



Oktaf Güvemli Accounting and
Financial History Foundation
(MUFTAV)

SAYI/ISSUE:23

E-ISSN: 2651-3870

TEMMUZ/JULY 2023

Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi

Accounting and Financial History Research Journal

Osmanlı Devlet Bütçelerinin Analizi: 1909-1918 Bütçeleri zerine Bir Analiz

Cengiz Toraman, Adem Ruhan Sönmez, Aysun Toraman

Osmanlı Devletinde Dış Borçlar ve Tasnifi (1854-1914)

Ahmet Uğur, Recep Karabulut

1276 R. (1860/61) Senesi Burdur Sancağına Ait Masârifat Defteri Muhasebe Kayıtlarının zmlenmesi

Ali Apalı, İsmail Bekçi, Tuğba ulcu

Influence of Taxation on The Turkish Philosophy of Accounting: 1923- 1950

Burcu Adiloğlu

Osmanlı Devleti Finans Tarihinin Finansman Modelleri

Alper Karavardar, Sonay Akar

Aile şirketlerinin Sürdürülebilirliği: "Malatya Hacı Baba Sinan Et Lokantası" Dördüncü Kuşak Aile şirketi ve Başarı Hikayesi

Nezvat Tetik



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: 12 Sayı / Issue: 23

Temmuz / July 2022

Hakemli Dergi

Refereed Journal

Genel Yayın Yönetmeni ve Editör

Director and Editor in Chief

Prof. Dr. Batuhan GÜVEMLİ

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.

23. Sayı (Temmuz 2022) Hakem Listesi

<i>Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN</i>	<i>Sakarya Üniversitesi, Sakarya</i>
<i>Prof. Dr. Mikail EROL</i>	<i>İstanbul Esenyurt Üniversitesi, İstanbul</i>
<i>Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ</i>	<i>Atatürk Üniversitesi, Erzurum</i>
<i>Prof. Dr. Şükran Güngör TANÇ</i>	<i>Nevşehir Hacıbekaş Veli Üniversitesi, Nevşehir</i>
<i>Doç. Dr. Halil İbrahim ALPASLAN</i>	<i>Marmara Üniversitesi, İstanbul</i>
<i>Doç. Dr. Ali KABLAN</i>	<i>Trakya Üniversitesi, Edirne</i>
<i>Doç. Dr. Ahmet Tanç</i>	<i>Nevşehir Hacıbekaş Veli Üniversitesi, Nevşehir</i>
<i>Dr. Öğr. Üyesi İlknur ESKİN</i>	<i>Trakya Üniversitesi, Edirne</i>
<i>Dr. Sırrı Emrah İÇER</i>	<i>Yıldız Teknik Üniversitesi, İstanbul</i>



İÇİNDEKİLER / CONTENTS

Osmanlı Devlet Bütçelerinin Analizi: 1909-1918 Bütçeleri Üzerine Bir Analiz.....	1 - 16
<i>Cengiz Toraman / Adem Ruhan Sönmez / Aysun Toraman</i>	
Osmanlı Devletinde Dış Borçlar ve Tasnifi (1854-1914)	17 - 36
<i>Ahmet Uğur / Recep Karabulut</i>	
1276 R. (1860/61) Senesi Burdur Sancağına Ait Masârifat Defteri Muhasebe Kayıtlarının Çözümlemesi	37 - 62
<i>Ali Apalı / İsmail Bekçi / Tuğba Çulcu</i>	
Influence of Taxation on The Turkish Philosophy of Accounting: 1923- 1950	63 - 80
<i>Burcu Adiloğlu</i>	
Osmanlı Devleti Finans Tarihinin Finansman Modelleri	81 - 102
<i>Alper Karavardar / Sonay Akar</i>	
Aile Şirketlerinin Sürdürülebilirliği: “Malatya Hacı Baba Sinan Et Lokantası” Dördüncü Kuşak Aile Şirketi ve Başarı Hikayesi	103 - 114
<i>Nevzat Tetik</i>	

OSMANLI DEVLET BÜTÇELERİNİN ANALİZİ: 1909-1918 BÜTÇELERİ ÜZERİNE BİR ANALİZ

Cengiz Toraman¹

Adem Ruhan Sönmez²

Aysun Toraman³

ÖZ

Bu çalışmada Osmanlı Devleti'nin İttihat ve Terakki Dönemi'ne ait 1909-1918 yılları bütçeleri temel analiz teknikleri kullanılarak okunmaya ve analiz edilmeye çalışılmıştır. Yapılan bu değerlendirmeler sonucunda Osmanlı Devleti'nin gelirlerinin yarısından fazlasının tarımsal faaliyetlerden alınan dolaylı vergilerden oluştuğu, Duyun-u Umumiye ve askeri harcamaların toplam giderlerin yaklaşık 2/3'ünü oluşturduğu anlaşılmıştır. Osmanlı Devleti, çağa ayak uyduramama, iç çekişmeler, güçlenen milliyetçilik akımları gibi nedenlerle, girilen savaşları finanse edememeye başlamış ve bu durumun bir sonucu olarak da denk bütçe kavramından uzaklaşarak bütçe açıklarını kapatamaz hale gelmiş, borcunu borçla çevirmeye başlamıştır. Nitekim çalışmaya konu dönem içerisinde de bütçe gelirleri giderleri karşılamaktan uzak kalmış ve döneme ait gelirlerin giderleri karşılama oranı ortalama olarak %74'ler seviyesinde kalmıştır. Bu durum Osmanlı Devleti'nin mali anlamda da dış müdahalelere maruz kalmasına neden olmuştur.

Anahtar Kelimeler: Devlet Bütçesi, Tanzimat Dönemi, Dolaylı Vergiler, Dolaysız Vergiler.

JEL Sınıflandırması: H50, H61.

¹ Prof.Dr., İnönü Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü, cengiz.toraman@inonu.edu.tr, ORCID: 0000-0001-8601-5542

² Dr.Öğr.Üyesi, Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi, Üzümlü M.Y.O., ademruhan@hotmail.com, ORCID: 0000-0002-6494-6482

³ Öğretmen, Yeşilyurt Şehit Şahin Yalçın İ.Ö.O., aysuntoraman68@gmail.com, ORCID: 0000-0002-1359-6865.

Atıf (Citation): Toraman, C., Sönmez, A.R., Toraman, A. (2022). Osmanlı Devlet Bütçelerinin Analizi: 1909-1918 Bütçeleri Üzerine Bir Analiz. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(23), 1-16.

THE ANALYSIS OF OTTOMAN EMPIRE BUDGETS: AN ANALYSIS ON 1909-1918 BUDGETS

ABSTRACT

This study analyzes the budgets of the Ottoman Empire during the period of “İttihad and Terakki” between 1909 and 1918. As a result of these evaluations, it was understood that more than half of the revenues of the Ottoman Empire consisted of indirect taxes collected from agricultural activities, and “Duyun-u Umumiye” and military expenditures made up almost 2/3 of the total expenditures. The Ottoman State started to be unable to finance the wars due to the inability to keep up with the times, internal conflicts, and strengthening nationalism movements. As a result, the state could not close the budget deficits and started to roll over its debt with debt. Consequently, the budget revenues were far from covering the expenses, and the ratio of the revenues to the expenses remained 74% on average. This situation caused the Ottoman Empire to be subjected to foreign interventions in financial terms.

Keywords: State Budget, Tanzimat Period, Indirect Taxes, Direct Taxes.

Jel Classification: H50, H61.

1. GİRİŞ

Osmanlı Devleti'nin mali yapısını üç döneme ayırabiliriz. İlk dönem, Hazine-i Amire (tek merkezi hazine) sisteminin uygulandığı “Klasik Dönem”, ikinci dönem 1793 yılında İrade-i Cedid Hazinesinin kurulduğu dönem ve çoklu hazine sisteminin uygulandığı “Geçiş Dönemi”, üçüncü dönem ise müstakil hazinelerin tek bir hazineye dönüştürüldüğü ve geleneksel mali politikaların terkedildiği “Tanzimat/Reform Dönemi” dir (Akkuş, 2013:149).

Klasik dönemde Osmanlı Devleti'nin mali sistemi, Dış Hazine, İç Hazine (Padişah/Enderun Hazinesi) ve Tımar sisteminden oluşmaktadır. Bu dönemde Tımar sisteminden sağlanan gelirler askeri giderler için harcanmaktadır. Ancak Tımar sisteminden elde edilen gelirler merkezi hazine gelirlerini içerisine alan devlet bütçesinin içerisinde yer almamaktadır. İç Hazine, Dış hazineyi finanse eden bir kurum niteliğindedir. 16. Yüzyılın sonunda taşra mali organizasyonunun kurumsallaşması ile birlikte merkezi hazinenin bir kuruluşu olarak çalışan ve gelir fazlalıklarını (irsaliye) merkeze gönderen taşra defterdarlıkları (eyalet hazineleri) ile tımar-zemmet hesaplarını tutan tımar defterdarlıklarından oluşmaktadır (Akkuş, 2013:149). 17. Yüzyılın ortalarında, eyaletlerden gelen irsaliyelerin azalması ile birlikte merkezi idare gelir kaygısı içerisine düşmüş ve bazı eyalet hazineleri kaldırılarak vergi toplama yetkisi voyvoda ve muhassıllara verilmiştir. Bu uygulama eyalet hazinelerinin özelleştirildiğini göstermektedir. Bu dönem ve sonrasında tımar sahasında daralmalar yaşanmış ve merkezi hazinenin güçlendirilmesi amacıyla dirlikler yavaş yavaş mukataalara dönüştürülmüştür (Genç, 2006: 61).

