonial administration. Indian Mutiny in 1857 proved that retard of communications was a real problem for colonial administration (Davison, 1990: 137). As a consequence, telegraphic lines were built through India, and connected the already built colonial-Indian domestic network with the British domestic network. This form of evolution in India represents the colonial-peripheral model of telegraphic organization in the nineteenth century (Table 1, column 3). Building of a telegraphic line to India in the 1860s had to engage with the Ottoman Empire, as the submarine cable technology was not yet capable of by-passing huge territories of the Empire.

3. BRITISH LINE TO INDIA AND OTTOMAN TELEGRAPHIC PROTECTIONISM

It is a good point to further elaborate the Ottoman telegraphic protectionism in the context of semi-peripheral integration into the world economy. The first scientific experiment of electric telegraph happened in the Ottoman Empire in 1847, at Beylerbeyi Palace in Istanbul (Bektaş, 2001: 213-224). However, it was not before the Crimean War (1853-1856) a telegraph line built, in accordance with the general pattern that a military urgency triggered communications investment. In 1854, French allies of Empire built a line between Bucharest and Varna and English allies connected this to Istanbul with a submarine line (Davison, 1990: 134-135). This was a remarkably early time, as the telegraph networks were built in Britain between 1837-1839 (Beauchamp, 2008: 30-33) and in India in 1850-1855 (Gopika, 2014: 32). In 1855, with the launch of commercial line between Istanbul and Edirne, publicly owned Ottoman Telegraph Administration (*Telgraf İdaresi*) was founded (Davison, 1990: 136). *Telgraf İdaresi* took over the lines between Bucharest and Istanbul in 1857 as the first telecommunications nationalization of modern Turkish history (Shahvar, 2002: 170). This means that the commercial telegraph was launched as a publicly owned modern network, a significant milestone of Turkish history of state-owned enterprises (SOEs).

Further expansion of Ottoman telegraph network was closely related to UK plans to build a telegraph line to India. As I explain above, in 1857 UK decided to build the line with commercial and colonial administrative motives. European and Indian Junction Telegraph Company was formed to acquire a concession from Ottoman Empire, a concession for building, owning, and operating telegraph lines in Ottoman Empire (Bektaş, 2001: 677-680). However, Tanzimat pashas who were the actual rulers of Ottoman Empire rejected to issue a concession. Instead, Ottoman Empire proposed to build the part in its territory itself with technical support from British engineers and officers, a proposal that was desperately accepted by UK, as submarine cable technology was only at an initial stage and was not yet able to transmit

messages consistently through long lines in deep ocean.⁵ In this case, Ottoman telegraphic protectionism policy had a complicated stance. On the one hand, by agreeing to build and operate the line, Ottoman Empire facilitated UK plan. On the other hand, by preventing control of British company over lines, Ottoman Empire managed to balance France's reaction. In addition to this famous diplomatic balance policy conducted by Tanzimat pashas, control of line by a public monopoly would have brought advantages of state formation and capturing operating revenues. The Ottoman control over the only British telegraphic route to India was promising additional diplomatic advantages. As Davison (1990: 147) puts it:

"(...) Probably the principal political effect of the electric telegraph was to assist the centralization of power in the Ottoman Empire. The Ottoman archives are full of copies of telegrams sent from the Sublime Porte to provincial officials, and from those officials to the Porte, during the later Tanzimat period and the ensuing rule of Abdülhamid II and then of the Young Turks."

Building of line under Ottoman control and British engineering started in 1859. Line reached from Istanbul to Baghdad in 1861, and to Fao (Basra) in 1865 (Bektaş, 2001: 676-686). This line both achieved the consistent telegraph communications between Britain and India and formation of a basic skeleton of Ottoman telecommunications network.

4. GROWTH OF OTTOMAN/TURKISH TELEGRAPH NETWORK: 1863-1931

Ottoman telegraph network continued to grow under public ownership in the 1860s and 1870s.⁶ Length of lines was 6.490 kilometers (km) in 1863 and expanded to 13.750 km in 1866 just after the completion of Istanbul-Baghdad-Fao line. It exceeded 25.000 km by 1870, 30.000 km by 1880s and 40.000 in the early 1900s (Figure 1). Another indicator of expansion of network was the number of post offices, which jumped from 52 in 1863 to 348 in 1870, 680 in 1890, 1.017 in 1906 (Figure 2). Sudden decreases in 1912 and 1913 in terms of line length and number of offices were consequences of Empire's land losses. The institutional framework of Ottoman telegraph network also evolved in 1860s and 1870s. Ottoman Empire was of first members of International Telegraph Union (ITU, later renamed as International Telecommunications Union) when it was founded in 1865 (Davison, 1990: 146). In 1870, Ottoman imperial post and telegraph was consolidated to form *Posta ve Telgraf Nezareti* (from now on PT), an administration under Ministries of Interior and Public Works (Tanrıku, 1984: 539). This was the nucleus of future Turkish PTT, with a growing number of employees throughout the Empire, 2.536 in 1870, 3.524 in 1890, and 4.683 in 1905 (Figure 3). This body of PT state officials later became a persistent power in favor of public ownership of telecommunications networks. They were also a significant nationwide segment of working classes of Ottoman Empire.⁷ Other significant institutional steps that contributed to policy of

⁵ Soli Shahvar provides a detailed analysis of stances of pro-British Ali and Reşit Pashas and pro-French Keçecizade Mehmet Fuat Pasha. Fuat Pasha, who was against British ownership of telegraph network, convinced Ali and Reşit Pashas to reject concession (Shahvar, 2002: 174-181).

⁶ For some detail on the expansion of commercial network under state ownership, see Tanrıku (1984: 547-554, 559).

⁷ One of the first strikes in the Ottoman Empire was organized by telegraph workers in Istanbul in February 1872 (Yıldırım, 2013: 210, 357). When one takes a look to the list in this book that includes strikes organized in the Empire between 1870 and

telegraphic protectionism were foundation of a telegraph school (*Telgraf Mektebi*) in 1861 and a telegraph factory in 1869, aimed at eliminating public network's dependence on foreign employees and imported inputs (Davison, 1990: 143-144). Ottoman telegraph network had a respectable size and cover when it is compared to telegraph networks of countries like USA, German Empire, Brazil, UK, France, India, Japan, and Egypt. Table 2 derived from historical statistics of International Telegraph Union provides a comparison for years 1885, 1890, and 1900 in terms of length of networks.

Table 2. International Comparison of Ottoman Telegraph Network (km)

<i>Countries/Years</i>	<i>1885</i>	<i>1890</i>	<i>1900</i>
<i>USA</i>	244.449	302.649	312.057
<i>German Empire</i>	82.991	103.308	128.315
<i>Brazil</i>	10.292	12.343	23.686
<i>UK (Britain & Ireland)</i>	46.824	50.918	73.725
<i>France (except Algeria)</i>	86.563	96.632	140.713
<i>India (British Raj)</i>	44.276	60.049	88.562
<i>Japan</i>	9.226	12.883	27.478
<i>Egypt</i>	4.416	5.866	8.820
<i>Ottoman Empire</i>	31.575	33.409	40.405 ⁽¹⁹⁰¹⁾

Source: ITU (1885; 1890; 1900; 1901)

1922, notices that the great majority of strikes were organized by workers in infrastructure sectors like transportation and energy (Yıldırım, 2013: 357-367). This character of working-class formation was in close relationship to the integration of Ottoman Empire into the world economy, as the peripheralization attracted foreign investments towards infrastructure sectors and built modern companies that functioned as the preliminary bases of waged labor. Historical monographies on working class formation in Turkey has flourished in the recent two decades. For a collection of these studies, see Alkan & Çetinkaya (2015). Next step may be an overall evaluation of working-class formation around networks of transportation, energy, communication, and water in Ottoman Empire and other semi-peripheral countries, a dialogue between comparative approach of World Systems Perspective and Thompsonian class-formation analysis.

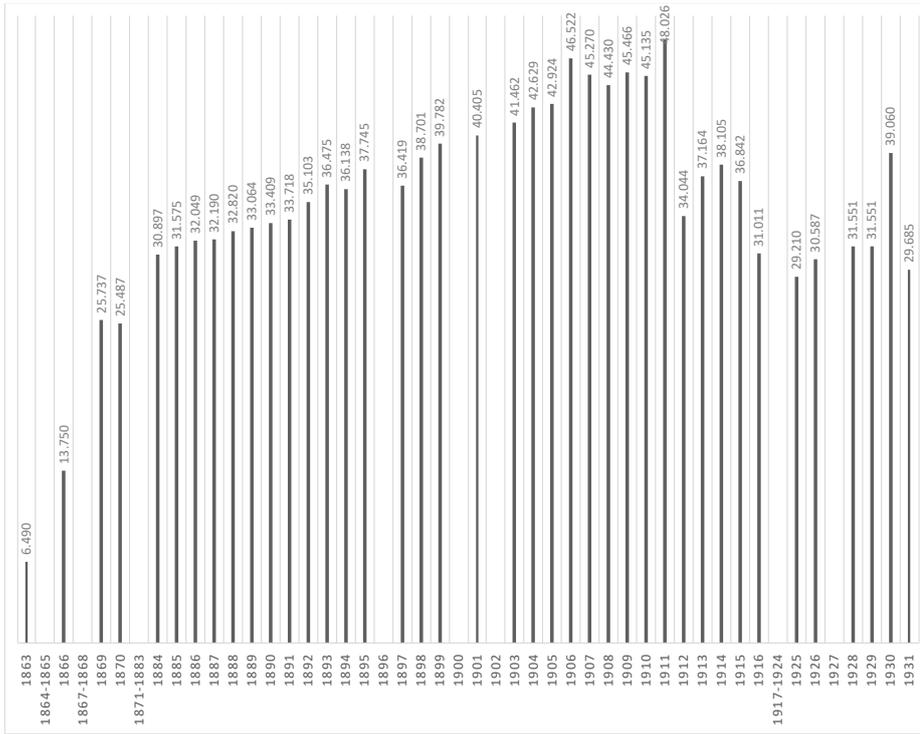


Figure 1. Telegraph Lines in Ottoman Empire and Republic of Turkey, 1863-1931 (kilometers).
Source: Compiled by the author based on data in Tanrıkut (1984: 614-615) and ITU (1870-1931).⁸

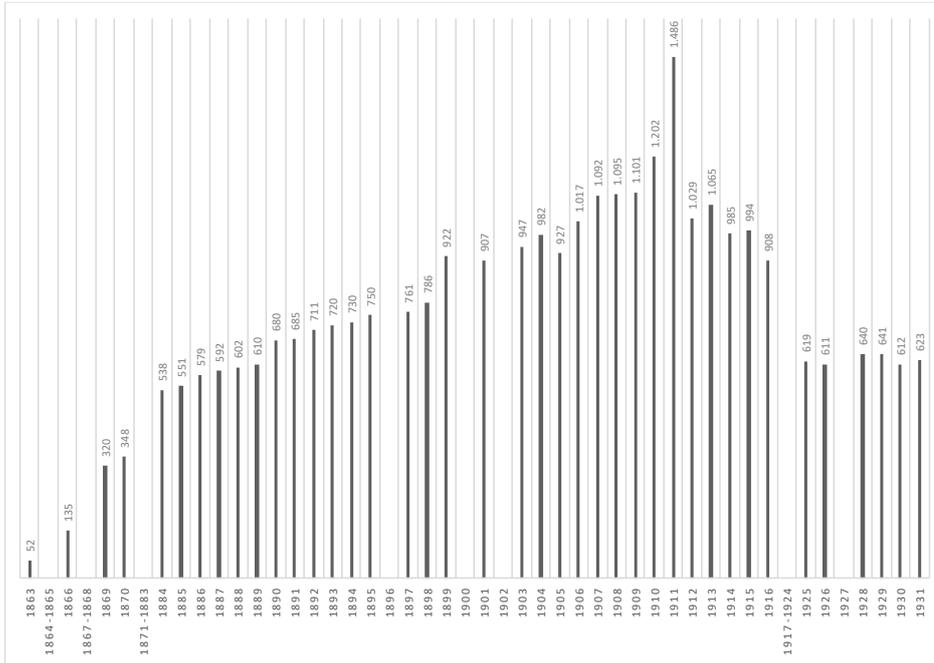


Figure 2. Number of Telegraph Offices, 1863-1931.

Source: Compiled by the author based on data in Tanrıkut (for 1863 and 1866) and International Telegraph Union (1870-1931), and Tanrıkut (1984: 614-615) and ITU (1870-1931).

⁸ For 1863 and 1866, see Tanrıkut (1984: 614-615). For 1869-1870, 1884-1895, 1897-1899, 1901, 1903-1916, 1925-1926, and 1928-1931, see annual reports of *Le Bureau International des Administrations Télégraphiques*. These reports are provided on website of International Telecommunications Union (ITU). For an example of numerous annual reports that I used to compile series, see ITU [*Le Bureau International des Administrations Télégraphiques*] (1869). These data are also sources of figures 2, 3, and 4 below.

As I explain above, demand for transit international messages was an early motive in building of Ottoman telegraph network. In 1869, 194.978 international messages were sent and received through Ottoman telegraph network. 39.300 of these were transit messages. Number of international messages jumped to 377.007 (77.455 transit) in 1885, 556.802 (46.833 transit) in 1895, and 1.376.203 (873.019 transit) in 1901.⁹ Domestic telegraph traffic was much larger, 476.342 messages in 1869, 1.487.461 in 1885, 2.775.632 in 1895 and 3.284.511 in 1901. These numbers indicate that, telegraph network met a significant portion of commercial demand for communications services in the late nineteenth and early twentieth centuries. (See figure 4).

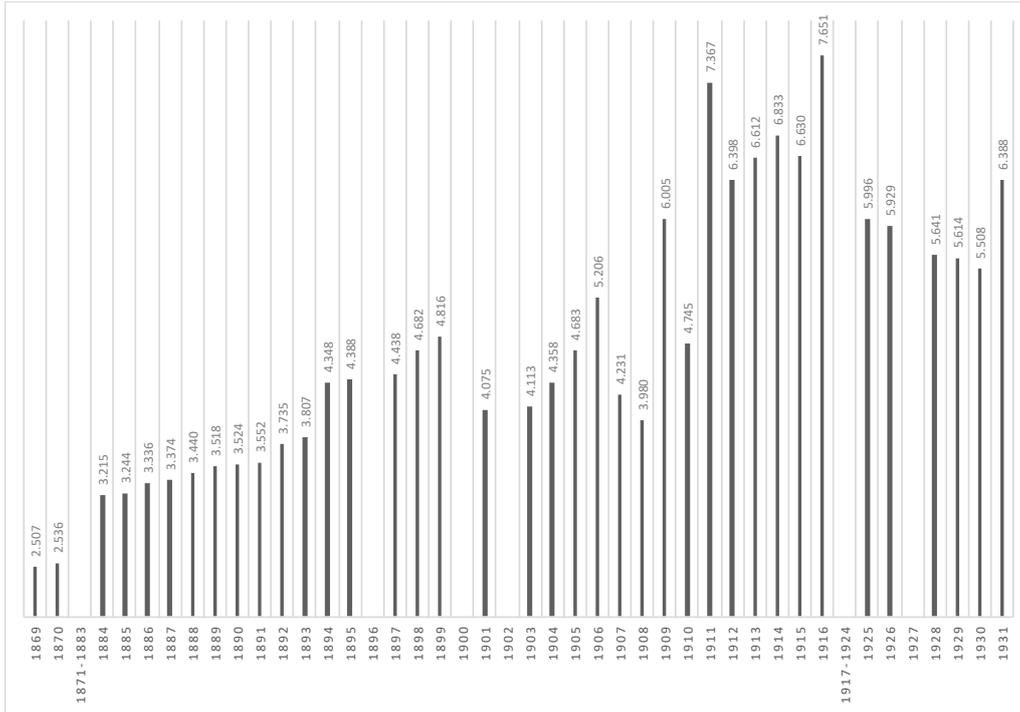


Figure 3. Number of Employees of Ottoman-Turkish Post-Telegraph-Telephone, 1869-1931.

Source: Compiled by the author based on data of International Telegraph Union (1870-1931), and Tanrıku (1984: 614-615) and ITU (1870-1931).

⁹ For number of transit messages, see ITU (1885-1902). I guess that, the sudden rise of transit telegraph dispatches in 1901 was triggered by the Second Anglo-Boer War (1899-1902) between United Kingdom and Boer independence warriors in South Africa. I cannot find proper documenting of this relationship.

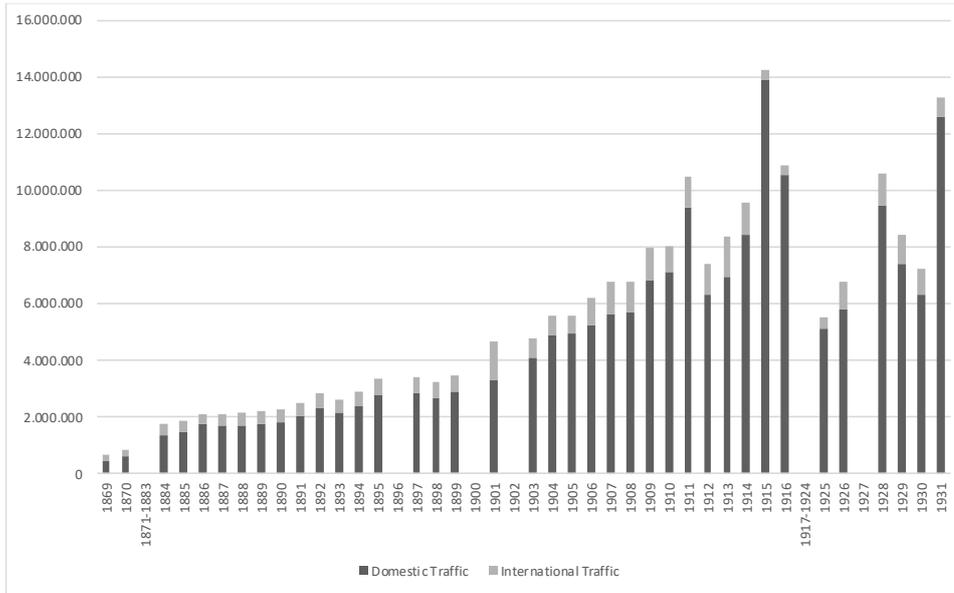


Figure 4. Ottoman-Turkish Telegraph Traffic, 1869-1931.

Source: Compiled by the author based on data of International Telegraph Union (1870-1931) and Tanrikut (1984, 614-615) and ITU (1870-1931).

As I explain above, a part of telegraphic line from Britain to India was built by Ottoman Empire between 1859 and 1865. Up until 1870, Ottoman line operated as the only telegraphic route to India. In 1870, two alternative telegraph lines to India was completed by two private companies, by-passing lands of Ottoman Empire. These were Indo-European Telegraph Company (an affiliate of German and British branches of Siemens) and British-Indian Submarine Telegraph Company (later renamed as Eastern Telegraph, and then as Cable and Wireless). This was the consequence of technologic development of submarine cable technologies and UK's efforts to break dependence on Ottoman telegraph (Winder, 2006, 798-800). Opening of alternative telegraph routes to India caused a sudden drop in number of transit messages through Ottoman telegraph from 39.300 in 1869 to 19.290 in 1870 (ITU, 1870; 1871).

Two private lines were able to transmit telegraphic dispatches from Britain to India much faster than Ottoman line. However, as a disadvantage, infrastructure investments of these two companies were privately financed and were in need of proper debt servicing to capital markets. Three alternative lines started with equal prices in 1870. However, two private companies had to increase their prices gradually to remain profitable. As a consequence, by early 1871, Ottoman line that was offering a cheaper rate for a slower service, persisted to bear a significant portion of traffic. Indo-European Telegraph Company and Eastern Telegraph pressed core governments for a solution to this "problem" in their favor. In 1871, a sub-conference of ITU convened in Berne, Switzerland and core governments induced Ottoman Empire to increase telegraph rates. ITU and core governments made it sure that Ottoman Empire was to adjust prices in favor of companies for following years too. This arrangement decreased the market share of Ottoman line to levels that did not threaten profits of transnational telegraph companies anymore¹⁰. This case was an interesting early example of

¹⁰ For a detailed explanation of this price conflict between Ottoman imperial telegraph organization and foreign companies, see Simpson (1928, 392). Simpson was the Director in Chief of Indo-European Telegraph Department, a high level colonial British administrator in India. This article by Simpson provides one of the most valuable sources on telegraph issues between UK and Ottoman Empire.

economic clashes and trade wars between trans-national companies and peripheral governments, which was solved through lobbying of core governments and international organizations. The modern time Turkish telecommunications policy provided similar cases in the late twentieth and early twenty-first centuries.¹¹ This intervention to Ottoman telegraph rates is also a useful case that showed the structural limits of telegraphic protectionism of a peripheral government in context of an unequal international division of labor, namely capitalist world economy of nineteenth century.

5. CONCLUSION: FROM TELEGRAPHIC PROTECTIONISM TO TELEPHONE SKEPTICISM

In Abdülhamid II period (1877-1908), there was a stance against telephone in particular and urban electrification in general. What were the sources of the resistance by Hamidian administration against urban telephone networks, urban postal organization, electric tram, city lightening, and urban electrification? The skepticism against control of foreign companies on communication networks was a factor, based on observable consequences of postal dependence. Another factor was stance of telegraph administration against telephone concessions for foreign companies. Telegraph administration refused to share their revenues with foreign telephone companies and insisted to build a telephone business under its control. Another significant factor was Abdülhamid II's will of control over societal forces in general and communication in particular. Telegraphic communication was easier to follow, archive and censor if necessary. As a consequence, launch of an urban telephone business in Istanbul delayed until 1913. I analyze Ottoman telephone skepticism and development of telephone business in Ottoman Istanbul elsewhere (Üçer, 2021).

In Tanzimat period and Abdülhamid II period the priority was paid to long-distance networks like railways and telegraph in order to develop state capacity to govern large territories of the Empire. Development of electrified urban scale businesses like electric lightening, telephone, and electric tram accelerated after 1908, following the proclamation of second constitutional monarchy. This was a shift of emphasis towards accessing citizens to infrastructure networks from strengthening state capacity. Between 1910s and 1930s, marketization of urban networks and concessions for foreign companies to provide services was the main policy route adopted by constitutional and Republican governments. In the 1930s, the emphasis of network development shifted towards public ownership. Nationalization of urban network companies in Istanbul and Izmir and enlarging of these urban businesses to national scales became the main policy route. Marketization of infrastructure networks in the form of privatization did not become a policy alternative until 1980s. When the privatization emerged as the dominant policy route in 1990s, there was a great resistance against privatization of telecommunications network, especially from leftist and nationalist circles of Turkish bureaucracy (Üçer, 2018b: 207-212; Üçer, 2019b). This resistance was rooted in public

¹¹ For details on modern Turkish telecommunications policy in the late twentieth and early twenty-first centuries, see Üçer (2018b).

ownership and state control tradition of telegraph networks in the nineteenth century, in other words Ottoman telegraphic protectionism.

This paper is a part of a larger research agenda that aims to discover economic, social, and political factors that shaped Turkish telecommunications networks in particular and Turkish infrastructure networks in general in the nineteenth, twentieth, and twenty-first centuries. The policy priorities of governments shape under seek of balance between three contradicting aspects, namely state capacity (including strategic-military goals, security concerns, and censorship/surveillance policies), access of citizens (citizens' claims to rights to access networks for free or affordable prices), and marketization (commodification of services provided by infrastructure networks, policies of concession, privatization, and public-private partnerships and resistance against them). This seek of balance provided different policy alternatives in different periods like commodification, privatization, and development through private entrepreneurship or de-commodification, nationalization and development under public ownership. I argue that to study Ottoman infrastructure policies and Turkish modern transportation, communication, energy, and water policies in a continuity and in a comparative perspective is necessary to solve the crisis of network policies in this trilemma.

REFERENCES

- Alkan, M. Ö. & Çetinkaya, Y. D. (eds.). (2015). *Tanzimat'tan günümüze Türkiye işçi sınıfı tarihi 1839-2014: Yeni yaklaşımlar, yeni alanlar, yeni sorunlar*. İstanbul: Tarih Vakfı Yurt Yayınları.
- Başaran, F. (2000). *İletişim ve emperyalizm: Türkiye'de telekomünikasyonun ekonomi-politiği*. Ankara: Ütopya Yayınevi.
- Beauchamp, K. (2008). *History of telegraphy*. London: Institution of Engineering and Technology.
- Bektaş, Y. (2000). The Sultan's messenger: Cultural construction of Ottoman telegraphy, 1847-1880. *Technology and Culture*, 41(4), 669-696.
- Bektaş, Y. (2001). Displaying the American genius: The electromagnetic telegraph in the wider world. *The British Journal for the History of Science*, 34(2), 199-232.
- Burns, R. W. (2004). *Communications: An international history of the formative years*. London: The Institution of Engineering and Technology.
- Davison, R. H. (1990). The Advent of the Electric Telegraph in the Ottoman Empire. In Davison, R. H. (ed.), *Essays in Ottoman and Turkish history, 1774-1923: The impact of the West* (133-165). Austin: University of Texas Press.
- Day, J. J. Jr. (1994). Hong Kong. In Noam, E. M., Komatsuzaki, S. & Conn, D. A. (eds.), *Telecommunications in the Pacific basin: An evolutionary approach* (242-264). New York: Oxford University Press.
- Fang-Tung, Tseng & Mao Chi-Kuo. (1994). Taiwan. In Noam, E. M., Komatsuzaki, S. & Conn, D. A. (eds.), *Telecommunications in the Pacific basin: An evolutionary approach* (315-334). New York: Oxford University Press.
- Gopika, G. G. (2014). Growth and development of telecom sector in India – An overview. *IOSR Journal of Business and Management*, 16(9), 25-36.
- Hamill, L. (2010). The social shaping of British communications network prior to the First World War. *Historical Social Research / Historische Sozialforschung*, 35(1), 260-286.

- Ito, Y. & Iwata, A. (1994). Japan: Creating the domestic and international network. In Noam, E. M., Komatsuzaki, S. & Conn, D. A. (eds.), *Telecommunications in the Pacific basin: An evolutionary approach* (440-457). New York: Oxford University Press.
- ITU [Le Bureau International des Administrations Télégraphiques]. (1869-1931). *Statistique générale de la télégraphie dans les différents pays de l'ancien continent*. Berne: Imprimerie Rieder & Simmen.
- Karaömerlioğlu, M. A. (2001). “Bağımlılık kuramı, dünya sistemi teorisi ve Osmanlı/Türkiye çalışmaları.” *Toplum ve Bilim*, 91, 81-99.
- Müller, S. M. (2016). *Wiring the world: The social and cultural creation of global telegraph networks*. New York: Columbia University Press.
- Pamuk, Ş. (1988). The Ottoman Empire in comparative perspective. *Review*, 11(2), 127-149.
- Shahvar, S. (2002). Concession hunting in the age of reform: British companies and the search for government guarantees; telegraph concessions through Ottoman territories, 1855-58. *Middle Eastern Studies*, 38(4), 169-193.
- Simpson, M. G. (1928). The Indo-European Telegraph Department. *Journal of the Royal Society of Arts*, March 2, 1928, 382-394.
- Tanrıkuş, A. (1984). *Türkiye'de posta ve telgraf ve telefon tarihi ve teşkilat ve mevzuatı*. Ankara: Efem Matbaacılık.
- Üçer, S. E. (2018a). Posta bağımlılığı: Ekonomi-politik perspektifinden Osmanlı İmparatorluğu posta tarihine bakış. Conference presentation at *V. Yıldız Uluslararası Sosyal Bilimler Kongresi*, Istanbul, Turkey, December 13-14.
- Üçer, S. E. (2018b). *Alo kapitalizm: Turkish telecommunications policy in the context of an outward oriented development strategy* [PhD Dissertation]. Boğaziçi University, Istanbul.
- Üçer, S. E. (2019a). Devlet ve telefon: Tarihsel sosyoloji ışığında altyapı politikalarının incelenmesi için eleştirel bir kuramsal çerçeve önerisi. *Yıldız Social Science Review*, 5(2), 287-310.
- Üçer, S. E. (2019b). Türk Telekom özelleştirmesinin istihdam, yatırım ve hizmetlere erişim açısından sonuçları. *Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar*, 56(649), 57-90.
- Üçer, S. E. (2020). Dr. Emrah Üçer ile Osmanlı'da elektrik altyapısı ve sistemlerinin temeli olan telgraf ile telefon tarihi. Talk, *Barış Sanlı Podcast*, Enerji Sohbetleri, May 23, 2020. Online: <https://anchor.fm/enerji-sohbetleri/episodes/Dr--Emrah-er-ile-Osmanlda-Elektrik-Altyaps-ve-Sistemlerinin-Temeli-Olan-Telgraf-ile-Telefon-Tarihi-eefapr>
- Üçer, Sırrı Emrah. (2021). Istanbul Telephone Company from concession to nationalization: A study in business history, 1909-1936. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (20), 63-90.
- Wallerstein, E. (1979). The Ottoman Empire and the capitalist world economy: Some questions for research. *Review*, 2(3), 389-398.
- Winder, G. M. (2006). Webs of enterprise 1850-1914: Applying a broad definition of FDI. *Annals of the Association of American Geographers*, 96(4), 788-806.
- Yıldırım, K. (2013). *Osmanlı'da işçiler (1870-1922): Çalışma hayatı, örgütler, grevler*. İstanbul: İletişim.

THE TWO STATES ESTABLISHED IN THE NORTH AND SOUTH OF THE BLACK SEA IN THE 1920s AND THEIR ACCOUNTING NEEDS

Ali Apalı¹

Ümmühan Aslan²

ABSTRACT

When Vladimir Ilyich Lenin was trying to find the Union of Soviet Socialist Republics in the north of the Black Sea in the 1920s, he headed out with the slogan of ‘Socialism is accounting’. Lenin benefited from the double-entry bookkeeping method to find the socialist regime. While utilizing it, he did not either have time or made an effort to calculate debts or search for an accounting order that was more appropriate for the regime instead of the double-entry bookkeeping method that emerged to carry out the accounting system of debt-receivable relationship and was highly developed in Russia. Throughout the period in which the socialist order was implemented, the double-entry bookkeeping method renewed itself and changed in a way that it could meet the needs. In the books written by the famous accounting historian Yaroslav Sokolov, it is possible to follow socialism’s adventure of benefiting from the double-entry bookkeeping method. This adventure is full of interesting developments and searches.

After the Ottoman Empire collapsed, Mustafa Kemal who was a young Ottoman General and grew up with the Western European culture struggled to establish the Republic of Turkey following the ruling standards of the Western European countries within the framework of secular order in the south of the Black Sea these years. The difficulties he faced were different from those Lenin did. Mustafa Kemal intended to move Turkish society from the Islamic infrastructure to a social structure of modern Western European countries. He was determined to change many old habits within the mixed economy. One of these habits was the tax system implemented within the Islamic rules in the Middle East for centuries. The difficulty thereof was that the accounting records were not taxed in the Middle East until that time. As the taxes were levied over the accounting books kept according to the double-entry bookkeeping method after the reform carried out, the founders of the Republic had to affiliate the accounting unit to the Ministry of Finance, which is the tax law. Thus, the field of accounting had to

¹ Doç.Dr., Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, aapali@mehmetakif.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-3521-0150>

² Prof.Dr., Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi, ummuhan.aslan@bilecik.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-7926-6244>

Atıf (Citation): Apalı, A., Aslan, Ü. (2021). The Two States Established in the North and South of the Black Sea in the 1920s and Their Accounting Needs. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(21), 35-48.

develop based on taxation. However, the double-entry bookkeeping method was disciplined within commercial law. The founders of the Republic continued binding the accounting unit to the tax law throughout the 20th century and the Turkish accounting thought had to develop within the framework of taxation and tax audit.

To sum up, it is understood that both states established in the north and south of the Black Sea in the 1920s had different accounting practices, and not enough examinations thereon were carried out in the history of accounting.

Keywords: Accounting History, Socialist Accounting in Russia, Accounting Improving Within the Tax Law in the Republic of Turkey.

Jel Code: M41, M49.

1920'LERDE KARADENİZ'İN KUZEYİNDE VE GÜNEYİNDE KURULAN İKİ DEVLET VE MUHASEBE İHTİYAÇLARI

ÖZ

Vladimir İlyiç Lenin, 1920'lerde Karadeniz'in kuzeyinde Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği'ni kurmaya çalışırken, “sosyalizm muhasebedir” sloganıyla yola çıktı. Lenin, sosyalist rejimi kurmak için çift girişli defter tutma yönteminden yararlandı. Bunu kullanırken, borç-alacak ilişkisinin muhasebe sistemini yürütmek için ortaya çıkan ve Rusya'da oldukça gelişmiş olan çift girişli defter tutma yöntemi yerine, borçları hesaplamak veya rejime daha uygun bir muhasebe sistemi için gerekli olan zamana sahip değildi ya da çaba sarf etmedi. Sosyalist düzenin uygulandığı dönem boyunca, çift girişli defter tutma yöntemi kendini yeniledi ve ihtiyaçları karşılayabilecek şekilde değişti. Ünlü muhasebe tarihçisi Yaroslav Sokolov'un yazdığı kitaplarda, sosyalizmin çift girişli defter tutma yönteminden yararlanma serüvenini takip etmek mümkündür. Bu macera ilginç gelişmeler ve aramalarla doludur.

Osmanlı İmparatorluğu'nun çöküşünden sonra, genç bir Osmanlı Generali olan ve Batı Avrupa kültürüyle birlikte büyüyen Mustafa Kemal, bu yıllarda Karadeniz'in güneyinde laik düzen çerçevesinde Batı Avrupa ülkelerinin egemen standartlarını izleyerek Türkiye Cumhuriyeti'ni kurmak için mücadele etti. Karşılaştığı zorluklar Lenin'in yaptıklarından farklıydı. Mustafa Kemal, Türk toplumunu İslami altyapıdan modern Batı Avrupa ülkelerinin sosyal yapısına taşımayı amaçladı. Karma ekonomideki birçok eski alışkanlığı değiştirmeye kararlıydı. Bu alışkanlıklardan biri, yüzyıllardır Ortadoğu'da İslami kurallar çerçevesinde uygulanan vergi sistemi idi. Bunun zorluğu, muhasebe kayıtlarının o zamana kadar Orta Doğu'da vergilendirilmemesiydi. Yapılan reformdan sonra çift girişli defter tutma yöntemine göre tutulan muhasebe defterleri üzerinden vergiler alındığından, Cumhuriyetin kurucuları muhasebe birimini vergi Kanunu olan Maliye Bakanlığı'na bağlamak zorunda kaldılar. Böylece, muhasebe alanı vergilendirmeye dayalı olarak gelişmek zorunda kaldı. Bununla birlikte, çift girişli defter tutma yöntemi Ticaret Hukuku kapsamında disiplin altına alınmıştır. Cumhuriyetin kurucuları, 20. yüzyıl boyunca muhasebe birimini vergi hukukuna bağlamaya devam etmiş ve Türk muhasebe düşüncesi vergilendirme ve vergi denetimi çerçevesinde gelişmek zorunda kalmıştır.

Özetlemek gerekirse, 1920'lerde Karadeniz'in kuzeyinde ve güneyinde kurulan her iki devletin de farklı muhasebe uygulamalarına sahip olduğu ve muhasebe tarihinde yeterli inceleme yapılmadığı anlaşılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Tarihi, Sosyalist Rusya'da Muhasebe, Türkiye Cumhuriyeti'nde Vergi Hukuku Çerçevesinde Muhasebenin Gelişimi.

Jel Kodu: M41, M49.

1. INTRODUCTION

The 20th century was full of interesting events in the world history of accounting. World wars, major economic crises, the foundation of states, and changes of boundaries occurred in the first half of this century. In the European-centred geography of the Middle East, new states were established.

In this report, we will focus our attention on the developments in accounting science and practice in the founding years of two states in the north and south of the Black Sea.

These states were the Union of Soviet Socialist Republics founded in the north of the Black Sea (1917-1989) and the Republic of Turkey (1923-) in the south of the Black Sea. The founders of the state in Russian geography was the lawyer Vladimir Ilyich Ulyanov (known as Lenin) (1870-1924). He was famous for his saying Socialism is Accounting in the history of accounting. The founder of the state in the south of the Black Sea was an Ottoman general. His name was Mustafa Kemal Atatürk (1881-1938) and he was the founder of the Republic of Turkey.

Both leaders had a short life and they governed the states they founded not for long. In addition, the states experienced World War I. Upon the revolution in October 1917, Lenin withdrew from the world war (Treaty of Brest Litovsk, 3 March 1918) and attempted to establish a new state. Mustafa Kemal began establishing a new state in Anatolian land after the Ottoman Empire suffered defeat at the war (Treaty of Sèvres signed by the Ottomans following the defeat, 10 August 1920).

The two states tried to create a new economic structure that they haven't experienced before in the geography they were found and consequently, the states needed accounting.

Both states were established during the war in the 1920s. After the revolution in October 1917, Russia faced domestic disturbance for a long time and the war between White Army and Red Army supported by the Western European states continued between the years of 1919-1920 and the Soviet regime was adopted as the Red Army won the war.

These days, the Greek army supported by the Western European countries was in Anatolia. Turkish War of Independence continued between the years of 1919 and 1922 and the Republic of Turkey was founded in 1923 after the victory of the Turkish army.

The Union of Soviet Socialist Republics was founded to replace the Tsarist regime and the Republic of Turkey to replace the Ottoman Empire. Despite the tension that occurred in the times of Stalin, the friendship of both states lasted long years and they kept the economic relations alive. Through Russian technology, several basic industrial enterprises were established in Anatolia.

The extent of the need of both states for accounting was that Lenin intended to find a socialist regime and make accounting control dominant in the central planning of the regime (Scott, 2005).

Mustafa Kemal intended to abolish the tithe (*aşar*) tax which had been applied by the Ottomans and levied from agricultural production in the Middle East for five centuries, bring

up modern tax laws of the Western European countries to the Republic of Turkey and levy tax over enterprises' recording systems, profits, sales amount and production (Türk, 1981: 337). He would use accounting for this purpose. Both leaders had the will to benefit from the double-entry bookkeeping method on their agenda (Gücenme and Arsoy, 2006; Campbell, 1958).

2. ACCOUNTING IN THE UNION OF SOVIET SOCIALIST REPUBLICS

Yaroslav Sokolov was an accounting historian who lived and had works of art in the period of Soviets and after 1989. Besides him, there were other authors whose publications we can utilize to discuss the accounting of the socialist regime.

In his book titled *Accounting from the Roots to the Present*, Sokolov mentioned accounting in the first years of the Soviets. He stated that the double-entry bookkeeping method was used in the socialist system saying '*Some of those wanted to leave the double-entry bookkeeping method aside in the first years of the Soviet power. However, the double-entry bookkeeping method was utilized in daily works of socialist enterprise and started to be used in the national economy of the country gradually*' (Sokolov, 1996).

It is known that the double-entry bookkeeping method existed in Russia before the socialist system and it was highly developed. In the 19th and early 20th century, there were a lot of accounting scientists. The accounting thought and double-entry bookkeeping method in Tsarist Russia were at a developed level that was close to the one in the Western European countries. The socialist system thought of benefiting from the accounting culture of that time in this environment of conception of developed accounting.

Sokolov put forward the fact that "*Lenin focused his attention on the general methodological principles of accounting organization which was quite important for the development of accounting*". He thought that accounting and finance had their own class nature and that the accounting and control of production and the distribution of products were the most important function in state government. He considered that the purpose of accounting was the audit of labour and consumption. This approach had great importance to determine the plan to be achieved and carry out the economic goals. Accordingly, it is seen that Lenin did not separate accounting from audit and gave preference to the audit.

On the other hand, Lenin said that '*We cannot think of struggling against the abuse of law unless transparency is not provided in socialist accounting*'.

Lenin stated that they would benefit from accounting to nationalize the units of production while transiting from a capitalist system to a socialist system and start inventory works for this. When transferring the immovable properties to the public after constructing the legal infrastructure, they started to change the account plans accordingly. They made the changes utilizing the double-entry bookkeeping method.

Furthermore, they came across the need for preparation of accounting organization for all national economy. For this, they formed an accounting board of 12 people. The directives drawn up by this board entered into force, regulations were arranged and thus, the socialist accounting principles became effective. On the other hand, the accountants continued their

search for a unit of measurement. This issue always caused serious discussions in the socialist system.

The socialist economy deemed the enterprises a part of accounting system that belonged to the national economy. In the social economy, they used to keep the accounting of an enterprise according to uniform accounting plan in the related branch of the national economy. When comparing capitalism and socialism, they stated that the purpose of accounting was reflecting the realization of the economic plan the enterprises provided within socialism whereas it was to determine the profit in capitalism. The characteristic of socialism was that there was a need for accounting to reflect the facts correctly.

Sokolov expressed that the subject of balance of the whole economy appeared in accounting and it did not include sources but assets. Sokolov focused his attention on the fact that the accounting methodology required this balance.

The approaches adopted in terms of the uniform account plan were also important in socialist accounting. It is known that Russia had the culture of uniform account plan before socialism (Ash & Strittmatter, 1992; Bailey, 1995). Therefore, the socialist accountants could conduct works on the uniform account plan in arrangements on the central statism by utilizing the existing culture.

The same situation also occurred for cost accounts as the cost calculating methods were applied in the country before socialism. Thus, the socialist accountants were able to carry out works to meet the needs to calculate needs.