Osman Gazi döneminde halktan ilk tahsil edilen vergi oktruva resmi olarak da bilinen “bac” yani “Pazar Resmi”dir (Süme, 2016:533). Orhan Gazi döneminde (1324 – 1362) vezir Alaettin Paşa başkanlığında devletin teşkilatlanması ile ilgili çabalar kapsamında, gelirlerin tarh ve tahsil yöntemleri, giderlerin ödenme usulleri ve fazla gelirlerin merkeze gönderilmesi gibi

konularda düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemeler Osmanlı Devleti'nin daha devletin ilk yıllarında bile mali düzene verdiği önemi göstermesi bakımından dikkat çekicidir. Devletin sınırlarının giderek genişlemesi ve ihtiyaçlarının artması gibi nedenlerle devletin gelir ve giderlerinde, çeşit ve miktar bakımından, artış meydana gelmiştir. Devlet teşkilatlanması süreci I. Murat döneminde (1362-1389) tamamlanarak, Çandarlı Kara Halil Hayrettin Paşa tarafından Devlet Hazinesi ve Mali Teşkilatı kurulmuştur. Bu bağlamda Osmanlı Devleti'nde ilk Maliye Teşkilatının I. Murat döneminde oluştuğunu ifade edebiliriz. Yıldırım Bayezid Dönemi'nde (1389-1402) Bizans'ın maktu vergileri⁴ yükseltilmiştir. Maktu vergi uygulamalarına I. Mehmed (1413-1421) ve II. Murat dönemlerinde (1421-1451) de devam edilmiştir. Ayrıca ilk mahkeme harçları ve harp tazminatı uygulaması da Bayezid döneminde yapılmıştır. II. Murat döneminde ise ilk vergi affı gerçekleştirilmiştir (Çiçek ve Dikmen, 2015: 85).

Osmanlı Devleti'nde Tanzimat dönemine kadar gelir ve giderlerin kaydedildiği defterler mevcuttu. Ancak günümüzdeki anlamıyla bir bütçe anlayışı gelişmemiştir. Bütçe, İslami esasların egemen olduğu usuller kullanılarak devam ettirilmiştir. Tahsis-i varidat⁵ usulünün geçerli olduğu bu dönemde, gelirler ayrıca toplanmış ve giderlere tahsis edilmiştir. Bu dönemde, şeriat hükümlerinin geçerli olduğu mali mizan, bir bütçe niteliğinden ziyade bir plan niteliğindedir. Şer-i ve örf-i vergilerden oluşan kamu gelirleri bütçenin temelini oluşturmuş, harcama miktarını ise kamu gelirleri tayin etmiştir (Siverekli Demircan, 2005: 61).

Tanzimat dönemine kadar Osmanlı Devleti'nde modern anlamda bir bütçeden söz edilemez. Giderlerin tespiti ve bunları karşılayacak gelirlerin tayini ile tahsiline izin ve onay gerektiği için modern bir bütçe söz konusu değildir. Tanzimat dönemine kadar hazinenin gelir ve giderlerini gösteren muhtasar tablolar gerçek bir bütçe olmayıp, o yıl fiilen hazineye giren ve çıkan tutarlarla tahsil edilip harcanan tutarların muhasebe defterlerinden çıkarılan hulasalarından (özet, fezleke) ibaret olmasından dolayı son envanter ya da kesin hesap niteliğindedir (Sahillioğlu, 1967: 79-80). Bu belgeler her ne kadar modern anlamda bütçe değillerse de devletin gelir ve giderlerini gösterdikleri için, bütçe olarak anılmışlardır. Zaten Osmanlı da bunlara bütçe değil; "İcmâl-i Vâridat" ve "Masârifât-ı Hazine-i Âmire" veya "Muhâsebe-i Vâridat" ve "Masârif-i Hazine-i Âmire" demiştir. Belgelere yapılan adlandırmalardan da anlaşılacağı üzere bu belgeler devletin yalnız nakit gelir-giderlerini içermekteydi (Sahillioğlu, 1985: 416; Şahin, 2013: 856-857).

İkinci evrede ise merkezi devletin askeri ve idari reformları gerçekleştirebilmesi için daha fazla kaynağa ihtiyaç duyması nedeniyle çoklu hazine sistemi ortaya çıkmıştır. Bu evrede bütçeler, İrad-ı Cedid Hazinesi⁶ ve sonrasında Zahire ile Tersane hazinelerinin⁷ kurulmasıyla

⁴ Mağlûp edilen veya himaye altına alınan devletlerden alınan vergilerdir. İlk defa I. Murat zamanında, himaye altındaki devletlerden alınmak üzere maktu vergiler ihdas edilmiştir. Mısır, Kıbrıs, Sisam, Eflak, Boğdan, Sırbistan, Bulgaristan gibi, bağlı eyalet ve beyliklerden alınmıştır.

⁵ Gelirlerin belli amaçlara tahsis edilmesi

⁶ Nizam-ı Cedid hazinesi olarak da bilinen İrad-ı Cedid hazinesi, III. Selim döneminde 1 Mart 1793 yılında kurulmuştur. İrad-ı Cedid hazinesi özellikle savaşların finansmanı için oluşturulacak yeni mali yapının önemli bir kurumu olup, askeri giderleri ve savaşı finanse edebilmek için oluşturulmuş bir fon niteliğindedir (Yardımcı ve Ayvaz, 2017:255).

⁷ Zahire hazinesi, III. Selim döneminde 19 Eylül 1795 (5 Rebiülevvel 1210) tarihinde, İstanbul şehrinin iaşesi ile ilgili konulardaki bazı aksamalar ve zaman zaman ortaya çıkan kıtlıkların giderilerek zahire temininin düzenli bir hale getirilmesi amacıyla kurulmuş ve varlığını Tanzimat'a kadar sürdürmüştür. Tersane Hazinesi ise Tersâne-i Âmire ve donanmaya Hazine-i Âmire

birlikte hem yapısal hem de hacim olarak köklü bir değişim geçirmiştir (Akkuş, 2013: 149). Bu dönemde Hazine-i Âmire işlevini yitirdiği için İrad-ı Cedid Hazinesi, malikâne⁸ (1695) ve esham⁹ (1775) sistemlerini tasfiye edilip, tımar sistemi¹⁰ tekrar merkezin kontrolüne almak amacıyla kurulmuştur. Ancak bu hazine uygulamada başarısız olmuş ve III. Selim'in tahttan indirildiği 1807 yılında sonlandırılmıştır. II. Mahmut döneminde ise taşrayı da kapsayan Mansure Ordusu¹¹ ve bu orduyu finanse etmek üzere Mansure Hazinesi¹² kurulmuştur (Cezar, 1985: 928-932; Genç, 2006: 63-64).

Üçüncü evrede Maliye Hazinesi kurularak tek hazine sistemine geçilmiştir. Bu değişimle birlikte devlet organizasyonlarının ve eyaletlerin gelir-giderleri merkezi bürokrasinin kontrolüne alınmış oldu. Bu uygulama yardımıyla ne kadar gelir elde edildiği ne kadar harcama yapıldığı tek merkezden takip edilebiliyordu. Dolayısıyla tek hazine sistemi, bütçenin birlik ilkesine uygun biçimde hazırlanmasına zemin oluşturmuştur. Birlik ilkesine tam uyum 1909-1910 mali yılı bütçesi ile başlamıştır. Bu uygulama ile 1910 yılından itibaren devlet sınırları içerisinde yapılan harcamalar ve elde edilen gelirler hazine kayıtlarında yer almıştır. Böylece bütçenin genellik ilkesi benimsenmiş olmuştur (Şener, 2007: 16).

Tanzimat döneminin başlarında bütçeye ilişkin herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Ancak 1840 yılında mali işlemlerde hicri takvim yerine Rumi takvim¹³ kullanılmaya

tarafından verilen gelirlerin bağımsız ve daha iyi idare edilmesi amacıyla 6 Şubat 1805 (6 Zilkade 1219) tarihinde kurulmuştur (Kaya, 2016:34,46)

⁸ Arapça "mülk sahibi" anlamındaki mâlik kelimesiyle Farsça -âne ekinde türetilmiş bir kelimedir. Mâlikâne sisteminde "mukâtaa" adı verilen vergi kalemleri iltizamda olduğu gibi müzayede ile ihale edilirdi. Ancak aralarında önemli bir fark vardı. Normal iltizamda müzayede, tahvil denilen bir-üç yıl arasında değişen bir dönem için hazineye ödenecek yıllık vergi (mal) miktarı üzerinde cereyan ederdi. Mâlikâne sisteminde ise bu yıllık vergi miktarı hazine tarafından belirlenmişti ve rekabette arttırılması veya azaltılması söz konusu değildi. Burada müzayede, yıllık vergi miktarı sabitlenmiş bulunan mukâtaanın bir tahvil için değil, kaydıhayat şartıyla vergilendirme hakkını elde etmenin bedeli olarak ödenmesi gereken ve "muaccele" adı verilen peşin meblağ üzerinde yapılırdı. Müzayedede en yüksek muacceleyle ödeyen mâlikâne sahibi olarak berat alırdı (Genç,2003:516).

⁹ Pay, hisse anlamındaki sehmin çoğulu olan esham, İrad-ı Cedid Hazinesinin en önemli dayanaklarından birisidir. Esham sistemi Osmanlı Maliye'sinin 1775-1860 yılları arasında uyguladığı bir iç borçlanma yöntemidir. Mukataa olarak belirlenen vergi kalemlerinin yıllık gelirlerinin, faiz (gelir) olarak adlandırılan kısımlarının hisseler bölünerek, özel şahıslara kayd-ı hayat şartı ile peşin bir ödeme karşılığında satılmasıdır. Ancak burada mukataanın sahip olduğu gelirin tamamı satılmamaktadır. Mukataaların gelirleri ilerleyen dönemlerde artmakta, artan gelirin memurlar, askerler ve emeklilerin aylıklarını ödemek için ayrılan yıllık sabit payına dokunulmamaktadır. Zaten bu payın üzerinde elde edilen gelir kısmına faiz denmektedir. Bu kısım hazinenin serbest kullanımına müsaittir (Genç, 2000: 184).

¹⁰ Tımar kelimesi sözlükte dirlik ile eş anlamlı olarak "bakım, ilgi" anlamına gelir. Osmanlı merkez vilâyetlerinde bir süvari birliğini ve askeri-idari hiyerarşiyi desteklemek amacıyla yapılan ve tevarüs yoluyla geçmeyen tahsisatı ifade eder. Tımar sistemi, imparatorluğun sadece askeri-idari teşkilatlanmasının temel direği olmakla kalmamış, aynı zamanda mirî arazi sisteminin işleyişinde, köylü-çiftçilerin statüleri ve ödeyecekleri verginin belirlenmesinde ve imparatorluğun klasik çağında (1300-1600) tarımsal ekonominin yönetiminde esas belirleyici faktör olmuştur. Tımar sistemiyle ilgili belgeye dayalı ilk atıf Orhan Bey dönemine kadar gitmektedir (İnalçık,2012:168).

¹¹ II. Mahmud, XVI. yüzyıl sonlarında bozulmaya başlayan, XVIII ve XIX. yüzyıllarda artık disiplin ve düzenin kalmadığı bir isyan yuvası haline gelen Yeniçeri Ocağı'nı ortadan kaldırmak için uzunca bir süre beklemişti. Ocağı içeriden de elde etmek amacıyla iş başına daima kendi fikrindeki adamları getirmiş ve 1826'da Ağa Hüseyin Paşa'nın da desteğiyle, yüzyıllardır devletin merkezi kuvvetlerinin en önemlisi olan Yeniçeri Ocağı'nı lağvetmiştir; yerine ise Hz. Peygamber'in ismine izâfetle Asâkir-i Mansûre-i Muhammediyye adı verilen teşkilâtı kurmuştur (Özcan,1991:457)

¹² Osmanlılarda 1826'da kurulan mansure askerinin gereksinimlerini karşılamak için ayrılan devlet gelirinin yönetimi ile görevli hazine

¹³ Osmanlıların Hicrî takvimin yanı sıra kullandığı bir diğer takvim de Roma kökenli Julien Takvimi'ne dayanan Rumî takvimdir. Bu takvim Bizans-Ortodoks geleneğinden Osmanlılara geçmiş ve tarım gelirlerinin vergilendirilmesinde kullanılmıştır. İlk günü 1 Mart olarak kabul edilen bu takvim, Hicrî takvim ile aynı yılda başlatılır. Ancak yaklaşık 11 günlük fark sebebiyle 33 Hicrî yıl geçtiğinde Rumî 32 yıl geçtiği için her 33 yılda Rumî seneden 1 yıl düşülmüştür. Rumî takvimden düşürülen seneye "Sıvış Senesi"

başlanmıştır. 1845 yılında çıkarılan karar ile bütçeleri hazırlama görevi Meclis-i Vala¹⁴ ile Maliye Nezaretine verilmiştir. 1846 yılından 1855 yılına kadar bütçeler bu karar göre hazırlanmaktaydı ancak bunun için yapılmış herhangi bir hukuki düzenleme yapılmamıştır. 1855 yılında bütçelerin hazırlanma, onaylanma ve denetlenmesi ile ilgili esasları belirleyen "Hazine-i Celile'nin Muvazene Defterinin Sureti Tanzimine Dair Nizamname" kabul edildi¹⁵. Buradaki muvazene defteri ifadesi bütçeyi ifade etmektedir. Kesin hesap sonuçlarının ise Meclis-i Muhasebe-i Maliye¹⁶ tarafından incelemesi uygun görülmüştür. Bütçeye ilişkin ikinci nizamname 1874 yılında "Devlet-i Aliye'nin Bütçe Nizamnamesi" adı altında çıkarılmıştır. Bu nizamnamenin 1855 tarihli nizamnameden farkı, bütçe uygulama sonuçlarının Meclis-i Muhasebe-i Maliye yerine Divan-ı Muhasebat (Sayıştay) tarafından denetlenmesini öngörmesi olmuştur. Osmanlı Devleti'nde batılı anlamda ilk bütçe 1863-1864 yılında hazırlanmıştır. Bu bütçenin hazırlanmasında yabancıların büyük etkisi olmuştur. Böylece Osmanlı Devleti'nde modern anlamda ilk bütçe geleneği Tanzimat döneminde oluşmuştur (Maliye Bakanlığı, 2000:3).

Bu çalışmada Osmanlı Devleti'nde ilk profesyonel bütçe özelliğini taşıyan 1909-1918 yıllarına arasını kapsayan İttihat ve Terakki Dönemine ilişkin bütçe gelir ve gider kalemlerine ilişkin analizler gerçekleştirilecektir. Literatürde belirtilen döneme ait bütçelere ilişkin gerçekleştirilmiş ampirik çalışmalara rastlanmamıştır. Bu açıdan, söz konusu çalışmanın literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

2. 1909-1918 OSMANLI DEVLETİ BÜTÇELERİ

Devletin, gelecekteki belirli bir süre için tasarladığı gelir ve giderlerinin tümü anlamındaki bütçe anlayışına Osmanlı Devleti 1846 yılından itibaren geçmiştir. Gelir toplama ve gider yapma hususunda yürütme organına yetki ve izin vermek, verilen yetkinin kullanılıp kullanılmadığını kontrol etmek ve denetlemek olarak tanımlanan bütçe hakkı ilk kez 1876 Anayasası (Kanun-i Esasi) ile kabul edilmiş ise de II. Meşrutiyet ile birlikte bütçe hakkı gibi

yani atlanan sene denilmiştir. Mesela 1120 Rumî senesini 1122 senesi takip etmiş, 1121 Rumî senesi sıvış senesi olmuştur. Böylece 1122 Hicri senesine Rumî senesi de eşit olmuştur. Rumî takvim (Miladi) 1926'da kaldırılmıştır (Aydüz,2013:54).

¹⁴ Meclis-i Vâlâ-yı Ahkam-ı Adliyye olarak 24 Mart 1838'de kuruldu. Çalışma yeri Gülhane Kasrı olan, başkanlığına eski seraskerlerden Koca Hüseyin Paşa'nın getirildiği meclis beş üyeden oluşuyordu. Özellikle ilk dönemlerde belgelerde geçen "Meclis-i âli" tabiri de Meclis-i Vâlâ'yı nitelemek için kullanılırdı. Meclisin görevi yapılması düşünülen ve "tanzimât-ı hayriyye, tanzimât-ı mülkiyye" olarak adlandırılan reformların gerçekleştirilmesi amacıyla kanun ve nizamları hazırlamak ve Dâr-ı Şûrâ-yı Bâbiâli, Dâr-ı Şûrâ-yı Askerî'nin tanzim ettiği mazbatalara son şeklini vermektir. Ayrıca çıkardığı kanun ve nizamnamelerin uygulanıp uygulanmadığını denetleme hakkına sahipti (Akyıldız, 2003:250).

¹⁵ 3 Ağustos 1855 tarihinde kabul edilmiş, 16 Ağustos 1855'de Takvim-i Vekayi'de yayınlanarak yürürlüğe girmiş ilk bütçe nizamnamesidir. Tanzimat sonrası maliye alanındaki dönüşümün ilk adımı olan bu nizamname ile devletin gelir ve giderlerinin denkleştirilmeye çalışılıp kayıtlanması, kurula bağlanmasının amaçlandığı 13 maddeden ibaret iken 1855 tarihli Bütçe Nizamnamesiyle, 1874 yılındaki "Devlet-i Aliye'nin Bütçe Nizamnamesi" ile 16 maddeye çıkmıştır. Bu nizamname ile devlet masrafları ikiye ayrılmıştır. Birinci kısım; dairelerin önceden planmış özel masrafları, ikinci kısım ise; Maliye Nezaretî'nin genel harcamalarıdır. Devlet masraflarındaki bu sınıflandırma, günümüzdeki özel ve genel bütçe ayırımına zemin oluşturması açısından önemlidir (Soydan,2020:203).

¹⁶ Tanzimat'ın uygulanışını sağlamak amacıyla, merkezde mali konuları denetlemek ve karar verip, sonuca bağlamak üzere 1840 yılında kurulmuştur. Meclisin asıl görevi, Tanzimat'ın uygulandığı bölgelerde vergilerin yeniden tespit edilmesi, tahsilile ilgili problemleri ve bu konudaki yolsuzlukları ve anlaşmazlıkları yasal zemin çerçevesinde bir çözüme kavuşturmaktır. Bunun yanı sıra bütçe hesaplarının kontrolü de bu meclise verilmiş olup, Hazine-i Hassa'nın dışında kalan nezaret ve dairelerin yıl içinde yaptıkları harcamaların kesin defterlerini incelemek de meclisin görevleri arasındadır (Tabakoğlu ve Taşdirek, 2015: 96).

bazı temel bütçe prensiplerine dayanılarak hazırlanan ilk bütçe 1909-1910 yılı bütçesi olmuştur. Sistematik ve içerik açısından sonraki yıllar, Cumhuriyet dönemi de dahil olmak üzere, bütçelerine temel oluşturan örnek bütçedir. Bu nedenle çalışmamızda kullandığımız bütçe serisi 1909 yılı bütçesi ile başlamaktadır. 1909 yılı bütçesi ile birlikte ilk defa ülke bazında gelir ve giderlerin tamamı devlet bütçesi içerisinde gösterilmeye başlanmıştır.

1909-1918 yılı bütçe rakamlarına bakıldığında bazı gelir-gider kalemlerinin bazı yıllarda bütçede yer alırken, bazı yıllarda yer almadığı görülmektedir. Bütçe kalemlerinin standardizasyondan, tekdüzelikten uzak bu görüntüsü, doğal olarak bütçeleri okunabilmesini ve analiz yapılmasını da zorlaştırmaktadır.

Önceki yıllardan sarkan gecikmiş, tahsilatı yapılamamış “bakayalar” nedeniyle tahakkuklar ile tahsilatlar arasında ciddi sapmalar olduğu için 1909-1918 arası bütçeleri analiz edilirken sadece bütçe verileriyle (planlanan) yetinilmiş, gerçekleştirmeler ile karşılaştırma yoluna gidilmemiştir. Ayrıca savaş ortamında vilayetlerden merkeze giden gider hesaplarının sağlıklı olmaması da planlanan ile gerçekleşen arasında mukayese yaparak bütçe performansını ortaya koymayı zorlaştıran bir diğer önemli kısıtlayıcı faktör olmuştur.

1909-1918 yılları arasında sırasıyla:

1911–1912	Trablusgarp Savaşı
1912–1913	Birinci Balkan Savaşı
1913	İkinci Balkan Savaşı
1914-1918	I. Dünya Savaşı

olmuştur. Yukarıda saydığımız kısıtlar, siyasi karışıklıklar ve çeşitli yerlerde gelişen isyan hareketleri bir tarafa sadece Balkan, Trablusgarp savaşları ve I. Dünya Savaşı bile başlı başına bütçe rakamlarını dengeleştirme için yeterlidir.

1909-1918 arası bütçe rakamları analiz edilirken 1913 yılından itibaren tüzel kişiliklerine kavuşan vilayet idarelerinin (il özel idarelerinin) hazırladıkları bütçelerin, devlet gelir-giderleri içerisinde yer almadığı da unutulmaması gereken bir diğer konudur.