Another issue is that they could continue allocation production that emerged by the central planning. This issue was always on the agenda during the socialist accounting practices (The Soviet Union Review, 1932). The central planning would set production goals for the enterprises and the enterprises would produce accordingly and convey the outcomes through reports to the central planning unit at the end of the year. They explained the reasons for deviations in these reports.

Since the Western European countries were among the socialist countries although they had different ethnical traditions, they had to adopt the socialist accounting principles in the history of implementation of socialism. However, their accounting was the same as the socialist accounting in the periods in which socialism was applied. Especially, the economy was weak in terms of central planning in Warsaw Pact countries (Gazigil, 2012).

This short socialist accounting that was carried out mostly benefiting from Sokolov's books revealed the following issues:

i) The double-entry bookkeeping method emerged and improved in commercial calculations and based on profit calculation in the capitalist economies of western countries. As for the socialist, it is not profit-based but production-based and central planning. Socialism tried to set the accounting system by utilizing the culture of double-entry bookkeeping in Russia. Utilization of the capitalist accounting method in the period of socialism always became a matter of opinion in the history of accounting as accounting is a service sector and serves the existing economic system. Then, the accounting system must be appropriate to the existing

economy. If the economy is not profit-oriented, the purposes of accounting should be in this line, too. These descriptions are what the history of accounting taught us.

ii) Sokolov discussed the effects of accounting on the demolition of socialism in his books that he wrote after socialism. Another issue he mentioned is not the double-entry bookkeeping method. Actually, it was concerning the inconveniences that appeared through the accounting organization. The accountant came to the front in the accounting organization of socialism, not the business manager. Thus, the issue was related to the business organization. The central planning set production goals for the enterprises. The business manager was responsible to realize the goals. The manager's responsibility in realizing the goals is to reveal the fact that the central management should receive the outcomes from the accounting unit, not the manager.

iii) The first meaning of Lenin's saying *Socialism is accounting* is probably that they placed importance on accounting records and the second one is the importance placed on the accountants. In line with this point of view, an accountant is a person responsible to convey the results with transparency to the centre. This is what the transparency rule required in Lenin's accounting.

There were reasons for hitches to carry out the goals undoubtedly. However, what was important was the realization of the goals set. The managers could always find out a reason and the accountants were responsible to report the outcomes occurred.

Sokolov stated that tension usually occurred between the manager who was responsible to realize the goals and the accountant reporting the results to the central management and that the tension caused discomfort and this situation was one of the reasons for the demolition of socialism.

In other words, these descriptions reveal that the disputes between the accountants and managers had a role in the demolition of socialism. From a broad perspective, the subject was the organizational problem of the enterprises; however, it was closely related to the procedural rules of the accounting organization to provide information as the accountant was a body affiliated to the business manager in the enterprise organization.

These were the situations experienced in the accounting unit of the state founded by Lenin in the north of the Black Sea in the 1920s. It is the story of the use of the double-entry bookkeeping method of the developed capitalist system in a different regime in Russia in the 19th and early 20th century. It is an interesting topic of the world history of accounting that is still under discussion.

3. ACCOUNTING NEED OF REPUBLIC OF TURKEY

3.1. Accounting before the Republic

When the Republic of Turkey was founded in Anatolia in the south of the Black Sea on 29 October 1923. The double-entry bookkeeping method was applied only in a small number of foreign enterprises (Elitaş et al. 2008: Güvemli & Aslan, 2019). Perhaps, a few Turkish enterprises also utilized it; however, their number was too small. Turkish enterprises were little,

and they were at the tradesman level (Bayram, 2012: Kala, 2003). In the 19th and early 20th century, Islamic rules were effective in the trade as the Ottoman Empire (1299-1922) was a Middle East state governed by Islamic rules. When the integration with the western countries following the declaration of Tanzimat (1839) the commercial code that was translated from Code de Commerce' written by Napoleon in 1850 was published with the name of *Kanunname-i Ticaret* (Güvemli & Aslan, 2018). By this law, the types of western trade companies and the booking system of the double-entry bookkeeping method came to Anatolia. However, this law could not find an area of implementation as the Islamic rules were effective in commerce.

As mentioned above, foreign companies usually benefited from the double-entry bookkeeping method.

In other words, the double-entry bookkeeping method did not develop that much in the Ottoman Empire in the south of the Black Sea whereas it experienced the process of development in Tsarist Russia in the north of the Black Sea in the 19th and early 20th century (Güvemli, 2000).

There had been trials on utilizing this method in the state accounting (1879); nevertheless, it was limited (Yaşar, 2016: Akçay, 2017). The timetables of higher education included the doctrine of the double-entry bookkeeping method. After graduating, students used to serve the foreign enterprises which were few in number. The academic world's knowledge of the double-entry bookkeeping method was at a level that could be discussed. It is possible to see this situation in the books translated from French these years. These books were about the recording system and they could not describe the transition from bookkeeping trial balance to balance sheet. The reason for this was that the accountancy improved in the state accounting throughout history since the conception of a statist economy was dominant at the Ottomans (Güvemli, Toraman & Güvemli, 2015).

This was the accounting thought and the status of the double-entry bookkeeping method in the Republic founded under the leadership of Mustafa Kemal in the south of the Black Sea. That is, there was accounting thought which developed highly in the north of the Black Sea while the double-entry bookkeeping method could not spread, and it was behind in progress and primitive in the south of the Black Sea.

Nevertheless, there was a need for the double-entry bookkeeping method, and the will to benefit from it was great in the newly-founded Republic of Turkey as the Republic was d to implement the second stage of the project of integration with the western culture that started in Tanzimat period (1839). The way of this integration in accounting was the prevalence of the double-entry bookkeeping method.

3.2. The Appearance of Need for Accounting and Searches in the Republic of Turkey

Mustafa Kemal was a military officer who was raised with a Western European culture like Lenin. He participated in World War I and demonstrated great benefits in Çanakkale as a young general (Atacanlı, 2015). He was not in a search for the state he would establish. He would find the Republic as a laic state according to Western European standards (Şenermen, 2015).

We can see this situation in the first Republican Constitution that was published in a short time after the declaration of the Republic. Mustafa Kemal aimed to establish the modern structure that was seen in the western countries on the inheritance of the exhausted Ottoman Empire and it was going to be a laic state. Since such a state did not exist in the Middle East, the Republic of Turkey would be founded as the unique laic state in the south of the Black Sea. As Lenin did it in the north of the Black Sea, Mustafa Kemal also thought of establishing a state that was unique of its kind in that geography. In this direction, the law that was accepted in the Turkish Grand National Assembly was the Turkish Civil Code after the Republican Constitution (Official Gazette, 339-4 October 1926). In other words, he intended to prioritize the legal arrangements directed to the modernization of social structure as he deemed it necessary to change it. He wanted to have the dressing of Western European style in the country and to transit from an Islamic economic structure to a structure in which the mixed economy was adopted. The reason for the adoption of a mixed economy was that the country had a poor economy and that there was a private sector that did not have capital accumulation.

Since Mustafa Kemal was a military-origin manager, he remained above the trade world. Therefore, an advanced Commercial Code could not be published although it came into effect as one of the revolutionary laws in 1926. The commercial code that was published was like the 1850 Commercial Code, which included almost none of the innovations that occurred in the last 76 years. It is possible to see this situation in the commercial code that was written with an ancient culture and included accounting books for 1850. The code contained three accounting books which were the daybook, inventory book, and the copybook that included a copy of commercial correspondences to be used for disputes between traders. Nevertheless, the double-entry bookkeeping method and practices were at a much more advanced level in the Western European countries (Previts, Walton & Wolnizer, 2010; Sangster, 2016). Following the start of accounting practices, the Republic was going to witness the harms of this deficiency and the application of the double-entry bookkeeping method would be hindered.

Mustafa Kemal and Lenin had different thoughts. Probably, they had information about each other. However, they did not have the same opinions regarding governance. Lenin was a leftist intellectual who had an education on the law. On the other hand, Mustafa Kemal was an Ottoman general who improved himself, could speak French, knew about French and German culture closely, and had an intellectual personality. The upbringing of the Ottoman soldiers was different; however, they adopted western culture and had views on the economy within the framework of western culture (Karabulut, 2016; Georgian, 2006).

Since they had different socio-economic views, these two leaders were not expected to find a state in a parallel in the north and south of the Black Sea. The character of Lenin who was under the influence of socialist movements in Europe and a military leader who was raised under the conditions of the Middle East would be different undoubtedly. Their characters were also going to form the political views of the states they would establish.

The economic problem that Mustafa Kemal faced was seeking ways of creating an economic structure within the framework of mixed economy and the problem for Lenin was implementing socialism in the Russian lands. Mustafa Kemal was going to overcome this

problem through the poor knowledge and structure of accounting in his country and Lenin was going to try the highly improved knowledge of accounting in his country in socialism.

Mustafa Kemal thought that: It is one of the works to be done to bring the tax system from the Islamic frame to the Western European standards in order to move the society from the Islamic structure to a laic structure. For this, he knew the weak double-entry bookkeeping method in the country needed to be strengthened and utilized. He had this great change on his agenda after the declaration of the Republic (1923). According to the Islamic rules, the Ottoman Empire levied a tax called the tithe (*öşür*) of 10% from agricultural production and animal wealth in rural areas. This was the main income of the empire. Besides that, there were taxes received from tradesmen at low amounts. In other words, most of the state's budgetary income comprised of the taxes levied from the rural areas. In order to be able to find a secular state like the one in the Western European countries, Mustafa Kemal knew that they needed to have tax laws of the Western European standards (Varcan, 1965).

However, neither Mustafa Kemal nor Lenin was expected to have knowledge of the history of the double-entry bookkeeping method at a certain level. Lenin knew about Marks' opinions on accounting and had the knowledge of Engel's accounting experiences but that was all. Since Mustafa Kemal came from the military, he improved himself apart from accounting science.

In fact, the double-entry bookkeeping method improved within profit-oriented commercial practices that brought forward the debt-receivable relation (Carruthers & Espeland, 1991; Sangster, 2016; Lin, 1992; Yamey, 1947). This method appeared within the Mediterranean trade in the early 14th century and was disciplined within the commercial code by the influence of ocean trade in Western Europe in the 1600s. Later, Code de Commerce by Napoleon Bonaparte ensured the development of the double-entry bookkeeping method in Western European countries. Lenin was going to utilize this method having such a history in non-profit socialism. Mustafa Kemal would not consider it risky to bind the double-entry bookkeeping method that improved within the commercial code to the tax law.

Since both leaders did not have knowledge of the double-entry bookkeeping method at a specific level, they did not adopt another approach as long as the method fulfilled the needs of those times. They prioritized benefiting from the double-entry bookkeeping method in line with their own thoughts.

While Lenin headed up with his saying 'Socialism is accounting', Mustafa Kemal thought of bringing up the western tax laws to the country by affiliating the double-entry bookkeeping method to the tax law.

Both leaders put their thoughts into practice. Lenin started to apply the profit-oriented double-entry bookkeeping method in socialism which brought economic benefit to rather than profit in production. In order to be able to implement the western tax laws, Mustafa Kemal did not find it risky to bind the double-entry bookkeeping method that was developed within the commercial code to the tax law as the conditions of those times required so.

Lenin's practices were discussed above. It is possible to summarize the pathway Mustafa Kemal followed as:

- i) He abolished the Islamic tax (aşar) that the Ottoman Empire received from agriculture for five centuries and enacted three western tax laws, which were levied over the profit and sales, between the years of 1926 and 1931. These taxes were the Profit Tax Law (1926) aiming to levy tax from income and profit, Transaction Tax Law (1928) levied over sales as of today's VAT, and the Consumption Law (1931) that is similar to the private consumption tax (Güvemli & Aslan, 2019).
- ii) These taxes would be levied from the industrial enterprises, commercial enterprises, service enterprises, and over the accounting records of these enterprises. Previously, no tax was received over the data in the accounting recording system in the Middle Eastern lands up to that time. Taxes were going to be levied over the data in the accounting recording system (sales and profit) for the first time. This situation put accounting forward and made the double-entry bookkeeping method important.
- iii) As the importance of the accounting recording system increased, Mustafa Kemal enabled the opening of Trade Secondary Schools and Trade High Schools and aimed to spread accounting education in the country. He placed importance on the accounting recording method and this way, it became possible to introduce the accounting recording system.
- iv) Mustafa Kemal et al. carried out one more innovation with the excitement of revolution of the Republic and they decided to levy the newly-implemented taxes overstatement (Private Consumption Tax-1926, Transaction Tax-1927, Production Tax-1957, Value Added Tax-1985) (Keskin, 2017). This situation brought the issue of auditing the statements for correctness to the agenda and the Republican staff that were raised within the framework of view on a statist economy started to strengthen the tax audit.
- v) Enacting modern tax laws in an environment that did not have sufficient infrastructure of recording culture caused significant hitches in practice. Being the two greatest tax collectors of the Republic, Ali Alaybek and Rasim Saydar made a big effort in order to form the infrastructure of the tax audit. These two tax collectors and the staff they raised made a great effort. They struggled to raise the auditors of the Republic (account experts) (Güvemli, 2012; Güney & Çekici, 2013).

From the beginning, the Ministry of Finance dealt with preparing and enacting the tax laws, improving the infrastructure of the public offices (tax offices) that would levy tax, and enabling them to become widespread. The ministry was a public institution implementing the tax law. Thus, the accounting practices were affiliated to the ministry as they were, that is they were included in the tax law.

These developments in Turkey led to the affiliation of the accounting thought to the Ministry of Finance within the tax law in the Republic of Turkey throughout the 20th century. While the accounting thought improves in connection with the commercial code today, the influence of tax law continues in the accounting thought in Turkey (Özçelik, 2017).

On the other hand, according to Sokolov's determinations, the socialist accounting organization caused the collapse of socialism in 1989. Although Lenin and Mustafa Kemal

passed away, the accountancy made progress differently in further years. At present, their accounting practices are still among the most-discussed topics of the history of accounting.

4. THEORY ON THE APPROPRIATENESS OF ACCOUNTING METHOD ON THE ECONOMIC REGIME

Today, the double-entry bookkeeping method is in the position of a uniform accounting system. It is an accounting method that is generally accepted in the globalizing world economy. The capitalist economy implemented worldwide had been effective in this situation.

However, the status of this case was different in the early 20th century. The economists thought that: Accounting is a service sector. It had to meet the needs of the economic system it served for. According to this, accountancy should be formed depending on the needs of the economist regime that occurred in accounting.

We can see this situation in the Middle East in history. In the Middle Eastern lands, a statist economic perspective had been dominant for centuries and the economic structure improved within the framework of a statist economic structure. The impact of the private sector was limited within the economic structure and the state had a good knowledge of economic structure. A political-economic structure was dominant in the states in general. In other words, a statist economic perspective was dominant in the Middle East countries for centuries and accountancy made a progress, not in the private sector but state accounting.

The stairs method that did not adopt profit calculation was used as a state accounting method in the Middle East for 1100 years (770-1879). This method appeared in the Arabian state, the Abbasids, (770-1258), improved in a Mongolian state, the Ilkhanids (1256-1353), and became perfect in the Ottoman Empire (1299-1922). As the capitalism movement started in the second half of the 19th century, it came across difficulties to meet the needs and took its splendid place in the history and receded from the history stage (Karabulut, Apak & Erol, 2018; Güvemli, Oran, Güvemli & Aslan, 2018).

The use of the stairs method in the Middle East became exemplary for the theory summarized as the requirement for the formation of accounting based on the economic regime that occurred.

In this case, it is hard to understand that the founder of the Union of Soviet Socialist Republics (1917-1989), Vladimir Ilyich Lenin wanted to use the double-entry bookkeeping method that emerged to follow the profit calculation and debt-receivable relation in the past in the non-profit socialist system. However, as mentioned in this report, the double-entry bookkeeping method fairly improved in Russia in the founding years of the socialist system. Lenin did not have the chance to seek another accounting method or bring another method to the agenda.

There was no such a situation in the Republic of Turkey founded by Mustafa Kemal Atatürk in the south of the Black Sea in the same years as he wanted to establish a laic Republican state according to the Western European standards. He borrowed the economic system from Western Europe. Despite that, accounting had to improve within the tax law since the tax law was dominant over government policies these years. Mustafa Kemal did so to be

able to adopt a modern tax system that was effective in the western countries instead of the Islam-based tax system of the Ottoman Empire. This approach led to the improvement of accounting thought within the tax law throughout the 20th century.

The practices of these two states, which were established in the north and south of the Black Sea in the 1920s, have always been a subject of discussion in the world history of accounting.

5. CONCLUSION

It is hard to say that the accounting practices of the two states founded in the north and south of the Black Sea (the Union of Soviet Socialist Republics and the Republic of Turkey) in the 1920s in the early 20th-century have been a subject of examination at a sufficient level in the world history of accounting.

Both states benefited from the double-entry bookkeeping method. However, the socialist state established in the north of the Black Sea wanted to utilize the double-entry bookkeeping method that brought forward the profit. As tried to explain in this report, accounting has always been a subject of discussion in the socialist regime. The famous accounting historians stated the role of accounting organizations is one of the reasons for the regime's collapse.

It was observed that the Republic of Turkey that was founded in the south of the Black Sea wanted to benefit from the double-entry bookkeeping method these years. However, the double-entry bookkeeping method that improved within the commercial code in the world was bound to the tax law. The fact that the accounting thought made progress within the tax law throughout the 20th century has been and still is a subject of discussion. It is necessary to state that the improvement of accounting within the tax law in these years in which economic globalization occurred in the early 21st century in Turkey is also under discussion.

REFERENCES

- Akçay, S. (2017). Merdiven Yöntemi ve Çift Taraflı Kayıt Yöntemi Ekseninde Devlet Muhasebesinin Gelişimi (1299-2017), *Ulakbilge*, 5(17), 1875-1894
- Atacanlı, S. (2015). *Atatürk ve Çanakkale'nin Komutanları*. İstanbul: Türkiye İş Bankası Yayınları.
- Bailey, D. (1995). Accounting in Transition in the Transitional Economy, *the European Accounting Review*, 4(4), 595-623.
- Bayram, S. (2012). Osmanlı Devleti'nde Ekonomik Hayatın Yerel Unsurları: Ahilik Teşkilatı ve Esnaf Loncaları, *İstanbul Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, 21, 81-115
- Campbell R.W. (1958). The Mechanization of Accounting in the Soviet Union, *the Slavic and East European Review*, 17(1), 59-80.
- Carruthers B.G. & Espeland W.N. (1991). Accounting for Rationality: Double-Entry Bookkeeping and Rhetoric of Economic Rationality, *American Journal of Sociology*, 97 (1), 31-69.

- Elitaş C. Güvemli O. Aydemir O. Erkan M. Özcan U. Oğuz M. (2008). *Osmanlı Devleti'nde 500 Yıl Boyunca Kullanılan Muhasebe Yöntemi*, Ankara.
- Gazigil O. (2012). Avrasya Bölgesinde Rusya Öncülüğünde Kurulan Örgütler, *Yurtdışı Türkler ve Akraba Topluluklar Başkanlığı Uzmanlık Tezi*, Ankara.
- Gençoğlu, Ü.G. (2009). Türkiye'de Harf Devriminin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi, *Kilis 7 Aralık Üniversitesi, İİBF, Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi [Journal of Academic Researches and Studies of Faculty of Economics and Administrative Sciences of Kilis 7 Aralık University, 1(1)*, 30-37.
- Gençoğlu Ü. G. & Arsoy A. P. (2006) Türkiye'de Cumhuriyet Döneminde Muhasebe Eğitimi, *Mali Çözüm Dergisi [Journal of Financial Analysis]*, (76), 308-328.
- Georgian F. (2006). *Osmanlı-Türk Modernleşmesi*, Çev. Ali Berktaş, Yapı Kredi Yayınları, İstanbul.
- Güney, A., & Çekici, M. (2013). XX. Yüzyılın Ortalarında Türkiye'de Öncü Bir Kamu Vergi Denetçisi ve Öncü Bir Muhasebe Düşünürü: Rasim Saydar (1901-1966). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi (4)*, 246-269.
- Güvemli, O. & Aslan M. (2019). Cumhuriyet'in Muhasebesi, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi [Journal of Researches on the History of Accounting and Finance]*,(17), 61-72.
- Güvemli, O., & Aslan, M. (2018). Türkiye Muhasebeciler Günü Hangi Gün Olmalı? *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi (14)*, 64-91.
- Güvemli, O. (2000). *Türk devletleri Muhasebe Tarihi - Tanzimat'tan Cumhuriyet'e* (Bd. 3). İstanbul: İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası.
- Güvemli, O. (2001). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Cumhuriyet Dönemi XX. Yüzyıl* (Bd. IV). İstanbul: Proje Danış A.Ş.
- Güvemli, O. (2012). Türk Vergi Denetiminin Çağdaşlaşması Sürecinde Hesap Uzmanları Kurulu'nun Kuruluşu (1945) Üzerine Prof. Dr. Selahattin Tuncer ile Söyleşi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi (2)*, 233-245.
- Güvemli, O., Toraman, C., & Güvemli, B. (2014). *Osmanlı İmparatorluğunda Devlet Muhasebesi - Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürü-*. Ankara: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
- Güvemli, O., Oran, J., Güvemli, B., & Aslan, M. (2018). Orta Doğu Muhasebe Tarihinde Batılılaşma Süreci: Osmanlı ve Cumhuriyet Uygulamaları (1839-2011). In M. Aslan, & H. Ç. Köterin (Hrsg.), *Ortadoğu Muhasebe Tarihi (MÖ 3000- MS 2000)* (Bd. III, S. 655-920). Ankara: T.C. Sayıştay Başkanlığı.
- Kala, A. (2003). Osmanlı Esnafı ve Sanayisi Üzerine Yapılan Çalışmalarla İlgili Genel Bir Değerlendirme, *Türkiye Araştırmaları Literatür Dergisi, 1(1)*, 245-256.
- Karabulut, (2016). Osmanlı İmparatorluğu'nda 19.Yüzyılda Değişim Süreci, Sosyal ve Kültürel Durum, *Mecmua Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi [Journal of International Social Sciences]*, (1)2, 49-65.
- Karabulut, R., Apak, S., & Erol, M. (2018). Orta Doğu Muhasebe Tarihinde İslami Dönem (750 – 1839). In M. Aslan, & H. Ç. Köterin (Hrsg.), *Orta Doğu Muhasebe Tarihi (MÖ 3000- MS 2000)* (Bd. II, S. 353- 652). Ankara: T.C. Sayıştay Başkanlığı.

- Keskin K.S. (2017). Katma Değer Vergisi ile İstihsal (üretim) ve İstihlak (Tüketim) Vergileri Arasındaki Farklar, Her İki Vergi Rejiminin Uygulanmasına Yönelik Avantaj ve Dezavantajlar, *Vergi Raporu*, 219, 9-36.
- Mihaev, F. (1975). Muhasebe Teorisi. *Finans Statistica* (89).
- Özçelik K.M. (2017). Türk Muhasebe Sisteminin Gelişiminde Vergi Etkisi, *Akademik Bakış Dergisi [Journal of Academic Perspective]*, 60, 396-413.
- Previts, G. Walton P. & Wolnizer P. (2010). *A Global History of Accounting, Financial Reporting and Public Policy: Europe*, Emerald Group Publishing, UK
- Riyabbin, V., Matfeeva, T., & Desin, V. (1990). *Muhasebe ve Muhasebe Raporları*. Moskova: Ekonomika Yayınevi.
- Sangter A. (2016). The Genesis of Double Entry Bookkeeping, *The Accounting Review*, 91 (1), 299-315.
- Scott M. G. (2005), Accounting and Economic Reform in the Soviet Union, *A Journal of Accounting, Finance and Business Studies*, 5 (1), 55-63.
- Şenermen, S. (2015). *Atatürk İslam ve Laiklik: Cumhuriyet Dönemi Din Öğretimi ve Eğitimi*. İstanbul: Elmadağı Yayınları.
- Sokolov, Y. V. (1991). Muhasebe Tarihi Üzerine Röportajlar. *Finans Statistika*.
- Sokolov, Y. V. (1996). *Köklerden Günümüze Kadar Muhasebe*. Moscow.: Audit Unidy.
- Türk İ. (1981). Cumhuriyet Döneminde Vergi Sistemimizin Gelişimi, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi [Journal of Faculty of Political Sciences of Ankara University]*, 36 (1), 335-357.
- Varcan N. (1985). *Türkiye'de Vergi Politikalarının Oluşumu (Cumhuriyet Dönemi)*, Anadolu Üniversitesi Basımevi, Eskişehir.
- Yamey B.S. (1947). Notes on the Origin of Double-Entry Bookkeeping, *the Accounting Review*, 22 (3), 262-272.
- Yaşar Ş. (2016). Osmanlı İmparatorluğu'nda Çift Taraflı Kayıt Yöntemine Geçişin Sebepleri ve Sonuçları: Kapitalizme Doğru İlk Adımlar, *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 8(1), 201-207
- Türk Kanunu Medenisi (1926), *Resmî Gazete* 339.

KATILIM BANKALARININ YAPISAL VE SEKTÖREL GELİŞİMİ*

Nevzat Tetik¹

Ahmet Şahin²

ÖZ

Faizsiz bankacılığın temel felsefesi, kâr ve zarara katılma esasına göre çalışan kuruluşlar olarak İslam dininin faizi kesin olarak yasaklaması prensibinden hareketle hem ekonomik hem de sosyal bir işlevi yerine getirme olgusuna dayanmaktadır. Faizsiz bankacılığın ilk adımları 1963 yılında Mısır'ın Mith Ghamr kasabasında Dr. Ahmet Neccar tarafından faizsiz bir banka modeli olarak atılmıştır. Faizsiz finans kuruluşlarının asıl gelişimi ise, 1973 yılında Cidde'de kurulup 1985 yılında kurumsal anlamda faaliyete geçen İslam Kalkınma Bankası ile başlamıştır. Türkiye'de ise 1983 yılında Özel Finans Kurumları adı altında faaliyet göstermeye başlayan bu kurumlar, 2005 yılından itibaren Katılım Bankası adı altında işlemlerine devam etmişlerdir.

Türkiye'deki katılım bankalarının geride kalan otuz yedi yıllık geçmişine rağmen ülke ekonomisine arzu edilen seviyede bir katkı sunabilecek gelişme trendine sahip olamadığı gözlenmektedir. Bu bağlamda, Türkiye'de faaliyet gösteren katılım bankalarının yapısal ve sektörel olarak optimal düzeyde bir gelişmeyi yakalayamamasındaki handikaplar, yapılan ampirik çalışmalar, ilgili kanunlar ve 2008-2019 yıllarını kapsayan katılım bankalarının bankacılık sektörü içindeki niceliksel payları çerçevesinde irdelenmiştir.

Elde edilen bulgulara göre, katılım bankacılığı hakkında toplumdaki ön yargılı bakış ve bilgi eksikliği, alanında eğitilmiş kalifiye personel sıkıntısı, kullanılan finansman tekniklerine yönelik eleştiriler temel sorunlar olarak gözükmektedir. Söz konusu sorunların aşılması derecesinde katılım bankalarının kendilerine özgü çalışma prensipleriyle bankacılık sektöründeki işlemlerden daha çok pay alarak ülke ekonomisine maksimum seviyede katkı sağlayabileceği söylenebilir.

Anahtar Sözcükler: Faizsiz Finans, Özel Finans Kurumları, Katılım Bankaları.

Jel Kodu: G21, G23.

* Bu çalışma, 10-12 Ekim 2019 tarihleri arasında gerçekleştirilen 1. Uluslararası Türkiye Muhasebe ve Finans Tarihi Kongresinde tam metin olarak sunulan bildirinin revize edilerek düzenlenmiş halidir.

¹ Doç. Dr., İnönü Üniversitesi, İİBF, ntetik44@hotmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-3152-8217>

² Öğr. Gör., Adıyaman Üniversitesi, Besni MYO, a.sahin@adiyaman.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0003-2145-8961>

Atıf (Citation): Tetik, N. & Şahin, A. (2021). Katılım Bankalarının Yapısal ve Sektörel Gelişimi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(21), 49-66.

Qualitative Research Article / Nitel Araştırma Makalesi

Geliş Tarihi / Received: 25.11.2020
Revizyon Tarihi / Revised: 07.01.2021
Kabul Tarihi / Accepted: 02.03.2021

STRUCTURAL AND SECTORAL DEVELOPMENT OF THE PARTICIPATION BANKS

ABSTRACT

The basic philosophy of interest-free banking predicates the fact of fulfilling on both an economic and social function as organizations working on the basis of participation in profit and loss, based on the principle that the religion of Islam prohibits interest. The first step in interest-free banking is Dr. Ahmet Neccar started in 1963 with the application of an interest-free bank model in Mith Ghamr, Egypt. The major development of interest-free financial institutions started with the Islamic Development Bank, which was established in Jeddah in 1973 and started its institutional activities in 1985. In Turkey, these institutions started to operate under the name of Special Finance Institutions in 1983 and, since 2005, have continued their operations under the name of the Participation Bank.

It is observable that the participation banks in Turkey, despite their thirty-seven-year history have not offered a contribution to the development trends on the country's economy at the desired levels. In this context, we examine the handicaps of the operating participation banks of Turkey are not able to drive an optimal structural and industrial improvement under the past empirical research, related laws, and the quantitative shares of participation banks in the banking sector covering the years 2008-2019.

According to the findings we obtained, the biased view and lack of knowledge of the society about participation banking, the shortage of qualified personnel that trained in the field, and criticisms of the financing techniques used in the sector seem to be the main problems. According to the findings we obtained, the biased view and lack of knowledge of the society about participation banking, the shortage of qualified personnel that trained in the field, and criticism of the financing techniques used seem to be the main problems. We can say that the present problems can be outperformed by contribution to the national economy at the maximum level by getting more shares in banking sector transactions with the working principles of participation banks.

Keywords: Interest-free Finance, Private Finance Institutions, Participation Banks.

JEL Codes: G21, G23.

1. GİRİŞ

İslami finans, İslam hukukuna göre işleyen finansal bir sistemdir. İslami finansın temel kavramları, alım satım ve ticareti desteklemeyi hedeflerken aynı zamanda dürüstlük ve adaleti de destekler. Bu temel öğelerden bir tanesi riba olarak bilinen faizin yasaklanmasıdır. İslam dininin yanında Budizm, Hristiyanlık ve Yahudilik gibi dünya dinleri de tarih boyunca tefecilik ve faiz alınmasını yasaklamışlardır. Müslümanların faiz ödemesi veya alması yasak olmasına rağmen, kâr elde etmek için ticaret yapması ise desteklenmiştir (Alrifai, 2017).

1980'lerde, faizsiz bankacılık, konvansiyonel faiz temelli bankacılık sistemine alternatif bir sistemi ifade etmek için kullanılırken, günümüzde, bir kavram olarak faizden uzak durularak yapılan işlemleri ve operasyonları ifade etmektedir. İslamiyet'te ticarete izin verilmesi ve faizin haram kılınması, İslam ekonomisindeki finansal faaliyetleri, reel varlığa dayalı iş ve ticari işlemlere yöneltir (Ayub, 2017).

Türkiye, İslami bankacılık ile 1984 yılında kurulmaya başlanan “Özel Finans Kurumları” sayesinde tanışmıştır. 16.12.1983 tarihli Bakanlar Kurulu Kararı’na istinaden Albaraka Türk Özel Finans Kurumu, 21.01.1985 tarihi itibariyle faaliyet izni alarak Türkiye’de kurulan ilk özel finans kurumu ünvanını elde etmiştir (Atar, 2017). 2005 yılında özel finans kurumlarının Katılım Bankası adını alması ve Bankacılık Kanunu’na tabi tutulmaları faizsiz bankacılığın ülkemizdeki gelişimini desteklemiştir. 2010 yılında faaliyette olan katılım bankalarının toplam aktif büyüklüğü 43.338.697.000 TL iken bu rakam 2019 yılında 284.459.000.000 TL’ye yükselmiştir. Bir başka ifadeyle katılım bankaları son 9 yıllık süreçte %556,36 büyümüştür. Aynı dönemde mevduat bankalarının aktif varlıkları %318,72 oranında büyüme göstermiştir. 2010 yılında katılım bankalarının toplam aktiflerinin bankacılık sektöründeki payı %4,31 iken 2019 yılı itibariyle bu rakam %6,3’e yükselmiştir (www.tkbb.org.tr, 2020).

Bankacılık sektöründe giderek daha büyük bir paya sahip olmaya başlayan katılım bankaları, faaliyetlerinde geleneksel bankacılık sisteminde kullanılan tekniklerden de yararlanarak, farklı bir bakış açısıyla kullanılmayan fonları ekonomiye kazandırmaktadır. Ayrıca katılım bankalarının ekonomik kriz dönemlerinde ticari bankalara oranla krizden daha az etkilendikleri de göz önünde bulundurulmaktadır (Çobankaya, 2014). Gösterdikleri hızlı gelişim ile birlikte finans sektörü ve bankacılık sektörü açısından önemli bir konuma yükselen katılım bankalarının daha ulaşmaları gereken konumda olduklarını söyleyemeyiz. Devlet politikası gereği olarak faizsiz finansman yöntemlerine verilen önem ve destekler sonucu katılım bankacılığının önümüzdeki yıllarda daha da gelişeceği ve bankacılık sektörü içerisinde daha önemli bir konuma geleceği öngörülmektedir (Gökçen ve Gönen, 2017).

Dünyada ve Türkiye’de faizsiz bankacılık sisteminin gelişimi ile beraber son yıllarda bu alanla ilgili hem ulusal hem de uluslararası çok sayıda çalışma yapılmıştır. Cevik and Charap (2011) tarafından Malezya’daki İslami bankaların kâr payı oranları ile ticari bankaların faiz oranları arasında ilişki olup olmadığının araştırıldığı çalışmada, mevduat faiz oranları ile kâr payı oranlarının uzun vadede eş bütünleşme sergilediği sonucuna ulaşılmıştır. İbrahim (2015) tarafından yapılan çalışmada, Birleşik Arap Emirlikleri’ndeki İslami bankalar ile ticari bankaların performansları ölçülmüş ve İslami bankaların hisse göstergelerinin performansı ile genel istikrar açısından daha yüksek performans gösterdikleri sonucu ortaya konmuştur. Mousa (2016) tarafından Ürdün’deki İslami bankaların performansının incelediği çalışmada, İslami bankaların yeterli sermayeye sahip olduğu ve kazançlarını artırdığı tespit edilmiştir. Çetin (2018) tarafından yapılan çalışmada, Türkiye’deki mevduat bankalarının katılım bankalarına göre hem 0,49 puan daha yüksek getiri ile fon kullandırdığı hem de 0,92 puan daha düşük maliyetle fon kullandırdığı sonucuna varılmıştır. Gündoğdu (2018) tarafından katılım bankalarının finansal performansının Gri İlişki Analizi yöntemi ile analiz edildiği çalışmada, 2010-2017 yılları arasında Türkiye Finans Katılım Bankası en yüksek finansal performansa sahip katılım bankası olarak bulunmuştur.

Bu çalışmada ise dünyadaki faizsiz finans kuruluşlarının genel durumu üzerinde durularak özelde Türkiye’deki gelişim trendi irdelenmiştir. Ayrıca Türkiye’deki faizsiz finans kuruluşları olarak hizmet veren katılım bankalarının gelişimleri önündeki temel engeller ve sorunlar ortaya konularak çözüm önerileri geliştirilmeye çalışılmıştır.

2. KATILIM BANKACILIĞI KAVRAMI

Bütün toplumların kendilerine özgü inanç sistemleri mevcuttur. Bu sistemler içerisinde genellikle temel dayanak noktası kutsal kitaplar olmuştur. Müslümanların kutsal kitabı olan Kur'an ile birlikte Sünnetler birçok konuda toplumsal hayatı düzenleyici kurallar koymuştur. Bu kurallar ekonomik hayat için de geçerli olmuştur. Bu doğrultuda Kur'an'da ve Sünnetlerde yasaklanan faiz, İslam ülkelerinde alternatif bir bankacılık sistemi arayışını ortaya çıkarmıştır (Baykara, 2012). Bu düşünce temelinde ortaya çıkan katılım bankaları, kâr ve zarara katılma esasına göre çalışan kuruluşlar olarak İslam dininin faizi kesin olarak yasaklaması prensibinden hareketle hem ekonomik hem de sosyal bir işlevi yerine getirmeye çalışmaktadırlar. Söz konusu kuruluşlar için, dünyada İslami temellere dayalı olmaları sebebiyle "İslam Bankacılığı" (Islamic Banking), faizsiz olmalarından hareketle "Faizsiz Bankacılık" (Interest-Free Banking) kavramları yaygın olarak kullanılmaktadır (Ustaoglu, 2014). Türkiye'ye özgü olarak ta kâr ve zararın karşılıklı paylaşılmasından dolayı "Katılım Bankacılığı" kavramı kullanılmaktadır.

Katılım bankaları geleneksel bankacılığın yerine geçen kuruluşlar olarak değil tamamlayıcı unsurlar olarak görülmelidirler. Bankaların sunamadıkları faiz içermeyen finansal araçları, seçenek olarak faiz almak istemeyen tasarruf sahiplerine sağladıklarından, sermayede ataleti kullanıma katan yararları bulunmaktadır (Apak ve Açıköz, 2011:71).

3. İSLAMİ FINANSIN DÜNYADAKİ GELİŞİMİ

Çoğu yaklaşıma göre dünya üzerinde modern anlamda İslami bankacılık faaliyeti gösteren ilk yapı olarak, 1963 yılında Mısır'da bulunan Mith Gamr kasabasında Ahmed en-Neccar tarafından kurulan banka gösterilmektedir. Bunun dışında 1974 yılında kurulan İslam Kalkınma Bankası'nı ve 1975 yılında kurulan Dubai İslam Bankası'nı ilk özel İslami ticaret bankasına örnek olarak gösterilen yaklaşımlar da bulunmaktadır. Fakat literatür taramasında adından bahsedilmeyen ancak başında İslam kelimesi bulunan ilk banka Osmanlı Devleti döneminde 1913 tarihinde faaliyete başlamıştır. Bu bankanın ismi Adapazarı İslam Ticaret Bankası'dır. Komandit şirket olarak kurulan bu banka 1924 tarihinde Adapazarı İslam Türk Ticaret Bankası olarak anonim şirkete dönüşmüştür. 1928 yılında İslam kelimesi bankanın adından çıkarılmıştır. 1937 tarihinden itibaren ise Türk Ticaret Bankası A.Ş. olarak faaliyetlerine devam eden banka, 1997 yılında TMSF'ye devredilmiştir. Bir İslam bankası olarak kurulan bu kurumun, zamanla konvansiyonel banka olarak faaliyetlerini sürdürdüğü görülmektedir (Atar, 2017:1039).

Dünyada İslami bankacılık faaliyetlerinin büyük bir çoğunluğu körfez ülkeleri tarafından gerçekleştirilmektedir. Körfez İşbirliği Konseyi (Gulf Cooperation Council-GCC) ismiyle bir birlik oluşturan ülkeler Suudi Arabistan, Birleşik Arap Emirlikleri (BAE), Kuveyt, Katar, Bahreyn ve Umman'dan oluşmaktadır. İslami Finansal Hizmetler Kurulu tarafından 2020 yılı Haziran ayında yayınlanan rapora göre bu konseye dâhil ülkeler, 2019 yılında dünyadaki İslami finans sektörünün aktif büyüklüğünün %45,4'üne sahiptirler. Ortadoğu ve Güney Asya ülkeleri olan ve MESA olarak adlandırılan Afganistan, Bangladeş, İran, Irak,

Ürdün, Lübnan, Maldivler, Filistin, Pakistan ve Sri Lanka ülkeleri ise İslami finans sektörünün aktif büyüklüğünün %25,9'una sahiptir. Malezya başta olmak üzere Endonezya, Filipinler, Tayland, Singapur gibi ülkelerin oluşturduğu Güney Doğu Asya ülkeleri ise toplam aktif büyüklüğün %23,5'ine sahiptir. Kuzey Afrika ve Sahra altı Afrika ülkeleri %1,6'lık bir pay alırken, geri kalan Avrupa, Amerika ve Orta Asya ülkeleri ise %3,7'lik bir paya sahiptirler (Islamic Financial Services Board, 2020: 5).

Tablo 1. İslami Finansal Varlıkların Dağılımı (Milyar \$)

Bölgeler	Banka Varlıkları		Sukuk		İslami Fonlar		Tekafül		Toplam	
	2012	2019	2012	2019	2012	2019	2012	2019	2012	2019
Güney Doğu Asya Ülkeleri	171,8	240,5	160,3	303,3	22,6	26,7	2,7	3,02	357,4	573,5
GCC Ülkeleri	434,5	854,0	66,3	204,5	28,9	36,4	7,2	11,7	536,9	1106,6
MESA Ülkeleri	590,6	584,03	1,7	19,1	0,2	16,5	6,9	11,36	599,4	631,3
Afrika Ülkeleri	16,9	33,9	0,1	1,8	1,6	1,6	0,4	0,55	19	37,9
Diğer Ülkeler	59,8	53,1	1,0	14,7	10,8	21,1	0,0	0,44	90,6	89,3
Toplam	1.273,6	1765,8	229,4	543,4	64,2	102,3	17,2	27,07	1693,9	2438,6

Kaynak: Tablo, www.ifsb.org internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

İslami finans varlıklarının 2012 ile 2019 yıllarındaki bölgesel gruplar bazındaki verileri Tablo 1'de verilmiştir. Bu verilere göre dünya genelindeki İslami finansal varlıkların toplamı 2012 yılından 2019 yılına kadar %43,96 büyüme göstererek 2.438,6 milyar \$ seviyesine ulaşmıştır. Veriler bölgeler bazında incelendiğinde, 2019 yılında 1.106,6 milyar \$'lık değer ile en yüksek İslami finansal varlığa sahip olan bölge, GCC olarak bilinen Körfez İşbirliği Konseyi ülkelerinin oluşturduğu bölgedir. Ayrıca 2012 yılına göre İslami finansal varlıklarda en fazla artış gösteren bölge de %106,11'lik artış ile yine Körfez İşbirliği Konseyi ülkelerinin içinde bulunduğu bölgedir. Bu bölgeyi %95,74'lük artış ile Afrika ülkeleri takip etmektedir. Tablodaki veriler İslami finansal varlık çeşitlerine göre incelendiğinde ise dünya genelinde 2012-2019 yılları arasında tüm kalemlerde artış sağlandığı görülmektedir. İslami banka varlıklarında %38,65, sukuklarda %136,88, İslami fonlarda %59,35 ve tekafül yani İslami sigortada %57,38 oranında artış sağlanmıştır.

Ülkelerin global İslami bankacılık içerisinde aldıkları paylar incelendiğinde (Tablo 2), en yüksek paya %28,6'lık oran ile İran'ın sahip olduğu görülmektedir. Fakat İran'ın 2014 yılından itibaren toplam içindeki payı yaklaşık %12 azalmıştır. İran'ı %24,9'luk pay ile Suudi Arabistan, %11,1'lik pay ile Malezya, %8,7'lik pay ile Birleşik Arap Emirlikleri ve %6,3'lük pay ile Kuveyt izlemektedir. Türkiye'nin ise İslami bankacılıktaki payı 2014 yılında %3,2'ye yükselmişken 2019 yılında bu oran %2,6'ya düşmüştür. Bu ülkelerden İran ve Sudan diğer ülkelerden farklı olarak ülke genelindeki bankacılık faaliyetlerinin tamamını İslami bankacılık prensiplerine göre gerçekleştirmektedirler. İran, 1979 yılının Temmuz ayında tüm bankaları millileştirmiş ve bankaların İslami usullerle idaresine karar verilmiştir. Sudan da ise, 1989 yılında hükümetin konvansiyonel bankacılığı yasaklaması ve 1991 yılından itibaren bu kararın

uygulanmaya başlaması ile bu tarihten itibaren tüm bankacılık faaliyetleri İslami bankacılık prensiplerine göre gerçekleştirilmektedir (Atar, 2017: 1041). Ülkelerdeki İslami bankaların tüm bankacılık sisteminden aldığı paya göre; İran ve Sudan'ın arkasında %69 ile Suudi Arabistan, %62,8 ile Bruney, %48 ile Kuveyt, %28,4 ile Malezya, %26,1 ile Katar, %25,3 ile Bangladeş, %20,6 ile Birleşik Arap Emirlikleri ve %16,2 ile Ürdün yer almaktadır. Türkiye'deki katılım bankalarının bankacılık sisteminden aldığı pay ise %6,3 ile bu ülkelerin çok gerisindedir.

Tablo 2. Ülkelerin Global İslami Bankacılık Toplamından Aldıkları Paylar (%)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
İran	39,7	38,0	40,21	37,3	33,0	34,4	32,1	28,6
Suudi Arabistan	13,7	19,0	18,57	19,0	20,6	20,4	20,2	24,9
Malezya	9,8	10,0	9,56	9,3	9,3	9,1	10,8	11,1
BAE	9,1	7,0	7,36	8,1	9,0	9,3	9,8	8,7
Kuveyt	9,0	6,0	5,97	5,9	6,1	6,0	6,3	6,3
Katar	4,1	4,0	4,47	5,1	5,8	6,0	6,2	6,1
Türkiye	2,7	3,0	3,20	2,9	2,9	2,6	2,6	2,6
Bahreyn	2,3	2,0	1,67	1,7	1,7	1,7	0,7	1,8
Endonezya	1,5	2,0	1,39	1,4	1,6	1,8	1,9	2,0
Mısır	1,3	1,0	1,17	1,3	1,0	0,8	0,6	0,8
Sudan	1,1	1,0	1,00	1,2	1,3	1,6	0,7	0,6
Bangladeş	1,0	2,0	1,34	1,6	1,8	1,9	1,9	2,1
Pakistan	0,8	1,0	0,75	1,0	1,1	1,2	1,3	1,1
Diğer	3,8	4,0	3,34	4,4	4,8	3,2	3,6	3,3

Kaynak: Tablo, www.ifsb.org internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

4. KATILIM BANKACILIĞININ TÜRKİYE'DEKİ TARİHSEL GELİŞİMİ

Türkiye'de 1970 yılına kadar faizle ilgili meseleler sadece din çerçevesinde ele alınmış ve faizin ekonomik açıdan değerlendirilmesine gereken önem verilmemiştir. Faizsiz finans alanında dünyada yaşanan gelişmelerle birlikte, Türkiye'de de bu alandaki ilk atılım 11.11.1975 tarih ve 13 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Devlet Sanayi ve İşçi Yatırım Bankası A.Ş.'nin (DESİYAB) kurulması olmuştur. Bankacılık alanında kâr-zarar ortaklığı ilkesi doğrultusunda faizsiz kredi ve finansman sağlamak amacıyla kurulan DESİYAB'ın yönetim kurulu, bankanın faizli veya faizsiz çalışması konusunda tercih yetkisi ile donatılmıştır. Ancak bankaya mevduat toplama yetkisi ile birlikte yurt içinde ve yurt dışında şube açma yetkilerinin verilmemiştir. Bunun sonucunda banka sadece proje değerlendiren bir ofis havasına bürünmüştür. 1978 yılında ise banka, yönetim kurulunun aldığı karar ile faizli olarak çalışmaya başlamıştır. DESİYAB'ın adı, 1988 yılında Türkiye Kalkınma Bankası olarak değiştirilmiştir (Coşkun, 2008).

Esas olarak Türkiye'de katılım bankacılığının temeli, 16.12.1983 tarihli Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile atılmıştır. Bu kararname ile Türkiye'de Özel Finans Kurumu (ÖFK) adı altında faizsiz işlem yapma prensibine sahip olan kuruluşların kurulmasına imkân tanınmıştır. Bu sayede faiz hassasiyetine sahip olan ve parasını ticari bankalarda

değerlendirmek istemeyen “yeşil sermaye” adı ile anılan kesimin “yastık altında” tuttuğu parasını ekonomiye kazandırmak amaçlanmıştır. Bu tarihten sonra ilki “Albaraka Türk Özel Finans Kurumu” olmak üzere toplam altı tane özel finans kurumu kurulmuştur. Özel Finans Kurumlarının isimleri ve kuruluş tarihleri Tablo 3’te gösterilmiştir.

Tablo 3. Özel Finans Kurumlarının Kuruluş Yılları

Özel Finans Kurumları	Kuruluş Yılları
Al Baraka Türk Özel Finans Kurumu A.Ş.	1984
Faysal Finans Kurumu A.Ş.	1985
Kuveyt Türk Evkaf Finans Kurumu A.Ş.	1989
Anadolu Finans Kurumu A.Ş.	1991
İhlas Finans Kurumu A.Ş.	1995
Asya Finans Kurumu A.Ş.	1996

Kaynak: Tablo, TKBB internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

1999 yılına gelindiğinde ise; 4491 sayılı “4389 sayılı Bankalar Kanunu’nda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” ile ÖFK’ların Bankalar Kanunu kapsamına alınmasına karar verilmiştir. Bu kanun ile ÖFK’lar 4389 sayılı Bankalar Kanunu’nun bazı maddeleri dışındaki diğer maddelerine tabi olmuş ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu’nun (BDDK) kapsamına alınmışlardır.

Bu kurumlar arasında yer alan “İhlas Finans Kurumu (İFK)” 2000 yılının son çeyreğinde özellikle bankacılık ve finans sektöründe ortaya çıkan krizden olumsuz yönde etkilenmiştir. Bunun neticesinde BDDK’nın 10.02.2001 tarih ve 171 sayılı kararı ile bu kurumun faaliyet izni kaldırılmış ve TMSF’ye devredilmesine karar verilmiştir (www.ifk.com.tr, 2019).

19.10.2005 tarihinde kabul edilen ve 01.11.2005 tarihinde yürürlüğe giren 5411 sayılı Bankacılık Kanunu ile Özel Finans Kurumları’nın isimleri “Katılım Bankası” olarak değiştirilmiştir. Ayrıca ÖFK’ların bağlı oldukları Özel Finans Kurumları Birliği’nin ismi de “Türkiye Katılım Bankaları Birliği (TKBB)” olarak değiştirilmiştir. Bu değişikliklerden sonra faaliyet gösteren ÖFK’lardan ismini 2001 yılında Family Finans Kurumu olarak değiştirmiş olan Faysal Finans Kurumu ile Anadolu Finans Kurumu 30.12.2005 tarihinde birleşme yoluna gitmişler ve Türkiye Finans Katılım Bankası adını almışlardır. Türkiye Finans dışında 2005 yılsonu itibariyle Türkiye’de faaliyette olan katılım banka sayısı Albaraka Türk Katılım Bankası, Kuveyt Türk Katılım Bankası ve Asya Finans Katılım Bankası (Bank Asya) olmak üzere dört adettir.

15.10.2014 tarihinde Ziraat Katılım Bankası’nın ve 25.06.2015 tarihinde ise Vakıf Katılım Bankası’nın kurulması ile faaliyet gösteren katılım bankası sayısı altıya yükselmiştir. BDDK 29.05.2015 tarihinde, Bank Asya’nın TMSF’ye devredilmesine ve 22.07.2016 tarihinde ise faaliyet izninin kaldırılmasına karar vermesiyle beşe düşen katılım bankası sayısı, son olarak 26.02.2019 tarihinde Türkiye Emlak Katılım Bankası’nın faaliyet izni alması ile tekrar altı olmuştur. Son kurulan üç katılım bankasının kamu sermayeli olması, devlet politikasında katılım bankacılığının ön planda olduğu söylenebilir.

5. KATILIM BANKALARININ BANKACILIK SEKTÖRÜNDEKİ YILLAR İTİBARIYLA NİCELİKSEL YAPISI

Bu bölümde katılım bankalarının bankacılık sektörü içindeki niceliksel paylarının 2008 ile 2019 yılları arasındaki gelişim süreci istatistikî veriler çerçevesinde ele alınarak değerlendirilmeye çalışılmıştır.

5.1. Katılım Bankalarının Aktif Gelişimi

Tablo 4 incelendiğinde, katılım bankalarının aktif büyüklükleri her yıl bir önceki yıla göre artış göstermiştir. 2008 yılından itibaren yıllık ortalama büyüme oranı %25,39 olarak gerçekleşmiştir. Özellikle 2014-2017 yılları arasındaki dönemde bu ortalamanın altında büyüme gerçekleştiği anlaşılmaktadır.

Tablo 4. Katılım Bankalarının Aktif Gelişimi

Yıllar	Aktif Toplamı (Milyon TL)	Değişim Oranı (%)	Bankacılık Sektöründeki Payı (%)
2008	25.769	32,59	3,52
2009	33.628	30,50	4,03
2010	43.339	28,88	4,31
2011	56.077	29,39	4,61
2012	70.245	25,27	5,13
2013	96.022	36,70	5,55
2014	104.073	8,38	5,22
2015	120.252	15,27	5,10
2016	132.874	10,50	4,87
2017	160.136	20,52	4,92
2018	206.806	29,14	5,35
2019	284.450	37,54	6,33

Kaynak: Tablo, www.tkbb.org.tr ve www.bddk.org.tr internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

Bunun sebebinin ise Asya Finans Katılım Bankası A.Ş.'nin kapatılma sürecinde yaşanan olduğu söylenebilir. Yine katılım bankalarının aktif toplamalarının bankacılık sektöründen aldığı pay incelendiğinde 2013 yılına kadar giderek artan bir oranda pay alınırken, 2014-2016 yıllarında bu oranın düştüğü görülmektedir. 2017-2019 yılları arasında ise bankacılık sektörünün üzerinde bir büyüme gösterilerek sektörden alınan payda artış sağlanmıştır.

5.2. Katılım Bankaların Topladığı Fonların Gelişimi

Katılım bankalarının topladığı fonlar incelendiğinde (Tablo 5), her yıl büyüme yaşandığı görülmektedir. Bunun yanında, 2008 ile 2013 yılları ve 2017 ile 2019 yılları arasında bankacılık sektörünün üzerinde bir büyüme oranına sahip olan katılım bankaları, 2014-2016 yıllarında ise sektör ortalamasının altında büyüme oranına sahip olmuşlardır. 2008 yılında katılım bankalarının toplanan fonlarda sektörden aldığı pay %4,06 iken, bu oran 2019 yılında (2014-2017 yıllarındaki düşük büyüme oranlarına rağmen) en yüksek rakam olan %8,39'a ulaşmıştır. Oranın son üç yılda bu kadar artmasındaki temel nedenin devlet destekli kurulan katılım bankaları olduğu söylenebilir.

Tablo 5. Katılım Bankalarının Topladığı Fonların Gelişimi

Yıllar	Toplanan Fonlar (Milyon TL)	Değişim Oranı (%)	Bankacılık Sektöründeki Payı (%)
2008	19.210	28,56	4,06
2009	26.841	39,72	5,22
2010	33.828	26,03	5,36
2011	39.374	16,39	5,63
2012	48.198	22,41	6,15
2013	61.495	27,59	6,48
2014	65.405	6,36	6,19
2015	74.362	13,70	5,96
2016	81.505	9,61	5,59
2017	105.310	29,21	6,14
2018	137.220	30,30	6,71
2019	215.983	57,40	8,39

Kaynak: Tablo, www.tkbb.org.tr ve www.bddk.org.tr internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

5.3. Katılım Bankaların Kullandığı Fonların Gelişimi

Tablo 6'daki kullanılan fon miktarlarına göre katılım bankaları, 2010, 2014, 2015 ve 2016 yıllarında sektör ortalamasının altında bir büyüme sağlamışlardır. Özellikle 2016 yılında Bank Asya'nın TMSF'ye devredilmesi sonucu katılım bankalarının sektörden aldığı pay, incelenen yıllardaki en düşük oran olan %4,79'a düşmüştür. Bu tarihten sonra sisteme katılan yeni bankalarla birlikte katılım bankalarının topladığı fonların bankacılık sektöründeki payı, son üç yılda artış göstererek %5,46 seviyesine yükselmekle beraber hâlâ 2009 yılında sahip olduğu oranın altındadır.

Tablo 6. Katılım Bankalarının Kullandığı Fonların Gelişimi

Yıllar	Kullandırılan Fonlar (Milyon TL)	Değişim Oranı (%)	Bankacılık Sektöründeki Payı (%)
2008	19.733	28,70	5,13
2009	24.911	26,24	5,95
2010	32.085	28,80	5,79
2011	41.096	28,08	5,90
2012	50.031	21,74	6,03
2013	67.248	34,41	6,15
2014	69.622	3,53	5,44
2015	79.191	13,74	5,23
2016	84.880	7,18	4,79
2017	106.733	25,75	4,97
2018	124.562	16,70	5,05
2019	149.475	20,00	5,46

Kaynak: Tablo, www.tkbb.org.tr ve www.bddk.org.tr internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

5.4. Katılım Bankalarının Özkaynak Gelişimi

Tablo 7 incelendiğinde, katılım bankalarının özkaynak toplamının 2008 yılından itibaren her yıl arttığı görülmektedir. Bu yıllarda sadece 2014 ve 2016 yıllarında %10'un altında bir büyüme sağlanırken, diğer yıllarda ise yıllık ortalama %20,93 oranında bir büyüme sağlanmıştır. Tabloda ayrıca katılım bankaları ile mevduat bankalarının sermaye yeterlilik rasyoları ele alınmıştır.

Tablo 7. Katılım Bankalarının Özkaynak Gelişimi

Yıllar	Özkaynak Toplamı (Milyon TL)	Değişim Oranı (%)	Sermaye Yeterlilik Rasyosu (%)	Mevduat Bankalarının SYR (%)
2008	3.729	57,74	15,0	16,5
2009	4.420	18,53	15,3	19,3
2010	5.457	23,46	15,1	17,7
2011	6.193	13,49	14,0	15,5
2012	7.377	19,12	13,9	17,2
2013	8.833	19,74	14,0	14,6
2014	9.610	8,80	14,5	15,7
2015	10.642	10,74	14,9	15,0
2016	11.494	8,01	16,2	15,1
2017	13.645	18,71	16,9	16,4
2018	16.796	23,09	16,0	16,9
2019	21.762	29,70	18,1	18,0

Kaynak: Tablo, www.tkbb.org.tr ve www.bddk.org.tr internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

Sermaye yeterliliği hesaplamalarının özü, bulundurulmuş özkaynaklar ile üstlenilen riskler arasında bir denge kurma ve bu dengeyi sürdürme felsefesi üzerine kuruludur. Diğer taraftan ise, birer güven kurumları olarak bankaların sermaye yapılarının yeterliliği ve güçlülüğü, sistemin işlemesi ve güven sağlanmasının temel koşullarıdır (Hazar, Babuşçu, Tekindal ve Köksal, 2018). Bankaların sermaye yeterlilik rasyolarının Basel III kriterleri kapsamında en az %8 olması istenmektedir. Türkiye’de ise bu oranın %12 seviyesinde olması hedeflenmektedir (www.ab.gov.tr, 2021; BDDK, 2010: 12). Katılım ve mevduat bankaları, incelenen bütün yıllarda bu oranın üzerinde sermaye yeterlilik rasyosuna sahip olmuşlardır.

5.5. Katılım Bankalarının Net Kâr Gelişimi

Katılım bankalarının dönem kârları incelendiğinde (Tablo 8), sadece 2014 yılında düşüş yaşandığı bunun dışında her yıl artış olduğu görülmektedir. 2014 yılında ise Bank Asya’nın elde ettiği 813 milyon liralık zarar bu sonucu doğurmaktadır. Bu zarar çıkarıldığında diğer üç katılım bankası bir önceki döneme göre kârlarını %6,46 oranında artırmışlardır. Tabloda dönem net kârlarının yanında katılım bankaları ve mevduat bankalarının ortalama özkaynak kârlılıkları incelenmiştir. Ortalama özkaynak kârlılığı rasyosu; dönem kârı veya zararının, ortalama özkaynak tutarına bölünmesi ile hesaplanır. Bu rasyo, bankaların sahip oldukları sermayeyi ne derece kârlı kullandıklarını gösteren ve bankaların kârlılık analizlerinde ele alınan önemli bir kriterdir (Dizgil, 2017: 34). 2014 ve 2015 yıllarındaki anormal durum göz ardı edildiğinde

katılım bankaları ve mevduat bankalarının özkaynak kârlılıkları birbirine yakın gerçekleşmiştir. Bunun yanında incelenen dönemlerde mevduat bankaları en yüksek kârlılık oranına %25,24 ile 2009 yılında ulaşmışken, katılım bankaları ise %24,12 ile 2008 yılında ulaşmıştır.

Tablo 8. Katılım Bankalarının Net Kâr Gelişimi

Yıllar	Dönem Kârı (Milyon TL)	Değişim Oranı (%)	Ortalama Özkaynak Kârlılığı (%)	Mevduat Bankalarının OÖK (%)
2008	647	22,77	24,12	19,86
2009	705	8,96	18,99	25,24
2010	760	7,80	16,86	22,17
2011	803	5,66	14,84	16,76
2012	916	14,07	14,69	16,81
2013	1.052	14,85	13,75	15,11
2014	144	-86,41	1,58	13,29
2015	405	181,25	4,08	11,96
2016	1.106	173,09	10,69	14,95
2017	1.583	43,13	13,50	16,52
2018	2.123	34,11	14,96	14,95
2019	2.433	14,60	13,38	11,05

Kaynak: Tablo, www.tkbb.org.tr ve www.bddk.org.tr internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

5.6. Katılım Bankalarının Şube ve Personel Gelişimi

Tablo 9’da ise katılım bankalarının şube ve personel sayılarına yer verilmiştir. Katılım bankalarının şube sayıları incelendiğinde, 2016 yılında bir önceki yıla göre %11,2’lik bir azalma yaşanırken, diğer yıllarda sürekli bir artış olmuştur. En yüksek şube sayısına ise 1.122 adet ile 2019 yılında ulaşılmıştır. Bu durum katılım bankalarının şubeleşmeye ve genişlemeye devam ettiğinin bir göstergesidir. Ayrıca 2019 yılında Türkiye Emlak Katılım Bankası’nın da kurulması ve faaliyetlerine başlaması ile takip eden yıllarda bu rakamın daha da artacağını söylemek mümkündür. Bunun yanında mevduat bankalarının 2014 yılından 2019 yılına kadar 1.046 şube kapattığı göz önünde bulundurulmalıdır (www.tbb.org, 2020). Katılım bankalarının personel sayıları incelendiğinde ise, 2014 ve 2016 yıllarında azalma yaşanırken kalan yıllarda sürekli bir artış söz konusudur. Katılım bankaları en yüksek personel sayısına 16.763 çalışan ile 2013 yılında ulaşmıştır. Yeni kurulan katılım bankalarının şubeleşmeye gitmesi ile personel sayısının bu rakamın üzerine çıkması mümkündür. Mevduat bankalarında ise 2015 yılından 2019 yılına kadar toplam çalışan sayısında 12.878 kişilik azalma yaşanmıştır (www.bddk.org, 2020).

Tablo 9. Katılım Bankaları Şube ve Personel Gelişimi

Yıllar	Şube Sayısı	Şube Sayısı Değişim Oranı (%)	Personel Sayısı	Personel Sayısı Değişim Oranı (%)
2008	530	25,59	11.022	19,61
2009	560	5,66	11.802	7,08
2010	607	8,39	12.677	7,41
2011	685	12,85	13.857	9,31
2012	829	21,02	15.857	14,43
2013	966	16,53	16.763	5,71
2014	990	2,38	16.270	-2,94
2015	1.080	9,09	16.554	1,76
2016	959	-11,20	14.465	-12,62
2017	1.032	7,61	15.029	3,90
2018	1.122	8,72	15.654	4,16
2019	1.179	5,08	16.040	2,47

Kaynak: Tablo, www.tkbb.org.tr internet sitesinden elde edilen verilerle yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

6. KATILIM BANKALARININ TEMEL SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

İslam toplumunun ekonomik, sosyal ve kültürel alanlarını düzenleyen ve İslami finansal sistemin de temel çerçevesini oluşturan şariat adı altında birtakım kural ve yasalar bulunmaktadır. Bu kapsamda İslami finans sisteminin temel ilkeleri aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Ayrıçay, Ada ve Kaya, 2013):

- Faiz yasağı,
- Risk paylaşımı,
- Potansiyel sermaye olarak para,
- Spekülatif davranışların yasaklanması,
- Sözleşmelerin kutsallığı,
- İslamiyet'in uygun gördüğü faaliyetler.

Katılım bankalarının temel felsefesi, karşılıklı risk paylaşımına dayandığından dolayı önceden belirlenmiş bir faiz yerine, elde edilen kâr veya zarara katılım vardır. Bu durum katılım bankalarının sorunlarından birisini karşımıza çıkarmaktadır. Yapılan ampirik araştırmalarda zarara katılım söz konusu olduğunda potansiyel müşterilerin paralarını katılım bankalarında değerlendirmekten kaçındıkları görülmektedir (Şahin, 2018; Özen, Şenyıldız ve Akarbulut, 2016). Bu sorun, kişilerin faiz ve kâr/zarar arasındaki ayrımı tam olarak bilmediklerini bizlere göstermektedir. Bunun yanında katılım bankalarının bilinirliğinin az olması da karşılaşılan sorunlardan birisidir. Katılım bankalarının reklam ve tanıtımının konvansiyonel bankalara oranla daha az olması, müşteriler tarafından tercih edilmede daha alt sıralarda kalmasına neden olmaktadır. Yapılan çalışmalarda, katılım bankaları hakkında yeterli bilgiye sahip olmadığını belirtenlerin oranı azımsanmayacak bir seviyededir (Özen vd., 2016; Toraman, Ata ve Buğan, 2015; Çobankaya, 2014). Bu sorunların ortak noktası katılım bankacılığı hakkındaki bilgi

eksikliğidir. Mevcut olan bilgi eksikliğini ortadan kaldırmak ve tanınırlığını artırmak için katılım bankalarının, daha aktif olarak reklam ve tanıtım faaliyetlerinde bulunması gerekmektedir. Böylece müşteri potansiyeli artarak daha hızlı büyüme trendine girilmesi mümkündür.

Katılım bankalarının karşılaştığı sorunlardan bir diğeri de faizsiz bankacılık konusunda eğitilmiş personel sıkıntısı yaşamasıdır (Bozkurt, 2018; Kınalı, 2012). Alanında uzman katılım bankası personelinin olmaması katılım bankaları ve sektör açısından farklı sorunları beraberinde getirmektedir. Nitekim alanında uzman olmayan personelin faizsiz sistemin işleyişini müşteriye aktarmaması ve yine faizsiz hizmet ve ürünleri açıklayamaması potansiyel müşterileri katılım bankalarından uzaklaştıracaktır (Duramaz, 2018). Bu sorun, İslami finans alanında eğitim veren kurumların açılması ve katılım bankalarının personel ihtiyacını buralardan giderme yoluna gitmesi ile çözülebilir. Günümüzde İslami finans alanında sadece iki üniversitede (KTO Karatay Üniversitesi ve İstanbul Sabahattin Zaim Üniversitesi) lisans eğitimi verilmektedir. Bu sayının daha da yüksek olması ve TKBB bünyesindeki eğitimlerin artırılması arzu edilen bir durumdur.

Katılım bankalarında murabaha, mudarebe, müşareke, icare, karz-ı hasen, selem ve istisna gibi çeşitli fon kullandırma yöntemleri mevcuttur. Türkiye’de bu yöntemler içinde en çok tercih edileni murabaha yöntemidir. Toplanan fonların yaklaşık %80-90 civarı murabaha yöntemi ile değerlendirilmektedir (Bozkurt, 2016). Bu yöntemde katılım bankası, müşterisinin ihtiyaç duyduğu bir malı peşin olarak satın alıp, kârını ekleyerek müşteriye vadeli olarak satar. Burada malın alım satımı esnasında vekâlet yönteminin kullanılması ve katılım bankalarının uyguladıkları kâr oranında piyasadaki yaygın faiz oranlarını esas almaları müşteriler açısından olumsuz algılanmaktadır (Yanık ve Erden, 2019). Bu sorunun çözümü için, kâra ve zarara katılım prensibiyle çalışan katılım bankalarının, bu prensibe daha uygun olan mudarebe (emek-sermaye ortaklığı) ve müşareke (sermaye ortaklığı) yöntemlerini daha fazla kullanması önem kazanmaktadır.

7. SONUÇ

Faizsiz bankacılığın temel felsefesi, kâr ve zarara katılma esasına göre çalışan kuruluşlar olarak İslam dininin faizi kesin olarak yasaklaması prensibinden hareketle hem ekonomik hem de sosyal bir işlevi yerine getirme olgusuna dayanmaktadır. Söz konusu kuruluşlar için dünyada İslami temellere dayalı olmaları sebebiyle “İslam Bankacılığı”, faizsiz olmalarından hareketle “Faizsiz Bankacılık”, Türkiye’de ise kâr zarar ortaklığı sağlaması nedeniyle “Katılım Bankaları” kavramları yaygın olarak kullanılmaktadır.

Modern anlamda İslami bankacılık faaliyeti gösteren ilk faizsiz banka olarak, 1963 yılında Mısır’da bulunan Mith Gamr kasabasında Ahmed en-Neccar tarafından kurulan banka gösterilmektedir. Bunun dışında 1974 yılında kurulan İslam Kalkınma Bankası’nı ve 1975 yılında kurulan Dubai İslam Bankası’nı ilk özel İslami ticaret bankasına örnek olarak gösterilen yaklaşımlar da bulunmaktadır.

Türkiye’de katılım bankacılığının temeli, 16.12.1983 tarihli Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile atılmıştır. Bu kararname ile Türkiye’de Özel Finans Kurumu (ÖFK) adı altında faizsiz işlem yapma prensibine sahip olan kuruluşların kurulmasına imkân tanınmıştır. Bu sayede faiz hassasiyetine sahip olan ve parasını ticari bankalarda değerlendirmek istemeyen, kamuoyunda “yeşil sermaye” adı ile anılan önemli bir kitlenin “yastık altında” tuttuğu parasını ekonomiye kazandırmak amaçlanmıştır. Bu tarihten sonra ilki “Albaraka Türk Özel Finans Kurumu” olmak üzere toplam altı tane özel finans kurumu kurulmuştur. 19.10.2005 tarihinde kabul edilen ve 01.11.2005 tarihinde yürürlüğe giren 5411 sayılı Bankacılık Kanunu ile Özel Finans Kurumları’nın isimleri “Katılım Bankası” olarak değiştirilmiştir. Ayrıca ÖFK’ların bağlı oldukları Özel Finans Kurumları Birliği’nin ismi de “Türkiye Katılım Bankaları Birliği” olarak değiştirilmiştir. 2019 yılı itibarıyla altı katılım bankası sektörde faaliyet göstermektedir.

Bankacılık sektöründe giderek daha büyük bir paya sahip olmaya başlayan katılım bankaları, faaliyetlerinde geleneksel bankacılık sisteminde kullanılan tekniklerden de yararlanarak, farklı bir bakış açısıyla kullanılmayan fonları ekonomiye kazandırmaktadır. Katılım bankalarının bankacılık sektöründe arzu edilen hedeflere ulaşabilmesini engelleyen bir takım temel sorunlar bulunmaktadır. Bu temel sorunları ve çözüm önerileri olarak şunları sıralayabiliriz:

a. Katılım bankacılığı hakkında toplumdaki bilgi eksikliği.

Bu sorunun çözümü için katılım bankaları tarafından daha geniş kitlelere hitap edecek reklam ve tanıtım faaliyetleri gerçekleştirilmelidir. Ayrıca katılım bankaları ile ilgili günümüze kadar yapılan akademik çalışmalar neticesinde ortaya çıkan sorunların irdelenmesi ve çözüm önerilerinin hayata geçirilmesi de bankaların müşteri kazanımında önemli bir konudur.

b. Katılım bankacılığı alanında eğitilmiş personel sıkıntısı.

Bu sorun müşteri memnuniyeti açısından önemli bir yerdedir. Faizsiz bankacılık hakkında yeterli eğitime ve bilgiye sahip olmayan kişilerin müşterilere çalışma prensiplerini anlatmaları çok kolay olmamaktadır. Bundan dolayı İslami bankacılık alanında yeterli düzeyde bir eğitim alınması önem kazanmaktadır. Burada yük, üniversitelere düşmektedir. Özellikle çoğu üniversitede bazı bölümlerin eskisi gibi öğrenci çekmediği görülmektedir. Bu bölümlerin yerine, devlet desteği ile üç bankanın daha piyasaya girmesi ile personel ihtiyacı artacak olan katılım bankalarına personel yetiştirmek amacıyla İslami Finans bölümlerinin açılması daha doğru bir karar olacaktır. Ülkemizde son yıllarda üniversitelerde sınırlı sayıda olan faizsiz bankacılık üzerine faaliyet gösteren araştırma merkezlerinin sayılarının artırılması da yerinde bir uygulama olacaktır.

c. Murabaha yöntemine yönelik eleştiriler.

Katılım bankaları, adından da anlaşılacağı üzere kâra ve zarara katılım prensibine göre hareket ederler. Ancak murabaha yöntemi söz konusu prensibin dışında kalmaktadır. Çünkü katılım bankası peşin aldığı malı müşterisine kârını ekleyerek satar ve bu kâr banka için garanti altındadır. Müşteri aldığı maldan ileride zarar etse bile banka bu durumdan etkilenmez. Ayrıca uyguladığı kâr oranı, konvansiyonel bankaların uyguladığı faiz oranına çok yakındır. Bu gibi durumlar müşterilerin, katılım bankaları ile konvansiyonel bankaları aynı görmesine sebep

olmaktadır. İslami finansın gelişmiş olduğu Malezya, Birleşik Arap Emirlikleri ve Pakistan gibi ülkelerde toplanan fonların murabaha yönteminde değerlendirilme oranı %50'nin altında iken ülkemizde bu oran çok daha fazladır. Kâra ve zarara katılım prensibine daha uygun olan mudarebe ve müşareke yöntemlerinin aktif kullanılması, katılım bankalarına olan olumsuz bakış açısını değiştirecektir.

Sonuç olarak, yukarıda sıralanan sorunların ivedilikle giderilmesi nispetinde katılım bankaları müşteri sayılarını maksimum seviyeye yükseltebileceklerdir. Dolayısıyla katılım bankalarının mevcut durumda %7,25'ine sahip oldukları pazar payını, 2025 hedefleri olan %15 seviyelerine çıkarmaları kuvvetle muhtemeldir.

KAYNAKÇA

- Alrifai, T. (2017). *İslami Finans ve Yeni Finansal Sistem*. (B. Satılmış, Çeviri), Ankara: Buzdağı Yayınevi.
- Apak, S. ve Açıkgöz, A.F. (2011). Türkiye'de Katılım Bankacılığının Bankacılık Sektöründeki Yeri ve Finansal İstikrara Katkısı, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 1 (1), 70-85.
- Atar, A. (2017). Başlangıcından Günümüze Dünyada ve Türkiye'de İslami Bankacılığın Genel Durumu, *Journal of History Culture and Art Research*, 6 (4), 1029-1062.
- Ayrıçay, Y., Ada, Ş. ve Kaya, A. (2016). Katılım Bankacılığının Gelişiminin Önündeki Engeller: Bir Alan Araştırması, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3 (1), 119-137.
- Ayub, M. (2017). *İslami Finansı Anlamak*. (S. Akten Çürük, R. Parlakkaya, Çeviri Ed.) İstanbul: İktisat Yayınları.
- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK). *Aylık Bankacılık Sektörü Verileri (Temel Gösterim)*. <https://www.bddk.org.tr/BultenAylık/> (Erişim Tarihi: 23.11.2020)
- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) (Aralık 2010). *Sorularla Basel III*. https://www.bddk.org.tr/ContentBddk/dokuman/duyuru_basel_0001_53.pdf (Erişim Tarihi: 07.01.2021)
- Baykara, H. V. (2012) *Katılım Bankalarında Etkinlik ve Verimlilik Analizi*. Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Tokat.
- Bozkurt, A. (2018). *Müşterilerin Katılım Bankalarını Tercih Etme Sebeplerinin İncelenmesi: Sivas İli Örneği*. Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sivas.
- Bozkurt, S. (2016). *İslami Finansın Temelleri, Araçları ve Uygulamaları*. <https://www.linkedin.com/pulse/islami-finansin-temelleri-araclari-ve-uygulamaları-said-bozkurt?forceNoSplash=true> (Erişim Tarihi: 25.08.2019)
- Cevik, S. and Charap, J. (2011). *The Behavior of Conventional and Islamic Bank Deposit Returns in Malaysia and Turkey*, IMF Working Paper, 11/156. <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/31/The-Behavior-of-Conventional->

- [and-Islamic-Bank-Deposit>Returns-in-Malaysia-and-Turkey-25017](#) (Erişim Tarihi: 07.01.2021)
- Coşkun, A. (2008). *Katılım Bankalarının Bankacılık Sektöründeki Yeri ve Önemi*. İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Çetin. A. (2018). *Katılım ve Mevduat Bankalarının Piyasa Etkinliğinin Karşılaştırmalı Analizi ve Bir Uygulama*. TBB Yayınları, ISBN 978-605-5327-94-1.
- Çobankaya F. T. (2014) *Katılım Bankalarının Türkiye'deki Farkındalık Düzeyinin Tespiti: Batı Akdeniz Bölgesinde Bir Araştırma*. Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Dizgil, E. (2017). Türkiye'deki Mevduat Bankalarının Karlılığını Etkileyen Mikro Düzeyli Faktörler Üzerine Ampirik Bir Araştırma, *BDDK Bankacılık ve Finansal Piyasalar*, 11 (2), 31-52.
- Duramaz, S. (2018). *Katılım Bankalarının Talep Yapısının Belirlenmesine Yönelik Alan Araştırması: Ege Bölgesi Örneği*, Katılım Finansmanında Yeni Yaklaşımlar, TKBB Yayınları. <http://www.tkbb.org.tr/Documents/Yonetmelikler/Katilim-Finansmaninda-Yeni-Yaklasimler.pdf> (Erişim Tarihi: 28.08.2019)
- Gökçen, G. ve Gönen, İ. (2017). Katılım Bankalarının Finans Sektörü İçindeki Yeri ve Katılım Bankalarına Yönelik Müşteri Algısı, *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 2 (1), 61-77.
- Gündoğdu, A. (2018). Türkiye'de Katılım Bankalarının Finansal Performansının Gri İlişki Analizi ile Ölçülmesi. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 17. ÜİK Özel Sayısı, 201-214.
- Hazar, A., Babuşçu, Ş., Tekindal, M.A. ve Köksal, M.O. (2018). Bankacılık Sektöründe Sermaye Yeterliliği Rasyosunu Belirleyen Risklerin Analizi. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 20, 135-150.
- Ibrahim, M. (2015). A Comparative Study of Financial Performance between Conventional and Islamic Banking in United Arab Emirates, *International Journal of Economics and Financial Issues*, 5 (4), 868-874.
- Islamic Financial Services Board, (2020), *Islamic Financial Services Industry Stability Report*. <https://www.ifsb.org/sec03.php> (Erişim Tarihi: 23.11.2020)
- Islamic Financial Services Board. (2019). *Islamic Financial Services Industry Stability Report*. <https://www.ifsb.org/sec03.php> (Erişim Tarihi: 04.09.2019)
- Islamic Financial Services Board. (2018). *Islamic Financial Services Industry Stability Report*. <https://www.ifsb.org/sec03.php> (Erişim Tarihi: 04.09.2019)
- Islamic Financial Services Board. (2017). *Islamic Financial Services Industry Stability Report*. <https://www.ifsb.org/sec03.php> (Erişim Tarihi: 04.09.2019)
- Islamic Financial Services Board. (2016). *Islamic Financial Services Industry Stability Report*. <https://www.ifsb.org/sec03.php> (Erişim Tarihi: 04.09.2019)
- Islamic Financial Services Board. (2015). *Islamic Financial Services Industry Stability Report*. <https://www.ifsb.org/sec03.php> (Erişim Tarihi: 04.09.2019)

- Islamic Financial Services Board. (2014). *Islamic Financial Services Industry Stability Report*. <https://www.ifsb.org/sec03.php> (Erişim Tarihi: 04.09.2019)
- Islamic Financial Services Board. (2013). *Islamic Financial Services Industry Stability Report*. <https://www.ifsb.org/sec03.php> (Erişim Tarihi: 04.09.2019)
- Kınalı, F. (2012). *Faizsiz Sistemde Bankacılık Anlayışı ve Kredi İşlemleri*. Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Konya.
- Mousa, T. A. (2016). Measuring Financial Performance Based on CAMEL Rating Model on Islamic Banks in Jordan, *Journal of Advanced Social Research*, 6 (11), 1-10. ISSN: 2231-8275.
- Özen, E., Şenyıldız, L. ve Akarbulut, K. (2016). Faizsiz Bankacılık Algısı: Uşak İli Örneği, *Journal of Accounting Finance and Auditing Studies*, 2 (4), 1-19.
- Şahin, A. (2018, Mayıs). Katılım Bankacılığına İlişkin Algı Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma. 1. Uluslararası Bankacılık Kongresi, Ankara.
- T. C. Avrupa Birliği Bakanlığı Ekonomik ve Mali Politikalar Başkanlığı. (Bilgi Notu) *BDDK Tarafından Yayınlanan Basel-III Yönetmelikleri*. https://www.ab.gov.tr/files/EMPB/web_dosyaları/bddk_basel_iii_internet_icerigi.pdf (Erişim Tarihi: 07.01.2021)
- Tasfiye Halinde İhlas Finans Kurumu A. Ş. (01.01.2012 – 31.12.2012 Faaliyet Dönemi) *Tasfiye Kurulu Faaliyet Raporu*. http://www.ifk.com.tr/data/tasfiye-kurulu-karar-raporlari/a_2012_tasfiye_kurulu_faaliyet_raporu.pdf (Erişim Tarihi: 02.09.2019)
- Toraman, C., Ata, H. A. ve Buğan, M. F. (2015). İslami Bankacılık Faaliyetlerine Yönelik Müşteri Algısı Üzerine Bir Araştırma, *Gaziantep University Journal of Social Sciences*. 14 (4), 761-779.
- Türkiye Bankalar Birliği (TBB). *İstatistik Raporlar*. <https://www.tbb.org.tr/tr/bankacilik/banka-ve-sektor-bilgileri/istatistik-raporlar> (Erişim Tarihi: 23.11.2020)
- Türkiye Katılım Bankaları Birliği (TKBB). *Sektör Mukayese Raporu*. <http://www.tkbb.org.tr/veri-seti> (Erişim Tarihi: 23.11.2020)
- Ustaoglu, D. (2014). *Türkiye’de Katılım Bankacılığı Sektördeki Yeri ve Önemi*. Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Aydın.
- Yanık, R. ve Erden, B. (2019). Katılım Bankalarının Faizsiz Bankacılık Prensiplerine Göre Denetimi: Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *International Journal of Academic Value Studies*, 5 (1), 186-198.