2.1. Metodoloji

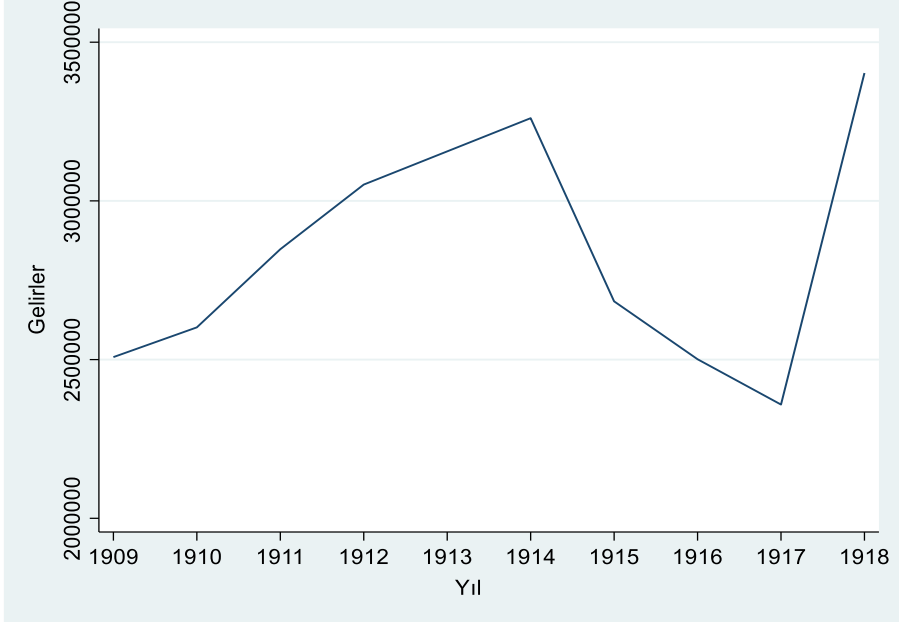
Veri Seti ve Örneklem

Bu araştırma Osmanlı Devleti'nin İttihat ve Terakki Dönemi'nde hazırlanan 1909-1918 yılları arasına ait bütçelerini kapsamaktadır. Çalışmada yer alan bütçe kalemlerine ilişkin veriler Güran (2003) kaynağından elde edilmiştir. Söz konusu çalışmada belirtilen dönemlerin seçilmesinde ana faktör, yukarıda da belirttiğimiz üzere, belirtilen dönem bütçelerinin Osmanlı Devleti'nde hazırlanan ilk profesyonel bütçeler olmasıdır. Bu çalışmanın amacı, İttihat ve Terakki Dönemine ait bütçelerde (1909-1918) yer alan gelir ve gider kalemlerinde meydana gelen değişimlerin araştırılması, okunmaya çalışılmasıdır.

2.2. 1909-1918 Bütçe Gelirlerinin (Tahsilatların) Analizi

Osmanlı Devleti'nin 1909-1918 yılları arasına ait bütçelerinde yer alan gelir kalemlerinin analizi, değişim grafiği, gelir kalemlerine ilişkin yatay ve dikey analizler aracılığıyla yapılmıştır.

1909-1918 yılları arasına ait bütçelerinin gelir toplamında meydana gelen değişimler Şekil 1'de verilmiştir.



Şekil 1: 1909-1918 Yılı Toplam Bütçe Geliri Değişim Grafiği

Osmanlı Devleti'nin 1909-1918 yılları arasına ait toplam gelirlerindeki değişimi ortaya koyan grafik incelendiğinde; Osmanlı Devleti'nin 1909 yılında 2.507.896.200 kuruş olan gelirlerinin 1914 yılına kadar artış göstererek 3.260.699.078 kuruşa kadar yükseldiği, ancak sonraki yıllarda I. Dünya Savaşı'nın da etkisiyle dramatik bir şekilde düşerek, 1917 yılında 2.358.416.598 kuruşa kadar gerilediği görülmektedir. 1918 yılında devletin gelirleri tekrar toparlanarak, artış göstermiş ve 3.402.869.800 kuruşa kadar çıkmıştır.

1909-1918 yılları arasına ait bütçe gelir kalemlerine ilişkin meydana gelen değişimleri gösteren yatay analiz sonuçları Tablo 1'de verilmiştir.

Tablo 1'de yer alan gelir kalemleri ve yüzde değişimleri incelendiğinde; dolaylı vergiler 1917 yılına kadar bir azalma seyri göstermesine rağmen 1918 yılında ciddi anlamda bir artış gösterdiği gözlemlenmektedir. Damga, harç ve kaydiyyeler kaleminde ise 1915 ve 1918 yıllarında artış kaydedilirken, 1916 ve 1917 yıllarında ise azalmanın olduğu görülmektedir. Bütçenin Müessesat kaleminde ise 1918 yılına kadar çok fazla bir değişim görülmemesine rağmen 1918 yılında söz konusu bütçe kaleminde 4,2 katlık bir artış meydana gelmiştir. Bu artışın temel sebebi ise Demiryolları hazine hissesinden elde edilen gelirlerin artmasıdır. Osmanlı Devleti'nin toplam gelirleri 1915 yılına kadar artış gösterirken bu yıldan 1918 dönemine kadar gelirlerde bir önceki yıla göre azalmaların yaşandığı, ancak son dönemde artış olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 1: Bütçe Gelir Kalemlerine İlişkin Yatay Analiz Sonuçları

GELİRLER	1909-1910	1910-1911	1911-1912	1912-1914	1914-1915	1915-1916	1916-1917	1917-1918
Bila-vasıta alınan vergiler (Dolaylı vergiler)	2.04%	-0.47%	9.57%	-6.84%	-23.46%	-10.19%	-20.64%	130.45%
Damga, harçlar, kaydiyeler	4.63%	14.72%	6.62%	25.24%	-17.92%	-23.21%	-26.88%	36.11%
Bil-vasıta alınan vergiler	6.11%	11.07%	6.21%	-3.43%	-10.92%	-29.18%	-21.04%	-11.48%
İnhisarlar	10.20%	2.90%	0.27%	-8.58%	-5.39%	22.30%	35.58%	21.76%
Müessesat	23.66%	-40.53%	25.99%	-46.70%	0.00%	-29.30%	63.50%	422.04%
Emlak ve Eşya-i Emiriyye Hasılatı	93.17%	54.75%	9.47%	8.10%	-44.95%	42.88%	-26.45%	38.05%
Maktu vergiler	2.59%	0.00%	0.00%	-0.42%	0.00%	0.00%	-2.53%	0.00%
Hasılat-ı Mütenevvia	-19.88%	-1.88%	18.07%	-9.11%	0.71%	-6.59%	18.71%	91.44%
İstirdadat	0.00%	0.00%	4.15%	20.66%	-5.53%	43.08%	20.60%	-18.79%
Tekaüd ve mazulün sandıkları	0.00%	0.00%	-5.62%	145.01%	-1.07%	26.69%	0.78%	-73.68%
Onbirinci kısım	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	-26.93%	-100.00%	0.00%	0.00%
Kısm-ı fevkalade	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	-100.00%	0.00%	0.00%	0.00%
Yekun (TOPLAM)	3.73%	9.46%	7.15%	6.86%	-17.70%	-6.80%	-5.71%	44.29%

1909-1918 yılları arasına ait bütçe gelir kalemleri dikey analize tabi tutulduğunda ortaya çıkan durum aşağıda Tablo 2’de gösterilmiştir.

1909-1918 arasında bütçe gelir kalemlerinin toplam bütçe gelirleri içerisindeki payları açısından dikey analiz değerlerine baktığımızda, ortalama olarak, gelirlerin yaklaşık yarısının dolaysız vergilerden oluştuğu görülmektedir. Dolaysız vergiler, yükümlünün ekonomik iktidarına uyarlanabilme imkanının yüksekliği ve geliri hedef alan yapısı gereği daha adil bir vergileme biçimidir. Toplam tahsilatların yaklaşık yarısını oluşturan dolaysız vergi gelirlerinin iç kompozisyonuna baktığımızda yaklaşık üçte ikisinin tarım ürünleri üzerinden alınan “aşar vergisi” ve büyük ve küçükbaş hayvanlardan alınan “ağnam, deve, camus ve canavar vergisi”

ile “emlak ve akar vergisi”nden oluştuğunu görmekteyiz. Toplam gelirlerin (tahsilatların) yaklaşık %30’luk kısmı ise dolaylı vergiler ve inhisarlardan oluşmaktadır.

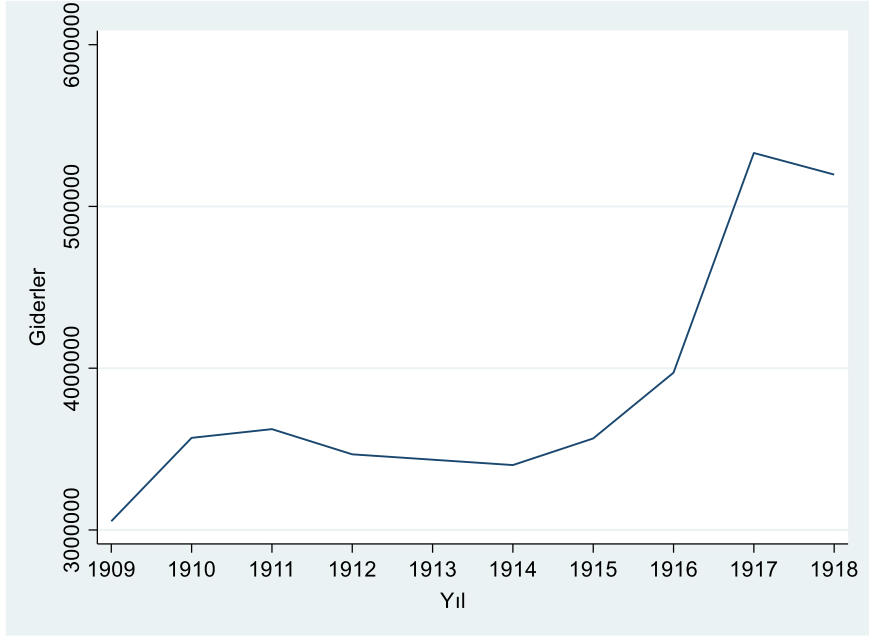
Tablo 2: Bütçe Gelir Kalemlerine İlişkin Dikey Analiz Sonuçları

GELİRLER	1909	1910	1911	1912	1914	1915	1916	1917	1918
Bila-vasıta alınan vergiler (Dolaylı vergiler)	53.29%	52.42%	47.66%	48.73%	42.49%	39.51%	38.07%	32.04%	51.18%
Damga, harçlar, kaydiyeler	4.24%	4.28%	4.49%	4.46%	5.23%	5.22%	4.30%	3.33%	3.14%
Bil-vasıta alınan vergiler	18.13%	18.55%	18.82%	18.66%	16.86%	18.25%	13.87%	11.61%	7.12%
İnhisarlar	12.09%	12.84%	12.07%	11.30%	9.67%	11.11%	14.58%	20.97%	17.69%
Müessesat	1.30%	1.55%	0.84%	0.99%	0.49%	0.60%	0.45%	0.79%	2.85%
Emlak ve Eşya-i Emiriyye Hasılatı	1.06%	1.97%	2.79%	2.85%	2.88%	1.93%	2.95%	2.30%	2.20%
Maktu vergiler	3.47%	3.44%	3.14%	2.93%	2.73%	3.32%	3.56%	3.68%	2.55%
Hasılat-ı Mütenevvia	6.41%	4.95%	4.44%	4.89%	4.16%	5.09%	5.10%	6.43%	8.53%
İstirdadat	0.00%	0.00%	1.37%	1.33%	1.50%	1.72%	2.65%	3.38%	1.91%
Tekaüd ve mazulîn sandıkları	0.00%	0.00%	4.38%	3.86%	8.86%	10.64%	14.47%	15.46%	2.82%
Onbirinci kısım	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	2.94%	2.94%	0.00%	0.00%	0.00%
Kısm-ı fevkalade	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	2.20%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%
Yekûn (TOPLAM)	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%

Dolayısıyla bütçe gelirlerine baktığımızda dolaysız vergiler ağırlıkta olmak üzere, dolaylı vergiler ve inhisarlar olmak üzere üç temel tahsilat başlığının, toplam gelirlerin yaklaşık 2/3’lük kısmını oluşturduğunu, dolaysız vergilerde tarıma dayalı vergilerin ve emlak vergilerinin, dolaylı vergilerde ise gümrük vergilerinin yekûn tuttuğu anlaşılmaktadır. Genel olarak adil bir vergileme politikasının varlığı açısından mevcut durum değerlendirdiğimizde, dolaylı-dolaysız vergi dağılımı açısından Osmanlı Devleti’nde izlenen vergi politikasının analize tabi dönem için nispeten daha adil olduğu ifade edilebilir.

2.3. 1909-1918 Bütçe Giderlerinin (Tahsisatlar) Analizi

1909-1918 yılları arasına ait bütçe giderlerinin toplamına ilişkin değişim grafiği Şekil 2’de verilmiştir.



Şekil 2: 1909-1918 Yılı Toplam Bütçe Gideri Değişim Grafiği

Şekil 2’de görüldüğü üzere 1909-1918 yılları arasına ait bütçe giderlerinin genel değişim grafiği incelendiğinde; 1909 yılında 3.053.954.572 kuruş olan giderlerin artış eğilimi göstererek 1916 yılında 3.972.472.045 kuruşa çıktığı, 1917 -1918 yıllarında ise yaşanan I. Dünya Savaşı’nın da etkisiyle %34,2 oranında artış göstererek 5.330.451.155 kuruşa yükseldiği, 1918 yılında da az bir düşüş gösterdiği anlaşılmaktadır.

1909-1918 arası dönemde gider kalemlerinin toplam bütçe giderleri içerisindeki paylarını ortaya koyması açısından dikey analize tabi tuttuğumuzda, en fazla paya sahip olan kalemler aşağıda Tablo 3’te görülmektedir:

Tablo 3: Belirli Tahsisat Kalemlerine İlişkin Dikey Analiz Sonuçları

GİDERLER	1909	1910	1911	1912	1914	1915	1916	1917	1918
Düyun-umûmiye	26.28%	22.89%	23.10%	24.46%	34.28%	33.67%	26.66%	21.22%	19.08%
Maliye nezareti	8.92%	8.88%	7.88%	7.98%	7.11%	8.79%	11.04%	25.76%	20.70%
Harbiye nezareti	27.11%	25.21%	24.84%	24.51%	17.61%	16.95%	15.21%	11.34%	11.63%

Bütçe giderlerinde, toplam giderlere oranla, en büyük payın Duyun-u Umumiye'ye¹⁷ ait olduğunu görmekteyiz. Çalışmamıza konu zaman aralığı içerisinde oransal olarak değişkenlik göstermesine karşın ortalama olarak toplam giderlerin yaklaşık %26'lık kısmı Duyun-u Umumiye'ye aittir. Duyun-u Umumiye'den sonra ise Harbiye Nezareti gelmekte ve toplam tahsisatların yaklaşık %20'lik kısmını almaktadır. Bahriye ve Jandarma Nezaretlerinin toplam tahsisatlar içerisindeki yaklaşık %9,34'lük payı da askeri tahsisatlar kapsamında Harbiye Nezareti tahsisatına ilave edildiğinde ise askeri harcamaların toplam tahsisatlar içerisindeki payı yaklaşık olarak (ortalamada) %30'ları bulmaktadır. Dolayısıyla sadece askeri harcamalar ve Duyun-u Umumiye kapsamında yapılan dış borç ödemelerinin toplamı toplam tahsisatların yaklaşık olarak %56'lık kısmını oluşturmaktadır. Tahsisatlar içerisinde dikkat çeken bir diğer husus ise Maliye Nezaretine yapılan tahsisatın yüksekliği olmuştur. Maliye Nezareti tahsisatları, ortalama olarak, toplam tahsisatların %12'lik kısmını oluşturmaktadır. Bunda Maliye Nezaretinden bağımsız olan Tapu Kadastro, Hicaz Emekli Sandıkları, Rüşumat Emaneti gibi birimlerin Maliye Nezaretine bağlanmasının etkisi büyüktür. Maliye bütçesi içerisinde en yüksek gider bütçe kalemi Rüşumat bütçesinin olmuş ve önemli bir bölümünün de maaş ödemelerine ayrıldığı anlaşılmaktadır. Maliye Nezareti harcama paylarını aydınlatma, ısınma, kırtasiye, evrak temini çeşitli malzeme temini vs. ve nezarete çalışanların bu görevlerle ilgili ihtiyaç kalemlerini karşılamak üzere kullanmıştır (Nakiboğlu, 2012:11).

2.4. 1909-1918 Bütçe Gelirlerinin Giderleri (Tahsilat/Tahsisat) Karşılama Oranı

1909-1918 arası bütçe rakamlarına baktığımızda dönemin çalkantılı ortamı ve savaşların da etkisiyle bütçe gelirlerinin giderleri karşılamanın oldukça uzağında kaldığı, özellikle 1917-18 yıllarında I. Dünya savaşının da etkisiyle giderlerin aşırı şekilde artış göstermesine karşın, gelirlerdeki artışı oranın bunun çok altında kaldığı, hatta 1917'de iyice azalarak 1909 yılı rakamlarının bile altına düştüğünü görüyoruz. Zaten 1909-1918 arası dönem en kötü bütçe rakamları 1917 yılına aittir. 1917 yılında gelirin gideri karşılama oranı %44'ler seviyesine kadar gerilemiştir. Aşağıdaki tabloda yıllara göre gelirlerin giderleri karşılama oranları yer almaktadır.

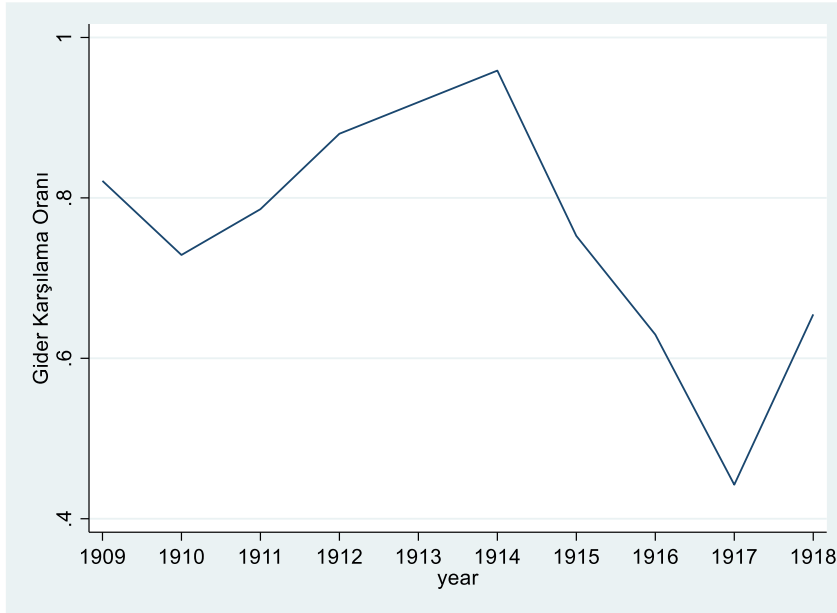
Bütçe gelirlerinin giderleri karşılama oranlarına baktığımızda en kötü performansın %44,24 ile 1917 yılına ait olduğunu, en iyi performansın ise %95,87 ile 1914 yılına ait olduğunu, çalışmamıza konu dönem için ise ortalama gelirin gideri karşılama oranının, yaklaşık olarak %74 olduğunu görmekteyiz.

¹⁷ Duyun-u Umumiye İdaresi, ilk defa 1853-56 Kırım Savaşı'nın açıklarını kapatmak için alınıp, birbiri arkasından devam eden düzenli Osmanlı dış borçlarını ödemek amacıyla hicri 28 muharrem 1299 (m.29 Aralık 1881) de imzalanan Muharrem Kararnamesi'nin 15. maddesi gereği kurulan idaredir. İdare, Osmanlı Devleti'nin gerek idari gerek mali hayatı ve teşkilatı açısından oldukça önemli yere sahiptir. 1882 yılı mart ayından başlayıp, çeşitli nedenlerden dolayı (Libya sorunu, LDünya Savaşı gibi) çeşitli yönetim değişiklikleri gösteren İdare, Türkiye açısından 1928 yılından itibaren etkinliğini kaybetmeye başlamış ve 1949 yılında ise hukuki varlığını tamamlamıştır. Çalışma süresi içinde çok iyi teşkilatlanmış Duyun-u Umumiye İdaresi; teşkilat açısından 1898 yılında 26 adet bölge müdürlüğü statüsünde nazırlık, 720 adet il ve ilçe müdürlüğü statüsünde müdürlük, sayıları 1912 de 9000'ne varan memurları ile dönemin Maliye Nezareti'nden personel sayısı bakımından da daha büyük bir teşkilat idi (Keskinç, 2002: 67).