DÜYÛN-I UMÛMIYYE OSMANLI DEVLET BORÇLARI İDARESİ

Burcu Adiloğlu ¹

Göksel Yücel ²

ÖZ

19.yüzyıl Osmanlı İmparatorluğu için savaşların ve ekonomik güçlüklerin yoğun olduğu bir dönemdir. Bu dönemde gelir kaynakları da azalan Devlet ilk kez 1854'te Kırım Savaşı nedeniyle dış borçlanmaya gitmiş, ancak bunları ödeyemez hale gelince 1876 yılında moratoryum ilan etmiştir. Bunun üzerine 1881 yılında Avrupalı alacaklıların yönetiminde Düyunu Umumiye İdaresi kurulmuş ve Osmanlı borçlarının ödenmesi için altı çeşit verginin tahsil ve harcama yetkisi bu idareye verilmiştir. Devletin bağımsızlığına gölge düşüren bu idare yarım yüzyıla yakın faaliyetlerine devam etmiş, 1928 yılında sonlanmıştır. Osmanlı borçlarının kalan kısmı ise Türkiye Cumhuriyetince üstlenilmiş ve tümüyle 1954 yılında ödenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Düyunu Umumiye, Osmanlı İmparatorluğu Borçlar İdaresi

Jel Kodu: F33, G01, M40, N23

DUYUN-I UMUMIYYE OTTOMAN STATE DEBT ADMINISTRATION

ABSTRACT

The 19th century was an intense period of wars and economic difficulties for the Ottoman Empire. The State, whose income sources also decreased during this period, went to foreign borrowing for the first time in 1854 due to the Crimean War, but when it became unable to pay them, it declared a moratorium in 1876. Thereupon, Ottoman Public Debt Administration was established in 1881 under

¹ Doç.Dr., İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, adiloglu@istanbul.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-9680-1408>.

² Prof.Dr., İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, gokselyucel@istanbul.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0003-1940-8789>.

Atıf (Citation): Adiloğlu, Z. & Yücel, G. (2021). Düyûn-ı Umûmiyye Osmanlı Devlet Borçları İdaresi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(21), 67-78.

Qualitative Research Article / Nitel Araştırma Makalesi

Geliş Tarihi / Received: 25.05.2021

Revizyon Tarihi / Revised: 12.06.2021

Kabul Tarihi / Accepted: 25.06.2021

the management of European creditors. The authority to collect and spend six types of taxes was given to this administration for the payment of Ottoman debts. This administration, which overshadowed the independence of the state, continued its activities for nearly half a century and ended in 1928. The remaining part of the Ottoman debts was undertaken by the Republic of Turkey and was fully paid in 1954.

Key words: Public Debt, Ottoman Public Debt Administration, OPDA

Jel Codes: F33, G01, M40, N23

1. GİRİŞ

Osmanlı İmparatorluğunun 19.Yüzyıldaki yönetim merkezi **Bâb-ı Âli** idi. Bu ifade Arapçadaki, "kapı" anlamındaki “bâb” ile Farsça yüce anlamındaki “âli” kelimesinin birleşiminden oluşmuştur. Günümüzde bu ifadenin sembolü olan kapı, İstanbul’da Gülhane Parkı ile İstanbul Vilayet binasının arasındaki bir mevkide bulunmaktadır.

Osmanlı Devletinin yönetim merkezine nazire yaparcasına inşa edilen muhtemelen Dünya’nın en büyük bina giriş kapısı ise, yaklaşık yarım kilometre ileride, tüm Boğaziçi’ne hakim bir yerde Mimar Alexander Vallaury tarafından planlanan binadır. Bu çalışmanın amacı 1890’ların ortasında tamamlanan binası ve özellikle kapısı ile Osmanlı Devletine meydan okuyan, ömrü elli yıla yakın sürmüş bir mali idarenin hikayesini özetlemektir.

Latin alfabesi ile doğru yazımı **Düÿün-ı Umûmiyye** olmakla birlikte yaygın kullanımı **Düÿunu Umumiye** şeklindedir. Bu nedenle bu incelemede yaygın kullanımı tercih edilmiştir.

Düÿunu Umumiye İdaresi, günümüzün Türkçe’si ile “Devlet Borçları İdaresi” anlamındadır, dönemin ön planda olan yabancı dilleri olan Fransızca ile “Administration de la Dette Publique Ottomane – ADPO”, İngilizce olarak ise “Ottoman Public Debt Administration - OPDA” şeklinde ifade edilmiştir.

Tam ismiyle “Düÿunu Umumiye-i Osmaniye Varidat-ı Muhassasa İdaresi” olan bu kurum 1881 yılında kurulmuş ve 1928 yılında varlığına son verilmiştir.

Günümüzde bina, 1933 yılında Atatürk dönemindeki tahsisinden itibaren İstanbul Erkek Lisesi tarafından kullanılmaktadır.

2. 19. YÜZYILDA OSMANLI İMPARATORLUĞUNUN PADİŞAHLARI

Ondokuzuncu yüzyılın başlarından sona ermesine kadar geçen yüz yılı aşkın bir dönemde, Osmanlı İmparatorluğu yedi padişah tarafından idare edilmiştir.

18.yüzyılın sonlarında tahta geçen, Yeniçeri düzenini sonlandıran III.Selim 18 yıllık saltanatının sonunda 1807 yılında tahttan indirilmiş ve bilahare öldürülmüş, yerine IV.Mustafa

getirilmiş, kısa süren saltanatının ardından o da tahttan indirilerek 1808 yılında tahta geçen kardeşi II.Mahmut tarafından boğdurulmuştur.

Tablo1: 19.Yüzyılan İtibaren Osmanlı Padişahları

Padişahlar	Görev süresi	Tahttan inme nedeni	Önemli Olaylar
II. Mahmud (1785-1839) (I.Abdülhamid'in oğlu)	1808 – 1839 (31 yıl)	Ölüm (54 yaş, verem)	Osmanlı-Rus Savaşı (1806-12), Sırp İsyanı, Osmanlı-İran Savaşı (1821-23), Yunanistan'ın bağımsızlığı (1829), Osmanlı-Rus Savaşı (1828-29), Kavalalı İsyanı, Osmanlı-Mısır Savaşı (1831-33), Baltalimanı Ticaret Anlaşması (1834), ordu ve eğitim reformları, Tanzimat Fermanı hazırlıkları
Abdülmeçid (1823-1861) (II.Mahmud'un oğlu)	1839–1861 (22 yıl)	Ölüm (38 yaş, verem)	Tanzimat Fermanı (1839), ıslahat hareketleri, ilk kağıt paranın ihracı (1840), Kırım Savaşı (1853-1856), ilk dış borçlanma (1854)
Abdülaziz (1830-1876) (II.Mahmud'un oğlu)	1861–1876 (15 yıl)	Tahttan indirildi (46 yaş, öldürüldü)	Osmanlı Donanmasının modernizasyonu, Osmanlı Bankasının kuruluşu (Bank-ı Osmanî-i Şahane) (1863) ve para basma yetkisinin verilmesi, ilk kez bir padişahın yurtdışı (Batı Avrupa) ziyareti (1867), eğitim reformları, Moratoryum ilanı (Ramazan Kararnamesi, 1875)
V. Murad (1840-1904) (Abdülmeçid'in oğlu)	30.5-31.8.1876 (3 ay)	Tahttan indirildi (64 yaşında şeker hastalığı)	Sağlık sorunları nedeniyle tahtta sadece üç ay kalabilmiştir.
II. Abdülhamid, 1842-1918 (Abdülmeçid'in oğlu)	1876–1909 (33 yıl)	Tahttan indirildi (76 yaş, kalp krizi)	I.Meşrutiyet'in ilanı (1876), Balkan isyanları, 93 Harbi (Osmanlı Rus Savaşı, 1877-78), 1878 Berlin Anlaşması ile toprak kayıpları, Tunus, Mısır ve Kıbrıs'ın kaybedilmesi, Düyunu Umumiye'nin kurulması (1881), Ermeni sorunu, İttihat ve Terakki Cemiyetinin kurulması (1889), 31 Mart vak'ası ve II.Meşrutiyet'in ilanı (1908), yönetim gücünün İttihat ve Terakki'ye geçmesi, padişahın Selanik'e sürgün edilmesi (1909)
V.Mehmed Reşad 1844-1918 (Abdülmeçid'in oğlu)	1909–1918 (9 yıl)	Ölüm (73 yaş, kalp yetmezliği)	Trablusgarp Savaşı (1911), Balkan Savaşları ve toprak kayıpları (1912), Birinci Dünya Savaşı ve toprak kayıpları (1914-1918)
VI. Mehmed Vahdeddin 1861-1926 (Abdülmeçid'in oğlu)	1918–1922 (4 yıl)	Terk (65 yaş, kalp krizi)	Yunanlılar'ın İzmir'e çıkması (1919), Sevr Anlaşması (1920), Anadolu'da TBMM'nin kurulması (1920) ve Kurtuluş Savaşı, padişahın ülkeyi terketmesi (1922)

İlgi alanımız olan bundan sonraki dönemde II.Mahmut'un otuz yılı aşkın bir saltanatı vardır. Yerine oğlu Abdülmecid geçmiştir. Onun da yirmi yılı aşan idaresi sonrasında, yerine kardeşi Abdülaziz tahta çıkmıştır. Onu izleyen dört padişah da Abdülmecid'in çocuklarıdır. Sırasıyla V.Murat, II.Abdülhamit, V.Mehmet (Reşat) ve nihayet VI.Mehmet (Vahdettin). Bu son yedi padişahın sadece üçü ölüm nedeniyle tahtan ayrılmış, diğerleri ise indirilmiş veya tahtı terketmek zorunda kalmıştır. Bu yedi padişah öncesindeki ikisinin de (III.Selim ve IV.Mustafa) eklenmesi durumunda, son dokuz padişahın beşinin öldürüldüğü, birinin ise tahtı ve ülkeyi terketmek zorunda kaldığını görmek mümkündür.

Tablo 1'in incelenmesinden de görüleceği gibi, 19.yüzyıldan itibaren son yüzyılda Osmanlı Devletinin çok önemli savaş ve isyanlarla karşılaştığı, buna rağmen yine de yönetim, ordu ve eğitim reformları yaptığı görülmektedir. Örneğin Abdülaziz döneminde geliştirilen Osmanlı Donanması'nın Dünya'daki en önemli ikinci deniz gücü olduğu söylenir. Son yıllarda ise yönetim gücü Saray'dan İttihat ve Terakki hareketinin eline geçmiştir.

Çok fazla ve hızlı toprak ve güç kayıpları sonunda Osmanlı Devleti sanayi, ticaret ve askeri alanda güçsüz hale gelmiş ve 1922'de Padişah VI.Mehmet Vahdettin'in ülkeyi terketmesi ile son bulmuştur. İmparatorluk geride işgal altında bir ülke ve Sevr Anlaşmasının yok edici hükümlerini bırakmıştır.

3. OSMANLI İMPARATORLUĞUNDA DIş BORÇLANMALAR

19.yüzyılın ortalarına kadar Osmanlı Devletini yönetenler, ülke dışından borç almaktan kaçınmışlardır. Sanayi devrimi ile gelişen ülkeler ise Osmanlı İmparatorluğunu sadece mal satılan bir ülke olarak görmeyip, borç vererek de yatırım yapılabilecek bir yer olarak görmeye başlamışlardır. Özellikle İngiltere ve Fransa, 1839 Tanzimat Fermanının başarılı bir hareket olarak görülmesini ve bunun Osmanlı Devletinin kredi itibarını yükselttiği izlenimi vermeye çalışıyorlardı. Padişah Abdülmecid'in sadrazamı olan Mustafa Reşit Paşa, 1851 mali yılında maaşların dahi ödenemeyeceği gerekçesi ile ilk dış borç anlaşmasını imzaladı. Ancak bunun doğuracağı tehlikeler düşünülerek iptal tazminatı ödenerek bu anlaşma feshedildi (Küçük & Ertüzün, 1994).

1853'te İngiltere ve Fransa İttifakının Rusya'ya savaş ilan etmesi ve Osmanlıları da yanına almasıyla başlayan Kırım Savaşı, savaş giderlerinin karşılanması için Osmanlı Devleti'nin ilk dış borcu almasına neden oldu. 24 Ağustos 1854 tarihinde Osmanlı Hükümeti Dent, Palmer ve Ortakları (Londra) ile Baron Goldschmidt ve Ortakları (Paris) ile bir sözleşme imzalayarak İngiliz ve Fransız piyasalarına tahvil ihraç etmek üzere ilk kez borçlanmıştır.

Bu tarihi borçlanmanın tutarı 3,3 milyon Osmanlı Altın Lirasıdır (kısaca Osmanlı Lirası), eşdeğeri 3 milyon İngiliz Sterlini'dir (Belin, 1999, s. 472).³ Borcun itfa süresi 33 yıl, yıllık faiz oranı % 6 ve ödeme biçimi her yıl ana paranın %1'inin geri ödenmesi (itfa) şeklinde olacaktır. Tahvillerin ihraç fiyatı ise nominal değerin yüzde sekseni olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla bu borçlanmadan Osmanlı Devletinin eline 2.640.000 Osmanlı Lirası geçmiştir

³ 19. yüzyılın ortalarına doğru 1 Osmanlı lirasının yaklaşık değerı 0,903 İngiliz Sterlini idi.

(Özdemir, 2009, s. 46). Bu ilk borçlanmanın koşullarından biri, harcamaların savaş amaçlı yapılması ve teminat olarak yıllık 300.000 Osmanlı Lirası olan Mısır cizye (vergi) gelirlerinin gösterilmesidir.

Ancak bu borçlanma kısa sürede yetersiz kaldığı için 1855 tarihinden ikinci bir borçlanmaya daha gidilmiş ve Osmanlılar için “Galata Bankerleri” diye bilinen bir borsadan alınan borçlar dönemi başlamıştır.

Tablo 2: 1854-1874 Yılları Arasındaki Osmanlı Dış Borçları

İstikrazlar	Borçlanılan ana para (Osmanlı Lirası)	Ele geçen miktar (Osmanlı Lirası)	Faiz (%)	Borçlanılan Aracı Kurum
1854	3.300.000	2.640.000	6	Dent, Palmer (Londra) ve Goldschmidt (Paris)
1855	5.500.000	5.644.375	4	Rotschild (Paris ve Londra)
1858	5.500.000	4.180.000	6	Dent, Palmer (Londra)
1860	2.240.942	1.400.588	6	Mires (Paris)
1862	8.800.000	5.984.000	6	Deveaux (Londra)
1863	8.800.000	6.248.000	6	Osmanlı Bankası (Londra ve Paris), Credit Mobilier (Paris)
1865	6.600.000	4.356.000	6	Credit Mobilier (Paris), Societe General (Paris)
	40.000.000	20.000.000	5	Erlange (Paris) General Credit and Finance (Londra)
1869	24.444.442	13.200.000	6	Comptoir d’Ecompte (Paris)
1870	34.848.000	11.194.920	3	Hirsch (Brüksel)
1871	6.270.000	4.477.100	6	Credit General Ottoman ve Louis Kohen Sons (Londra)
1872	5.302.220	5.222.686	9	Credit General Ottoman ve Austro Ottoman (Avusturya)
1873	12.612.110	6.832.551	5	Credit General Ottoman, Credit Mobilier (Fransa)
	30.555.558	16.500.000	6	
1874	44.000.000	19.140.000	5	Comptoir d’Escompte (Paris), Osmanlı Bankası, Austro Ottoman
Toplam	238.773.272	127.120.220		

Kaynak: (Küçük & Ertüzün, 1994; Çetin, 2018, s. 246-247; Özbay, 2005)

Not: Bu dönemde sadece 1855 tahvilleri nominal değerinden fazlaya satıldığı için (% 102,6) ele geçen para daha yüksek olmuştur.

Görüldüğü gibi ilk yirmi yıl boyunca yaklaşık 239 milyon Osmanlı Lirası borçlanılmış, ancak tahvillerin ilk ihraç fiyatlarının iskontolu olması nedeniyle ele geçen tutar 127 milyon Osmanlı Lirası düzeyinde olmuştur. Bu borçların nerede kullanıldığı ise aşağıda belirtilmiştir. Burada belirtmek gerekir ki, dış borçların saraylar yapılmakta kullanıldığı iddiası tartışmalı bir konudur. Örneğin 19.yüzyılın en önemli Osmanlı yapılarından olan Dolmabahçe Sarayı, yapımına ilk borçlanmadan daha önce, 1843’te başlanılıp, 1856’da bitirilen bir yapıdır. Daha önceki yönetim merkezi ise Topkapı Sarayı idi ve birçok otorite tarafından artık çağın ihtiyaçlarını karşılayamaz halde olduğu kabul edilir.

Tablo 3: 1854-1874 Yılları Arasında Alınan Osmanlı Dış Borçlarının Nedenleri

İstikrazlar	Borçlanılan ana para (Osmanlı Lirası)	Borçlanma Nedeni
1854	3.300.000	Kırım savaşı harcamalarının finansmanı
1855	5.500.000	Bütçe açığını kapatmak amacıyla
1858	5.500.000	Kaimenin (kağıt para) bir kısmın tedavülden kaldırılması
1860	2.240.942	Eski borçların ödenmesi
1862	8.800.000	Abdülaziz'in mali ıslahat girişimi, kaimlerin % 40'ının satın alınması ve kalanının tahvillerle değiştirilmesi
1863	8.800.000	Galata bankerlerine olan dalgalı borçları azaltmak ve ayarı bozuk olan paraları ortadan kaldırmak
1865	6.600.000	Eski borçların anapara ve faiz ödemeleri
	40.000.000	Borçlara karşı çıkarılmış olan tahvillerin Hükümet tarafından dış istikraza dönüştürülmesi
1869	24.444.442	Bütçe açıkları ve dalgalı borçların ödenmesi
1870	34.848.000	Rumeli Demiryolları inşaaı için
1871	6.270.000	Eski borçlar için
1872	5.302.220	Hükümet'in cari ihtiyaçları için
1873	12.612.110	Eski borçların ödenmesi için
	30.555.558	Yeni borçlanma
1874	44.000.000	Vadesi dolan dış borç ve faizlerinin ödenememesi nedeniyle Osmanlı Bankasından alınan borç
Toplam	238.773.272	

Kaynak: (Dikmen, 2005, s. 143; Yeniay, 1964, s. 20–25)

Tablo 3'ün kısa bir incelemesi zaman içerisinde yeni borçların, giderek eski borçların ana para ve faizlerinin ödenmesi için alındığını ortaya koymaktadır. Düşük ihraç bedelleri, ağır faiz şartları ile alınan ve kaynak yaratıcı alanlara yönlenelemeyen borçların sonucunda Devletin bütçe dengesinin de kontrol edilemez düzeyde bozulması üzerine 30 Ekim 1875 tarihinde Ramazan Kanunnamesi ile maliyenin iflası ve borçların ödenmesi ile ilgili bir plan ilan edilmiştir. Mali iflas veya moratoryum olarak isimlendirilebilecek bu açıklamanın akabinde Nisan 1876 tarihinden sonra ise borç geri ödemeleri tamamen durdurulmuştur. Kanunname'ye Avrupa'da tepkiler büyük olmuştur.

Ramazan Kanunnamesi ile Osmanlı Devletinin iç ve dış borçlarının ana para ve faizlerinin yarısının ödenmeyeceğinin ilanı özellikle Batı Avrupa'da alacaklılar nezdinde büyük tepki yaratmıştır. Avrupa gazeteleri "*Türkler bizi dolandırdı, altınlarımızı safahat uğruna harcadılar*" şeklinde yayınlar yapmaya başlamışlardır (Özdemir, 2009, s. 70).

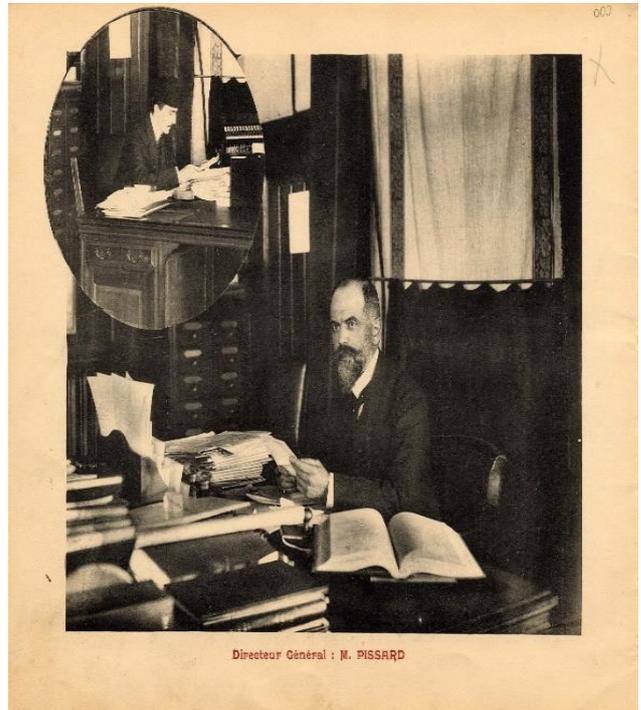
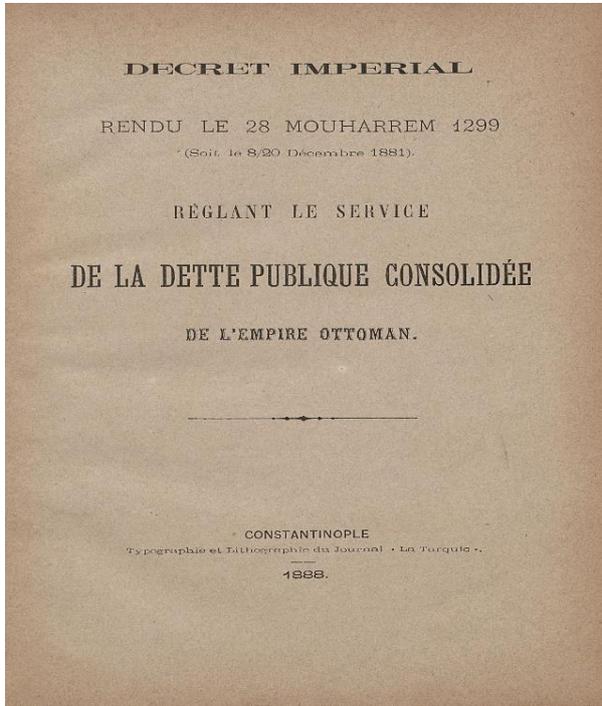
Moratoryum ilanının akabinde 30 Mayıs 1876'da Padişah Abdülaziz bir darbe ile tahtan indirilmiş, yerine V.Murat saltanata getirilmiş, ancak üç ay sonra padişahlık makamının gereklerini sağlık nedeniyle yapamayacağı görülerek tahta, yine Abdülmecit'in oğullarından olan II.Abdülhamit geçmiştir. Mevcut iflas durumu, Osmanlı Devletini alacaklılarla yeniden masaya oturmak zorunda bırakmıştır.

4. DÜYUNU UMUMİYE

4.1. Düyunu Umumiye'nin Kuruluşu ve Faaliyetleri

Ramazan Kanunnamesinin ardından yapılan düzenlemelerin başında 1879 yılında Rüsümü Sitte İdaresinin (Altı Vergi İdaresi) kurulması ve altı çeşit verginin yurt içindeki Galata Bankerlerine tahsis edilmesi gelmektedir. Bununla birlikte düzenleme yurtdışının tepkisini çekmiş ve yeni bir anlaşma kaçınılmaz olmuştur.

1881 yılın sonlarında İngiliz, Fransız, İtalyan, Avusturyalı ve Alman alacaklılar ile Osmanlı Devleti arasında yapılan görüşmeler sonucunda 20 Kasım 1881 tarihinde (28 Muharrem 1299) yapılan anlaşma ile **Düyunu Umumiye İdaresi** kurulmuştur. Muharrem ayına isabet etmesi nedeniyle tarihimizde “*Muharrem Kararnamesi*” olarak yerini almıştır (Council of Administration of the Ottoman Public Debt, 1887 September).



(Solda, kaynak Salt İstanbul) 20 Kasım 1881 tarihinde (28 Muharrem 1299) Düyunu Umumiye İdaresinin oluşturulması ile ilgili kararnamenin kapağı (1888 baskısından), (Sağda, kaynak Salt İstanbul) İdarenin Genel Müdürlerinden M.Pissard makam odasında.

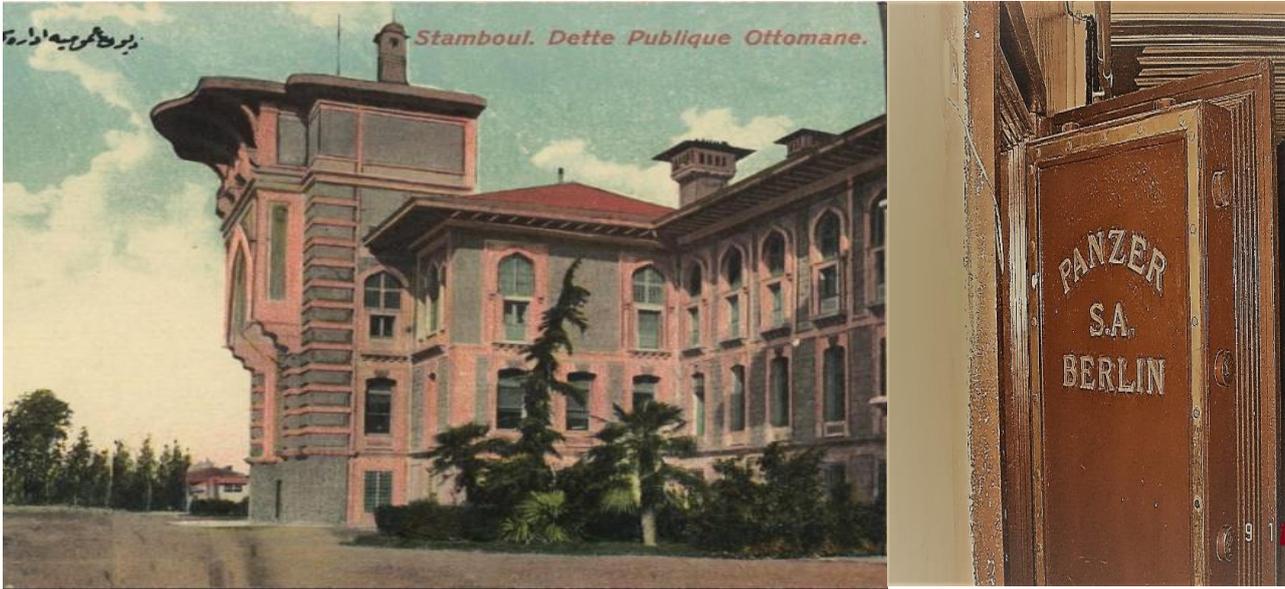
İdare yedi kişilik bir yönetim kuruluna sahipti. Bu yedi üyenin birisi Fransız, birisi Avusturyalı, biri İtalyan, bir diğeri Alman, bir diğeri de hem İngiliz, hem de Hollandalı alacaklıları temsil etmek üzere beş kişiden ve Osmanlılar'ı temsil eden bir üye ile Galata Bankerlerini temsil eden bir diğeri üyeden oluşuyordu.

Tam adıyla “*Düyunu Umumiye-i Osmaniye Varidat-ı Muhassasa İdaresi*” Osmanlı İmparatorluğunun tuz, alkollü içki, balıkçılık, ipek, tütün üzerinden aldığı vergilerin ve damga vergisinin tahsilatı ve harcanması ile yetkili kılınmıştı.

Muharrem Kararnamesinde öncelikle Osmanlı Borçlarının tutarı üzerinde bir anlaşmaya gidilmiştir. Toplam olarak 252.131.196 Osmanlı Lirası olarak belirlenen borçlar 1878 Berlin

Anlaşması sonuçları ve diğer bazı nedenlerle indirim tabii tutulmuş ve 141.505.919 Osmanlı Lirasına indirilmiştir.

İdare, merkezi İstanbul olmakla birlikte, İmparatorluğun diğer şehirlerinde de bürolar açmıştır. 1890'ların ortasında Cağaloğlu semtinde yaptırdığı yeni binasına taşınmıştır.



(Solda, Max Fruchtermann kartpostalı) İstanbullu Levanten mimar Alexandre Vallaury tarafından 1890'larda yapılan Düyunu Umumiye Binasının giriş kapısı. Kartpostalın üzerinde "Samboul, Dette Publique Ottomane" yazısı okunmaktadır. Kapı Osmanlı İmparatorluğunun yönetim sembolü olan Bâb-ı Âli'ye (Yüce Kapı) nazire yaparcasına inşa edilmiştir ve muhtemelen Dünya'daki en büyük bina girişidir. Bina boşaltılmasını takiben 1933 yılında İstanbul Erkek Lisesine tahsis edilmiştir. (Sağda, fotoğraf Göksele Yücel) Binanın giriş katında bir kasa kapısı. Kasanın Almanya'dan getirilmiş olduğu hemen göze çarpmaktadır.

Düyunu Umumiye İdaresinin kontrolüne geçen vergilerin tutarı yıllar içinde devlet gelirlerinin dörtte biri tutarına yükselmiştir. Veri bulunan 1912 yılında Osmanlı Maliye İdaresinde çalışanların sayısı 5.500 kişi iken, Düyunu Umumiye İdaresinin istihdam ettiği personel sayısı 3.200 geçici ve 5.700 devamlı statü olarak 8.900'e ulaşmıştır.

Hiç tereddütsüz Devlet gelirlerinin tahsilatının yabancıların kontrolüne bırakılması, ülke bağımsızlığı açısından çok büyük bir sakınca olmakla birlikte Düyunu Umumiye'nin olumlu yönlerinden de söz edilebilir. Bunların başında mevcut borçların yarıya yakın bir kısmının indirimlerle ortadan kaldırılmasıdır. Mevcut borç tutarına uygulanan %45 civarındaki indirimle borçlar 142 milyon Osmanlı Lirasına düşürülmüştür.

Bir diğer olumlu yön mevcut borçların ve ileride doğan yeni borçların düzenli ödenmesinin sağlanması ile ülke itibarının yükseltilmesidir. Diğer bir müsbet durum ise yeni borçlanmaların daha düşük faizlerle ve daha iyi ilk ihraç iskontoları ile yapılmasının sağlanmasıdır. Altılar civarındaki faizler yüzde 3-4 civarına düşürülmüş, yüzde 60'larda olan ilk ihraç tutarları yüzde seksenlerin üstüne çıkarılmıştır. Keza iyi bir mali yönetim ve disiplin örneği oluşturduğu ve vasıflı eleman yetiştirdiği de olumlu yönlere eklenebilir.

Ancak tüm olumlu görülebilecek bu yönler aslında Osmanlı Devletinin mali açıdan ne kadar başarısız yönetildiğinin de bir kanıtıdır.

Düyunu Umumiye İdaresi mevcudiyetinin olumsuz yönlerine gelince, öncelikle Devlet Maliyesinin içine yabancı bir özel yönetimin girmesiyle adeta sömürgelerde gözlemlenen bir yapı ortaya çıkmıştır. (Kartopu, 2012)

Keza Osmanlı Devletinin kendi kaynaklarını kullanması ve tahsisi yetkisi sınırlanmıştır.

Düyunu Umumiye İdaresi Yönetim Kurulu üyelerinin aynı zamanda Osmanlı İmparatorluğunda yatırım yapan şirketlerde de (demiryolu gibi) görev almaları çıkar ilişkilerini ve çelişkilerini yaratmıştır. Bunun yanı sıra demiryolu, limanlar, posta ve telefon idaresi gibi yerlere çalışan görevlileri ile ülke bağımsızlığını kontrol eden bir istihbarat ağı yaratmıştır.

İdarenin gerektiğinde tahsilat için haciz yapabilme yetkisi bulunması, ülke bağımsızlığının kısmen kaybedilmiş olmasının bir diğer göstergesidir.

İdarenin personeline tatminkar ve aksamayan bir ücret ödenirken, Osmanlı Maliye İdaresinde daha düşük ücret ve aksamalar gözlemleniyordu. Üst yönetim ve büyük şehirlerde yabancı personel kullanılırken, taşra bölgelerinde yerli eleman istihdam ediliyordu.

Bütün bunlara rağmen Düyunu Umumiye İdaresinin kurulmasından 1908 yılında ilan edilen II.Meşrutiyet'e kadar 16 farklı borçlanma ile 63 milyon Osmanlı Lirası, akabinde 1914 yılında Birinci Dünya Savaşına kadar 8 farklı borçlanmada 46 milyon Osmanlı Lirası daha borç alındı. Bununla birlikte vadesi gelen borçların ana para ve faizleri düzenli biçimde ödeniyordu.

63 milyon lira tutarındaki borçlanmaların bir bölümü Şark Demiryollarının yapımı, bir bölümü askeri harcamalarda, bir bölümü eski borçların yapılandırılmasında, bir kısmı da bütçe açıklarının kapatılmasında kullanılmıştı. Keza II.Meşrutiyet sonrası sekiz adet borçlanma da özellikle askeri harcamalarda kullanılmıştır.

Trablusgarp ve Balkan Savaşlarının yarattığı yüksek maliyet nedeniyle 1914 yılında Osmanlı Bankasından alınan 22 milyon Osmanlı Lirası borç, bu uzun borçlanma macerasının son istikrazı olmuştur.

Düyunu Umumiye İdaresi Birinci Dünya Savaşı sırasında faaliyetlerine devam etmiş, hukuki yapısı ise 1928 yılına kadar yaşamıştır. Bu da yaklaşık yarım yüzyıllık bir dönemi ifade etmektedir. (Toraman, 2010; Tunçsiper, 2018)

4.2. Cumhuriyet Dönemi ve Düyunu Umumiye İdaresi

10 Ağustos 1920 tarihli Sevr Antlaşmasında Osmanlı dış borçları 161,3 milyon Osmanlı Lirası olarak belirlenmiştir.

24 Temmuz 1923 tarihinde imzalanan ve Türkiye Cumhuriyeti'nin bağımsızlığının Dünya'ya ilanı olan Lozan Antlaşmasında da Düyunu Umumiye İdaresi tarafından yönetilen Osmanlı dış borçları görüşülmüştür. Mevcut borçların bir bölümünün 1923 tarihinde Osmanlı'dan ayrılmış olan ülkelere ait olması nedeniyle borçların bölüştürülmesi gündeme gelmiş, antlaşmanın parasal hükümler ile ilgili kısmındaki 46-57.maddeleri bu konuya tahsis edilmiştir. 6 Ağustos 1924'te yürürlüğe giren maddeleri uyarınca Osmanlı dış borçları

Lozan'da 129,6 milyon lira olarak belirlenmiş, ancak ödenmemiş anapara ve faizlerin eklenmesi ile keza 161,3 milyon lira olarak saptanmıştır. Lozan Antlaşmasında Türk tarafı kendisine isabet eden rakamların ülkelere pay edilmesinde uzayan tartışmalar nedeniyle borçların bölüştürülmesi 1928'de Paris'te düzenlenen toplantıya kadar uzamıştır.

Tablo 4: Lozan Barış Anlaşması Hükümlerine Göre 13.06 1928 tarihinde Paris'de Osmanlı Borçlarının Ükelere Göre Dağılımı

Ülkeler	Borç Tutarı	Yüzdellik payı
Türkiye	84.597.495	65,27
Suriye- Lübnan	11.108.858	8,57
Yunanistan	11.054.534	8,53
Irak	6.772.142	5,23
Yugoslavya	5.435.597	4,19
Filistin	3.284.429	2,53
Bulgaristan	1.776.354	1,37
Arnavutluk	1.633.233	1,26
Hicaz (Suudi Arabistan)	1.499.518	1,16
Yemen	1.182.104	0,91
Mavera (Ürdün)	733.610	0,57
İtalya (Trablusgarp)	243.200	0,19
Necit (Suudi Arabistan)	129.150	0,10
Maan (Ürdün)	128.728	0,10
Asir (Suudi Arabistan)	26.138	0,02
Toplam	129.605.090	100,00

Kaynak: (Dikmen, 2005, s. 152)

Ancak Türkiye'ye isabet eden 84,6 milyon lira borca ödenmemiş taksit ve banka avansları eklenince bu tutar 105,6 milyon liraya yükseliyordu (Yeniay, 1964, s. 143).

13.6.1928 tarihinde Paris'te Türkiye ile alacaklılar arasında yapılan sözleşme sonucunda borçların tutarı 107,5 milyon lira olarak saptanmış, ayrıca Osmanlı'dan gelen bu borçlar için karşılık gösterilen tüm gelirlerin kullanım yetkisi Türkiye Cumhuriyeti'ne bırakılmış ve 1881 yılında kurulan Düyunu Umumiye İdaresinin faaliyetlerine son verilmiştir.

107,5 milyon Osmanlı Altın Lirası olan bu borç için 1 Haziran 1929 tarihinde başlayacak bir geri ödeme planı hazırlanmıştır. Akabinde ödemeler kısmen başlamış, ancak bu planın uygulanmasında hukuki bazı ihtilafların doğması ve 1929 Dünya Ekonomik Krizinin etkileri sonucunda Türk Hükümeti borçların yeniden gözden geçirilmesini talep etmiştir. Üç yıl kadar süren görüşmelerin sonucunda 14.12.1932 tarihinde bu borçlar 8.578.343 Osmanlı Altın

Lirasına indirilmiştir. O zamanki kurlarla (1 Osmanlı Altın Lirası = 9,30 TL) bu borç 79.778.590 Türk Lirasıdır.

Bu müthiş indirim 107,5 milyon Osmanlı Altın Lirası olan bu borcun, 8,6 milyon TL Osmanlı Lirasına indirilmesi çok büyük bir ekonomik ve diplomatik başarıdır. Bu borcun koşulları biraz ağırlaştırılmış, % 5 olan faiz oranı % 7,5'a çıkarılmış, ödeme süresi kısaltılmıştır. Ödeme süresi seksen yıldan 50 yıla indirilmiştir. Ancak bunlar sağlanan indirimin yanında önemsiz kalmaktadır.

Türkiye Cumhuriyeti 1932 Paris Sözleşmesine dayanarak bu borçları vadesinden önce ödeme kararı almış, ve son taksidini 1954 yılında ödeyerek yüz yıllık bir serüveni noktalamıştır. Böylelikle son taksit için öngörülen 1983 tarihi yerine dış borçlar otuz yıl önce kapatılmış olmaktadır.

Osmanlı dış borçları isabet eden ülkelerden İtalya, Filistin, Suriye-Lübnan, Irak ve Ürdün borçlarını tamamen, Yugoslavya ve Bulgaristan kısmen ödemişler, Yunanistan, Arnavutluk ve Suudi Arabistan ve Yemen ise ödeme yapmamıştır (Özdemir, 2009, s. 125).

Boşaltılmış olan Cağaloğlu'ndaki gösterişli Düyunu Umumiye Binası ise sırada Beyazıt'taki Fuat Paşa Konağında (bugünkü İstanbul Üniversitesi Eczacılık Fakültesi) eğitim yapan, hemen hemen Düyunu Umumiye ile aynı tarihlerde (1884) kurulmuş İstanbul Erkek Lisesine 1933 yılında bizzat Atatürk tarafından tahsis edilmiştir.

Mimar Vallaury'nin müthiş kapısının yer aldığı bina yaklaşık yüzyıldır okul öğrencileri, öğretmen ve okul görevlileri ile ziyaretçilere tarihi bir dönemin somut izi olarak hizmet etmeye devam etmektedir.

5. SONUÇ

Altıyüz yıl boyunca devam etmiş olan Osmanlı İmparatorluğu, gelirlerini büyük ölçüde egemenliği altına soktuğu ülkelerden elde ettiği ganimet ve imkanlarla sürdürmüştü. Sanayi devriminde geri kalması, özellikle 19.yüzyıldan itibaren devleti ekonomik sıkıntıların içerine sokmuş, ülke tarihinde ilk kez 1854 yılında dış borçlanmaya gidilmiş, ancak bu borçların iyi yönetilememesi sonucunda sadece yirmi yıl sonra, 1876'da moratoryum ilan etmek zorunda kalınmıştı. Borçların tahsisi için yabancı alacaklıların hakimiyetinde 1881 yılında kurulan Düyunu Umumiye İdaresi binasından yetkilerine kadar Osmanlı Devletine adeta meydan okuyan bir kurumdu. Türkiye Cumhuriyetinin kurucuları ve yöneticilerine bu idarenin kaldırılması için gösterilen diplomatik çabaları ve Osmanlı borçlarını vadesinden de önce son taksitine kadar ödeyen ve ülke itibarını doruğa ulaştıran emekleri için her Türk'ün şükran borcu olmalıdır.

Zamanı olan her Türk'ün Cağaloğlu'ndaki müthiş binayı ziyaret etmesini ve bir tarihi yaşamasını dileriz. Bir dönemin ibret verici bu kurumuna ait binanın, o dönemde buraya talip olan Vilayet'e veya başka bir devlet kurumuna değil de, bir eğitim kurumuna tahsis edilmesi çok anlamlıdır.

KAYNAKÇA

- Belin, M. (1999). *Osmanlı İmparatorluğu'nun İktisadi Tarihi*. (O. Ceylan, Çev.) Ankara: Gündoğan Yayınları.
- Council of Administration of the Ottoman Public Debt. (1887 September). *Annual Report, (For The Fifth Financial Period, 13 th March 1886- 12 th March 1887)*. İstanbul: Council of Administration of the Ottoman Public Debt.
- Çetin, E. C. (2018, Temmuz). Düyun-u Umumiye ve Osmanlı Dış Borç Tarihi - Genel Bir Bakış. *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(14), 234-249.
- Dikmen, N. (2005). Osmanlı Dış Borçlarının Ekonomik ve Siyasi Sonuçları. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 19(2), 137 - 159.
- Kartopu, S. (2012). Düyunu Umumiye İdaresi ve İdare ile İlgili Görüşler. *Küresel İktisat ve İşletme Çalışmaları Dergisi*, 1(2), 32-40.
- Küçük, C., & Ertüzün, T. (1994). Düyûn-ı Umûmiyye,. *TDV İslam Ansiklopedisi* (Cilt 10, s. 58-62). içinde İstanbul: Türkiye Diyanet Vakfı.
- Özbay, T. (2005). *Lozan'dan Sevr'e Türkiye*. Ankara: Anı Yayıncılık.
- Özdemir, B. (2009). *Osmanlı Devleti Dış Borçları*. Ankara: Ankara Ticaret Odası.
- Toraman, C. H. (2010). The Role of the Ottoman Public Debt Administration (OPDA) on the Progress of Accounting at the Ottoman Empire and the Influence of this Debt Management. *2nd Balkans and Middle East Countries Conference on Auditing*.
- Tunçsiper, B. H. (2018). The Ottoman Public Debt Administration in Debt Process of Ottoman Empire.
- Yeniay, İ. H. (1964). *Yeni Osmanlı Borçları Tarihi*. İstanbul: İ.Ü.İktisat Fakültesi, Yayın No. 150, Ekin Basımevi.

MARAS WAQFS (ENDOWMENTS) IN DULKADIRS AND OTTOMAN EMPIRE PERIOD*

Zeynep Hatunođlu¹
Kayahan Tüm²

ABSTRACT

Waqf is a charitable endowment that has wide economic implications and can play a significant role in increasing social welfare. The waqf system is one of the building stones of Turkish and Islamic culture. Maras was an important place which was under the domination of many different countries and in which many different civilization and cultures harmonized. After Maras was conquered by Turks, it became the war place of Seljuks, Armenia and Byzantines. Seljuks's domination was continued till to the XIV. Century. In 1337, Beylik of Dulkadirs was established by Dulkadirs Turkmens. This paper refers to the case of Maras waqfs investigated in Dulkadirs and Ottoman Empire period. Some waqfs were alive more than a centry in Maras. If there was no accounting, there would be no control. And there would not be long-lived waqfs without control.

The most important construction facilities especially as imperial waqfs in Maras region were made by Dulkadirs period. Most of the waqfs established in Maras in Ottoman period were charity waqfs. These waqfs were established by rich people or by local authority. Most of these endowments were destroyed, only some of them are still alive.

Keywords: Waqf (endowment), Foundation, Dulkadirli, Ottoman Empire

Jel Code: M40

* This is the improved version of the paper submitted to the 14th World Congress of Accounting Historians, Pescara, Italy, 2016

¹ Prof. Dr., Tarsus Üniversitesi, zhatunoglu@tarsus.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-9103-2766>.

² Doç. Dr., Mustafa Kemal Üniversitesi, kayahantum@mku.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-7716-3965>

Atıf (Citation): Hatunoğlu, Z. & Tüm, K. (2021). Maras Waqfs (Endowments) in Dulkadirs and Ottoman Empire Period. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(21), 79-112.

DULKADİRLİLER VE OSMANLI İMPARATORLUĞU DÖNEMİNDE MARAŞ VAKIFLARI

ÖZ

Vakıf, geniş ekonomik sonuçları olan ve sosyal refahın artırılmasında önemli bir rol oynayabilen bir hayır kurumudur. Vakıf sistemi Türk ve İslam kültürünün yapı taşlarından biridir. Maraş, birçok farklı ülkenin hakimiyetinde olan, birçok farklı uygarlığın ve kültürün uyum içinde olduğu önemli bir yeri. Maraş Türkler tarafından fethedildikten sonra Selçukluların, Ermenistan'ın ve Bizanslıların savaş yeri oldu. Selçuklu hakimiyeti XIV. Yüzyıla kadar devam etti. 1337 yılında Dulkadir Beyliği, Dulkadir Türkmenleri tarafından kurulmuştur. Bu makale, Dulkadir ve Osmanlı İmparatorluğu döneminde incelenen Maraş vakıflarına atıfta bulunmaktadır. Bazı vakıflar, Maraş'ta bir yüzyıldan daha fazla yaşamışlardır. Muhasebe olmasaydı, kontrol de olmazdı. Ve kontrolsüz uzun ömürlü vakıflar olmazdı.

Özellikle Maraş bölgesinde imparatorluk vakıfları olarak en önemli inşaat tesisleri Dulkadirliiler döneminde yapılmıştır. Osmanlı döneminde Maraş'ta kurulan vakıfların çoğu hayır vakıflarıydı. Bu vakıflar, zenginler veya yerel yönetimler tarafından kurulmuştur. Bu vakıfların çoğu yok edildi, sadece bazıları hala yaşıyor.

Anahtar Kelimeler: Vakıf, Dulkadirli, Osmanlı İmparatorluğu.

Jel Kodu: M40

1. INTRODUCTION

The word waqf is used usually in the meaning of holding certain property, maintain and reserve it for the restricted benefit of certain philanthropy and forbidding any use of it outside the articles of waqfiye (the charter of foundation). A waqf is an unincorporated trust established under Islamic law by a living man or woman for the condition of an indicated social service evermore (Kuran, 2001: 842). Waqf is a charitable endowment that has wide economic implications and can play a significant role in increasing social welfare (Ahmed et al, 2015: 13). Waqf is a religious, judicial and social organization that played an important role in Turkish World's social, cultural and economic life from the middle of VIII. Century to the end of XIX century, especially in Seljuk, Dulkadirs and Ottoman Empire periods (Dogan and Alpaslan, 2011: 8). Waqf system is a financial institution that carries out education, culture, religion, public works, health and social welfare as well as being the basic institution of social security. It is the third element of Ottoman treasury department with central treasury and revenue sources (Tabakoglu, 2005: 373). Waqfs played the most important role in serving the government's religious and social duties, adaption of Turkish and Islamic culture to conquered countries, in equipping army, helping navy, religious education, publication of social and similar books, constructing student dorm and similar subjects (Bas and Tekin, 2007: 70). In Ottoman period, wafq- making was a key tool in settlement (Singer, 2002: 28) and in informing about Islamic and Turkish culture in newly conquered areas.

Maras waqfs will be studied in this paper. Maras was an important place which was under the domination of many different countries and in which many different civilization and

cultures harmonized. Maras is one of the oldest city of Anatolia. The name of Maras city was taken place on Asur tablets in IX century BC to VIII century BC. During this time period, it was the capital city of Gurgum Kingdom that was the city state of late Hittite period. In Roman Empire period, it was given name of Germanicia by Gaius Julius Caesar. After Maras was conquered by Turks, Maras name was used again (Yıldız, 2012: 8) and Maras became the war place of Seljuks, Armenia and Byzantines. Seljuks's domination was continued till to the XIV. Century. Seljuks conquered Maras in 1090. In 1337, Beylik of Dulkadirs was established by Dulkadirs Turkmens. In 1522, this region was included into Ottoman Empire (Dogan and Alpaslan, 2011: 15-16; Tank, 2012: 410). Waqf tradition in Sejuks and Beylik of Dulkadir was continued by Ottoman.

The most important construction facilities in Maras region were done by Süleyman Bey, Sahuvar Bey, Alauddevle Bey and Ali Bey. Most of these endowments were destroyed. Ninethen waqfs were established, four waqfs building were repaired and income sources were assigned to thirty waqfs by Alauddevle Bey in Maras region (Bas and Tekin, 2007: 68-69).

Ottoman Empire always supported to fulfill social needs such as socio-economic and cultural ones with this kind of structures. Some of treasury income was devoted directly to waqfs' needs (Dogan and Alpaslan, 2011: 11). In Ottoman Empire period, most of the expenditures for education, religion, health, public services and etc. were spent by waqfs (Bas ve Tekin, 2007:76). After Tanzimat reforms, Ministry of Pious Foundations was established to manage and control all endowments. This ministry has responsibilities as collection of waqf's revenue, spending money, appointment of employees, and determination of wages, repairment and construction of waqfs (Bas and Tekin, 2007: 71-76). The reason for the establishment of this ministry is the misuse of waqfs' income by administrators (Soylemez, 2013: 96).

Most of the waqfs established in Maras in Ottoman period were charity waqfs. These waqfs were established by rich people or by local authority. Mosque, medresseh and similar religious and educational waqfs, and zurri (family) waqfs were continued to be made in Maras center in Ottoman period. Majority of religious waqfs were mosques. (Bas and Tekin, 2007: 72). In Ottoman period, mostly rich and other people establish waqfs in Maras but imperial waqfs were established in Dulkadirs period (Bas and Tekin, 2007: 72-74). Imperial waqfs are endovements which are founded by Sultans and their family members. In Ottoman archieves the resources of the waqf foundations and their incomings registrations are Tahrir Defters, Hurufat Defters, Evkaf Defters, waqfiyes, etc.

Waqfs carried on their functions effectively as a private charity foundation till to the second half of the 19th century in the Ottoman Empire. Evkaf-i Humayun Nezareti was established to centralized the waqfs in 1826. Evkaf-i Humayun Nezareti was a ministry which was responsible for the waqfs. This ministry was transformed to Turkish Republic Prime Ministry Directorate General of Foundations in 1924.

This study will be the first one that gives information about Maras waqfs, their activities, functioners and, waqf's income and expenses. In this study, it is intended to give information about endowments in Maras in Dulkadirs and Ottoman period. And it is aimed to present the importance of accounting control in waqfs and to set forth the importance of waqfs in community life during Dulkadirs and Ottoman Empire period. Information will be given about

most of the state functions fulfilled by waqfs in Maras for centuries there are some waqfs that have been operated for centuries in Maras, still one waqf is alive. Without accounting control, waqfs would not live for a long time.

In the following sections, firstly, waqf concept and its importance in Turkish and Islamic Culture, secondly, classification of waqfs, thirdly waqfs in Dulkadirs period and fourthly, endowments in Ottoman period will take place.

2. WAQF CONCEPT AND HISTORICAL BACKGROUND

Human is a social being. As a result of being a social entity, man needs to meet his needs and be in an interaction with others and also needs to cooperate from time to time. Therefore, human, who is always in a struggle for fulfilling his needs, has brought out various social structures and organisations and founded some groups and social unities. Meeting the needs, except from the personal skills and efforts, has been many times tried to meet by family and state and some other social unities between them in the historical process. (Bozkus, 2009: 15) Waqfs are in the lead of these social unities. The corpus of this endowment is usually intangible assets such as land and real estate, tangible assets such as cash, books, grain to use as seeds, etc. are also included (Ahmet et al., 2015: 13)

An Arabic term, waqf means stoppage and retention. When analysed as conceptually, it means giving your own property to a charity purposes in inalienable way, so renouncing the right of property. What is significant here is the properties, transferred by the individual, do not come into the state's possession. A new sector which is independent from the state and private sector occurs here. Most writers use the third sector term for the waqfs in the literature (Kuran, 2001: 3; Aydın, 2003: 314).

Cooperation and unity lie behind the waqf system. Waqf term means devoting a property for the public welfare for evermore. Waqf system is a social and legal system which necessitates sharing your own property that was acquired by your own effort voluntarily. Personal estates of individual are transferred to public use, in this way personal resources are transferred to public services (Bayartan, 2008). Especially during the Ottoman Empire, public services such as prosperity, education, health etc. expected to be fulfilled by the state but these services were carried out by the waqfs.

Different considerations are observed at about the historical origins of the waqfs. Some of these studies asserted that practices similar to waqfs were encountered at the Hittite Tablets and Babylon Civilizations. The other studies asserted that waqf model was obtained from Byzantine and Western Culture (Aydın, 2003:315-316; Bayartan, 2008). And also at further studies, it is indicated that waqf foundation is an Islamic social aid model and it is asserted that this concept was institutionalized together with the Islam.

According to Himmet Berki (1957), even although this institute was encountered in some nations, incorporated waqf, created with the aim of charity and good works, emerged with the Islam

It is possible to increase to samples but it is impossible to explain historical bases of the waqfs from only one point of view. In spite of the limited samples given above, it can be stated easily that lots of civilizations have been effective on emergence and development of the waqf foundations.

2.1. The Significance of Waqfs

As it is known, waqfs had a quite vital importance in Ottoman-Turkish social structure. Waqfs carried out social, cultural and economical functions. Waqfs were one of the key institutions on regulating and managing the social life.

Osman Gazi is the initiator of the waqf tradition in Ottoman Empire. While establishing the first Ottoman School of High Education, he devoted enough estates for its management. This School of High Education trained dearworth scientists and statesmen in a short time. The mosques, schools of high education, zawiya, workhouses, foodbanks and rest houses were constructed and devoted by Orhan Gazi in Adapazarı, Kandıra and Bursa. They are mentioned as the first Ottoman Waqfs. With the modest beginning of the İznik School of High Education, waqf system was encouraged as a state policy and lots of Schools of High Education were established in Ottoman Empire (Bayartan, 2008:159). In fact, it is asserted in the studies that; in the later of XVIII. Century and in the early of XIX. Century, the large of the tangible assets (agricultural land and real estates) were possessed by the waqfs in Ottoman Empire. And also it is asserted that the share of arable land devoted to waqf was three-quarters (Sen, 2002: 33; Ahmed et al. 2015: 13).

The role of waqf system in Ottoman Empire results from the public services offered. Except for the justice and defense, all of the public services such as; religion, education, health, transportation and social security were almost wholly carried out via waqfs. From this point of view, waqfs operated as financial and security institutions providing mentioned services' finance and implementation (Alper and Erdogan, 2009: 87). Two significant conclusions of this situation comes into existence. Public services carried out via waqfs and costs of these services do not place a burden to state finance. Especially when the costs of education and health services are considered, state finance disposes of a significant cost via waqfs. And the second conclusion, waqfs were managed with decentralization by people having and knowing problems. These people were thought to incorporate and resolve the problems (Alper and Erdogan, 2009: 87). This situation naturally enabled public services fulfilled in accordance with local needs in a short time.

On the other hand, waqf system can be stated to cause tightening the social aspect of the state at state-society relationship. By virtue of the waqfs whose legal frame determined and supervised by the central administration, various public services were resolved by a kind of financial model in which voluntary participation is adopted. Thanks to this, the social aspect of the state came into prominence more at state-society relationships (Aydın, 2003). Starting from this point of view, the waqfs performed very significant functions at Ottoman social structure, both at social domain by means of providing social aid and cooperation and contributing to social security; and at economical domain with vast sum of incomes from wide agricultural lands and mills within rural areas, shops, hostels, hammams and various enterprises at urban areas (Orbay and Bozkus, 2009: 16). With this aspect, waqfs can be assessed as an effective

tool at establishing social peace and unity, and with their roles played in distribution of welfare to discharge the social responsibility (Aydın, 2003).

In Ottoman Empire, stair method was used as an state and waqf accounting method. Stair method was used in state accounting to control the expenses and tax revenue of the state (Sensoy and Guvemli, 2015:161). The usage of staire method in waqfs shows us the importance given by state to waqfs. So it can be defined that waqfs was the most important uncentralized organization in Ottoman Empire.

2.2. Waqf Types

The concept's classification at various kinds is observed at the studies about waqfs. However, waqfs can be basically classified in two ways in terms of the elements forming their funds. First one is "profiting as it is" in other words; benefiting from itself and they are referred as "Muessesat-1 Hayriye". And the second one is not profiting as it is but the ones assuring the processing of Muessesat-1 Hayriye (Alper ve Erdogan: 2009: 87-88).

People can utilize from the waqfs directly (profiting as it is) or indirectly (profiting with its incomes). Directly utilized devotions, namely utilized from itself such as mosques, schools, libraries, schools of high education (medresseh), fountains and cemeteries are called as Muessesat-1 Hayriye, in other words charities. Indirectly utilized ones, "not profiting as it is" in its technical term but such sources of income: buildings, premises and available cash assuring the processing of Muessesat-1 Hayriye constantly and in order were called as real property. The whole society could utilize from charity waqfs such as road, bridge, fountain, cemetery without making discrimination between high and low. Only the ones in accordance with the waqf requirements could utilize from the charities such as imaret, soup kitchen, hospital (Alkan, 2008: 15). Charitable waqfs are made for the provision of social and economic services. The beneficiaries of this type of waqfs are usually the poor and the elderly people. Charity waqfs play an important role in sharing the central government's fiscal needs and the responsibility for provision of public goods (Babacan, 2011: 65).

In other respects, waqfs can be classified in five ways with regard to purposes of their foundations as "avarız" waqfs (Avarız: extraordinary tax in Ottoman Empire), imperial waqfs, zurri waqfs (family waqfs), Cerag waqfs and craftsman waqfs. Avarız waqf is a kind of fund created by the people in the neighborhood or in village and, it is instituted to supply for the expenses necessary to be covered collectively. The fund necessary is collected by people dividing the cost by the number of the buildings in the neighborhood. Besides this, it ensures social aid by lending the savings in the fund (Turkmen, 2012: 123).

Cash waqfs are generally this type of waqfs. Virtually, they were given this name as they were founded to settle the avarız taxes the people obligated to pay (Bas and Tekin, 2007: 55). Cash waqfs were used to provide interest free loans and to invest with its return assigned to designated beneficiaries (Ahmed et al., 2015: 13). Cash waqfs in Maras were usually established for mosque and neighborhood (Yıldız, 2012: 33). Imperial waqfs can be stated as an indicator of importance placed by the palace and its round to the waqf system. Imperial waqfs are established and managed by personally the Sultan or courtiers. Zurri (family) waqfs are domestic waqfs generally managed by the family members of the waqf founder (Bas and

Tekin, 2007: 54). Family waqfs are typically the ones which the founder indicates the beneficiaries to be his/her descendants and continuing parentage. These are mostly founded to ensure the property retains perpetual revenue for the founder's family after his/her death. A family waqf prevents the government, for instance, from confiscating the property founded as waqf (Babacan, 2011: 65). Cerag waqfs are made for lighting of mosques and masjid (Yıldız, 2012: 33). Lastly, craftsman waqfs are the safe-deposit boxes established by gathering handicraftsman shoemakers, bricklayers, ironworkers, carpenters and by providing them to devote their money (Bayartan, 2008; Alper ve Erdogan, 2009). In the Ottoman period, waqfs were established not only to serve people, but also to preserve forests, feed birds and maintain animals such as horses and cats (Ahmed et al., 2015: 13).

List of waqfs in Maras is on the following (Yıldız, 2012: 32-42);

a. Cash waqfs

- Alaca Mesjid cash waqf
- Sekerdere Neighborhood cash waqf
- Bostanciyan Neighborhood cash waqf
- Dalkara Neighborhood cash waqf
- Etmekciyan Neighborhood cash waqf
- Kaya bası Neighborhood cash waqf
- Kulagı Kurtlı Neighborhood Mosque cash waqf
- Hoca Durdu Mehmed Nukud waqf
- Hamuroglu Hacı Imam Mosque cash waqf
- Hacı Hızır Mesjidi cash waqf
- Isa Divan Mosque Nukud waqf
- Kadı Abdurrahman Mosque cash waqf
- Salihyye Mosque cash waqf
- Sems Hatun cash waqf

b. Cerag waqf

- Etmekciyan Neighborhood Mosque Ceag waqf

c. Avarız and Cash waqfs

- Akce Koyunlu Neighborhood and Bucukoglu Mosque Avarız and cash waqf
- Cukur Oba Neighborhood Avarız and cash waqf
- Cıgıçığı Neighborhood Avarız and cash waqf
- In front of Sehsuvaroglu Bridge Mesjid Avarız and cash waqf
- Restebaiye Neighborhood Avarız and cash waqf

d. Charity waqfs

- Alaüddeve Süleyman Bey waqf

- Alay Beyi Hasan Bey waqf
- Muslime, Ayse and Emine Hatun waqf
- Hamza Naib and Hoca Mirza waqf
- Humayunzade Hacı Mustafa waqf
- Hacı Mehmed waqf
- Kadı Muslihuddin waqf
- Hoca Mirza and Meymun waqf
- Mustafa waqf
- Muniriye waqf
- Nakip Seyyid Abdulkerim waqf

There were some non-Muslim community foundations in Maras. They were Bostancıyan neighborhood cash waqf, Etmekciyan neighborhood cash waqf and Etmekciyan neighborhood mosque ceag waqf.

3. FUNCTIONARIES OF MARAS WAQFS

Each endowment had charter of a waqf, waqfiye, and articles of this waqfiye was registered by Muslim judge (kadı). Officers and employees of Maras waqfs can be classified as follows;

- Administrators
- Employees of religious services
- Caretaker for lighting and cleaning services
- Officers for education
- Caretaker for maintenance services
- Caretaker for hydraulic (water) services
- Officers for library services
- Imaret emmployees
- Craftsman and trade officers

Detailed classificatiın of functioners take place on Appendix A. In the following, some important information about these functioners will be given. Administraters of waqfs were qadi (Muslim judge), Naip (vice-qadi), mutawalli (waqf administrater), overseer (nazır), clerk (Kâtip) and cabi. Qadi performed religious judge. In addition to judicial duties, he carried out administrative duties (Atcıl, 2002: 3). Qadi was the most responsible person for waqf's activities. He corresponded with central office for appointment of officials who had an important role in the waqf and he controlled the activities of waqf. Other duties of Qadi were the determination of houses from which avarız tax will be collected, price and quality control, and auditing of lonca (craftsmen organization) (Yıldız, 2012: 43-44). Qadi had authority to

examine waqf's accounts and examine whether the resources of waqf used in accordance with waqfiye (Yayla, 2011: 10). Naip served as Qadi's agents and had the same rights (Atcıl, 2002:283).

Mutawalli (trustee of foundation) was especially nominated by the waqf founder. A Mutawalli has right to manage and administer the waqf property. He manages the waqf according to founding document, the waqfiye and religious law. He holds the property as a manager for fulfilling the purpose of the waqf. Mutawalli's salary was usually settled by endowment founders and in some cases by qadı (Yayla, 2011:10). Mutawalli appointment is done by two different ways. Especially the founder himself or his descendants would become mutawalli. In that way, mutawalli is appointed under the founding document, the waqfiye. Sometimes mutawalli is appointed with the intervention of the competent authority (especially Sharia qadi). In Maras, most of the mutewalli was apponted with berat by Sharia qadi (Yıldız,2012:45; Radushev et al., 2003:15; www.aku.edu.tr).

Nazır has authority to complain about mutawalli and if it is necessary, he can dismissal mutawalli. Mutawalli can not make decision on waqf property without permission of Nazır. Nazır can be dismissed if it is determined that he misuse his authority. For example, Ahmed, nazır of Sems Hatun Mosque, was dismissed because he damaged waqf with his wrong applications and Seyh Mehmed was appointed by Naip (vice-qadi) in Maras in 1733. Kâtip (clerk) was the chief assistant of mutawalli. His duty was to record waqf's revenues and expenses. There were clerks in almost all big waqfs in Maras. Clerk was appointed regularly to Alauddevle Suleyman Bey waqfs to record harvest of waqf and the duties of officials and employees on book (Yıldız, 2012: 46-47; Yıldız, 2014:105).

Cabi (collector) is a person who receives or collects money for waqf and who distribute wages to employees of waqf. He was also tax collector. He collected cizye, harac and waqf revenue. Mutawalli controls Cabi's records and he has to take these records to Qadi for ratification. He is fired when it is determined that he is not performing his duty fairly Cabi was appointed with berat (Yıldız, 2012: 47; Yıldız, 2014: 105; Radushev et al., 2003: 311).

Figure 1 shows the general organisation structure of waqfs before the establishment of Evkaf-ı Humâyun Nezareti. A simple private waqf organisation structure consist of Imperial Council (central Office), Wâqf, Mutawalli, Kâtip (clerk), Cabi, Nazır, Qadı and other functioners. Divan-ı hümayun was a council which discussed and finalized important state issues, but also functioned as a advising body. It is very similar to Council of ministers. Wâqf is person who gave private assets to endowment (waqf). In Hurufat Defter of some waqfs, it is mentioned that Qadı wrote to Central Office and suggest anyone for the appointment. For example, Maras Qadı wrote to central Office for the appointment of ferrashh Mehmed to Iskenderbey mosque (Arslan, 2014: 360). In another example, For example, Karamanlızade Mehmet Efendi was appointed as muderris in 1713. But Maras Qadi Yahya Efendi wrote to Istanbul and explained that this appointment was wrong, Mehmet who was presentable for this duty should be appointed. Then Sheikhu Islam (the chief religious official in the Ottoman Empire) confirmed Mehmet's appointment in 1714 (Arslan, 2014: 360). All high level officers were appointed by Sultan berat. They were qadı, mutawalli, kâtip, imam, education officers and etc.

As it is seen on the Figure 1, Sultan and Divan-ı Humâyun represent Central Office. Qadi has authority to audit waqf's activities. Wâqf is a person who prepare the charter of waqf (waqfiye) and determine the qualifications of wutawalli and other waqf functioners and conditions that should be followed in managing waqf's activities. In the appointment of mutawalli, articles of waqfiye is used. Mutawalli is responsible for managing waqf with regard to waqfiye. Nazır is responsible for controlling mutawalli's applications. For example, Mutawalli of Arab Kasım mosque was fired because of not paying staff wages and misappropriate use of waqf's assets. And also Nazır of Sems Hatun mosque was dismissed in 1733 because of damaging waqf and misappropriate use of waqf's asset (Yıldız, 2012:46). Kâtip is responsible for writting down waqf's income and expenses and, waqf functioners's name and their duties. Cabi is responsible for collecting waqf's revenues and giving wages to functioners. He has to write down all these, account for mutawalli and mutawalli has to take it to Qadi for approbation of all transactions. As it is seen on figure 1, there is an control mechanism in waqfs.

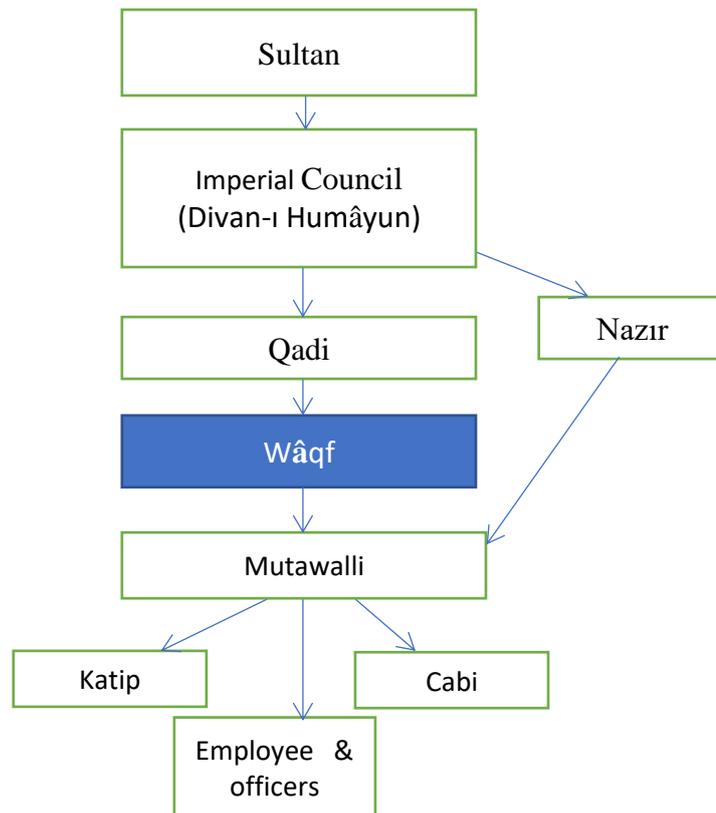


Figure 1: Organisational structure of private waqf (pre-1826)

Employees of religious services were imam, orator (hatip), muezzin, preacher (vaiz), sheikh (kursu seyhi), pray reciters (duagu), Juz' reciters (cuzhan), verse reciters (Asırhan), yasin reciters (yasinhan), temcidhan, Quran reciter (devirhan), reciter of qasida (naathan), ihlas reciter (ihlashan), fetih reciter (fetihhan), reciter of Hz. Muhammed (s.a.w.) life, reciter of events in Quran, reciter of religious law, noktacı, announcer of charitable people (Muarrif),

ezan time determiner (Muvakkit) and zaviyedar. These kind of appointments were done to provide source of income to so many people.

Imam is religious leader directing the religious service in the mosques. He has religious, ritual (accompanying the wedding, funeral, religious feasts, etc.), and social functions. He has to deal with all subjects related with neighborhoods. Imams had religious education and were members of the ulema estate, in the Ottoman state they usually received salaries from the waqf and were appointed with berat (Yıldız, 2012: 46; Radushev et al, 2003: 322) Imam has to have competencies as moral, professional qualification, elocution (not to have speech impairment). There were many imam appointed in Maras. They performed this duty till to die. Sometimes this duty had been given to a family members for centry. For example, imam and hatib (orator) of Mufti Ali efendi mosque were promoted by a family members for 300 years in Maras. This duties never given to anybody because of being this family's source of income (Yıldız, 2012: 48)

Hatib (orator) is religious functionary, officer in a mosque who read a sermon (*hutba*) in the mosque during the Friday prayer and at festivals. Hatib has religious education at medresseh. He received salary from a waqf and appointed with a imperial *berat*. Hatib was never appointed for a certain time. They perform this duty till to resign or die. For example, Hatib Hüseyin got one akce but he resigned the post and then Hüseyin Saban was appointed as hatib in 1697 in Maras (Yıldız, 2012: 50-51; Radushev et al, 2003: 320)

Muezzin is caller of muslims to mosque for daily praying. *Vaiz* (Preacher) is an officer in a mosque who preaches on doctrinal and moral issues after the main noon Friday prayer or in other days of the week. Vaiz was educated in a *medresseh* and appointed with a *berat*. He received a salary from a waqf or from the state. Vaiz preaches religious issues to people early in the morning every Tuesday and Friday in Hacı İskender Mosque in Maras (Yıldız, 2012: 54; Radushev et al, 2003: 338).

There were sheikhs (different than tekke and zaviye) appointed to big mosques. Kursu seyhi (sheikh) preached on religious issues. There was also sheikh as religious functioner in big mosques in Maras. Duagu (pray reciters) were Islamic professional prayers. Pray reciters were functioners who pray for people who were mentioned on founding document, the waqfiye. This title is given to people who have religious information but at the same time who are poor. This title was especially used for employment purposes (to create employment). Religious functioners were usually men but there were some women duage in Maras. For example, Mrs. Ayse Hatun earned 10 akce per day as duage in Ulu Mosque in Maras bur she resigned and Mr. Veli halife was assigned to this duty in 1742 (Yıldız, 2012: 55; Yıldız, 2014: 105).

There were so many different kind of duage employed in mosque. For example, cuzhan (juz' reciters), asırhan (verse reciters), yasinhan (yasin reciters), temcidhan, devirhan (Quran reciter), naathan (reciter of qasida), ihlashan (ihlas reciter), fetihhan (fetih reciter), Muhammediye okuyucusu (reciter of Hz. Muhammed (s.a.w.) life), kıssa-i serif okuyucusu (reciter of events in Quran), fikh-ı serif okuyucusu (reciter of religious law), noktacı, muarrif (announcer of charitable people), muvakkit (ezan time determiner) and zaviyedar. There were many juz, verse, yasin, hymn, events in Quran and religious law reciters worked in Maras. Some functioners were only employed in big mosques. For example, devirhan, naathan, ihlashan and

reciter of Hz. Muhammed (s.a.w.) life were only employed in Ulu mosque in Maras. Noktacı and muvakkıt were only employed in Alauddevle Suleyman Bey Mosque. Payments to these functioners are the important portion of waqf's expenses. They were given important amount of money. For example, fetihhan was employed for 10 akce in Sems Hatun mosque in Maras (Yıldız, 2012: 56-57). And also after Hacı Veli who was cuzhan of Ulu mosque was died, Ali was appointed as cuzhan for one akce in 1699 in Maras (Arslan, 2014: 336).

There were also many functioners for illumination and cleaning services They were ferrash (cleaners of the medresseh), Seyhü'l ferrash (chief of ferrash), kayyım, kennas, ceagdar, Hafız-ı Bisat and Zabit-i Miftah. Ferrash was cleaner of medresseh (Soylemez, 2013:92). Ferrash was employed by many mosque and masjid (small mosque) in Maras. This duty was transmitted from father to son. For example, after el-Hac Muharrem who was ferrash of Ulu mosque was died, his son, Rakrak Mustafa, was appointed as ferrash for four akce in 1675 in Maras (Arslan, 2014, 335). Kayyım was an officer in mosques responsible for the caretakers (cleaners, water-carriers, shoekeepers etc) at mosque. He was appointed with a berat. He received salary from waqf (Radushev et al, 2003, 323). There was a kennas worked in Sems Hatun mosque. Kayyım was employed in Hatuniye mosque. And also there were ferrash, chief of ferrash, kayyım, zabit-i miftah and hafız-ı bisat in Alauddevle mosque in Maras (Yıldız, 2012).

Functioners of education were muderris, dersiam, seyh-i dersiam, seyhülkurra, muallim-i sibyan and buk'adar. Muderris was teacher in a Muslim religious school, medresseh. He was graduated from a medresseh and was appointed with a berat (Radushev et al, 2003, 329). Dersiam and seyh-i Dersiam were assigned to big mosques in Maras. Muderris Ali was given berat to earn 5 akce per day from increased waqf revenue in medrese of Hacı imam Mosque in 1726 in Maras. Also there were Seyhulkurra in some mosques in Maras. For example, Ahmed Halife was appointed to Hacı Hasan mosque as Seyhulkurra for 5 akce per day in August 1724 (Yıldız, 2012: 61-63)

Caretakers for maintenance services are meremmatcı, ser-meremmim, logkes, neccar and tokatcı. Meremmatcı was repairman. He was assigned to big buildings (mosque, medresseh and etc..). There were a meremmatcı, a neccar and a tokatcı employed for Süleyman Bey Mosque in Maras. Ser-meremmim of Hasan Bey Medresse and Divanlı neighborhood fountain earned one akce per day in 1724 in Maras. Caretakers for hydraulic were mir-ab, kanavatcı, su yolcu, mutemed and tufancı. Mir-ab was responsible for hydraulic services of the city. There was a mir-ab assigned to Kuyucak and Duraklı neighborhood flowing water in Maras. Also there were kanavatcıs in Ulu mosque, Sems Hatun mosque and Ali Bey mesjid in Maras. Tufancı made provision against pouring rain damages to mosque. There was a tufancı assigned to Ulu mosque and he earned 4 akce per day. There was also a mutemed (paymaster) who got money from Alauddevle Bey Mosque in Maras (Yıldız, 2012: 66-69).

Functioners for library services are library mutawalli, library nazır, hafız-ı kutub and library ferrash. Nazır earned 5 akce per day in Alauddevle Suleyman Bey Mosque. Also there were 2 employees assigned for cleaning service in Alauddevle Suleyman Bey Mosque. And also a hafız-ı kutub was employed in the libraray waqfed by Huseyin Efendi and neighborhood in Maras (Yıldız, 2012: 69-70)

Imaret was charitable kitchen for poor people, guests, functionaries in religious institutions and for students in *medresseh*. The institution was founded and maintained by a waqf and the *vakfnames* stipulate exactly what food, in what quantity, how many times a day and to whom it was to be distributed (Radushev et al, 2003: 321). Imaret functioners were imaret sheike, cook (tabbah), cellarer, ates-baz and muvezzi. There were a imaret sheike, a tabbah, two cellarers, a ates-baz and a müvezzi employed in Alauddevle Bey imaret-i Nebeviye in Maras (Yıldız, 2012: 70)

Craftsman and trade officers were Ahi Baba, Kethuda, Seyh, seyh-i Seb'a, Ser-Dellal and Munadi-yi Salat. Ahi Baba is a kind of craftsmen organisation. Ali Baba was the chief of craftsmen. Kethuda was the second man of craftsmen organisation. His primary job was to organize proficiency exam of master to footboy. There was kethuda of each craftsmen organisation in Maras. Mehmed Sefer was appointed as ser-dellal in November 1754. There was also a munadi-yi salat served in Trade center in Maras. Hacı Mehmed was appointed to trade center as münadi-yi salat for one akce per day, Alauddevle waqf paid his wage (Yıldız, 2012: 73-74).

4. WAQFS IN DULKADIRLI PERIOD

These waqfs are grouped as religion waqfs (mosque), schools of high education (medresseh) and social waqfs. The most famous ones will be explained in the following.

4.1. Ulu Mosque (Religion waqf)

Ulu mosque was built by Suleyman Bey. Alauddevle Bey, son of Süleyman Bey, rebuilt the mosque and added some new sources of income to waqf in 1501. It was the first in having the highest income in all charity waqfs established by Sultan Alauddevle in Maras in 1501. Income of Ulu mosque in 1500 was in the following (Bas and Tekin, 2007: 86):

1. Flour milling to imam of Ulu mosque in Uzunoluk region
2. Vacant land to imam of Ulu mosque
3. All taxes of Pınarbası region were devoted to imam, orator, müezzin and caretaker of Ulu mosque, and also to rug, lighting and similar expenditures of mosque.
4. Regions in the name of Sunburu, Tavsantepesi, Kustan, Caykale, Kandil, Akdere, Kızıltepe, Beyhoburu, Armutalanı, Pirce in Yenicekale and Kibrardil in Kefer.
5. Half of Maras covered bazaar
6. Nineteen stores in Maras downtown
7. Erukluce village in Ayakluca locality
8. Musul village in Endurul locality
9. Baskonus area
10. Imallu, Meydan and Kamalak areas
11. Some houses in Berceli
12. Alikayası areas

Employees of Ulu mosque were imam, orator, müezzin and caretaker. In 1525, the following funds were devoted to employees in exchange for their service (Bas and Tekin, 2007: 87);

- Some taxes of five stores to orator of mosque
- Income of six mills around mosque to imam
- Income of six stores to caretaker
- Income of three stores for lighting and rug of mosque

Revenues of mosque waqfs for 1525 and 1563 years are listed on table 1.

Table 1: Revenues of Ulu mosque waqf in 1525 and 1563 years

	1525 (Akce)	1563 (Akce)
A mill in Uzunoluk	2.000	3.040
Vacant land	750	750
Pınarbası area	6.011	13.252
Tavsan Tepesi area	1.782	1.782
Bey Hopuru area	512	512
Half of Maras covered bazaar	1.000	-----
Armud area	576	628
Sunburu area	----	----
Caykale area	----	----
Nineteen stores in Maras downtown	480	550
Erukluce area	-----	250
Muslu area	250	-----
Baskonus ares	195	-----
Imalu area	360	360
Meydan area	-----	3
Bektutlu	-----	180
Kamalak area	-----	550
Berceli area	-----	700
Total	13.886	22.557

Table 2: Revenues of Ulu mosque waqf in 1870

Revenues of Waqf	1870 (kurus)
Garden tithe (asar tax)	2.014 kurus 20 para
Dere Hopuru village tithe (asar tax)	4.447 kurus
Elmalar Komec village tithe (asar tax)	2.350 kurus
Hopuru village tithe (asar tax)	3.712 kurus 30 para
Geyik sazı village tithe (asar tax)	1.872 kurus
Erekli area tithe (asar tax)	325 kurus
Kırac village tithe (asar tax)	20.755 kurus 20 para
Half of the Arasta clay tax	10.000 kurus
Total	45.476 kurus 30 para

According to records in 1693 years, daily expense was 108 akce and six months expense was 19.440 akce. The condition of this waqf was first the reparation of building and then spend revenue to other current expenditures (Bas and Tekin, 2007, 87; Arslan, 2014: 334).

Revenues of Ulu mosque are listed on table 2 in 1870. Expenses are listed on table 3 in 1870 and functioners are listed on table 4 in 1869-1870 (see Appendix B) (BOA. No: EV. 21410);

All revenues were taxes in 1870.

Table 3: Expenses of Ulu mosque waqf in 1870

Expenses	1870 (kurus)
Price of candle	4.547 kurus 30 para
Imam salary	3.000
Hatib Mehmet Efendi salary	1.200
Muezzin salary	2.500
Mustafa and Mehmet Efendiler, Mutemed and Cibayet wage	400
Hasan, Mehmet, Mustafa ve Kamil Efendi	400
Hacı Omer Efendi, Ahmet, Mustafa and Mehmet Efendi	1.536
Hacı Omer Efendi, Ahmet, Mustafa and Mehmet Efend	400
Duran Efendi's İmaret Kitabeti and Cuz-i Hanlık	400
Mehmed Efendi sermon (vaaz) wage	1.000
Muma İleyhin cooking wage	125
Ferrash Musa Efendi wage	300
Ahmed Efendi's kindling duty	300
Lütfullah Efendi cooking wage	375
Mahmud, Sais and Ahmet Efendilerin Şeyhü'l Kurralık	150
Ahmet, Omer and Yahya Efendilerin Seyhul Kurra wage	150
Mustafa Efendi Seyhul Kurra wage	120
Ahmet and Ali Efendi Duagu wage	50
Ahmet Efendi Duagu wage	250
Salacı wage	108 kurus
Erekli area Hüseyin, İlyas and Bekir Efendiler	8.000
Necip Efendi's Cibayet and Nezaret Kitabet	300
Evliya Efendi's Duagu Karılık ve Cibayeti	150
Muvakkithane wage	250
Hayati Efendi and teacher Bekir Efendi's wage	200
Ali Efendi wage	200
Eyyub Efendi wage	400
Cüz-i şerif Tilavet iden Hafız Efendi	500
Soup expenditure for poor people in Ramadan	2.107 kurus 20 para
Candle oil price	425
Candle price	880
Logkes salary	500
Mumsa salary	150
Kanavat wage	188
Maintenance expenses	1.814 kurus 20 para
Repair of fazla waqf's mosque	3.450
Sadi Efendi salary from Fazla waqf	1.800
Mustafa Rasih Efendi wage	1.200
Salaries	4.400
Book-keeping fees	1.100
Total	45.476 kurus 30 para

Candles cost and salaries paid were highest expenses in 1870.