Tablo 4: Yıllara Göre Gelir-Gider Karşılama Oranları

	Gelirler	Giderler	Gelir-Gider Karşılama Oranı
1909	2.507.896.200	3.053.954.572	82,12%
1910	2.601.510.100	3.569.378.397	72,88%
1911	2.847.739.100	3.623.318.587	78,59%
1912	3.051.415.854	3.467.667.170	88,00%
1914	3.260.699.078	3.401.200.396	95,87%
1915	2.683.643.808	3.565.754.557	75,26%
1916	2.501.257.228	3.972.472.045	62,96%
1917	2.358.416.598	5.330.451.155	44,24%
1918	3.402.869.800	5.196.971.199	65,48%

Tablo 4’de yer alan 1909-1918 yılları arasına ait bütçe gelirlerinin giderleri karşılama oranına ilişkin değişiminin değişim grafiğindeki görünümü de Şekil 3’te gösterilmiştir.

**Şekil 3: Gelirlerin Giderleri Karşılama Oranına İlişkin Grafik**

3. SONUÇ

Tanzimat Fermanı ile birlikte Osmanlı Devlet sisteminde meydana gelen köklü değişim ve gelişimlerle birlikte Osmanlı mali sisteminde ve bağlantılı olarak Devlet bütçe sisteminde de önemli değişimler olmuştur. Osmanlı Devleti’nde bütçe zaten gelir ve gideri gösteren bir hesap özeti şeklinde geleneklere uygun olarak her yıl düzenlenmekte ve Padişahın onayına arz edilmekteydi. Tanzimat Fermanı ile birlikte Defterdarlık müessesesi yerini Maliye Nezaretine bırakmış ve mali sistem daha merkezîyetçi bir hal almıştır. 1876 Anayasası ile bütçe hakkı ve ilkeleri düzenlenmiş ve birlik prensibine bağlı kalınarak devlet bütçeleri hazırlanmıştır. Ancak

Meşrutiyet yılları ile birlikte, iç ve dış çalkantıların artması ve savaşlar gibi nedenlerle, zaman zaman muvakkat bütçe ve fevkalade bütçe uygulamalarına da rastlanmıştır. Bütün bu olumsuzluklara rağmen Tanzimat Fermanı ile başlayan mali reformlara modern anlamda ilk bütçe geleneği Tanzimat döneminde başlamış ve İttihat ve Terakki Döneminde reformlara kısmen devam edilerek, bugüne dahi sirayet eden modern mali sistemin doğması sağlanmıştır.

1909-1918 yıllarına arasını kapsayan İttihat ve Terakki Dönemine ilişkin bütçeler ilk profesyonel bütçeler olmaları nedeniyle önemlidir. 1909-1918 yıllarını içeren bütçelerin gelir ve gider kalemlerine ilişkin analizler yapılırken siyasi karışıklıklar ve çeşitli yerlerde gelişen isyan hareketleri, Balkan, Trablusgarp savaşları ve I. Dünya Savaşı gibi olumsuzlukların bütçe rakamlarını istikrarsızlaştırdığı, 1913 yılından itibaren tüzel kişiliklerine kavuşan vilayet idarelerinin (il özel idarelerinin) hazırladıkları bütçelerin, devlet gelir-giderleri içerisinde yer almadığı gibi kısıtlar da unutulmamıştır.

1909-1918 yıllarını içeren İttihat ve Terakki dönemi Devlet Bütçelerinin temel analiz yöntemleri yardımıyla yapılan analiz ve okumaları sonucunda;

- Bütçe gelirlerinin ve giderlerinin yaşanan çalkantılı ortam ve savaşlardan, doğal olarak, doğrudan etkilendiği ve özellikle I. Dünya Savaşı etkisinin açık bir biçimde gözlemlenebildiği, I. Dünya Savaşıyla birlikte gelirlerinin bütçelenen bazında bile dramatik bir şekilde gelirlerin azaldığı, giderlerin ise arttığı anlaşılmaktadır.
- Ağırlıklı olarak tarımsal faaliyetlerden alınan dolaysız vergilerin toplam tahsilatların (gelirlerin) yaklaşık yarısını oluşturduğunu, toplam tahsilatların diğer 1/3'lük kısmının ise dolaylı vergiler ve inhisarlardan oluştuğu görülmektedir. Kısaca dolaysız vergiler ağırlıkta olmak üzere, dolaylı vergiler ve inhisarlar olmak üzere üç temel tahsilat başlığının, toplam gelirlerin yaklaşık 2/3'lük kısmını oluşturduğu, dolaysız vergilerde ise tarıma dayalı vergilerin ve emlak vergilerinin, dolaylı vergilerde ise gümrük vergilerinin yekûn tuttuğu anlaşılmaktadır. Vergileme politikası açısından ise, her zaman şikayet ettiğimiz dolaylı-dolaysız vergi dağılımı açısından Osmanlı Devleti'nde izlenen vergi politikasının analize tabi dönem için nispeten oldukça adil olduğunu söyleyebiliriz.
- Bütçe giderlerinde en büyük payın, doğal olarak, toplam giderlerin %26'sı olarak Duyun-u Umumiye'ye ait olduğunu görülmektedir. Duyun-u Umumiye'den sonra ise Harbiye Nezareti gelmekte ve toplam tahsisatların yaklaşık %20'lik kısmını almaktadırlar. Osmanlı Devleti'nin bir savaştan diğerine girmesi, aynı anda birkaç cepheye birden savaşması, Tanzimat Reformları ve devamında gelen askeri revizyonlar ve yenileşme hareketlerinin bir sonucu olarak savunma harcamaları, toplam tahsisatların %56'sını oluşturarak, aslan payını kapmaktadır.
- Bütçeler, pek çok işlevlerine ek olarak, bir ülkenin barometresi gibidir. Bir ülkenin bütçesine bakarak ülkenin sahip olduğu sosyo-politik ortam hakkında da pek çok çıkarımda bulunabilirsiniz. Osmanlı Devleti yüzyıllarca denk bütçe mantığıyla çalıştı. Giderler konusunda çok hassas davrandı ve geliri olmayan gideri yapmadı, yapılmasına da izin vermedi. Ancak, yaşanan iç çekişmeler, değişen konjonktür,

çağa ayak uydurmada yaşanan sıkıntılar, milliyetçilik akımlarının güçlenmesi vs gibi birçok olumsuzlukla birlikte mecburen girilen savaşların finanse edilememesi bütçe açıklarını tetikleyen, borcu borçla kapatan bir anlayışın gelişmesine yol açtı. Neticede bütçe açıkları kronik bir yapı aldı. Bu kronikleşmenin sonucu olarak gelirlerin giderleri karşılayamadığı, bu anlamda en kötü performansın %44,24 ile 1917 yılına ait olduğunu, en iyi performansın ise %95,87 ile 1914 yılına ait olduğu, ortalamada ise gelirin gideri karşılama oranının, yaklaşık olarak %74 olduğunu görmekteyiz.

Bu çalışmada bütçelerin gerçekleşme oranlarına, fiiliyatta bütçeler nasıl performans gösterdiği gibi konulara girmedik. Bunun en önemli sebebi gerçekleşme rakamlarının sıhhatine dair olan endişelerdir. Dolayısıyla tüm yorum ve okumalar bütçelenen değerler üzerinden yapılmıştır.

Döneminin tüm olumsuzluklarına rağmen Osmanlı Devleti mali sistemi elinden geldiğince güçlü tutma konusunda tüm çabayı göstermekten çekinmemiş ve zamanına göre oldukça modern bir bütçe sistemini oluşturma konusundaki gayretini hep yüksek tutmuştur. Ancak kronikleşen bütçe açıklarının yönetimi ve borçların çevrimi konularında başarılı olunamamış ve dış müdahalelere maruz kalınmıştır.

KAYNAKLAR

- Akkuş, Y. (2013). “Osmanlı Devlet ve Vilayet Bütçeleri (1840-1913) Nasıl Okunmalıdır?”, *ODTÜ Gelişme Dergisi*, Selim İlkin ve İlhan Tekeli’ye Armağan, 40, s. 147-178.
- Akyıldız, A (2003). “Meclis-i Vâlâ-yı Ahkâm-ı Adliyye”, *TDV İslâm Ansiklopedisi*, C:28, TDV Yayınları, Ankara, s. 250-251.
- Aydüz, S. (2013). “İslam Medeniyetinde Takvimler”, *Yedikıta*, Sayı:60, Ağustos 2013, s. 53-59.
- Cezar, Y. (1985). “Tanzimat’a Doğru Osmanlı Maliyesi”, C: 4, *Tanzimat’tan Cumhuriyet’e Türkiye Ansiklopedisi*, İletişim Yayınları, İstanbul, s. 924-933.
- Çiçek, H. G., Dikmen, S. (2015). Osmanlı Devleti’nde bütçenin ve bütçe hakkının tarihsel gelişimi. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(2), 83-98.
- Genç, M. (2000), *Osmanlı İmparatorluğu’nda Devlet ve Ekonomi*, Ötüken Yayınları, İstanbul.
- Genç, M. (2003), *Malikane*, *TDV İslâm Ansiklopedisi*, C:27, TDV Yayınları, Ankara, 516-518.
- Genç, M. (2006). “Osmanlı Maliyesinde Mukataa Kavramı”, *Osmanlı Maliyesi: Kurumlar ve Bütçeler*, C: 1, s. 57-64.
- Güran, T. (2003). *Osmanlı Mali İstatistikleri Bütçeler 1841-1918*, Devlet İstatistik Enstitüsü Matbaası, Ankara.
- İnalçık, H. (2012), *Tımar*, *TDV İslâm Ansiklopedisi*, C:41, TDV Yayınları, Ankara, 168-173.
- Kaya, P.H. (2016). “18. Yüzyılda Konya’nın Mali Yapısı ve Merkez Maliyesi İle İlişkisi”, Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı İktisat Bilim Dalı.