Table 4: Functioners of Ulu mosque waqf in 1869-1870 years

Officers and Employees	Duty	Total wage/salary paid
Mehmet Efendi	Mutawalli	-----
-----	Imam	3.000
Mehmet Efendi	Hatib	1.200
Muezzin Vazifesi	Muezzin	2.500
Mustafa and Mehmet Efendiler	Mutemed and cibayet	400
Hasan, Mehmet, Mustafa and Kamil Efendiler		400
Hacı Omer Efendi, Ahmet, Mustafa, and Mehmet Efendiler		1.536
Duran Efendi	Imaret Kitabet and Cuz-i han	400
Mehmet Efendi	Vaaz duty	1.000
Muma Ileyhin (Mehmet Efendi)	Cooking duty	125
Musa Efendi	Ferrash duty	300
Ahmet Efendi	Kindling duty	300
Lutfullah Efendi	Cooking duty	375
Mahmut Sadi Ahmet Efendiler	Seyhul Kurra	150
Ahmet, Omer and Yahya Efendiler	Seyhul Kurra	150
Mustafa Efendi	Seyhul Kurra	150
Ahmet and Ali Efendiler	Duagu	120
Ahmet Efendi	Duagu	50
Selacı Vazifesi	Sela announcer	250
Huseyin Ilyas and Bekir Efendiler from Erekli area		108
Necip Efendi	Cibayet and nezaret kitabe	8.000
Muvakkithane duty	Muvakkithane	300
Evliya Efendi	Duagu, Karilik and Cibayet	250
Hayati Efendi	Teacher	150
Bekir Efendi		200
Ali Efendi		200
Eyyub Efendi		400
Hafız Efendiler	Tilavet	500
Logkesan	Logkesan	500
Kanavetci	Kanavetci	188
Sadi Efendi salary from Fazla waqf		1.800
Mustafa Rasih Efendi salary		1.200

Revenue of Ulu mosque was 22107 kurus in 1882 (Solak, 2012,173).

4.2. Bagdadiye (-i Kubra) Medresseh (High Education Waqf)

It was founded by Sultan Alauddevle in late XV. Century. This waqf was one of the most famous five high education waqf in Maras in the first quarter of XX. Century. Revenues of medresseh were;

- Tax collected by non muslim in Yenicekale area
- Yılangoz area
- All of the taxes collected in Hasis tepesi area
- Half of the Irtıl area and two mills and rice field in the same village
- Ten stores on the West side of Maras covered bazaar
- Taxes collected by Halkalu community (all were devoted to students of medresseh)
- Rent revenue of twelve stores in shoes bazaar in Maras

Total value of waqf was 10114 akce in 1563 (Solak, 2014, 171). Daily and six months expenses of medresseh were 4 akce/day and 720 akce /six months in 1693-1694 years. It has 4 akce/day and 120 akce/month expenditure in 1694-1695 (Bas and Tekin, 2007, 100; Arslan, 2014, 357).

Revenues of Waqf was 901 kurus 20 para in 1870. Expenditures are listed on table 5 and functioners take place on table 6 (see Appendix C) (BOA. No: EV. 21410);

Table 5: Expenses of waqf in 1870

Expenses	1870 (kurus)
Salary of mutawalli Ahmet Efendi	91 kurus
Hasan and Mehmed Efendi's duty	177 kurus 13 para
Mehmed Efendi's duty	177 kurus 13 para
Tafsir and Hacı Mesud Efendizadeler	177 kurus 14 para
Ahmed, Tahir, Mehmed and Arif Efendi	202 kurus 25 para
Salary	60 kurus 28 para
Bookkeeping fee	15 kurus 7 para
Total	901 kurus 20 para

Table 6: Functioners of waqf in 1870 year

Officers and Employees	Duty	Total Salary Paid
Ahmed Efendi duty	Mutawalli	91 kurus
Hasan and Mehmed Efendi's duty		177 kurus 13 para
Mehmed Efendi's duty		177 kurus 13 para
Tafsir and Hacı Mesud Efendiza		177 kurus 14 para
Ahmed, Tahir, Mehmed and Arif Efendi tincture		202 kurus 25 para

Revenue of Bagdadiye Medresseh was 9283 kuruş in 1882 (Solak, 2012: 175). Teacher could only be appointed to Bagdadiye medresseh if they became successful in exam (Arslanyurek, 2012: 357).

4.3. İmaret-i Nebeviye (Social Waqf)

İmaretler were social organizations which distribute food to employees of waqf, passenger and poor people. Revenue sources, operation condition and people who will get benefit from its services were determined by waqfs (Bas and Tekin, 2007: 114). İmaretler served to develop social and cultural aspect of community. It served community in almost all city in Ottoman (Solak, 2012: 176).

Muslim Turks have given importance to imaret, zaviye (a place where people make religious practice) and similar social charity organizations. Turkish Sultans especially constructed imaret houses besides mosques and medresseh (Bas and Tekin, 2007: 115).

5800 akçe revenue in 1526 and 10945 akçe revenue in 1563 were devoted to Nebeviye (Solak, 2014, 174). According to the tahrir book, waqfs of İmaret-i Nebeviye in 1563 were as follows (Bas and Tekin, 2007: 116);

- Half of the Karaagac village that has 5300 akçe annual income
- Hopur village that has 500 akçe annual income
- Vineyard that has 500 akçe annual income
- Land that has 30 akçe annual income
- A store that has 50 akçe annual income near Arasta
- Geyiksazı village that has 1200 akçe annual income
- Hopur village that has 2831 akçe annual income, and Kandil, Boz, Kınalıburun, Hacmak, Kandil, Boz, Kınalıburun, Hacmak, Yenipınar and Kızılcagıl areas
- Okuzalanı village that has 1200 akçe annual income, and Okuzviran, Osman Oyugu, Kavacık, Karakaya and Tastimur Viranı areas
- Two vineyards that has 660 akçe annual income in Zeytun Kale

Income of İmaret-i Nebeviye between 1854-1857 were as follows;

- 29 000 akçe tax collected on the land yield from Karaca area
- 3 364 akçe tax collected on the land yield from Beylik Hopuru village
- 3 553 akçe tax collected on the land yield from Geyiksazı village
- 17 500 akçe tax collected on the land yield from various villages

Expenditures of İmaret-i Nebeviye were 15 542 akçe for people who get benefit from waqf, 1 566 akçe for wages and 391 akçe for bookkeeping between 1854-1857 years (BOA, EV. No.15571)

Revenues of Waqf was 19987 kuruş in 1870. Expenses are listed on table 7 and functioners take place on table 8 (see Appendix D) (BOA. No: EV. 21410);

Table 7: Expenses of waqf in 1870

Expenses	1870 (kurus)
Mutawalli wage of Necib Efendi	1.998 kurus 30 para
Efendi Muma ileyhin's duty	1.311 kurus 20 para
Mahmud Efendi's duty	5.246 kurus 20 para
Ahmed Hulusi Efendi's duty	5.246 kurus 25 para
Hüseyin, İlyas and others	1.967 kurus 20 para
Mahmud, Sadi and Ahmed Efendi's duty	655 kurus 33 para
Hacı Mustafa Efendizadeler	655 kurus 33 para
Hacı Mustafa Efendi and brothers	655 kurus 33 para
Total	17.738 kurus 20 para

Difference between Waqf's revenue and expenditures was 2229 kurus (19987 kurus-17738 kurus 20 para) in 1870.

Table 8: Functioners of waqf in 1868-1870 years

Officers and Employees	Duty	Total Salary Paid
Necib Efendi	Mutawalli	1.311 kurus 20 para
Efendi Muma ileyhin		1.998 kurus 30 para
Mahmud Efendi		5.246 kurus 20 para
Ahmed Hulusi efendinin		5.246 kurus 25 para
Huseyin, Ilyas and others		1.967 kurus 20 para
Mahmud, Sadi and Ahmed Efendiler		655 kurus 33 para
Hacı Mustafa Efendizadeler		655 kurus 33 para
Hacı Mustafa Efendi and brothers		655 kurus 34 para

Revenues of Nebeviye imaret was 12 480 kurus in 1882 (Solak, 2012: 177).

5. WAQFS IN OTTOMAN EMPIRE PERIOD

After Ottoman domination of Maras, there were not too much waqf construction. Waqfs constructed by Ottoman were usually small sized and there is no enough information about these waqfs. Information will be given about a religion and a educational waqfs which are complex waqfs in the following.

5.1. Nakib (Hacı) Mosque (Religion Waqf)

It was built in 1698 by es-Seyid Mehmet Efendi. It was repaired many times. The following tangible and intangible assets were made over. They are;

- Three Qurans
- %50 share of the flour milling in Cukuroba neighbourhood.
- Half of the 1/3 share of flour milling in Seksenler neighbourhood

According to the waqfiye of the waqf, the rest share of the millings were under the management of Mehmet Efendi's brother Ahmet Efendi. Mehmet Efendi requested to make over Ahmet Efendi's shares to a religious foundation. Provisos of waqf are listed as follows;

1. Millings will be leased at market price by mutawalli
2. After the share of trustee was deducted, the rest of the share will be divided into one hundred shares
 - Four shares will be given to ferrash and ceragdar of Nakib Mosque
 - Six shares will be given to muezzin of Nakib Mosque
 - Sixteen shares will be given to hatib of Nakib Mosque
 - Twenty shares will be given to imam of Nakib Mosque
 - Fifty shares will be given to Nakib Medresseh (High education waqf)
 - Fifty shares will be given to manager of Nakib Medresseh (High educational waqf)
 - Four shares will be spent for lightening of mosque
3. After the death of manager and hatib, a person who will continue their mission should be selected among their children. If their children are not presentable, people will continue this mission should be selected among presentable people in the city.
4. Only mutawalli can interfere to waqf issues.
5. Es-Seyyid was mutawalli, after his death, one of his sons will be mutawalli.

Revenues and expenses of Nakib mosque in 1868-1870 respectively takes place on table 9 and table 10. Functioners in 1869-1870 are listed on table 11(see Appendix E) (BOA. No: EV. 21410);

Table 9: Revenues of Nakib mosque waqf in 1868-1870

Revenues of Waqf	1868-1870 (kurus)
Bogazkesen mill	900
Sacaklı mill	1.500
Cukur mill	500
Rental income of stores	120
Total	3.020

Total revenue of Nakib mosque was 3020 kurus in 1868-1870 as seen table 9.

Table 10: Expenses of Nakib mosque waqf in 1868-1870

Expenses of Waqf	1868-1870 (kurus)
Repair of mill in 1867	1.000
Stone expenditure of mill in 1867	1.500
Repair of mosque in 1869	2.500
Candle expenditure in 1867	860
Ashab-ı Murtezika and Mutawalli Mustafa Efendi	3.600
Total	9.460

Total expenses of Nakib mosque was 9460 kurus in 1868-1870. Total expenses of Nakib mosque was 6440 kurus over than its revenue in 1868-1870. In such a situation, any person in Neighborhood usually devoted his/her private asset to waqf voluntarily.

Table 11: Functioners of Nakib mosque waqf in 1868-1870 years

Functioners	Duty	Years
Mustafa Efendi	Mutawalli	1868-1870

5.2. Nakib Medresseh (High Education Waqf)

Nakib Medresseh was constructed by Hacı Ali Efendi in 1698-1699. It has 10 students and Hacı Hafız Efendi was teacher in Nakib Medresseh (Arslanyurek, 2012, 358). This waqf was one of the ten high educational waqfs in Maras in 1920. Its property was only two millings. It was constructed near to the Nakib mosque. Some revenue of two millings were given to this waqf as it was written in nakib mosque's waqfiye.

5.3. Iskenderoglu Beyazıd Waqf

Iskenderoglu Beyazıd waqf was one of the four waqfs of Beyazıdogulları family. It was founded in 1617. Seventy two stores, one mill, one paint store and one third of a mill were made over to do the services listed on waqfiye of Iskenderoglu Beyazıd waqf. Its revenue was 247 kurus but its expenditures were 279 kurus 5 para. It's loss was 32 kurus 5 para in 1760. The reason of this loss was the payment made which were unlisted in the waqfiye. Unlisted payments were wages of sarachane mosque hatib, Sarachane logkes, Arasa mosque helper, overseer of waqf services and tax of paint shop. Waqf constructed one medresseh, one mesjid and one mekteb (primary Muslim school). According to waqfiye, Imam of the Neighborhood had to read 22 cuz from Quran. Mustafa Efendi from Bertiz was appointed to medresseh as first muderris (teacher). According to waqfiye, 20 dirhem per day to Muderris, 2 dirhem per day to vice-muderris, 3 dirhem per day to teacher of mekteb, 3 dirhem per day to imam, 3 dirhem per day to müezzin, 2 dirhem per day to ferrash, 2 dirhem per day to kayyim, 1,5 dirhem for mesjid candle and rug, 1 dirhem per day for lightining the student's classes of medresseh in winter was devoted. In addition to these religious services, waqf had some social services like 40 pair shoes and 40 shirt to orphans, giving a dinner to poor people in mawlid-Fitr, maintenance and repair of water line and etc. If there was no need for repair of water line, fund devoted for this repairment was transferred to following year as reserve fund. Expenses of Iskenderoglu Beyazıd waqf in 1880-1890 takes place on table 12 (VGMA, NO: 591, p. 24);

Table 12: Expenses of Iskenderoglu Beyazıd Waqf in 1880-1890

Expenses of Waqf	1880-1890 (kurus)
Mutawalli	30
Muderris	60
Imam	15
Muezzin	9
Kanalatçı	4
Ferrash	5
Logkes	5
Candle oil	3
Painthouse water line repairment	3
Money added to Surre	5 kurus 30 para

Summarized information of waqfiye, income sources, expenses were taken place in the expense and accounting book of Iskenderoglu Beyazıd waqf (see Appendix F).

Nowadays, there are only twenty stores, two lands and two mudbrick houses. Waqf lost three quarters of its assets. Waqf partially assigned fund for shirts and shoes for orphans, and it was sponsored for poor people and reciting of hatim and mevlid services in Ramadan (Ozturk, 1997, 46-47) till to 2012. This waqf was connected to Turkish Republic Prime Ministry Directorate General of Foundations in 2012.

6. CONCLUSION

Waqfs are charity foundations that established to use private wealth for social purposes. For centuries, waqfs has been played an important role as an charitable foundation, an economic agent and a social institution. Many social and cultural services described as public services according to social state understanding had been performed by private person in Ottoman and Dulkadirs period. Most of the public services such as; religion, education, health, transportation and social security were almost wholly carried out by means of waqfs. From this point of view, waqfs operated as financial and security institutions providing mentioned services' finance and fulfillment. Waqfs activities were financed by revenue-bearing assets (land, mills, stores etc.) that could not transferable to another forever. In Ottoman period, mostly rich and other people establish waqfs but imperial waqfs were established mostly in Dulkadirs period in Maras. There were also non-muslim foundations established in Maras. With this aspect, waqfs can be assessed as an effective tool at establishing social peace and unity, and with their roles played in distribution of welfare to discharge the social responsibility. In the Ottoman period, waqfs were established not only to serve people, but also to preserve forests, feed birds and maintain animals such as horses and cats. By this way, waqfs served the earth by setting up the nature protection idea in community.

As mentioned in study, there were so many functioners in waqfs. Some of them were assigned at administration level, most of them were employees of religious services, caretakers for lightning and cleaning services. Mutawalli was the manager of the waqf. Qadi was the

most responsible person for waqf's activities. He corresponded with central administration for appointment of officials who had an important role in the waqf and he controlled the activities of waqf. Qadi had authority to examine waqf's accounts and examine whether the resources of waqf used in accordance with waqfiye. Cabi (collector) is a person who receives or collects money for waqf and who distribute wages to employees of waqf. He was also tax collector. He collected cizye, harac and waqf revenue. Mutawalli controlled Cabi's records and he had to take these records to Qadi for ratification. Some of the functioners for religious services were imam, hatib, müezzin, duagu and ferrash. Imam was religious leader managing the religious services in the mosque. Hatib was a person who read a sermon (hutbe) in the mosque during the friday prayer and at festivals. Muezzin was caller of Muslim people to mosque for daily praying. Duagu was professional prayer. There were so many different type of duagu (ihlashan, yasinhan, fetihhan and etc.) at mosques. This title is given to people who have religious information but at the same time who are poor. Ferrash was the cleaner of medresseh, mosques and masjid. This duty was usually transmitted from father to son. They were also functioners for maintenance, hydraulic and library services. In addition to them, there were also officers for education, imaret employees, craftsmen and trade officers. As a result of social cooperation, these functions (especially religious one) were seen as source of income of these people and there was no tenure. When a person was appointed to a duty, he could work there till to die or resign. There were so many functioners served in waqfs, the reason was the creation of employment to poor people.

- In this context, functions of Maras waqfs can be summarized in the following;
- Social peace and cooperation was achieved by supporting poor people
- Education and cultural facilities were done regularly
- Public works were done as water canals, bridge, medresseh, mekteb, Turkish bath, mosques and etc.
- Generate employment

On the other hand, Maraş is a rich city in terms of foundation. Maras was the centre of Beylik of Dulkadirs for a long time and the province that established in the period of Ottomans, in this historical period, various cultural artifacts like a lot of waqfs, mosques, mescids, madrasahs, inns, Turkish baths, bedestens and small dervish lodges was constructed in Maras (Solak, 2012, 172). Also religious and positive science education had been given together by constructing medresseh next to mosque in Maras. Bagdadiye, Nebeviye and Tas Medresse established by Alauddevle Bey were next to Ulu Mosque in Maras. Most of the waqf construction was demolished; some remnants of these constructions are only still standing.

In summary, waqfs are among the most common and the most well-established institutions in Turkish-Islamic states (Türkmen, 2012). In Dulkadirs and Ottoman society, public services such as health, education and welfare were financed by waqfs. But the role of accounting mechanism in waqfs system should not be forgotten. Waqfs carried on many state functions by means of effective accounting control mechanism for centuries in Maras.

REFERENCES

Primary Sources

BOA, Evkaf Defteri, No: 21410

BOA, EV. No.15571

VGMA, Defter No: 591, p.21-24

Yıldız, P. (2012), Maras Sehri Vakıf Eserleri, Eylül, Cizgi Kitapevi

Secondary Sources

Ahmed, H., Mohieldin, M., Verbeek, J., Abaulmagd, F. (2015), On The Sustainable Development Goals And The Role Of Islamic Finance, *Policy Research Working Paper 7266*, World Bank Group, May

Arslan, H. (2014), *17. Yüzyılda Maras Sancagı (Siyasi, İdari, İktisadi ve İctimai Tarihi)*, Dulkadiroglu Belediyesi Maras Kültürü Tarih Yayınları serisi – 1, Kasım

Arslanyurek, Y. (2012), Osmanlı Devleti'nde Maras'ta Faaliyet Gösteren Medrese ve Buk'alar, *Uluslararası Osmanlı Döneminde Maras Kazası Sempozyumu*, III. Cilt, p. 353-366

Atcıl, A. (2002), *Procedure in the Ottoman Court and the Duties of Kadıs*, The Institute of Economics and Social Sciences of Bilkent University, Ankara, September

Aydın, V. (2003). Türk Yönetim Tarihi Açısından Vakıf Sistemi ve Eğitim Yönetimine Katkısı. *Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.8, S.1 p.313-318

Alkan, M. (2008).Türkiye'de Vakıfların İntifa Hakkı: Adana Örneği. *Tarih İncelemeleri Dergisi*, Cilt: XXII, Sayı:2, p:13-34

Alper, D. and Erdogan, C. (2009). 16 ve 18. YY Arasında Bursa Para Vakıfları ve Bursa Ekonomisine Etkileri. *Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F.*, Cilt:28, Sayı:1, p:85-99

Babacan, M. (2011), Economics of Philanthropic Institutions, Regulation and Governance in Turkey, *Journal of Economic and Social Research Vol 13(2)*, 61-89

Baş, Y. ve Tekin, R. (2007), *Maras Vakıfları (Dulkadirli ve Osmanlı Dönemi)*, Oguz Dulkadiroglu Bektik Kültürünü Yaşatma Derneği Kültür Hizmeti, No 1, Konya Ereğli

Bayartan, M. (2008). Osmanlı Şehirlerinde Vakıflar ve Vakıf Sisteminin Şehre Kattığı Değerler. *Osmanlı Bilimi Araştırmaları X-1 (2008)*, p.157-178

Berki, A.H. (1957). İslam'da Vakıf, Sahih ve Gayri Sahih Nevileri. *Ankara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, C.VI, S.1-4.

Bozkus, A.A. (2009). *Genel Esaslarıyla Türk Hukuku'nda Vakıf Müessesesi ve Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları*. T.C. Başbakanlık Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Genel Müdürlüğü, Sosyal Yardım Uzmanlık Tezi, Ankara.

Dogan, O. ve Alpaslan E. (2011). *Osmanlı Devleti'nin son döneminde Maras Vakıfları*. Ankara: Okutman Yayıncılık

Kuran, T. (2001). The Provision of Public Goods under Islamic Law: Origins, Impact and Limitations of Wagf System. *Center For Law, Economics and Organizations Research Paper Series*, Join M. Olin Foundation, University of Southern California Law School, Los Angeles

- Orbay, K. (2004). Vakıf Muhasebe Defterlerinde Aynı Toplanan Tarımsal Gelirler ve Aynı Giderlerin Fiyatlandırılması ve Tarihsel Fiyatlar Endekslemeleri Konusunda. *The Journal of Ottoman Studies* XXIV. İstanbul, s:289-305
- Ozturk, N. (1997), Beyazıtogulları Vakıfları, *Vakıflar Dergisi*, XXVI. Sayı, Ankara
- Radushev, E., Ivanova S. And Kovachev, R. (2003), *Inventory of Ottoman Turkish documents about waqfs preserved in the oriental department at the St St Cyril and methodius national library*, Sofia
- Sensoy, F. and Guvemli, O. (2015), The state accounting doctrine book of the Middle East in the 14th century: Risale-i Felekiyye and its place in accounting culture, *The British accounting Review*, 47, p. 159-176
- Singer, A.(2002). *Constructing Ottoman Beneficence An Imperial Soup Kitchen In Jerusalem*, State University of New York Press
- Solak, İ., (2012). XIX. Yüzyıl Maras Sancığı Vakıfları, *Uluslararası Osmanlı Döneminde Maras Kazası Sempozyumu*, III. Cilt, p. 171-182
- Solak, İ. (2014). *XVI. Asırda Maras Kazası (1526-1563)*, Dulkadiroglu Belediyesi Maraş Kültürü Tarih Yayınları Serisi-2
- Söylemez, F. (2013). Risvanzade Omer Pasa'nın Besni'deki Vakfı, *Vakıflar Dergisi*, 40, s: 87-99
- Sen, M. (2002).Osmanlı Devleti'nde Sosyal Guvenlik: Ahi Birlikleri, Loncalar ve Vakıflar. *Cimento Isveren Dergisi*, Sayı:6, Cilt:16, p:18-40
- Tabakoğlu, A. (2005). *İktisat Tarihi*, İstanbul, Kasım
- Tank, B. (2012), Almanya ve Avusturya Belgelerinde Maras 1878-19236, *Uluslararası Osmanlı Döneminde Maras Kazası Sempozyumu*, II. Cilt, s. 409-430
- Türkmen, N.M.(2012). Halep Para Vakıfları Muhasebelerinin Kısa Bir Değerlendirilmesi. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı:9, s:121-131
- Yayla, H. E. (2011), Operating regimes of the government: accounting and accountability changes in the Sultan Suleyman Waqf of the Ottoman Empire (The 1826 Experience), *Accounting History* 16 (1), p: 5-34
- Yıldız, M. (2014), Havsa'daki Sehid Mehmed Pasazade Kasımpasa Vakfı, *Vakıflar Dergisi*, Sayı 41, Haziran
- <http://www.sizinti.com.tr/konular/ayrinti/osmanli-vakif-medeniyeti-mayis-2012.html>
- <http://www.aku.edu.tr/aku/dosyayonetimi/sosyalbilens/dergi/III2/balik.pdf>

Appendix A: Functioners of Waqfs

ADMINISTRATERS	DUTIES
Qadi (religious judge)	the head of civil administration
Naip (Vice-Qadi)	represent Kadi
Mutawalli	manager of the waqf property
Overseer (Nazır)	control the dispose of mutawalli
Clerk (Kâtip)	chief assistant of mutawalli
Cabi	tax collector

RELIGIOUS FUNCTIONARIES	DUTIES
Imam	religious leader directing the religious service in the mosques
Hatib (Orator)	officer in a mosque who read a sermon (<i>hutba</i>) in the mosque during the Friday prayer and at festivals
Muezzin	caller of muslims to mosque for Daily praying
Vaiz (preacher)	officer in a mosque who preaches on doctrinal and moral issues after the main noon Friday prayer or in other days of the week
Kursu seyhi (sheikh)	preaches on religious issues
Duagu (pray reciters)	pray for people who were mentioned on founding document, the waqfiye
Cuzhan (Juz' reciters)	recites juz (one thirtieth of the text of the Quran) before praying
Asırhan (verse reciters)	recites at least ten verses after praying
Yasinhan (Yasin reciters)	recites Yasin sure from Quran in mosque and in masjit (small mosque)
Temcidhan	recites hymn at minaret before morning pray
Devirhan (Quran reciter)	recites Quran before pray
Naathan (reciter of qasida)	recites qasida (a poem praises Hz. Muhammed (s.a.w.), messenger of Allah) before pray
Ihlashan (ihlas reciter)	recites ihlas sure from Quran in mosque
Fetihhan (fetih reciter)	recites fetih sure from Quran in mosque
Muhammediye Okuyucusu (Reciter of Hz. Muhammed (s.a.w.) life)	recites the life of Hz. Muhammed (s.a.w.)
Kıssa-i Serif Okuyucusu (reciter of events in Quran)	recites the events about old community in Quran
Fıkh-ı Serif Okuyucusu (reciter of religious law)	recites the religious law to community
Noktacı	distributes the juz of Quran to Juz' reciters and picks them up after praying
Muarrif (announcer of charitable people)	lists the names of charitable people and announces them to community in the mosque
Muvakkıt (ezan time determiner)	determines the time for the ezan
Zaviyedar	sheikh who stays at small lodge of Sufi (tekke)

FUNCTIONERS FOR ILLUMINATION AND CLEANING SERVICES	DUTIES
Ferrash	cleaners of the medresseh
Seyhü-l ferrash	chief of ferrash
Kayyim	responsible for the caretakers (cleaners, water-carriers, shoekeeper etc) at mosque
Kennas	cleaner of the place where wudu (İslamic ablutions) performed
Ceragdar	responsible for changing oil and wick of candle (kandil) and the illumination of candle
Hafız-ı Bisat	takes care of carpet, rug and etc of mosque
Zabit-i Miftah	took care of keys of mosque

EDUCATION FUNCTIONERS	DUTIES
Muderris	teacher in a Muslim religious school, medresseh
Dersiam	muderris who gave religious education to community including students who didn't attend to medresseh in mosque
Seyh-i Dersiam	chief of Dersiam
Seyhulkurra	teacher who taught kıraat (reading the Quran aloud – in a prescribed way) to hafize
Muallim-i Sıbyan	first grade teacher
Buk'adar	official and teacher of Buk'a

CARETAKER FOR MAINTANENCE SERVICES	DUTIES
Meremmatcı	repairman
Ser-meremmim	chief of meremmatcı
Logkes	compresses clay based soil and hay roofs with round stone
Neccar	carpenter
Tokatcı	responsible for tethered animals (horse and donkey) around mosque, medresseh and tekke

CARETAKER FOR HYDRAULIC (WATER) SERVICES	DUTIES
Mir-ab	responsible for hydraulic servies of the city.
Kanavatcı	responsible for maintenance and repair of under ground water channel
Su Yolcu	responsible for bringing water to a destination from well-spring and for the maintenance and repair of water line
Mutemed	paymaster who spent money for maintenance and repair of water line.
Tufancı	responsible for the repair of pouring rain damages.

FUNCTIONERS FOR LIBRARY SERVICES	DUTIES
Library mutawalli	manager of library
Library Nazır (library overseer)	officer who control whether library is functioning according to waqfiye
Hafız-ı Kutub	responsible for arranging, protecting and offering services to reader.
Library ferrash	functioners for cleaning services in library

IMARET FUNCTIONERS	DUTIES
Imaret sheike	manage imaret and help poor people
Tabbah	cook in imaret
Cellarer	responsible for storage food stuff, giving them to needer and recording them
Ates-baz	responsible for ingle
Muvezzi	responsible for distributing bread and soup to poor people

CRAFTSMAN AND TRADE OFFICERS	DUTIES
Ahi Baba	craftsmen organisation
Kethuda (second man of craftsmen organisation)	prepare proficiency exam of master to footboy
Seyh	sheikh who was elected by craftsmen as chief
Ser-Dellal	a person who invites people to something shoutly loudly publicly in market place.
Münadi-yi Salat	announce the ezan and call people for praying in trade center.

Appendix F: (Continued)

مدرس افقه بهرینه در بیلده کله ماله بهرینه در بیلده مؤذنه بهرینه در فزانه بهرینه در قوا مجیه بهرینه در سرکانه قطعه بهرینه در
 ۱۰
 ۱۱
 ۱۲
 ۱۳
 ۱۴
 ۱۵
 ۱۶
 ۱۷
 ۱۸
 ۱۹
 ۲۰
 ۲۱
 ۲۲
 ۲۳
 ۲۴
 ۲۵
 ۲۶
 ۲۷
 ۲۸
 ۲۹
 ۳۰
 ۳۱
 ۳۲
 ۳۳
 ۳۴
 ۳۵
 ۳۶
 ۳۷
 ۳۸
 ۳۹
 ۴۰
 ۴۱
 ۴۲
 ۴۳
 ۴۴
 ۴۵
 ۴۶
 ۴۷
 ۴۸
 ۴۹
 ۵۰
 ۵۱
 ۵۲
 ۵۳
 ۵۴
 ۵۵
 ۵۶
 ۵۷
 ۵۸
 ۵۹
 ۶۰
 ۶۱
 ۶۲
 ۶۳
 ۶۴
 ۶۵
 ۶۶
 ۶۷
 ۶۸
 ۶۹
 ۷۰
 ۷۱
 ۷۲
 ۷۳
 ۷۴
 ۷۵
 ۷۶
 ۷۷
 ۷۸
 ۷۹
 ۸۰
 ۸۱
 ۸۲
 ۸۳
 ۸۴
 ۸۵
 ۸۶
 ۸۷
 ۸۸
 ۸۹
 ۹۰
 ۹۱
 ۹۲
 ۹۳
 ۹۴
 ۹۵
 ۹۶
 ۹۷
 ۹۸
 ۹۹
 ۱۰۰

PROF.DR. NALAN AKDOĞAN İLE SÖYLEŞİ*



Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN
Başkent Üniversitesi Öğretim Üyesi

Prof.Dr. Nalan Akdoğan'ın ÖzgeçmiŐi

Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN 16 Ağustos 1949'da Kıbrıs'ta doğdu. 2002 Eylül ayından beri Başkent Üniversitesi, Ticari Bilimler Fakültesi, Muhasebe Finansman Yönetimi Bölüm başkanlığı görevini sürdürmektedir. Başkent üniversitesinde lisans, yüksek lisans, doktora programında muhasebe bilim dalı ile ilgili çeşitli dersleri vermektedir. 2019 yılında Ankara Sivil Toplum Kuruluşları Platformundan (ASTOP) vefa ödülü almıştır. Akdoğan; İngilizce bilmekte olup evli ve iki çocuk annesi ve üç torun sahibidir.

1967 yılında kaydolduğu Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisinden 1971 yılında mezun olmuş, 1977 yılında aynı akademiden doktora unvanını almış, 1988 yılında ise profesör olmuştur. 1973 yılından 2002 yılı Eylül ayına kadar Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde öğretim üyeliği yaparak emekli olmuştur. 1992-1998 yılları arasında Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesinde kurucu dekan olarak görev yapmış, Gazi Üniversitesi yönetim kurulu ve senato üyeliğinde bulunmuştur. 1977-1978 yıllarında İngiltere'de araştırmalar yapan Akdoğan, 2001 yılında

* Bu söyleşi, YMM Arzu Aktaş ve SMMM Dursun Ali Yaz tarafından 8.11.2020 ve 6.2.2021 tarihli görüşmeler sonucu hazırlanmıştır.

ise 6 ay süreyle Amerika Birleşik Devletleri'ndeki 'Vanderbilt University The Owen Graduate School of Management'da 'Short-Term Scholar Professor' olarak görev yapmıştır.

Yüzden fazla doktora ve yüksek lisans tezi yöneten Prof. Dr. Nalan Akdoğan; 1987-1990 yılları arasında Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi Üyeliği, 1990-1992 yılları arasında TÜRMOB I. Dönem Yönetim Kurulu Üyeliği, 1992-1994 yılları arasında Maliye Bakanlığı Tekdüzen Muhasebe Sistemi Hazırlama Komisyonu üyeliği, 1992-1994 yılları arasında Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu Üyeliği, 1995-1998 yılları arasında Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Başkanlığı ve 2002-2011 yılları arasında ise Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Üyesi ve Başkan Yardımcılığı görevlerinde bulunmuştur. Bunların yanında birçok mesleki dergilerde genel yayın yönetmenliği ve editörlük yapmıştır.

Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Türkiye Muhasebe Standartları, Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe ve Türkiye Muhasebe Standartları ile ilgili hükümlerin oluşturulmasında, hazırlanmasında ve tanıtılmasında görev almıştır. Toplam 14 kitap yazmış, üç çeviri gerçekleştirmiş ve yüzden fazla makale ve bildiriye imza atmıştır.

Görüşme Sürecinden İzlenimler

Nalan Akdoğan her kongrede her toplantıda bilgisinden ve zarafetinden faydalandığımız örnek hocalarımız arasındadır. Onlarca akademisyen, yüzlerce meslek mensubunun üzerinde emeği olan ve hâlâ insan yetiştirmeye devam eden hocamızdan öğreneceğimiz çok şey olduğunu biliyoruz. Son elli yılda gerek muhasebe mesleği gerekse muhasebe terminolojisi inanılmaz düzeyde değişti. Bu paradigma değişikliğine entegre olmakla kalmayıp dünyadaki gelişmeleri hızla yerelleştiren, ülkemize intibak ettiren, özgün düşünceler ve eserler ortaya koyan Nalan Akdoğan, muhasebe camiasında haklı bir itibar kazanmıştır. Tekdüzen Hesap Planından TÜRMOB'un kuruluşuna, Uluslararası Muhasebe Standartlarından global muhasebe organizasyonlarına kadar katkı sunmadık alan bırakmayan Nalan Akdoğan özellikle 1987 yılında Hamdi Aydın ile yazdığı Muhasebe Teorileri isimli kitabıyla Türk muhasebe filozoflarının başında gelen bir isim olduğunu kanıtlamıştır. Muhasebeye felsefi bakışı bu kadar iyi yansıtan bir kitap yazmak ve bu eseri tüm hayatına yansıtabilmek büyük iştir. Özgeçmişinden de görüleceği üzere kendisini muhasebeye adanmış değerli hocamızın tecrübelerini aktararak genç meslek mensuplarına ve akademisyenlere ışık tutmasını arzuladık. Bunun için özverili çalışmalarla dolu hayat hikâyesini özetle kaleme almaya çalıştık. Nalan Hocamızla Zoom yazılımı üzerinden yaptığımız iki görüşmede, tüm sorularımız samimiyetle yanıtladı. Aile fotoğraflarını paylaştı ve ortaya ilham veren bir portre çıktı.

Her Şey Kıbrıs'ta Başlıyor

16 Ağustos 1949 tarihinde Lefke'de doğdum ve orada okudum. Bir kız, bir oğlan olmak üzere iki evladım ve üç torunum vardır. Sadece ilkokul son sınıfı annemin yanında Lefkoşa'da okudum. Babamı küçük yaşta kaybettiğim için anneannemle birlikte oturuyordum. Okul ve büyüme döneminde Kıbrıs'taki 1957-58 ile 1963 olaylarını yaşadık. Bu nedenle küçüklüğüm mücadeleyle geçti. Rumlar yolları kapattığı için bir saat uzaklıkta yaşayan annemi iki üç yıl göremediğim oldu. Seyahat hakkımız kısıtlandığı için bölgemizde hangi okul varsa onu okumak zorundaydık. Benim dönemimde Lefke'de sadece ticaret lisesi olduğu için oraya kayıt oldum. Bir nevi şartlar beni muhasebeye yönlendirmişti. Şimdi geriye bakınca iyi ki

muhasibeyi sevmişim diyorum. Gerçekten de ortaokulu bitirdiğimde hocalarım 'Senin matematiğin iyi.' dese de başka liseye gitme imkânım yoktu. Bir ara Birleşmiş Milletler yetkilileri gelerek 'Sizleri tankların içinde gizleyerek Lefkoşa'daki liseye götüreceğiz.' dediler. Böylece anneme giderek liseyi orada okuyacaktım. Lefkoşa'ya gidebilmek için Rum bölgelerini geçmek gerekiyordu. Fakat son anda Birleşmiş Milletler görevlileri vazgeçtiler yani güvence veremediler. Dolayısıyla Lefke'deki Ticaret lisesine kayıt oldum ve ticaret lisesinden mezun oldum. Genelde çalışkandım yani okul birincisiydim. Hatta o tarihlerde kuraldı; son sınıfa dereceyle geçen erkek öğrenciler bayrağı, kızlar ise sancağı taşırdı. 19 Mayıs, 23 Nisan, 29 Ekim gibi resmi etkinliklerde sancağı taşıyarak tören yerine kadar giderdik. O tarihlerde çok zayıf olduğum için sancağı düşürme endişesiyle dua ederdim ki yağmur yağmasın, rüzgar çıkmasın. Bu güzel heyecanları hâlâ unutamam.



Sancak devir alırken, Lefke Ticaret Lisesi, Kıbrıs, 1965-66.

1963'de ortaokuldan 1966-67 döneminde ticaret lisesinden mezun oldum. İngiltere Ticaret Odaları, Ticaret Lisesini bitirenlere Kıbrıs genelinde muhasebe sınavı yapardı. Ben de girdim. Sınavda birinci olunca İngiliz yetkililer okul müdürüne bana burs vermek istediklerini söylemişler. Ama Türk olduğum için o dönemdeki Makarios İdaresi bu hakkı vermedi. İngiliz yetkililer 'Biz burs vermek istiyoruz ama Rumlar izin vermiyor.' dediler. Rum Bölgesi ayrı olduğu için oldukça sıkıntılar vardı. Kıbrıs'taki yerleşim bir köy Türk, bir köy Rum şeklindeydi. Sonuçta olmadı. Türkiye Cumhuriyeti de tıpkı İngiltere gibi sınav yaparak beş mezuna burs veriyordu. Hocalarımız bizi alıp Lefkoşa'daki sınava götürdü. Hak kazanan beş kişiden birisi oldum. Türkiye'ye geliş hikâyem işte böyle başladı. Daha sonra, Ankara ya da İstanbul'dan

hangisini tercih ettiğimi sordular. İstanbul büyük ve karışıktı. Ayrıca Ankara'da Kıbrıs Türk Talebe Yurdu vardı. İstanbul'a göre daha derli toplu memur kesimi olduğu için Ankara Akademisini tercih ettim. Zaten fazla seçme hakkımız da yoktu. Ticaret Lisesi mezunu başka okula gidemez sadece Ticari Bilimler Akademilerine ya da Ticaret Turizm Öğretmen Okuluna gidebilirdi. ODTÜ ya da başka bir okulu tercih edemezdik. Türkiye'ye geldiğim sene Lefke halkının talebiyle ticaret lisesi normal liseye dönüştü. Bazı arkadaşlarım bir sene fark dersi vermek suretiyle normal liseden mezun olup istediği üniversiteye girebildi. Tabi burs aldığım için benim kısmetim budur dedim, ve Türkiye'ye geldim.

Muhasebeyi çok sevdiğim için Ankara Akademisine devam ettim. Son on yıldır hiç kimsenin pekiyi dereceyle bitiremediği bu okulu 1971 yılında Abdurrahman Akdoğan ve ben birincilikle bitirdik. Üniversitede kalmak istiyordum ve hayat da öyle yönlendirdi. O dönem Akademi Reisi Prof. Dr. Hamza Eroğlu hocaydı, çıkmamı (mezuniyet belgemi) almak için idareye gittiğimde *'Sizi başkan Hamza Eroğlu görmek istiyor. Belgenizi o verecek.'* dediler. O tarihlerde mezuniyet törenleri yapılmıyordu. Hamza Bey'in yanına gittim. Tebrik etti. Özel bir hediye yanında takdirname yazdı. Sonra bana *'Ne yapıyorsun Kıbrıs'lı?'* diye sordu. *'Ben nişanlandım burada kalıyorum.'* dediğimde *'Kimmiş bu şanslı Bey?'* dedi. *'Geçen gün ona da ödül verdiniz, Abdurrahman Akdoğan.'* dedim. *'Ne akıllı kızsın, geldin bu okulun en akıllı oğlanını buldun. O zaman ben de nikâh şahidiniz olacağım.'* dedi.

Nişanlım Abdurrahman Bey de üniversitede kalmak istiyordu. Hamza Eroğlu hocamız *'Başka bir yere gitmenizi istemem. Sınavları takip edin.'* diyerek akademik alanda ilerlememizi teşvik etti. Ancak sınavları beklerken bir yıl geçti. Ben de bankalara, sağa sola müracaat ederek iş aradım. Bu kurumlardan birisiyle sözleşme yapmak üzereydim ki aklıma Hamza Hoca'nın üniversitede kal dediği geldi. İmzayı atmadan önce son kez şimdiki adı Rektör olan Reise gittim. *'Bırak bankayı, boş ver gel.'* dedi. O zaman da okullarda özelleştirme değil de devletleştirme vardı. Yani özel okullar ve fakülteler devletleştiriliyordu. Hamza Bey, önce memur olarak beni işe aldı. Sonra da asistanlık sınavları açıldığında sınavı kazanarak muhasebe dalında göreve başladım. Başka bölüm hocaları *'İktisat bölümünde bizimle çalış.'* derken; *'Hayır, ben muhasebe asistanı olacağım.'* dedim.

O zaman muhasebe dalında Bankacılık Yüksek Okulu'nun kadrosu vardı. Asistanlığa burada adım attım 1973'de Ocak ayında ilk maaşımı aldım. Ankara Akademisi'nde 1977'de muhasebe kadroları açılınca tekrar sınava girerek AİTİA'da kadroya geçtim. Bankacılık yüksek okulunda sözleşmeli personeldik. Ankara Akademisi merkez olduğu için Akademi olmak demek devlet kadrosuna geçmek demektir. Fakat bu değişiklik için tekrar sınava girdik. Ankara Akademisi muhasebe bölümüne geçtim. Bildiğiniz üzere daha sonra Ankara Akademisinin adı değişti ve Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi oldu. Allah rahmet eylesin, Prof. Dr. Jale Sihay (Güven) Hocayla burada tanıştım.

Akademik yaşamı hiç aksatmadan 1977'de doktoramı verdim. Doktoradan sonra bir yıl İngiltere'ye gönderildim. 1980'de doçentlik unvanını aldım. Normalde profesör olmak için 5 yıl beklenir. Ama o tarihte profesör olmak için başka üniversitelere gitmek gerekiyordu. Bizim de çocuklar kolejde okuduğu için onları bırakıp gitmektense bir süre doçent kalmayı seçtik. Sonra da kanun değişti. 1985'te profesör olmaya eserlerimle de hak kazandım ama 3 yıl gecikmeyle 1988'de profesör oldum. 2002-2003 akademik döneminde özel sektöre geçiş

Başkent Üniversitesi ile oldu. Aslında emekliliğim gelmemiştir ama o günkü konjonktürde Başkent Üniversitesi'nde muhasebe bölümü kuruluyordu ve ben de emekliye ayrıлып orada olmayı tercih ettim. Başka deyişle YÖK'ün yeniden yapılanmasında Ankara Akademisi'nde muhasebe programı kapatılınca; muhasebeyi yaşatmak için muhasebe bölümünün olduğu yere geçmeyi tercih ettim.

TÜRMOB'un Kuruluş Yılları

Muhasebeyi her yönüyle sevdim. Üniversitede çalışırken sadece akademik alanda çalışmadım meslek örgütleriyle de sıkı irtibatım oldu. Çeşitli projelerde görev alarak muhasebe mesleğinin hem akademik hem de uygulama alanında gelişmesi için gayret gösterdim. TÜRMOB kurulduğunda profesör unvanım olduğu için YMM unvanı almak yasal hakkımdı. Ancak bize verilmedi, uğraştık ve mahkeme kararıyla aldık. Meslek kanununa da sonradan eklediler. YMM olmak için mahkemede gidip yemin verdik. Başta Prof. Dr. Ömer Lalik ve diğer iki hocayla birlikte bu işin hukuken öncülüğünü yaptık. Kadromuz üniversitede olduğu için YMM işini fiilen icra etmiyorduk. O tarihte odalar kurulacaktı. Oda seçimlerine de muhasebe hocası olarak girdik. Beni camia tanıdığı ve öğrencilerim de çok sevdiği için YMM seçimlerinde epeyce oy almıştık. Yönetim kurulunda olma arzumu olmadığı için sadece delege listesinde oldum. Sonrasında TÜRMOB'un ilk seçimlerinde yüksek oy alınca Çağdaş Demokratlar Grup Başkanı Arslan Başer Kafaoğlu beni arayıp '*Nalan Hanım sizi listemize almayı düşünüyoruz görev alır mısınız?*' dedi. Hiç kimseyi tanımadığım için Arslan Bey aradığında zamanın Maliye Bakanı Adnan Başer Kafaoğlu arıyor sandım. Sonra düşünmek için izin isteyip dekanım Prof. Dr. Turgut Önen hocaya '*Böyle bir teklif var girebilir miyim hocam?*' diye sordum. Beni '*Sen çalışkansın, seçilirsene görevini layıkıyla yaparsın, seçilmezsen bir şey olmaz. Ama seçilirsene bu örgüte ilk kuruluşta büyük katkı verirsiniz.*' sözleriyle yüreklendirdi. TÜRMOB'un tarihini okursanız ilk seçimlerin çok heyecanlı olduğunu görürsünüz. Hatta son anda Arslan Başer Kafaoğlu'nun listesinde yer alan iki arkadaşımız istifa ettiğinden; listeye 9 kişi olarak bile giremedik, diğer gruptan iki arkadaşımızın da katılması gerekti. Ama meslek örgütleri o tarihte çok daha aktif olduğu için bu tür olayların önüne geçmek de kolay değildi. Oldukça inişli çıkışlı dönemler yaşandı.

TÜRMOB gibi bir yapıya kuruluş döneminde üye olmamızın sebebi daha doğrusu faydası şuydu: Maliye camiasından '*Sizi başkan yapalım ya siz olun ya da karşı gruptan biri olsun.*' şeklinde talepler geliyordu. Biz ise '*Böylesi uygun olmaz zira beraber yola çıktığımız arkadaşlarımızı bırakamayız. İçinde bulunduğumuz grubun dışında başka bir gruba oy vermek etik değil. Ama siz merak etmeyin biz kendi aramızda kimin başkan olacağına karar veririz.*' demiştik. O dönem listede Kamil Büyükmirza Hoca da vardı. Bana '*Başkan ol.*' dediklerinde kendimi hazır hissetmiyordum, çocuklarım vardı. Kamil Hoca daha müsaitti. Profesörlüğü vardı, yabancı dili iyiydi ve bekardı. Yani TÜRMOB'a yakışan birisiydi. Böylece oybirliği ile Kamil Hoca'yı seçtik. Arslan Başer Kafaoğlu da yardımcısı olmayı kabul etti. Aslında bütün seçimi götüren kimdi dersiniz Arslan Başer Kafaoğlu idi. Bununla birlikte öyle değişik yerlerden öyle değişik baskılar geldi ki; Arslan Bey ile de konuşarak bu ilk dönemde TÜRMOB'a tarafsız birinin başkan olmasının en doğrusu olacağını karar verdik ve Arslan beyin de rızası ile Kamil hoca oy birliği ile TÜRMOB'un ilk başkanı oldu. Böylece hep birlikte

yönetime girdik. Yönetim kurulunda icracı üyelik ya da sekreterlik görevi de almayı; düz üye olarak katkı verdim.

TÜRMOB'un kurumsallaşması için çok çalıştık. *'TÜRMOB hiçbir siyasi örgütün arka bahçesi olmamalıdır.'* dedik. Muhasebe camiasının bir örgütü olduğu için muhasebe olaylarıyla, meslek mensuplarının sorunlarıyla ilgilenecek ve bütün siyasi partilere eşit mesafede olacaktı. Bunu yapmak için çok uğraştık, en azından ben kendi adıma çok çabaladım. Meslek mensupları ise siyasi konularda oldukça heyecanlıydı, herkes bir partiyi tutuyordu. *'Hayır, biz bir meslek örgütü olacağız.'* diyorduk. Nitekim bunu uzun uğraşlar sonucu kısmen sağladık. Dönemin Cumhurbaşkanı olan sayın Turgut Özal eşiyile birlikte TÜRMOB kuruluşunun birinci yılı kokteylimize geldi. Tabi ülkenin o dönemki konjonktüründe bunu başarmak kolay iş değildi. Çünkü herkes TÜRMOB'u belli bir grubun temsilcisi olarak tanıyordu. Oysa biz A, B, C grubu değiliz, gruplar üstüydük diyorduk. Yani biz orada olduğumuz sürece bunu sağlamaya çalıştık.

Meslek örgütümüzün partiler üstü konuma erişmesi; görüş verdiğinde ağırlığı olan bir kuruluş olmasının gerekliliği hâlen devam ediyor. Mesela pandemi yaşanırken tüm ekonomik paydaşlar TÜRMOB'un yapacağı açıklamayı beklemelidir. TÜRMOB alınacak önlemleri, şirketlerin durumu için yol haritalarını sunmalıdır. Çünkü bütün veriler mali müşavirlerde bulunmaktadır. Genel gündemi sadece vergi beyanlarının uzatılması gibi konular olmamalı. TÜRMOB olarak daha etkili olmak ve ciddiye alınmak istiyorsak belli bir ağırlığımızın olması gerekiyor. Yani desteklemediğimiz insanlar yönetimde olabilir. Bunu kabul edip saygı duymak ve ona göre davranmak gerekir. TÜRMOB'da yönetimde olduğumuz ilk iki yıllık dönemde felsefemiz buydu. Biz o dönemde bunun için çok mücadele ettik ve belli ölçüde başardık. Sonuçta Turgut Özal eşiyile beraber bir Cumhurbaşkanı olarak kokteylimize geldi. Bunu başka türlü sağlayamazdık. Bizi kurum olarak sayarlarsa gelirler. Bunlara dikkat etmeliyiz ki zaten yönetimdeki arkadaşlarımız genel olarak özen gösteriyorlar, buna dikkat ediyorlar. Tabi dışarıdan bakan bir kişi olarak objektif bir gözle biraz daha çaba göstermek gerektiğini düşünüyorum.

Mesela İngiltere'ye bakıldığında The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW) İngiltere Yeminli Muhasebeciler Enstitüsü ya da Amerika'daki meslek örgütleri bir rapor yayınlıyorsa bu ciddiyetle incelenir. Hatta bu gibi kuruluşların yasal bir düzenlemesi bile yoktur. Gelişmiş ülkelerde kurumlar çok saygındır, etik kurallara fazlasıyla uygun hareket ederler. Bildiğiniz gibi Nelson Mandela cezaevinden çıktıktan sonra Güney Afrika'ya gitti. Ülkesindeki yatırımın az olduğunu görünce yurtdışından yatırımcı çekmek için International Integrated Reporting Council (IIRC) Başkanı Prof. Dr. Mervyn E. King'e finansal raporlama sisteminde değişiklik yapması için görev verdi. Finansal olmayan verilerin raporlanması yani sürdürülebilirlik raporları ilk orada uygulanmaya başladı. Entegre raporlamanın 1, 2, 3 ve 4. fazı ilk orada gelişti. Daha sonra Mervyn E. King, Dünya Muhasebe Komitesinin başkanı olunca entegre raporlama yaygınlaştı. Demek ki ekonomideki şeffaflık ve hesap verilebilirliği geliştirdiğinizde başarı kendiliğinden geliyor. İşte felsefe budur.

TÜRMOB olarak bizler de bunu geliştirmeliyiz ve öncelikle bu sistem örgütün içinde uygulanmalıdır. Ayrıca meslek mensupları etik kurallara ve rekabet yasağına uymalıdır. Tabii bunun yerleşmesi zaman alır. Her kültürün gelişimi de farklıdır. Ama sonuçta bunu bizler de

başarabiliriz. Günümüzde muhasebede geldiğimiz nokta dünyadakinden hiç geri değildir. Son baktığımda 57 tane firmamız sürdürülebilirlik raporu düzenliyordu. Güney Afrika'da sayı daha fazla çünkü orada yasal zorunluluk var. Entegre rapor ise sadece 12 firmamız tarafından düzenleniyor. Zaten daha yeni 2-3 yıllık bir mazisi var. Fakat bu yeni raporlama türleri meslek mensubunun henüz gündeminde değil. Gençlerimizin biraz kendilerini zorlamaları gerektiğini gözlemliyorum. Mesleğin içerisindeki gençlerimizin ise sadece vergi beyannamesi doldurmakla kalmayıp farklı konulara yönelmeleri ve böylelikle saplandıkları kısır döngüden çıkmaları gerekiyor. Sadece vergisel yaklaşım meslektaşlarımızı köreltir. Mesela maliyet muhasebesi departmanlarında çalışan kişilere eğitimlerde yüz yüze gelip kaç tane gider yeri olduğunu ya da hangi maliyet yöntemine göre üretim yaptıklarını sorduğumda çoğunun haberinin olmadığını görüyorum. Hepsi kullandıkları program ile tek düğmeye basıp rapor aldığını söylüyor. Ama insan yaptığı işin ne olduğunu hiç merak etmez mi? Tabii yine de meslek mensuplarımızın bugün geldikleri konum hiç de küçümsenecek gibi değil. Artık muhasebe ve denetim standartlarını tartışır durumdayız, birçok meslek mensubu bu konuda eğitim verir duruma gelmiştir.

Benzer durum genç akademisyenlerimiz içinde geçerli aslında. Örneğin muhasebe standartlarına çok önem verdiler. Dolayısıyla artık metinlerden yola çıkarak bir şeyler yazıyorlar. Fakat uygulama boyutuna da en azından borsa şirketlerine bakıp, raporlarını indirip yorumlar yaparak gelişebilir ve uygulamanın içinde olabilirler. Hepsi olmasa da bazı akademisyenlerimiz piyasada iş yapanlara yardım ederek uygulamaya giriyorlar. İş yapan ekibin içinde yer alıyorlar. Bilimsel açıdan gelişmek biraz da kişiye bağlıdır. Uygulamayı bilmeden bir konuyu anlatmak ne kadar zor ise, teoriyi ve hukuki mevzuatı bilmeden uygulamacı olmak da o kadar zordur.

TÜRMOB'da göreve başladığımızda ilk işimiz hesap planını hazırlamak oldu. Böylece hesabı kitabıyla düzgün bir örgüt duruşu gösterip meslektaşlarımıza örnek olmak istedik. Sayman olmadığım hâlde nakit akış tablosu ve bilanço gibi tablolar düzenlensin diye arkadaşlarımızı arka planda yönlendirip teşvik ettim. Başka bir deyişle TÜRMOB muhasebe sistemini oluştururken akademik bilgilerimizi sonuna kadar kullandık.

Eskiden muhasebe kongreleri üniversiteler bünyesinde yapılırdı ve o sene 15.'si yapılacaktı. Biz üniversitelere *'Artık TÜRMOB var. Dolayısıyla bu görevi TÜRMOB'a verelim. Biz üniversiteler olarak yine eğitim sempozyumlarını yaparız ama muhasebe kongresini TÜRMOB'un yapması uygundur.'* dedik. 15. Muhasebe Kongresini yalnız başıma yaptım diyebilirim. Kongrenin konuları belirlendi, dağıtıldı ve oldukça yüksek bir katılımı gerçekleşti. Yurtdışından Avrupa Birliği'nin muhasebe örgütünün temsilcileri geldi. Türkiye'nin her yerinden hocalar bildiriler sundu. Ama o tarihte taraflar arasında A grubu B grubu tartışmaları vardı. Mesela herkesin gönlünü almak istediğim için oturum başkanlıklarına X kişinin adını yazdık diye öbür grup karşı çıkarak büyük tepki göstermişti.



Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim Dayanışma Vakfı (MÖDAV) Başkanı olarak vakıf kuruluşunda Anıtkabir ziyaretimiz. Ankara, 1995.

Ayrıca kongre hazırlıkları esnasında meslek odaları maalesef yeterli desteği sunmadı. Hem durumları bugünkü kadar iyi değildi hem de biz tarafsızdık. Başka sponsorlar bularak yurt dışından gelen misafirlerin bütün maliyetine katlandık. Hatta duruşumuza itiraz eden meslek mensuplarının da Sheraton Otel’de bir kuruş harcamadan konaklamalarını sağladık. 15. Muhasebe Kongresinin açılışına bakanlar da geldi. Kamil Büyükmirza Hoca’nın da başkan olarak katkıları vardı kuşkusuz. Fakat günün sonunda o sorumluluğu tek başımıza üstlenip götürdük ve TÜRMOB bütçesinden bir kuruş katkı alamadık. Tabii bunları pek dile getirmiyoruz zira gerek yok. Çünkü kuruluş dönemi idi ve geçmişte kaldı. Şimdi böyle etkinlikleri TÜRMOB gayet güzel yapıyor.

TÜRMOB’u çok severim zira hayatımı verdim. Kurulmuşta iki yıl görev yaptım, sonrasında yönetime girmedim ama her yerde TÜRMOB’u korudum. TÜRMOB ile gönül bağım hiçbir zaman kopmadı. Onlar da bizden saygılarını, sevgilerini hiçbir zaman eksik etmediler. Ben memnunum. Kendilerine de çatışmayla bu işin olmayacağını anlattık. Nitekim kuruluştaki ilk dönemde gruplar o kadar heyecanlılardı ki talepleri gerçekleşmeyince yönetimini devirmek istediler. Bunun için olağanüstü kurullara gittilerse de Anadolu odaları yönetime sahip çıktı. Benim de tek amacım yönetimde olduğumuz iki yılı tamamlamaktı. Sonuçta bir profesör TÜRMOB Başkanı olmuştu. Henüz iki yılını doldurmadan olağanüstü toplantıyla görevden almaya çalışmak gibi eylemler şık değildi. Bunların mücadelesini verdik. İki yıllık bu süreçte çok şey öğrendim. Aradan yıllar geçti ve odalar da düzenini kurdu. Odalara desteğimi hiç eksik etmedim; Kars, Van gibi birçok ilde eğitimlere gittim. Çünkü meslek örgütü olarak sadece Batıdaki gelişmiş bölgelerin odaları değil Anadolu’nun odalarına da sahip çıkmamız gerekiyordu. Kamil Büyükmirza Hoca da bu konuda çok titizdi.

Bugüne kadar ne zaman yeni bir konu gündeme gelse SMMM ve YMM odalarına gönüllü olarak giderek paneller yaptık, bildiriler sunduk. Yani onların organizasyonlarını üstlendik. Eskiden TÜRMOB’un ve odaların deneyimi yoktu. Henüz sempozyum kültürü

oluşmadığından mecburen biz hocalar organize ederdik. TÜRMOB'da ilk yaptığımız şeylerden biri de dergi çıkarmak oldu. İlk dergimiz 'Bilanço' adında hafif bülten şeklinde bir dergiydi. Hatta ilk yazılarını ben ve Kamil Hoca sırayla yazardık.

Daha sonra biz TÜRMOB'a dedik ki '*Artık YÖK hakemli yayın istiyor. Arkadaşlarımızın da makalelerini yayınlamak için hakemli dergiye ihtiyaçları var.*' Böylece '*Muhasebe ve Denetime Bakış*' dergisinin hakemli olmasını sağladık. Hatta geçen senelerde arayıp '*ULAKBİM'e de girin ki, akademisyenler makale gönderebilsin.*' dedim. Bunu dikkate aldılar ve daha sonra Dergipark'a da üye oldular. Dolayısıyla hem '*Muhasebe ve Denetime Bakış*' hem ilk sempozyum hem de ilk dergilerinde TÜRMOB'a ve odalarımıza destek verdik. Bu arada birlikte çalıştığım Prof. Dr. Yüksel Koç Yalkın Hocamızın değerli emeklerini de anmak isterim. TÜRMOB'un tüm çalışmalarında yanlarında olmaya gayret ettik. Kurulştan sonraki dönemlerde dahi yönetimde olmasak bile her çağrıldığımızda gittik, elimizden gelen desteği verdik. Çünkü önemli olan yönetimdeki zihniyetin A ya da B olması değil muhasebe camiasının kalitesinin yükselmesi idi.

Tekdüzen Hesap Planına Geçiş

Akademisyenler olarak TÜRMOB kurulmadan önce muhasebe standartlarının eksikliğini hep hissederdik. Makalelerimizde Türkiye'de muhasebe standartlarının olmadığını ve bunun bir ihtiyaç olduğunu sürekli dile getirirdik. Bir dergide bu konuda makalem yayınlanmıştı. Türk Standartları Enstitüsü (TSE) başkanı tahminimce bunu görerek '*Madem biz standart yayınlayan bir kuruluşuz ve mademki ihtiyaç var; neden muhasebe standartlarını da biz hazırlamayalım?*' diyerek kendiliğinden bir komisyon kurdu. Çünkü o günlerde TÜRMOB henüz kurulmamıştı. Beni, Kamil Büyükmirza Hocayı ve diğer hocalardan bazılarını komisyona çağırdı. Maliye Bakanlığından, o tarihlerde yeni kurulmuş olan Sermaye Piyasası Kurulundan, bankalardan ve Hazine Bakanlığından temsilciler vardı. Tabi biz de o dönemin gündemindeki öncelikli konuları belirledik. Önceliği raporlara verdik sanırım. Birkaç ay sonra TÜRMOB da kuruldu. Hatta o dönemde TSE'nin çalışmalarının taslağı SPK tarafından yayınlanmıştı ve TSE yetkilileri yurtdışından gelen ekiplere '*Bizim de muhasebe standartlarıyla ilgili çalışmalarımız var.*' diye beyanlarda bulunmuştu. Kamil Büyükmirza Hoca ile birlikte her iki oluşumda da tesadüfen görev aldık ve Türk Standartları Enstitüsündeki bu çalışmayı sonlandırmaya karar verdik. Çünkü artık bir meslek örgütü vardı ve muhasebe standartlarıyla ilgili yeni bir komisyon kuruluncaya kadar yayınlama görevi TÜRMOB'da idi. Bu çakışma nedeniyle TSE'nin çalışması kadük kaldı. Tamamlanıp yayınlanmamış olsa da tarihteki yerini aldı.

Bu arada Maliye Bakanlığı mevcut hesap planını yenileme ihtiyacı duydu, daha doğrusu özel sektör için bu ihtiyaç doğdu. Aslında KİT'ler yani Sümerbank, Et Balık Kurumu gibi İktisadi Devlet Teşekkülleri için geliştirilmiş çok güzel bir hesap planı halihazırda vardı. 1966 yılında Amerika'dan gelen gruplar Türk gruplarla birlikte çalıştılar. Türkiye'de bu çalışmalar benim asistanlık dönemimde tamamlanınca KİT'lerde yani İktisadi Devlet Teşekküllerinde uygulanmaya başlanmıştı. Prof. Dr. Oktay Güvemli Hocanın belirttiği üzere Sümerbank'ın maliyet muhasebesi sisteminin kurulduğu 1935'li yıllarda Alman birikimlerinden faydalanılırken sözünü ettiğim bu hesap planının altyapısı daha çok Amerikan standartlarına

uygun hazırlanıyordu. Devlet Planlama Teşkilatı bu süreçte hesap planı, bütçeler, finansal tablolar, finansal yönetim ve maliyet muhasebesinde anlattığımız tüm konuları içeren beş kitap yayınladı. Yani İktisadi Devlet Teşekkülleri muhasebe sistemi içinde Tekdüzen Muhasebe Sistemi Hesap Planı, Finansal Tablolar, Muhasebe Kavram ve İlkeleri, Bütçeler ve Raporlar vardı. Dolayısıyla bu konular İDT'lerce uygulanmaya başlayınca hocalarımız da bizlere bunları anlatmaya başladı. Hatta ben de 1975'de doktora tezimi yazmaya başlarken bu kaynaklarda yer alan 7'li hesap grubundaki maliyet hesaplarını da kullanmaya başlamıştım. O tarihte bizler de tezlerimizde Türkiye'ye yeni yeni gelen bu konuları işliyorduk. Pazarlama maliyetleri konulu doktora tezimde de bunlardan yararlanmıştık. Ayrıca eskiden gelir tablosu modeli yerine kâr/zarar tabloları vardı. Asistan olduğumuz dönemde bize hocaların verdiği konulardan biri gelir tablosu hazırlama teknikleriydi. Çünkü o tarihte gelir tablosu çok yeniydi ve sadece İDT'nde uygulanan bir yöntemdi. Daha sonra bankalar da talep etmeye başlayınca uygulama alanı genişledi. Sonuçta KİT'ler Tekdüzen Hesap Planını bilmekteydi. Özel sektör ise mecburi tutulmadığı için TDHP'dan habersizdi. Zamanla KİT'lerden özel sektördeki büyük firmalara geçen yöneticiler, kamudaki bu birikimleri özel sektöre taşıdılar.

TÜRMOB'un kurulduğu dönemde Maliye Bakanlığı özel sektörü de kapsayacak bir hesap planını gündeme aldı. İlkinde hazırladığı bir hesap planı taslağı vardı ama içinde çoğunlukla vergi hesapları vardı. Bu sırada ben Gazi Üniversitesinde daha doğrusu o dönemki adıyla Ankara Akademisinde görev yapıyordum. Raporlarımızda *'Biz buna görüş veremeyiz. Muhasebe açısından çok yetersiz bir hazırlık, bunun neresini düzeltelim. Siz bunu bırakın, gelin yeni bir komisyon kurarak sil baştan yapalım.'* dedik. Diğer üniversiteler ve TÜRMOB da aynı görüşü verdi. O dönem Maliye Bakanlığı'nda Gelirler Genel Müdürlüğü yapan Allah rahmet eylesin Altan Tufan önerilerimizi dikkate aldı. Maliye Bakanlığı yeni bir komisyon kurdu ve iki eleman görevlendirdi. Bu kişiler çalışmalarımıza hiç müdahale etmediler.

Komisyonunda iki çalışma grubu oluşturuldu. Birincisi Finansal Tablolar ikincisi de Hesap Planı idi. Ben grupların koordinasyonunu sağlamak için ikisinde de görev aldım. Gruplarda Makine Kimya, Etibank, Et Balık Kurumu gibi İDT'lerin muhasebe finans müdürleri, Başbakanlık yüksek denetleme kurumunda görev yapan denetçiler, SPK, TÜRMOB temsilcileri görev aldı. Özel sektörden de Koç Grubu, Sabancı Grubu ve Yaşar Holding, Anadolu holding gibi bazı büyük firmaların temsilcileri vardı. Çalışmalar başladığında elimizde zaten İDT'lerde kullanılan hesap planı vardı. Onun üzerinden bir takım revize çalışmalar yapıldı. O tarihte de bugünkü gibi Avrupa Birliği'ne girme sevdamız vardı. Bu çalışmayı AB'nin 4. Muhasebe Yönergesi ile uyumlaştırmak suretiyle yaptık. Böylece tebliğin hesap planı yazıldı, bilanço formatı, nakit akış, gelir tablosu ve diğer konular şekillendi. Aslında bunlar zaten KİT'lerde vardı. Komisyon çalışmaları hızla tamamlanarak Tekdüzen Hesap Planı 1992'de yayımlandı, 1994 yılı başından itibaren de uygulanmaya başlandı. Komisyonlarda Kamil Büyükmirza da vardı. Neden hep Ankara hocaları derler? Çünkü Ankara hocaları kurumlara yakın olduğu için her zaman gönüllülük esası ile çalışıyor.

Gazi Üniversitesinden Prof. Dr. Mehmet Sayarı, Prof. Dr. Remzi Örtten Hocalarımla birlikte bu komisyonlarda görev aldık. Anadolu Holding, Sabancı Holding, Etibank'ın çalışanları gibi uygulamadan gelen kişiler de katkı sundu. Maliye Bakanlığında da Mustafa Özgül ve Erdoğan Arslan vardı. Altan Tufan'ın yardımcısıydı bunlar ama sadece dinlemeyi tercih ettiler. Maliye Bakanlığı hiç müdahil olmadı. Keşke bu tavır bugün de aynı şekilde devam

etseydi. Komisyonda hazırlanan o hesap planı yayınlandı. TÜRMOB'un görevi bunu bütün meslektaşlara öğretmekti. İşte bunun için yeniden seferber olduk. Tekdüzen hesap planını anlatmak için Türkiye'nin her yerini Yüksel Koç Yalkın Hoca ile birlikte gezip konferanslar verdik.

O günden bugüne kadar bayağı bir yol aldık. Hatta meslek mensupları hesap planını öyle bir benimsediler ki şimdi değiştirmemiz gerekiyor diyoruz ama direniyorlar. Zira değişim zordur. Muhasebe standartları yine de o günün koşullarında iyiydi. Tekdüzenin yayınlandığı tarihte eksiklik şu oldu. Değerleme kurallarını koymadık. Yani tekdüzen hesap planı ve muhasebe standartlarında olan kavramların, ilkelerin hepsi o zaman orada da vardı. Ancak değerleme kuralı dediğimiz mesela maliyet bedeli ile değerleme ya da şu fiyatla ölçme gibi konulardan bahsetmedik. Herhangi bir değerleme ölçüsü olmadığı için de Vergi Usul Kanunu ön plana çıktı. Diğer bir neden ise; o dönemde her ne kadar SPK'nın düzenlemesi bulunsa da yaygın uygulama yapılacak bir ortamın olmayıştı. Nihayetinde muhasebe uygulamalarında Maliye Bakanlığının isteği ve ihtiyacı yönünde vergi yönü ağır bastı. Yine de VUK bilançosu veya VUK hesap planı denmesini doğru bulmuyorum. Zira Tekdüzen Hesap Planında muhasebe standartlarına uygun hesaplar mevcuttur. O nedenle VUK söylemine karşı çıkıyorum. Mesela kıdem tazminatı hesabı var ama VUK açısından gider yazamadığı için ayıran kimse yok.

TÜRMOB Yurt Dışına Açılıyor

Biz o hesap planını muhasebenin vergi için değil bilgi için olduğunu düşünerek hazırladık. Yine de vergisel açılardan farklılık olursa ayrıca beyan edebileceğimiz için sorun değildi. Ancak zaman içinde bunun zorunlu denetimi de olmadığı için kimse üzerine düşmedi. Amortisman ayrılmadığında Maliye hesap sormaz ama fazla ayırınca soruyor. Sonuçta bunun bir çözümü var. Kıdem tazminatları da ayrılır, kanunen kabul edilmeyen gider olarak yazılır. Bununla birlikte uygulaması olmadığı için değerleme kurallarını koyamadık ve hâliyle meslek mensuplarımızın bu yönü gelişmedi. İlk uygulamada nakit akış tablolarını da hazırlama mecburiyeti vardı. Meslek mensuplarımızın Maliye Bakanlığı ile ısrarlı görüşmeleri sonucu bundan muaf tutuldular. Yasal zorunluluk gelmeyince de kimse öğrenemedi.

Tekdüzen hesap sisteminden önce bazı şirketlerimizin kendilerine ait özel hesap planları vardı. Başka bir şeyle tekrar uğraşmak istemedikleri ve nasıl olsa uygulanmaz diye düşündükleri için tekdüzen hesap planını uygulamak istemediler. TDHP yaylandıktan ancak bir sene sonra yürürlüğe girecekti. Aslında bu sürede Maliye Bakanlığının tutumu ile ilgili büyük şirketler kendi aralarında sürekli yazışıyorlardı. 'Nasıl olsa uygulanmaz biz bunu erteletiriz.' dedikleri fakslar Yüksel Koç Yalkın Hoca ile bizim önümüze gelmişti. Maliye Bakanlığına nazımız geçtiği için 'Eğer siz bunu uzatır vaktinde uygulatmazsanız biz de gazetelere lobi etkisinde kaldığımızı ilan ederiz.' dedik. Neyse ki lobiciliğe kulak vermediler ve uygulamayı 1994 yılında yürürlüğe koydular.

Ayrıca nakit akış tablosunun bir zorunluluk olması ve meslek mensubumuzun bunu öğrenmesi gerekiyordu. Yüksel Koç Yalkın Hoca ile beraber gerek Kızılcıhamam'da gerekse her yerde nakit akış tablolarının işleyişini anlattık. İşte bu yapı, değişik şehirlerde meslek

odalarının eğitimlerine destek vererek oluştu. Zaten amacımız bu kültürü aktarmaktı. Ancak ürettikten sonra uygulaması olmayınca nakit akış tabloları kalktı. Dolayısıyla tekdüzen macerası bu şekilde gelişti. Orada da elimizden geldiğince katkı verdik, kitaplar yazdık. Prof. Dr. Orhan Sevilengül Hocayla yazdığımız 'Tekdüzen Muhasebe Sistemi' kitabı arkadaşlarımıza rehber oldu ve birçoğunun temel kitabı oldu *Turuncu Kitap* olarak ün yaptı. Muhasebe standartları yayınlanınca kitabı muhasebe standartları ile uyumlu hale getirerek 'Muhasebe Standartları ile Uyumlu Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları' adıyla altıncı yayın hayatına 14 baskı olarak devam etti. Sonra yeni hesap planı çalışmaları başladı. Biz yeni muhasebe hesap planı gelecek diye bu kitabın sonraki basımlarını durdurduk. Bu şekilde beklerken on yıl geçti. Kitabın yeni baskısı hâlâ yeni hesap planının yayınlanmasını bekliyor. Ümidi kesersek belki kısa sürede tekrar bastırabiliriz.

Muhasebe mesleğini gerçekten seviyorum. Benim bir arzum, bir hayalim var. Türkiye'deki muhasebe kalitesinin dünyayla eşdeğer seviyeye gelmesi. Bunun için de elimden geleni yapıyorum. Hayatım boyunca önceliğim kariyer ya da para olmadı, bunu isteseydim bir holdingde rahatça çalışabilirdim. Aynı sevgiyi asistanlarımızı da aşıladık şimdi onlar da aynı kültürü sürdürüyorlar. Muhasebe sempozyumlarını hayata geçirdik, akademik yönü olsun diye de dergileri kazandırdık. TÜRMOB'un yurtdışında temsil edilmesi için değişik örgütlerle temaslar kurduk. Hatta Kamil Büyükmirza Hocayla birlikte 1992'de İsrail'in davetlisi olarak Uluslararası Muhasebe Kongresine katıldık. O tarihte İsrail ile Türkiye'nin arası yeni yeni düzeliyordu. Biz de Financial Accounting Standards Board-IASB'ye üye olmaya çalışıyorduk. IASB'ye üye olmak için üye örgütlerden birinin bizi aday göstermesi gerekiyordu. O tarihte de Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD) üyeydi ama onlar da bizi aday göstermedi. TÜRMOB'la aralarında sanki hafif bir gerginlik vardı demiyim ama öncülük de etmediler. Maliye Bakanlığı'na kongre davetinden bahsedince bizi Bakanlık gönderdi. Türkiye'yi temsilen Musevi kökenli bir YMM arkadaşımız ile birlikte üç kişi İsrail'e gittik. Kudüs'te bir muhasebe kongresi yapıldı ve dünyanın her yerinden insanlar geldi. Avrupa Birliği muhasebe ekibinin başkanı ile tanıştık. Türkiye adına kongre yapacağımızı belirterek onları davet ettik ve anlaşmayı hemen orada yaptık. Nitekim 15. Muhasebe Kongremize geldiler. Güney Afrika yetkilileri talebimiz üzerine Türkiye'yi IASB'ye önerdiler. TÜRMOB olarak yurt dışına açılmayı da denemiş olduk. Paramız ve imkânımız yoktu ama Maliye Bakanlığı ikna olunca bizi gönderdi. Türk bayrağını orada dalgalandırdık. İsrail'de bu kadar ilgi göreceğimizi bilmiyorduk. Türkiye olarak adımızı yavaş yavaş duyurduk. Meslek örgütüyüz; bizde bu var sizde ne var diye adım adım ilerledik. Uluslararası boyutta yurtdışına açılmamızın ilk olayı budur. Bu organizasyonun detaylarını Kamil Büyükmirza Hocadan da dinlemenizi isterim. Kısacası iki yıllık sürede uluslararası arenaya katılmayı da başardık. Bizden sonra TÜRMOB yönetiminde görev alan arkadaşlar bu ilişkileri daha da genişleterek TÜRMOB'un uluslararası camianın üyesi olmasını sağladılar.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu

Arkasından muhasebe standartları gündeme geldi. Aslında sermaye piyasasında muhasebe standartlarına ilişkin ilk düzenleme olan Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin Ülke ve Kurallar Hakkında Tebliğ, Ocak 1989'da yayımlanmıştı. Aynı yılın

haziranında ise 3568 sayılı meslek yasası çıkarılmıştı. Bildiğiniz üzere kısa süre içerisinde önce odaların ardından TÜRMOB seçimleri yapıldı. Aynı dönemlerde TÜRMOB içinde TMUDESK kuruldu. Biz de Yüksel Koç Yalkın Hoca ile çalışıyorduk. TMUDESK başkanı Yüksel Hoca idi. Uluslararası Muhasebe Standartlarını burada yayınlamaya başladık. Yanılmıyorsam o dönem Türkiye'ye 23 tane standardı yayınladık ancak kodları aynen yani birebir değildi. Mesela stok standardı uluslararası uygulamada 2 numara iken bizdeki 2 numarada ise enflasyon muhasebesi yer alıyordu. Belki de o dönem çok önemli bir konu olduğu içindi. Aslında tam olarak önem sırası da diyemeyiz. Zira o dönem ben enflasyon muhasebesiyle ilgili çalışıyordum. Bence o sırada ilk bu çalışma bittiği için ona 2 numarayı verdiler. Süreç bu şekilde ilerledi, standartları tek tek getirdik ve yayınlamaya çalıştık. Dört büyük denetim şirketinin partnerleri uygulamacı olmaları ve İngilizce bilmeleri nedeniyle kurulun çalışmalarına katkı sundular. Türkçeye çevirdik, komisyonlara ayırdık önce kim bitirdiyse o sıraya girdi. Benim zaten tez konum olduğu için hemen bitirdim. Dolayısıyla 2 numara enflasyon muhasebesi oldu ama muhasebe standartları zorunlu bir uygulama değildi. Zaten meslek örgütü ve maliye bürokratları istemediği için pek ilgilenilmiyordu. Ne işe yaradı dersiniz; standartlarla ilgili bir farkındalık ve kültür oluşmasını sağladı. Bir de sermaye piyasasına tabi olan şirketler en azından UMS'nın Türkçesini okuma imkânı buldular. Maliye Bakanlığının TMUDESK'in kurulmasında da bir öncülüğü vardı. Fakat sonuçta TMUDESK'in yayınladıkları işe yaramıyordu. Türkiye'de bir meslek örgütü çalışma yapıyor ve uygulaması olmadığı için bir bağlayıcılığı da olmuyordu. Maalesef durum buydu.

O dönemde Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun kurulmasının gerekli olduğunu söylerken şanslı bir dönemdeydik. Çünkü içimizden bir meslektaşımız olan Masum Türker Ekonomi Bakanıydı. 1999 yılının Aralık ayında sermaye piyasasıyla ilgili bir mevzuat Meclisten geçerken buraya geçici bir madde ekleyip '*Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu oluşturulur.*' ibaresini koydu. Böylece Muhasebe Standartları Kurulu da resmen kurulmuş oldu. Kurulun üyeleri arasında Maliye bakanlığından iki temsilci, TOBB, Hazine, BDDK ve SPK'dan temsilciler vardı. Bir de YÖK'ten muhasebe hocası olarak gelen isim ben oldum. TÜRMOB'un o günkü yöneticileri temsilci olarak ne beni ne de Yüksel Koç Yalkın Hocayı önermeyip farklı bir yol izlemeyi tercih ettiler. TÜRMOB'dan Bülent Üstünel adında eskiden maliyede de çalışmış çok kibar ve değerli bir üstad gelmişti. Beraber 9 yıl kadar çalıştık, beyefendi bir insandı. Yine de ilk verilecek isim Yüksel Koç Yalkın'ın olmalıydı. Sonuçta Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunda canla başla çalışarak Uluslararası Muhasebe Standartlarını ülkemize getirmeye çalıştık.

Tabii bunları getirmeye çalışırken değişik kesimlerden farklı kişilerle çalıştık. Türkiye muhasebe standartları Kurulunda (TMSK) ilk karar verilmesi gereken husus 'Hangi standart seti alınmalı?' konusu oldu. Avrupa Birliği'nin 4. Yönergesi mi? Amerika'nın standartları mı? Uluslararası muhasebe standartları mı? Yeni yayılan trend, uluslararası muhasebe standartlarıydı ve işte burada bir etkimiz oldu. '*Uluslararası muhasebe standartlarını alalım çünkü dünya o yöne gidiyor.*' dedik. Maliye Bakanı Kemal Unakıtan o dönem bize destek oldu ve UMS'yi benimsedik. Tabii bu işler kolay değildir. Nasıl yapılacaktı? Yine TMUDESK'te olduğu gibi kendi üslubumuza göre yazıp kendi numaramızı mı verecektik? Yoksa onların sıra numarası aynen devam mı edecekti? Biz onların numarası aynen devam etsin dedik. Çünkü Avrupa Birliği'nden ekipler gelip gidiyorlardı. '*Sizde standart var mı?*' diye soruyorlardı. Ben

de hesap planı ve finansal tablolarımız olduğunu söylüyordum. *'Peki sizdeki hangi paragraf, bizim 4. yönerge'deki hangi paragrafta eşdeğerdir? Bize bunu mutlaka bildirin.'* gibi detaylı sorular yöneltiyorlardı. Aksi durumlar gereksiz bir şekilde karışıklığa neden olmaktaydı. Ayrıca gelen kişiler çoğunlukla tecrübesiz, çok fazla yetkinliği olmayan gençlerdi. Bu gibi nedenlerden ötürü bunları alıp aynen İngilizceden Türkçeye çevirelim dedik. Böylece bize *'Muhasebe standardınız var mı?'* dediklerinde *'Var, bakın sizin standardınızın aynısını çevirdik.'* dediğinizde o zaman Türkçeden İngilizceye tekrardan çevirme derdi de olmayacaktı.