- Keskinkılıç, E (2002). “Duyun-u Umumiye İdaresine Memur Olmak”, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt:36, Sayı 2, Haziran 2002, s. 67-75.
- Nakiboğlu, A. (2012). “20.Yüzyıla Girerken Osmanlı Bütçeleri: Bir Karşılaştırma”, *Akademik Bakış Dergisi*, Sayı:31, Kırgız-Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü, Temmuz-Ağustos 2012, s.1-18
- Osmanlı Bütçeleri (1909-1918) (2000). Maliye Bakanlığı Araştırma Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Ankara.
- Özcan, A (1991), “Asâkir-i Mansûre-i Muhammediyye”, *TDV İslâm Ansiklopedisi*, C:3, TDV Yayınları, Ankara, 457-458.
- Sivrekli Demircan, E. (2005). Karşılaştırmalı Bir Perspektiften Kamu Mali Yönetiminde Türk Bütçe Sistemi ve Analitik Bütçe Sistemine Geçiş. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 25, 60–69.
- Sahillioğlu, H. (1985). 1524-1525 Osmanlı Bütçesi. *İktisat Fakültesi Mecmuası*, 41(1-4), 415–449.
- Soydan, A. (2020). “Hazine-i Celile... Nizamname 'sinden, Kamu Mali Yönetim Ve Kontrol Kanun'a Uzanan Modern Türk Mali Yönetimi'nin, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi Mali Reformları Kapsamında İncelenmesi”, *Bandırma Onyediy Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 3(2), 201-220. DOI: 10.38120/banusad.837225
- Süme, M. (2016). Osmanlı Vergi Uygulamalarına Bir Örnek: Oktruva Resmi, *Belleten Dergisi*, Cilt:LXXX, Sayı:288, 531-546.
- Şahin, H. (2013). Osmanlı Bütçe Sisteminin Tekâmülü, 1839–1922. *International Journal of Social Science*, 6(2), 853–868.
- Şener, A. (2007). *Sona Doğru Osmanlı: Osmanlı Ekonomisi ve Maliyesi Üzerine Yazılar*, Birleşik Yay., Ankara. 253-287
- Tabakoğlu, A. ve Taşdirek, Ç. (2015) “Osmanlı'da Mali Denetimin Kurumsal Gelişimi Maliye Teftiş Heyetinin Kuruluşu”, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, Mayıs, Cilt:13, S:2 (Mayıs 2015) s.91-113.
- Yardımcı, M.E., Ayvaz, E. (2017). Osmanlı Mali Sisteminde İrâd-ı Cedid Hazinesi ve Muhasebe Kayıtları (1799-1800), *Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Yıl: 7, Cilt: 7, Sayı: İktisat Özel Sayısı.

OSMANLI DEVLETİNDE DIŞ BORÇLAR VE TASNİFİ (1854-1914)

Ahmet Uğur ¹

Recep Karabulut ²

ÖZ

Osmanlı Devleti 1854 yılında Kırım Savaşını finanse etmek amacıyla ilk defa dış borçlanmaya başvurmuş, ancak bu tarihten sonra devlet dış borçlanma sarmalına girmiştir. 1854-1914 yılları arasında Osmanlı Devleti 347 milyon Osmanlı lirası borçlanmış ancak, devletin eline 233 milyon Osmanlı lirası geçmiştir. Bu borçların yaklaşık yarısı Abdülaziz döneminde yapılmış ve borçlanılan paranın büyük bir kısmı eski borçların anapara taksitleri ve faizinin ödenmesinde kullanılmıştır. Bu çalışmada, Osmanlı Devleti'nin almış olduğu dış borçlar çeşitli kriterler bağlamında kısaca analiz edilmiştir. Çalışma Osmanlı Devleti'nin dış borçlarını tasnif ederek özetleyen bir çalışma olması bağlamında literatüre katkı sağlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: Osmanlı Devleti, dış borçlar, Kırım Savaşı.

JEL Sınıflandırması: N15, N45

FOREIGN DEBTS AND THE CLASSIFICATION OF THE FOREIGN DEBTS IN OTTOMAN STATE (1854-1914)

ABSTRACT

In order to finance the Crimean War in 1854 The Ottoman State applied for the first time to foreign borrowing, but after this date, the state entered into a spiral of foreign borrowing. Between 1854 and 1914, the Ottoman State borrowed 347 million Ottoman liras, however the state got 233 million Ottoman liras. About half of these debts were made during the reign of Abdülaziz and most of the

¹ Prof.Dr., İnönü Üniversitesi, ahmet.ugur@inonu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-5735-7428.

² Prof. Dr., İnönü Üniversitesi İİBF, recep.karabulut@inonu.edu.tr, ORCID: 0000-0003-4927-9789.

Atıf (Citation): Uğur, A., Karabulut, R. (2022). Osmanlı Devletinde Dış Borçlar ve Tasnifi (1854-1914). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(23), 17-36.

Research Article / Araştırma Makalesi

Geliş Tarihi / Received: 16.06.2021

Revizyon Tarihi / Revised: 15.02.2022

Kabul Tarihi / Accepted: 14.05.2022

borrowed money were used to pay the principal installments and interest of the old debts. In this study, the foreign debts of the Ottoman State were briefly analyzed in the context of various criteria. The study contributes to the literature in the context of being a study that summarizes the external debts of the Ottoman State by classifying them.

Keywords: Ottoman Empire, foreign debts, Crimean War.

Jel Classification: N15, N45.

1. GİRİŞ

Osmanlı Devletinde dış borçlanma onur kırıcı bir hareket olarak algılandığından uzun bir süre bu yola başvurulmamıştır. Bununla birlikte, Devlet ihtiyacı olduğu parayı Galata sarraflarından borç alarak giderme yoluna da başvurmuştur. Ancak, 19. Yüzyılın ortalarından itibaren mali bünyenin oldukça zayıflaması ve Kırım Savaşı nedeniyle ilk defa 1854 yılında dış borçlanmaya gidilmiştir. 1854 yılında alınan bu ilk dış borçla birlikte artık Osmanlı Devleti bir dış borç sarmalının içine girmiş ve Birinci Dünya Savaşına kadar dış borçlanma devam etmiştir. Bu çalışmada, 1854 yılından Birinci Dünya Savaşına kadar devam eden bu dış borçlanmalar sonucu elde edilen paraların maliyeti, vadesi, araçları, ne için kullanıldığı vb gibi soruların cevapları özet bir şekilde araştırılmıştır. Bu bağlamda, ilk olarak dış borçlanmaların nedenleri kısaca açıklanmış daha sonra ise Osmanlı Devletinin aldığı dış borçlar yıllar itibariyle teker teker ana hatlarıyla özetlenmiştir. Son bölümde ise Osmanlı Devletinin yapmış olduğu dış borçlanmalar çeşitli kriterler bağlamında Osmanlı tarihi araştırmacılarına katkı sağlamak amacıyla dataya girmeden kısaca analiz edilmiştir.

2. DIŞ BORÇLANMANIN NEDENLERİ

Osmanlı Devletinin dış borçlanmasının nedenlerini basit bir biçimde açıklamak mümkün değildir. Ayrıca, böyle bir açıklama tarihin gelişim doğasına da aykırıdır. Osmanlı Devletinde dış borçlanmaya giden süreci tarihçiler iki önemli faktör bağlamında incelemektedirler. Bunlardan birincisi, iç faktörler; diğeri de dış faktörlerdir. Bu faktörler aşağıda özet olarak açıklanmıştır.

Osmanlı Devletini dış borçlanmaya sevk eden iç faktörleri bütçe açıkları, ödemeler bilançosu ve dış ticaret bilançosunun sürekli açık vermesi, alınan borçların savaş giderleri için kullanılması ve israf edilmesi, borçlanma suretiyle beklenen gelirin elde edilememesi şeklinde sıralayabiliriz. Osmanlı Devletinin Avrupa ülkeleri ile imzaladığı ticaret anlaşmaları ve kapitülasyonların sonucunda Avrupa ülkelerinde üretilen sanayi malları Osmanlı topraklarına serbestçe girmeye başlamıştır. Avrupalı ülkeler sanayileşmenin getirdiği avantaj ile ürünlerini çok düşük maliyetle üretirken yerli tüccar ve sanayici yabancı üreticiler karşısında rekabet edebilme gücünü kaybetmiştir. Bunun sonucunda ödemeler ve dış ticaret bilançosu açık vermeye başlamış, bu açıklar da bütçe açıklarını artırmıştır. Büyüyen dış ticaret ve bütçe açıkları dış borçlanmayı zorunlu hale getirmiştir (Dikmen, 2005: 139).

Osmanlı Devletinde özellikle son dönemlerinde güçlü bir mali teşkilatın kurulamaması ve böylece vergi toplamada kayıpların artması da dış borçlanmanın önemli bir diğer nedenini oluşturmuştur. İltizam sisteminin yürürlüğe girmesiyle birlikte devletin toplam vergi gelirlerinin yaklaşık dörtte birini oluşturan aşar vergisi artık bu sistem ile toplanmaya başlanılmıştır. İltizam sisteminde mültezimlerin zarar etmekten korkmaları nedeniyle vergi ihaleleri çok düşük bedellerle alınmaya başlanmış, bu durum da devletin vergi kaybına neden olmuştur. İltizam sistemi ayrıca merkezi yönetimin, eyaletlerdeki vergi gelirlerini yönetmede başarısız olmasına neden olmuştur. Bunu fırsat bilen o dönemdeki ayanlar ve güçlü sınıflar vergi gelirlerinin önemli bir kısmını ele geçirmiştir (Yılmaz, 2013: 192). Osmanlı Devletinin vergi gelirlerindeki kayıplar ise mali bünyede gelir gider arasındaki farkın açılmasına ve böylece borçlanmanın zaruri hale gelmesine neden olmuştur.

Osmanlı Devletinin son dönemlerindeki savaşlar nedeniyle yapılan harcamalar da zaten bozuk olan bütçe gelirlerindeki bozulmaya daha da artırmıştır. Özellikle Osmanlı Devletinin son dönemlerindeki savaşlarda elde edilen ganimetlerin azalması savaşların neden olduğu bütçe açıklarını da artırmıştır. Savaş harcamaları sonucunda bütçeye eklenen yükler Osmanlı Devletini dış borçlanmaya itmiş ve böylece ilk dış borç 1854 Kırım Savaşı nedeniyle yapılmıştır.