Dolayısıyla İngilizceden Türkçeye çeviririz, varsa bir eksiklik sonra düzeltiriz mantığıyla hareket ettik. Komisyondaki oylamada bazı arkadaşlarımız buna itiraz ettiler. *'Biz Türkiyeyiz şartlarımız farklı, kendimize özgü standartlar belirleyelim.'* görüşünü savundular. Oylama yapıldı 6 kişiye 3 kişilik muhalefetle bizim dediğimiz şekilde geçti. Allah rahmet eylesin Kemal Unakıtan o zaman Bülent Üstünel kendisine standartları doğrudan alacağımız hakkında bilgi verirken bir arkadaş atılıp *'Bu kararı oy çokluğu ile aldık ama biz standartların Türkiye'nin koşullarına göre yazılmasını istiyoruz.'* deyince Kemal Unakıtan itiraz ederek elini masaya vurdu ve *'Benim muhasebecim dünya ne uygularsa onu uygulayacak, uluslararası bir muhasebeci olacak ben de bu kurulun arkasındayım. Muhasebe standartlarımız, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ne diyorsa o şekilde olacaktır.'* dedi. Bakanın desteğine müteşekkirdik ve birebir uygulama zihniyetiyle yola çıktık.

Tabii bunun yayınlanması için telif sözleşmesi imzalanması gerekiyordu. Maliye Bakanlığı ve Dışişleri bakanlığı hep arkamızdaydı. Yurt dışına; telif sözleşmesi veremeyeceğimizi çünkü standartları parayla başkasına satmayacağımızı, bu standartların sadece resmî gazetede yayınlanacağını ve gazetenin de ücretsiz olduğunu anlattık. Tabii yine de kendilerine bir yılda belli bir telif ücreti şeklinde genel bir ödeme yapılabileceğini söyledik. Ancak İngilizcesini basar da satarsak satıştan para verebileceğimizi bunun dışında ödeme yapılmasının mümkün olmadığını anlattık. Nitekim bu görüşmelerde sözleşmelere bu maddeler de eklendi.

Arkasından yine başka bir önemli konu şuydu; standartlar yayınlanmadan önce Meclisimizden geçecekti. Meclisten geçerken *'Biz buna uluslararası diyemeyiz. Türkiye Muhasebe Standartları demek istiyoruz.'* diye direttik. Yani yabancıların UFRS dediğine TFRS, UMS dediklerine ise TMS demek istediğimizi kendilerine ilettik. Önerimizi kabul ettiler ve sadece bize izin verdiler. Bakın bunu hep hatırlayın. Biz Türkiye'de uluslararası muhasebe standartlarını TMS/TFRS olarak temsil ediyoruz. İngilizcesinin birebir çevirisinde sadece bize izin verdiler. Bizden sonra başka ülkeler de aynısını yapmak istedilerse de izin vermediler. Kimse ne faydası olduğunun farkında olmasa da bu hakkı dünyada ilk ve tek biz elde etmiş olduk.

Tabii yurtdışındaki yetkililer, standartların orijinalini Türkçeye çevirirken kendi ekiplerini kullanmak istediler. Ancak biz onaylamadık zira özellikle Türkçedeki muhasebe terimlerini bilen kişilerin çevirmesinin kaliteli çevirim için gerekli olduğuna inanıyorduk. Aksi halde ortaya bugün arama motorlarında yapılan çeviriler kadar tuhaf ve yanlış metinler çıkabilirdi. Onlar da çeviriyi yapacak kişilerin özgeçmişlerini istediler. Üniversite hocaları başta olmak üzere BDDK, Hazine ve SPK'dan temsilciler ile uygulamacı olup İngilizce bilen dört büyük bağımsız denetim şirketinin yöneticilerinin de katıldığı bir ekip belirledik. Bu 50-

60 kişinin kimler olduğu muhasebe standartları kitabının ilk baskısında yazar. Çeviri ekibimizi onayladılar ve öncelikle belirledikleri 1000 kelimeyi Türkçeye çevirip kendilerine bildirmemizi istediler. Türkçesine çevirirken; tek tek ve karşılıklı şekilde birinin çevirdiğini öbürüne test ettirerek; grupta doğru kelimeleri seçmeye çalıştık. Sonuçta tek birine karar verip ilerledik. Mesela *fair value* denilen kavrama ne diyelim dedik ve *gerçeğe uygun değer* dedik. O zaman standartlarda İngilizce o teriminin geçtiği her yerde ilgili kelimenin aynı şekilde geçmesi gerekiyordu. Türkçe metinlerimizi de bu şekilde kontrol ediyorlardı. 1000 kelimelik listeyi bize bu nedenle göndermişlerdi. Bu İngilizce terimler Kamu Gözetimi Kurumunun web sitesinde muhasebe standartları bölümünde herhalde saklanıyordu.

Yurt dışı uygulamalara bakıldığında elbette standartlar kabul edilip ülkemizin kendine özgü üslubuyla yazılabilirdi. Birebir çevirmemizin nedeni; her geldiklerinde *'Bu bizim standarda benziyor mu? Türkçeyi bir daha İngilizceye çevirin bakalım hangi paragraf bizim paragrafın eşdeğeri?'* gibi zorlayıcı sorulardan kaçınmaktı. Ayrıca Türkiye'deki denetim şirketlerimizin kullandıkları tablolarda uluslararası standartlardaki hangi paragrafta karşılık geldiği net şekilde belirlenmiş oluyordu. Bu da borsa şirketlerinde ya da sermaye piyasalarında açıklık ve kolaylık sağlıyordu. Böylelikle UFRS aynen uygulanarak Borsa şirketlerinde kullanılan mali tabloların yurtdışıyla birebir uyumu da sağlanmış oldu.

Yeni Türk Ticaret Kanunu Hazırlıkları

TMSK'da 9 yıl görev yaptım. Ardından o dönemde 50 yıldır değişmeden uygulanmakta olan Ticaret Kanununun değişmesi gündeme geldi. Prof. Dr. Ünal Tekinalp Hoca önderliğinde çalışıldı. Üniversitemizdeki ticaret hukukçusu bir arkadaşımınla sohbet ediyorduk. TTK Komisyonunda görev yaptığını ve AB yönergesinde yer alan bilanço gibi mali terimleri çevirdiğini söylemişti. Kendisine TMSK olarak muhasebe standartlarını yayınladığımızı ve yeni Ticaret Kanununa 1978'de yayınlanan eski Avrupa Birliği yönergesindeki tanımını koymanın anlamlı olmayacağını anlattım. Tekinalp Hocaya selam söylemesini ve TMSK'yı komisyona taraf olarak çağırmasını rica ettim. Diğer yandan da TMSK Başkanı Bülent Bey'e arkadaşım olan Tekinalp Hoca ile görüşüp mutlaka bizi komisyona davet etmesi gerektiğini söyledim. Tekinalp Hoca çok aydın bir insandır. Sonuçta bizi ve TÜRMOB'u komisyona çağırdı. Komisyondaki bütün çalışmalarında kimin ne söylediğini teybe de alıyordu. Bülent Bey, TMUDESK'in sekreteri SPK temsilcisi Zafer Sayar Bey ile üçümüz beraber gittik. Ben söz alarak *'Sayın Hocam siz 350 sayfa yazmışsınız, çalışmışsınız ama TMSK yeni kuruldu ve muhasebe standartlarını bizler yayınlıyoruz. Şimdi sizler yeniden kanundaki kavram ve terimleri yazarsanız karmaşaya neden olabilir. TMSK'ya atıfta bulunup muhasebe standartlarının yazılmasında yetkili olduğunu belirterek detaya girmemeniz daha uygun olacaktır.'* dedim. Tekinalp Hoca ikna olduğunu, diğer komisyon üyelerini ikna etmek için bizi yeniden çağıracağını söyledi. Bu şekilde ikna oldular hatta o maddeleri TMSK olarak zaten bizler yazdık. TTK 88. maddeyi *'Türkiye'de muhasebe standartları, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanır. Bunu hazırlama yetkisi Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundadır.'* şeklinde sayın Bülent Üstünel ile birlikte yazarak Tekinalp hocaya gönderdik. Ancak o tarihlerde KOBİ'ler için uluslararası standart yayımlanmamış taslak metin vardı. Bu nedenle TTK taslağının 88. Maddesine o zaman bir paragraf ekleyerek *'Muhasebe Standartları*

Kurulu, KOBİ'ler için de muhasebe standardı yayınlamaya yetkilidir ama bunu yaparken yurt dışı uygulamaları da göz önünde bulundurur.' diye bir cümle ekletmiştik. Ayrıca denetim ilkelerinin olduğu maddelere ve TTK 514. ile 515. Maddelerinin yazılımında da katkımız oldu. Defter ve belgelerin muhasebe standartlarına göre düzenlenmesiyle ilgili maddelerin de TTK da olmasını sağladık. Fakat 2012'de Tekinalp Hocanın hazırladığı 6102 Sayılı TTK yürürlüğe girdikten sonra iş dünyasının ve Maliye'nin müdahalesi ile yeni bir kanun geldi ve denetim sınırlandırıldı, bazı maddeler değiştirildi. (6335 Sayılı Kanun)

Bu arada TMSK lağvedilip onun yerine Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) kuruldu ve yetkisi hem muhasebe standartlarını hem denetim standartlarını yayımlamak ve bağımsız denetimin gözetimini yapmak şekilde genişletildi.

Aslında **6335 sayılı kanun değişikliğinde**, TTK'nın 88. maddesinin ilk kısmı duruyordu ama alt kısmı değişmişti. Şöyle ifade edeyim '*KGK muhasebe standartlarını belirlemeye yetkilidir.*' dendi ama burada '*UMS'ye uygun hareket eder.*' ifadesi yoktu. KGK bunu bildiği şekilde ve yine olması gerektiği gibi çıkarsa da sonuçta bağlayıcı olan '*Muhasebe standartlarını belirlerken uluslararası standartları gözetir.*' ifadesi kalkmış oldu. Böylece dağ fare doğurdu olayı yaşandı. O kadar uğraştık. Eğer muhasebe kayıtlarının muhasebe standartlarına göre yapılacağı hükmü kalsaydı şu anda yaşanan ikili sorun da olmayacaktı. Yani kayıtları VUK ve tekdüzene göre tutup, sonra tekrar UFRS'ye dönüştürmek gerekmeyecekti.

Bu durum ülkemizdeki muhasebe uygulamasını zor duruma düşürse de geldiğimiz yol yine de fena değil. Türkiye Muhasebe Standartlarının Türkiye'ye geliş hikâyesi böyledir. Biz çok çaba sarf ettik, TÜRMOB'a el altından haber yolladık. Çünkü biz bu işler olurken TÜRMOB yönetiminde değildik. Ancak bu konunun önemini TÜRMOB gibi meslek örgütleri ve odalarına dahi anlatmakta ilk anda zorluk çektik. Çünkü sistem değişikliği meslek mensubunu da zorlayacaktı. Yeni bir öğrenme sürecine girilecekti. Ancak bunun mesleğin gelişimine ve meslek mensuplarına yeni olanaklar getireceğini, çekinmeye gerek olmadığını anlatmaya çalıştık. Sanırım hâlen tereddüt yaşamaktalar zira çok isteselerdi Maliye Bakanlığı'na baskı yaparlardı diye düşünüyorum.

Bu arada uluslararası KOBİ standardı yayımlandı. O dönemde küçük ve orta boy işletmeler için yani KOBİ'ler için standartları bizde TMSK olarak yayınladık. TMSK'da çalıştığım dönemlerde iktidara '*Sizin bu konudaki düşünceniz nedir? Türkiye'ye KOBİ'ler için böyle bir düzenleme gelsin mi yoksa mevcut muhasebe sistemi uygulama genel tebliğine göre mi devam etsin?*' diye sorduk. Hükümet yetkilileri dünyadaki sistemin aynısını getirmemizi istedi. Avrupa Birliği müktesebatı mı yoksa uluslararası uygulamalar mı alınsın dediğimizde ise '*Uluslararası yoldan gidelim çünkü bütün dünya o yoldan gidiyor.*' dediler. TMSK olarak o dönem KOBİ standartlarını da birebir çevirdik. Uygulaması da 2016'da başlayacaktı ama bu arada bazı değişiklikler oldu ve Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) kuruldu. KGK o yetkiyi alınca bekledi ve KOBİ standartlarını aynen uygulamadı. 2018'de KOBİ TFRS olarak değil de BOBİ FRS olarak yayınladı. Tabii ikisi arasında fark var; KOBİ dediğimiz zaman küçük ve orta boy firmalar söz konusuydu oysa BOBİ'de büyük ve orta boy firmalar söz konusudur. Dolayısıyla büyük firmalar da bu kapsamdadır. Eğer borsada işlem görmüyorsa veya güvenilir kişi sıfatıyla başkalarının fonlarını bulandıran, çalıştıran durumda değilse yani banka, sigorta şirketi gibi finans kuruluşu değilse TMS/TFRS uygulamak zorunda değiller. Yani KAYİK dışındaysa

BOBİ FRS uygulama yetkisi var. En son baktığımda sayı artmıştı. Yaklaşık on bin firma bağımsız denetim kapsamındadır. Bunun yaklaşık iki bini KAYİK yani tam set TMS/TFRS, diğerleri BOBİ FRS uyguluyor.

Son zamanda bir de KÜMİ FRS çıktı. Küçük ve mikro işletmeler için bir taslak hazırlandı ve çalışmalar bitti. Bunun yürürlüğe girmesi ile birlikte denetim kapsamında olmayan şirketler bunu uygulayacaklar. Tabii ne ölçüde uygulanacak, nasıl mecbur edip de uygulatacağız bunlar ayrı sorunlar. Firmaların bankadan kredi alması ya da ihaleye girmesi durumunda uygulanması şeklinde bir zorunluluk getirilebilir.

Bu süreçte KGK'nın çalışmalarında da dolaylı olarak görev aldım, yayınlarında görüş bildirdim. Yani bu camiada muhasebenin iyileşmesi için olabilecek her katkıyı elimden geldiğince, kendi doğrularıyla yapmaya çalıştım. Son yaptığım çalışma da hesap planıydı zaten. Biz hesap planını TMSK zamanında yapmıştık. Maliye Bakanlığına sürekli bilgi verdim ama el sıkışma noktasına geldiğimizde veya tam bir karar verildiğinde ilgili bakan ya da kişiler değişti. TMSK değişti, yeni gelen, eski giden derken taslak yeniden gündeme geldi, orada yeniden çalıştık. Masum Türker Hoca da çalışmalara katıldı. Hiçbir zaman '*Ben bu ülkede ekonomi bakanlığı veya TÜRMOB başkanlığı yaptım Sıradan bir komisyon üyesi olamam.*' demedi. Mesleğe olan sevgisini hep takdir etmişimdir. Benzer tavır, şahsım için de geçerlidir. Komisyon başkanının kim olduğuyla hiç ilgilenmedim. Beni, ilgilendiren tek şey ortaya çıkacak metin ve bu metnin ülkemize katkısı olmasıdır.

Velhasıl son hesap planı da bitti ve yayına hazır bir şekilde Maliye bakanlığını bekliyor. Çünkü bakanlık yayınlarsa bir anlam ifade edecek. Sayın Naci Ağbal Maliye bakanı iken vergi konseyi üyesi olarak görev almamı istedi. Vergi Usul Kanunu'nun muhasebe standartları ile uyumlaştırılması çalışmalarında çok emek verdik. Metin hazır ve önlerinde beklemektedir. Maliye Bakanlığında da alt komisyonlarda da meslek mensuplarının ve şirketlerin istediği birçok olayı gündeme getirdik. Bunlar hep değerlendirildi. Mesela kıdem tazminatı karşılığı ve garanti karşılığının kanunen indirimi kabul edilen gider olması, değerlendirme ilkelerinde uyum gibi birçok konuda standartlarla vergi uygulaması arasındaki uyumsuzluğu mümkün mertebe azaltacak çalışmalar yürüttük. Tabii ki hiçbir zaman matrahtaki vergi kârı ile muhasebedeki ticari kâr aynı olmaz. Vergi Usul Kanunu ile muhasebe standartlarını tamamen uyumlaştırmak mümkün olmayabilir. Yine de asgari düzeyde mesela amortisman politikalarını uyumlaştırabiliriz. Kalan kısım kanunen indirimi kabul edilmeyen gider olarak kaydedilirse sorun kalmaz. Yani bu tür önerileri de hazırladık. Bunlar yayınlanırsa ben de jübilemi yapacağım. Şimdilik en büyük beklentim yeni hesap planının yayımlanması ve VUK'daki değerlendirme hükümlerinin mümkün olduğu ölçüde muhasebe standartlarıyla uyumlaştırılmasıdır.

Akademik Faaliyetler

Her sene, genelde ocağın ilk haftası bütün üniversite hocalarımız ile çalıştaylar yapar, kurduğumuz komisyonlarda güncel konuları tartışırız. Bu etkinlikleri Kızılcıhamam'da yapıyoruz. En son yüz yüze etkinlik olarak 4 Ocak 2020'de yaptık. Ardından pandemi kısıtlamaları başladı. 2021 yılında ise internet üzerinden yapacak şekilde koordine oluyoruz. YMM odalarını da özellikle davet ediyoruz. Bazıları severek gelip komisyonlarda görev almak

istiyorlar. Bu çalışmalar sonucunda Vergi Usul Kanunu ile ilgili uyumlaştırma çalışmalarını, vardığımız sonuçları metin olarak Maliye Bakanlığına sunduk. BOBİ FRS yayınlanmadan önce taslakları tartıştık, eksiklikleri belirttik. KGK da önerilerimizi dikkate alarak düzeltti. Bize her zaman teşekkür etmiş ekipleriyle beraber çalışmalarımıza katılmışlardır. Bu çalışmalardan da mümkün olduğunda elimi çekmiyor ve görüş veriyorum. Sonuçta doğru tek değildir. Asıl önemli olan Türkiye'nin geleceği için uluslararası camianın söylediğine yakın bir doğru seçmektir. Rahmetli hocalarımızdan biri “Sizin kalbiniz ‘muh muh’ diye çarpıyor.” derdi. ‘muh muh’ yani ‘muhasabe muhasabe.’ Bizim kalp ritmimiz meslekle ilgili ve tamamen gönüllülük esaslıdır. Ne bir şirket sahibi ne de denetçiyim. Ben Türkiye için çalışıyorum. Vaktiyle biz muhasabe öğretim üyeleri olarak çeşitli üniversitelerden 17 hoca bir araya gelerek Muhasebe ve Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfını (MÖDAV) kurmuştuk (1995). Bu vakfın kurucu başkanlığını yaptım her hocamız en fazla iki dönem başkanlık yapabilir, böylece her mütevelli heyetin başkanlık yapması teşvik edildi. Gönüllülük esasına göre çalışan bu vakfımız da muhasabe biliminin gelişmesine, yeni muhasabe bilim insanlarının yetişmesine, yayınladığı dergisi, düzenlediği uluslararası konferansları, üniversite ziyaretleri, çalıştayları ve düşünce kamplarıyla katkı vermeye devam etmektedir. Ben de elimden geldiği ölçüde bu vakfın faaliyetlerine katkı vermeye devam ediyorum.

Yayınlarmızdan bahsederek; Maliyet Muhasebesi, Finansal Tablolar Analizi, Tekdüzen Hesap Planı, Muhasebe Teorileri, Enflasyon Muhasebesi, Sektörel Muhasebe Pazarlama Maliyetleri ve Muhasebesi gibi birçok kitabım vardır. Hepsi benim çocuklarım, nasıl ki çocuklar ayırt edilmiyorsa işte öyle. Ders seçerken dahi böyle; dersi programıma alırken zamanım olmasa bile mesela maliyet muhasabesini çok sevdiğim için vazgeçemiyorum. Ne yapayım ben analizi çok seviyorum, muhasabe standartları da benim dünyam. Denetim standartlarını kendi üniversitemde doktora düzeyinde, muhasabe standartlarını hem doktora hem yüksek lisans düzeyinde, maliyet ve analizi de yüksek lisans düzeyinde veriyoruz. Hepsi bizim alanımız, farkı yok. Elin parmakları gibi vazgeçilmiyor hiçbirinden. TÜRMOB da benim, onları da çok severim. Onlar bazen fark edemese de nasihat ettiğimizde alınsa da dışarıdan hep desteklemiştir. Çünkü biz onların iyiliğini istiyoruz. TÜRMOB’un bütün etkinliklerine hasta olmadığım sürece katılmışımdır. Derginin çıkarılmasında hep arkasındayım, mesela kendi makalelerimi orada özellikle yayınlıyorum ki meslek mensubu da ilgi gösterebilir, dergi daha fazla okunsun. Asistanlarımızın hazırladığı çalışmaları Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi’ne yönlendiriyorum. Elimizden geldiği kadar destek oluyoruz. Tabii onlar da canla başla çalışıyorlar, inşallah daha başarılı olurlar.

Muhasebe Teorileri Kitabı

Hamdi Aydın Hoca ile birlikte 1987 yılında tamamladığımız Muhasebe Teorileri isimli kitabımızı da yenilemek istiyoruz. Çünkü şimdilerde kaynak açısından daha şanslıyız ama bakalım fırsat bulabilecek miyiz? Aslında çok eskimedi içindekiler sadece muhasabe standartlarındaki gelişimi ilave etmek gerekiyor. Aynı şeyler geçerliliğini koruyor zaten. Tabii önce sırasıyla elimdeki işleri bitirmeliyim. Tekdüzen bekliyor, denetim kitabımız bekliyor. Pandemi döneminde daha da yoğunlaştık. Her yerde muhasabe standartları anlatıyorum. Bildiriler, teksirler, sunumlar birikti. Fakat henüz istediğim kaliteye çıkaramadım hâlen çünkü

yeterince ilgilenemedim. Aslında şunun içindi; ben etiğe önem veririm. Muhasebe Standartları Kurulunda çalıştığım 9 yıllık dönemde; bilgilerimi kitaba döküp sanki bundan para kazanacaktım gibi bir şey algılanmasın diye yayınlamadım.

80'li yıllarda Hamdi Aydın Hoca ve ben birer sene yurt dışına gitme şansı bulduğumuz sırada edinebildiğimiz pek çok kaynağı bulup getirdik. 1 yıl kalmak bile bir şanstı zira o dönem yurt dışına çıkmak çok zordu. Doktorasını tamamlayan akademisyenlere bilgi ve görgülerini artırmaları için verilen bir haktı. Ben de en yakın mesafe ve yer ayarlama konusunda kolay olması bakımından eşim olan Abdurrahman Akdoğan hocayla İngiltere'yi seçmiştik. İyi ki seçmişiz zira çok memnun kalmıştım. Çünkü o tarihlerde enflasyon muhasebesi konuları en çok orada gündemdeydi ve başka çalışmalar da yürütülüyordu. O konuları yerinde ve doğrudan kaynakları ile görüp inceleme fırsatımız oldu. Enflasyon konusunda ilk kitap yazarlardan biri ben diğeri de Nuri Uman Hoca idi. Döndüğümde tekdüzen hesap planı tebliğini de hazırladık. Zaten yeni bir konu bulmak ve üzerinde araştırma yapmak akademisyen olarak görevimizdi.

Geri döndüğümüzde yeterli kadro yoktu. Muhasebe Teorileri kitabını iki kişi yazdık. Çünkü Hamdi Aydın Hoca'nın da o tarihlerde uğraştığı tez konusu buna yakındı. Benim uğraştığım mesela enflasyon muhasebesi ile ilgili kârın tespiti, gelirin ölçümü gibi detaylar doçentlik tezindeki ana konuda zaten vardı. Dolayısıyla o tarihte hem teorik yapıya çok hakimdik hem de elimizde çeşitli kaynaklar vardı. Böylece bunların hepsini birleştirdik. VUK zaten hep önümüzde ve muhasebenin temel kavram ve ilkeleri de zaten Amerikan menşeli kitaplarda olduğu için finansal bilginin özellikleri gibi birçok konuyu biliyorduk. Bizim o tarihte yazdığımız finansal olaylar kavramsal çerçevede yazılı şeylerdir. Yani muhasebe camiasında yeni uygulamalar dediğimiz konular; eski uygulama ve konuların revize edilmiş hâlidir. Tabi bilgilerin dizilimindeki uyum yanında bu uluslararası birikimleri özgün bir tarzda verebilmek, okuyucunun zihninde kopukluğa yol açmamak yani metakognisyon denilen bir örüntüyle sunabilmek adına çok uğraştık. Ayrıca konuların kitapta sunulmuş şekli, sorulan sorular, bunlara verilen cevaplar ve sorunlara yaklaşımın felsefik temelde olmasına özen gösterdik. Diğer taraftan görev aldığım çeşitli komisyonlarda o dönemde verilen görüşlere de değindik. Yeni Zelanda ve başka ülkelerdeki komisyonların görüşlerinden örnekleriyle bahsettik. Yani tek tek işin içine girmeden yazılmaz, bir yerden alıp kopyalayıp üretim yapılmaz, işin ruhuna girmek gerekir. Dolayısıyla akademi dışındaki çalışmalarımızın da faydasını gördük.

İngiltere'de çok sıkı çalıştım. Devletimiz sınırlı imkânlarına rağmen bize kaynak ayırmıştı. Zamanımız da dardı. Ben de az olan paramla idare edip araştırma dışında bir şeye yönelmedim. İlk işim İngiltere'nin TÜRMOB'u sayılan ICAEW'ine giderek Türkiye'de doktoramı tamamladığımı ve muhasebe alanında araştırma yapmak için kaynaklarından yararlanmak istediğimi belirttim. Benim muhasebe alanında doktora yaptığımı öğrenince çok şaşırdılar. Çünkü o dönemde muhasebe alanında doktora yapmak çeşitli nedenlerle çok zordu. ICAEW'de kaynaklardan fotokopi almak için sayfa başına 15 pens ödemek gerekiyordu. London of School'da ise 4 pense fotokopi çekebiliyordum. Para sıkıntısı nedeniyle kitapları alır London of School'a götürür fotokopilerini çeker tekrar geri teslim ederdim. Diğer yandan hocaların nasıl ders anlattığını ve sistemin işleyişini görmek için London of School'a da kayıt yaptırmıştım. Devletimizin bütçesinde yeterli para yoktu. Olanı da düzenli gelmiyordu. Sanırım

Bülent Ecevit hükümeti zamanıydı. Yurt dışında iken elimizdeki parayla idare etmek zorundaydık. Elçilikler bile parasını almakta zorlanıyordu.

Devlet, paramızı ailemiz adına yatırıyordu ancak Merkez Bankasında para olmayınca o dönemde transferler zorlaşıyordu. Benim ailem Kanada'da yaşadığı için bana destek olurlardı. Bizim dönemimizde Ankara Akademisi doktorasını tamamlayanları bir yıllığına bilgi ve görgülerini artırmak için gönderirken; şu anda doktora yapmaya gönderilen gençler 4-5 yıl yurtdışında kalıp dünyanın parasını harcıyorlar ve genelde dönmeyip orada kalmayı tercih ediyorlar. Oysa önceki gibi sadece doktorasını yapanları 1 yıllığına gönderirseniz giden kişi sayısı artacağından daha fazla kişi yurtdışını görme fırsatına kavuşur. Bu nedenle bence bizim dönemimizdeki sistem daha iyiydi. İngiltere'de kaldığım dönemde Oxford Üniversitesinde de kütüphaneden yararlanmak üzere izin aldım ve oradaki bütün yayınlarından 8 ay boyunca yararlandım. Çünkü kendi ülkemizde kaynak kitap bulmakta zorlanıyorduk. Türkiye'de iken paranız olsa da yurtdışından getirme imkânınız olmuyordu. Yani bizim nesil kaynak bulmakta zorlanarak fedakârca yetiştirdi. Ben ve bütün arkadaşlarım kendi imkânlarımızla bulduğumuz kaynaklarla o dönemdeki yeni konularla çalışarak Türk muhasebe literatürüne katkı vermeye çalıştık. Kaynak bulmak çok zor olduğu için Londra'dan Abdurrahman Akdoğan Hocayla birlikte dönerken belki de 10-12 valizle geldik. Bu bavulların hepsi kitap doluydu, çoğu da fotokopydi. Uçakla bile gelemedik trenle geldik. Hatta gümrük memuru görünce şüphelenip rüşvet almak umuduyla bavullarımızı açtırmak istedi. Biz de 'Aç gör bak içinde ne var.' dedik. Açtı baktı, kitapları görünce şaşırıldı kaldı.

Bugün geçmişe dönseydim; farklı yapacak bir şeyim olmazdı fakat şunu söyleyebilirim; bugünkü imkânlar o zamanlar olsaydı çok daha önemli şeyler başarabilirdik ve sadece Türkiye'de değil dünyada aranan bir isim olurduk. Çünkü bugünün dünyasında teknoloji ve iletişim araçları çok gelişmiş durumda. O dönemde kaynağa ulaşmak ve kitap bulmak güç olduğundan makale yayınlamak da 1-2 yıl sürerdi. Ama şu anda ortam öyle değil zira bugün gençlere sunduğunuz ortamlar 1973'te bize sunulsaydı benim ve birçok akademisyen arkadaşımın şu andaki pozisyonu çok farklı olurdu. Bunu yaptığımız çalışmalarını dikkate alarak söylüyorum.

Bizim zamanımızda bir kitabın Türkiye'ye gelmesini bekler, sonra okur, çalışır, makale yazar ve daha sonra yayınlamak için dergi arardık. Üniversite dergilerinde sıraya girerdik. Bugün buraya kadar bu şartlarla gelebildik. Yine bugüne baktığımızda hiçbirimizin yurtdışındaki meslektaşlarımızdan geri kalan bir yanı yoktur fakat daha iyi olabilirdik. Bir kişi araştırmacı değilse yazılan şeyin aynısını alıp kopyala yapıştır ile bunu ben yazdım diyorsa o zaten bilim insanı değildir. Biz akademik çalışmalarda emek ararız. Mevcut yayınlardan yararlanırsınız ama kişi kendi üretmeli, olaya hakim olmalı. Eskiden tabii kitap yazmamız çok zaman alıyordu. Çünkü önce elimizle sonra matbaaya vermek için tekrar daktiloda yazıyor ya da başkalarına yazdırıyorduk. Matbaada harfler kurşunla tek tek dizilirdi ve en küçük bir hatada sorun olurdu. Ayrıca üniversitelerin bütçelerinde para olmazdı. Yani siz istediğiniz kadar üretin bastırılmıyordunuz, öyle imkânsızlıklar vardı. Dolayısıyla bizim nesil gerçekten zorlanarak eserler üretti. Şimdiki nesil rahat, her şey kolay. Siz yeter ki üretmek isteyin.

İş ve Aile Dengesi

Muhasebenin özünde denge vardır. Dolayısıyla aile ile iş arasındaki dengeyi de iyi kurmak gerekir. Nalan Akdoğan olarak piyasada iyi anılırım ama evimde normal bir ev kadınıyım. Ev hayatını sürdürürken ben şu oldum bu oldum diye havalara girmeye gerek yoktur. Normalde hiç okumamış bir kadın neyse evinizde öyle olacaksınız ki ev hayatı yürüsün. Tabii ki eşinizin size destek vermesi önemli. Zira ben o yönden şanslıyım. Çünkü benim meslektaşım olan ve kariyerimde ilerlememi sağlayan, kıskançlık yapmayan ve hep destek olan bir eşim oldu. Sırasında çocukları bırakıp Kars, Van, Antalya'ya gitmem gerektiğinde çocuklarla ilgilenecek birine ihtiyaç oluyordu. Dolayısıyla ev ortamının buna imkân vermesi önemlidir. O bakımdan kadın olarak eşleri buna hazırlamak lazım; bir kariyerimiz ve buna bağlı çalışmalarımız olduğunu kısacası çalışmamız gerektiğini anlatmamız lazım. Bunu yapabilirsek bir problem yaşanmaz. Ayrıca gittiğim yerlerde kendimi bir kadın gibi görmedim. Çevremde de kaliteli insanlar olduğu için her zaman rahat hissettim. İş hayatında da her zaman hakkını vermeye çalıştım. Eğer benim adım Nalan Akdoğan ise ve bir konuda görüş veriyorsam ona ciddi emek veriyorum. Öyle rast geldiği şekilde konuşmamaya özen gösteririm. Aksi halde konuştuğunuzda insanlar sizin sözlerinize önem vermezler. O yüzden ben araştırma yapan gençlere; kopyala yapıştır ile makale yapmamalarını öneriyorum. Özensiz şekilde, kopyala yapıştır ve birkaç tane anketle makale olmaz. Önce benimseyip içine girmeleri, içselleştirip sonra yazmaları gerekir. Belki kaynakta 'Ali bunu dedi.' diyor, onu da bir test et, önce ilk kaynağa git, belki Ali yanlış söylüyor. Ben hep ilk kaynağa giderim. Yani KGK'nın bir tebliği varsa ona giderim, yazılmış zaten, ilk kaynak budur. İlk kaynak varken başkasının yazdığına gitmeye gerek yoktur. İlk kaynağa gidemiyorsam da sadece güvendiğim kişilerin çalışmalarından yararlanırım. Bugüne kadar her yerde bildiriler sunduk ve çoğu kez bunlar hiç yayınlanmadı veya makaleye dönüştürülmedi. Bizden sonra bazı gençler bu bildirileri alarak tam olarak anlamadan makaleye dönüştürüp yayınlıyorlar. Hatta lütfedip adımızı bile yazmıyorlar. Biz makale olarak yayınlamadığımız için kendi isimlerini rahatça kullanıyorlar. Bizim adımızı yazarsa yaptığı iş de anlaşılacak ama biz okuyunca zaten durumu anlıyoruz.

Bir konu yazılırken kişi önce kendisine mal etmeli ve işin özüne saygı duymalıdır. Bu yolda gidenler başarılı ve güzel çalışmalar üretiyorlar. Bir de dünyadaki gelişmelerin takip edilmesi gerekir. Yakın zamanda Kars'taki mali müşavirlere verdiğim eğitimde de bunu söyledim. Sabah ofislerini açarken sadece Maliye Bakanlığı'nın sitesindeki yayınlara değil KGK'nın yayınladığı bir şey var mı diye de bakmaları gerektiğini anlattım. Yani meslek mensupları olarak bunları da günlük hayatımıza almamız ve takip etmemiz gerekiyor ki belli bir yere gelebilelim. Ayrıca kadın meslektaşlarımızdan birçoğu başarılı. İlk kadın muhasebecilerden benim büyüklerim olarak Özgül Cemalcılar Hoca'yı söyleyebilirim. Birlikte çalışmadım ama kadın hoca olarak söylüyorum. Özgül Cemalcılar hayattadır, Allah uzun ömürler versin. Benim hocam ise Rahmetli Prof. Dr. Jale Sihay idi. Prof. Dr. Yüksel Koç Yalkın da bir muhasebe duayenidir ve benim ablamdır. Biz TÜRMOB'da onunla birlikte çok çalıştık. Sağlık sorunları nedeniyle bu camiadan çekildi ama ismi, eserleri devam ediyor. Çok emeği geçti, birlikte çalıştığımız için biliyorum. 9 Eylül Üniversitesi'nde Oya Yıldırım vardı, o vefat etti. Aslında kadınlar listesine bakarsak epeyce varız. Zaten benden sonra kadın hocalarımızın sayısı arttı. Benden önce Prof. Dr. Jale Sihay hocamız kadın asistan almıyordu. Zira ev hayatı

ve hamilelik gibi nedenlerle eskiden kadın asistan yerine erkek asistan tercih edilirdi. Ama Jale Hoca 'Sana kıyamadım, o kadar çalışkandın ki üstünü çizemedim.' dedi.

Başkent Üniversitesi'nde de muhasebe bölümünde kadın çalışan sayımız artıyor. Ama İngiltere'ye TÜRMOB konumundaki Muhasebe Enstitüsü'ne gittiğimde, muhasebe alanında doktor olduğumu ve araştırma yapacağımı söylediğimde hayretle baktılar. Çünkü bu alanda doktora yapmak yurt dışında da oldukça zor. Mesela Amerika'ya giden arkadaşlardan Kamil Büyükmirza Hoca da muhasebeyi birçok arkadaşının bıraktığını, bitirebilen iki kişiden birinin kendisi olduğunu söylemişti. Muhasebe alanında doktora yapmak biraz daha sayısal verilere dayandığı için nispeten zordu, kadınlar için de uygun sayılmıyordu. Yine de Türkiye'de kadın muhasebe hocası ve meslek mensubu sayısı gayet iyidir. Hatta mali müşavirler arasında kadın meslek mensubu oranı %30 civarı ama bu oranın zamanla %50'yi geçeceğini düşünüyorum.

Kadın akademisyenler de muhasebe bölümünü seçiyor ve hepsi de iddialı ve başarılı çalışmalar yürütüyor. Dolayısıyla kadınların beylerden bir farkı yok bence. Erkekler kadınların başarısını engelliyor söylemini doğru bulmuyorum. Bir kadın vaktini ayarlayabiliyorsa çocuklarından zaman ayırıp mesleğine gereken önemi verebiliyorsa başarılı olur. Bence engelleme yoktur ve başarı kişiye bağlıdır. Evle ilgili kadına yüklenen ağır sorumluluklar başarısızlığın sebebi olarak öne sürülüyor. Bence bu algı yanlıştır. Ben bu mesleğe girdiğimde yeni doğmuş bir bebeğim vardı. Daha sonra doktora aşamasında ikinci çocuğum oldu. Çocuklarımızın oyuncağı bizim müsvedde kağıtlarımızdı. Yani bu bir engel değil. Başarı kişiye bağlı bir olay olduğundan; bahane üretmez ve işle evi birbirinden ayırt edebilirsek, iş planımızı ve zamanımızı da ona göre planlarsak hiçbir engel kalmaz diye düşünüyorum.

Bende çalışmanın saati sınırı yoktur. Yani işim olduğu sürece saat 2'de 3'de yatarım. Akşam 17.00'de dersten çıktık, eve geldim, gün bitti diye bir şey yoktur benim için. Hiçbir zaman da olmadı. Tatilde, deniz kenarında, kumların içinde bile bilgisayarım hep açıktır. Sürekli çalışırım. Mesela Merkez Bankasına bankalar için hesap planı hazırladığımız dönem ayağımı kırdım. Hastanede yatarken hep sayfalar kâğıtlar etrafımda yayılmış şekilde çalıştım. Dekan olduğum yıldır hatta dekanlık kâğıdımı da hastanede almıştım. O zaman TÜRMOB yönetim kurulu üyesiydim. YMM sınav komisyonunda soruları hazırladık. Okula gelirken ayağımı kırınca taksiye binip 'Haydi Gazi Hastanesi'ne çek.' dedim. Beni yazlıktaki komşularım hiçbir zaman boş otururken görmemişlerdir. Diğer arkadaşlar gibi kağıt oynayacak ya da başka şeyle zaman öldürecek biri değilim ki; benim zevklerim farklıydı, bilgisayar önümde çalışmayı seviyordum. En çok da çalışırken dinlenmeyi.



Zoom Röportajı Ankara-İstanbul. 06.02.2021.

Son Sözler

Teknolojinin muhasebe camiasına getirdiği birçok imkân var. Dolayısıyla teknolojik imkânlardan yönetim, muhasebe, raporlama ve denetim süreçlerinde nasıl yararlanabiliriz onu düşünmek gerekir. Öncelikle veri analizi üzerine yönelirdim. İnsanoğlu robotun ürettiği bilgiyi değerlendirmeye yönelik çalışmalar yapmalıdır. Muhasebenin kaydetme fonksiyonunu artık robotların yapıyor olması muhasebe mesleğinin ortadan kalkacağı anlamına gelmiyor aksine muhasebe mesleği daha da önem kazanacaktır. Zira gereksiz ve zaman alan işleri robotlar yapacak buna karşın değerlendirmeyi ve yorumu yapacak olan yine insan olacaktır.

Röportajı Yapanlar

YMM. Arzu Aktaş

SMMM. Dursun Ali Yaz

Prof. Dr. Nalan Akdoğan'ın Katıldığı Bazı Etkinlik Fotoğrafları



MÖDAVICA 2018, Mersin Üniversitesi, Kapadokya-Nevşehir, 13-15 Eylül 2018.



2010-2011 Dünya Muhasebe Standartları Komitesi Temsilcileri Toplantısı, Prof.Dr. Orhan Çelik ile, Japonya.



2010-2011 Dünya Muhasebe Standartları Komitesi Temsilcileri Toplantısı, UA Muhasebe Standartları Kurulu Başkanı Sir David Tweedie ile birlikte, Japonya.



Pof. Dr. Yüksel Koç Yalkın Hoca'dan plaket alırken, MÖDAV toplantısı, Ankara, 1995.



Ankara Sivil Toplum Kuruluşları Platformu- ASTOP Veefa Ödülü Töreni, Ankara, 5 Nisan 2019.