Osmanlı Devletinde dış borçlanmaya neden olan diğer önemli bir faktör ise dış faktörlerdir. 19. yüzyıl ortalarında başlayan dış borçlanma süreci bu yüzyılın ikinci yarısında Osmanlı Devletini moratoryum ve iflasa sürüklemiştir. Böyle bir sürece neden olan dış borçlanmanın dış faktörler bağlamında incelenmesi 16. yüzyıla kadar geriye gitmektedir. 16. yüzyılın ortalarından itibaren Avrupa'da başlayan mali bunalımlar, 17. ve 18. yüzyıllarda da devam etmiştir. Ancak, bu mali bunalım yıllarının sonuna doğru Avrupa coğrafi keşifler ve özellikle de sanayileşme devrimi sayesinde toparlanmaya başlamıştır. 19. yüzyıl Avrupa'sında sanayileşme devrimi sonrası sermaye birikiminin artmasıyla kapitalist bir aşamaya geçilmiş, bu aşamayı da emperyalizm aşaması takip etmiştir. Emperyalizm aşamasında Avrupa ülkeleri sermaye birikimini artırmak ve sanayilerinin çarklarını döndürmek için sömürgecilik faaliyetlerine başlamıştır. Bu bağlamda, Osmanlı Devleti, başta İngiltere ve Fransa olmak üzere, kısa sürede sanayileşen ve zenginleşen kapitalist batı Avrupa ülkelerinin emperyalist baskılarına maruz kalmıştır. Bu ülkeler kendi sanayileri için ham madde kaynağı ve ürettikleri ürünleri satabilmek için Pazar olarak Osmanlı Devletini ideal bir ülke olarak görmüşlerdir. Böylece, Avrupa ülkeleri Osmanlı Devletinin sanayileşmesini engellemek ve kendi emelleri için kullanmak amacıyla dış borçları ekonomik sömürünün bir başka aracı olarak kullanmışlardır (Dikmen, 2005:140-141).

3. DIŞ BORÇLAR

Osmanlı Devletinde yapılan dış borçlanmaların çeşitli kriterler bakımından analizi dördüncü bölümde yapılacağından bu bölümde Osmanlı Devleti'nin almış olduğu dış borçlara borcun alındığı yıl bazında ana hatlarıyla değinilecektir.

- 1854 Kırım Borçlanması

Osmanlı Devletinin girmiş olduğu Kırım Savaşı nedeniyle yapılan harcamaların finansmanı için 5 milyon sterlin tutarındaki borç anlaşması Mısır vergileri karşılık gösterilerek Londra'da Dent, John Hersley Palmer ve ortağı ile Paris'te Baron Goldschmid ve ortaklarıyla 24 Ağustos 1854 tarihinde imzalanmıştır. Bu borç anlaşmasının faiz oranı %6, 33 yıl vadeli ve ele geçen tutarı ise 3.300.000 Osmanlı lirası idi (Yılmaz, 2013:35).

- 1855 Borçlanması

Kırım Savaşı nedeniyle yapılan harcamalar, 1854 borçlanmasıyla kapatılamayınca Osmanlı Devleti 27 Haziran 1855 tarihinde Mısır vergilerinin artan kısmı ile Suriye ve İzmir gümrük gelirlerinin bir kısmı karşılık gösterilerek İngiliz ve Fransız hükümetleriyle 5 milyon sterlinlik bir anlaşma imzalandı. Bu borçlanmanın faizi %4, itfa oranı yıllık %1 ve ihraç oranı ise %102,625 idi (Açba, 2004:55).

- 1858 Borçlanması

Kırım Savaşı sonrasında değeri yaklaşık %30 düşen kaimelerin tedavülden kaldırılması için 1858 yılında Londra'da Dent, Palmer ve ortaklarıyla bir borçlanma anlaşması imzalanmıştır. Bu borçlanmanın anapara tutarı 5 milyon sterlin (5,5 milyon Osmanlı lirası), faiz oranı %6, ihraç oranı %80, itfa bedeli %1 ve vadesi de 33 yıl idi (Açba, 2004:60).

- 1860 Mires Borçlanması

1860 yılında borçlanmak amacıyla Paris'e giden Osmanlı bürokratları o dönemde Paris'te ün salmış bir banker ve aynı zamanda Demiryolları İdaresi Sandığı Direktörü olan Mires ile borçlanma konusunda uzlaşmaya vardılar ve 29 Ekim 1860 tarihinde de ihraç fiyatı % 53,75, faiz oranı % 6, tutarı da 400 milyon Fransız Frangı bir borçlanma anlaşması imzalandı. Bu anlaşmaya göre Osmanlı Devletinin kasasına 215 milyon Fransız Frangı girecekti ancak Mires daha sonra % 1,5 (6.000.000 Fransız Frangı) komisyon, peşin faiz ve itfa karşılıkları ve diğer giderler olarak 51 milyon Fransız Frangı tutarında ek bir yükü daha ortaya çıkaracak ve bunu Osmanlı Devletine kabul ettirecektir. Böylece, Osmanlı hazinesine 215 milyon Fransız Frangı değil, ancak 164 milyon Fransız Frangı girmiştir. Mirès, borçlanma için çıkarılacak tahviller için piyasaya gerçek dışı bilgilendirme, reklam ve ilanlar yapmış ve bunlar da önemli gazeteler tarafından tezkip edilmiş olmasından dolayı borçlanma yeterince başarılı olamadı. Buna ek olarak Mires'in şirketlerinde de yolsuzluk söylentileri yaygınlaşınca, Mirès ortaklarınca mahkemeye verildi ve 18 Şubat 1861 tarihinde Fransız Hükümetince tutuklandı (Özdemir, 2009: 49-50). Böylece, bu borçlanma başarısız bir biçimde sonuçlanmış oldu.

- 1862 Borçlanması

1860 yılında yapılan Mires borçlanması başarısız olunca Osmanlı Hükümeti ihtiyaçları için kaime bastırmıştır. Ancak, piyasada oldukça yüksek tutarlara ulaşan kaimenin artık iyice istikrarsızlık kazanmasından dolayı tedavülden kaldırılması ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu amaçla 1862 yılında Londra’da Deveaux ve Ortakları ile borçlanma anlaşması imzalanmıştır. Bu anlaşmaya göre borç tutarı 200 milyon frank karşılığı olan 8.800.000 Osmanlı lirası idi. Borçlanmanın faizi %6, itfa oranı %2, vadesi 23 yıl ve ihraç oranı ise %68 idi. Bu borçlanma sonucunda hazinenin eline 5.984.000 Osmanlı lirası geçti ve bu para ile kaimeler piyasadan toplanarak darphanede yakılmıştır (Pür, 2006: 219).

- 1863 Borçlanması

1863 yılında Osmanlı Devletinin bankerlere olan borcunun ödenmesi ve artık piyasada bir kıymeti kalmayan madeni bakır paraların toplanması amacıyla bir borçlanmaya gidilmiştir. Bu borçlanmaya Osmanlı Bankası aracılık etmiş ve 200 milyon frank tutarında bir borçlanma gerçekleştirilmiştir. Bu borçlanmanın faiz oranı %6, itfa oranı %2, vadesi 23 yıl ve ihraç oranı 150 milyon frank için %72, bakiyesi için %68 idi. Borçlanılan 8,8 milyon Osmanlı lirasından ele geçen tutar ise ancak 6.248.000 Osmanlı lirası olmuştur (Yılmaz, 2013: 38).

- 1865 Ağnam (Koyun) Borçlanması

1865 yılında Osmanlı Devleti iki borçlanma yapmıştır. Bunlardan birincisi Ağnam Borçlanmasıdır. bu borçlanmaya karşılık olarak ağnam vergisi gösterildiğinden borçlanmanın adı “ağnam borçlanması” olarak ifade edilmiştir. Bu borçlanmanın tutarı 150 milyon frank (6,6 milyon Osmanlı lirası), faiz oranı %6, itfa oranı %2,44, vadesi 21 yıl ve ihraç oranı ise %66 olmuştur. Borçlanma başta Osmanlı Bankası olmak üzere Fransız bankalarından Credit Mobilier ve Societe Generale ile yapılmıştır (Açba, 2004: 75).

- 1865 I. Tertip Genel Borçlanması

Osmanlı Devleti borçlanmalardan dolayı hazinenin yaşamış olduğu sıkıntıyı hafifletmek amacıyla iç borçların birleştirilmesine karar vermiştir. Bu birleştirmenin gerçekleştirilmesi için 1865 yılında I. Tertip Genel Borçlanma adıyla bir borçlanma yapılmıştır. Borçlanmanın tutarı 40 milyon Osmanlı lirası (yaklaşık 900 milyon frank), faiz oranı %5, itfa oranı %1, vadesi 37 yıl ve ihraç oranı %50 olmuştur. Borçlanılan tutarın 29 milyonu tahvillerin değiştirilmesi için kullanılmış, 4 milyonu hazineye gelir kaydedilmiş ve 7 milyonu da sonradan ihraç edilmek üzere bankalara rehin olarak verilmiş ve karşılığında avans çekilmiştir (Açba, 2004:77).

- 1869 Borçlanması

1869 yılı Kasım ayında hazinenin ihtiyacını karşılamak üzere Paris’te bulunan Comptoir d’Escompte bankası ile 555.555.500 frank (24.444.442 Osmanlı lirası) tutarında bir borçlanma

anlaşması imzalanmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %6, itfa oranı %1, vadesi 33 yıldır. Bu borçlanmanın ihraç oranı %54 olmuştur ve böylece 300 milyon frank (13,2 milyon Osmanlı lirası) ele geçmiştir (Pur, 2006: 221).

- **1870 İkramiyeli Rumeli Demiryolları Borçlanması**

Osmanlı Devleti Rumeli demiryollarının yapımı için kilometre garantisi vermiş ve garantiyi karşılamak için de 1870 yılında “Lots-Turc” adı verilen ikramiyeli tahvilleri çıkartmıştır. Çıkarılan bu tahvillerin tutarı 34.848.001 Osmanlı lirası (yaklaşık 792 milyon frank) ve faizi %3 ve her bir tahvilin nominal değeri ise 400 frank idi. Bu tahvilleri Baron Hirsch 128,5 frank üzerinden %32,125 ihraç oranıyla satın almış ve böylece Osmanlı Devletinin eline net olarak 254.430.000 frank geçmiştir (Açba, 2004: 82).

- **1871 Borçlanması**

1871 yılında Osmanlı Devleti Crédit Général Ottoman (Osmanlı İtibarı Umumi Müessesesi), Louis Cohen ve Oğulları (Londra) ve Dent, Palmer ve Ortakları (Londra) aracılığı ile 5,7 milyon sterlinlik (6.270.000 Osmanlı lira) bir borçlanma gerçekleştirmiştir. Bu borçlanmanın faiz oranı %6, itfa oranı %1 ve ihraç oranı ise %73 idi (Özdemir, 2009: 57).

- **1872 Borçlanması**

1872 yılında Osmanlı hükümeti 278.155.000 frank (12,238.820 Osmanlı lirası) tutarında bir borçlanma gerçekleştirmiştir. Bu borçlanma Crédit Général Ottoman ve Banque Austro-Ottomane bankalarıyla yapılmış ve borçlanmanın faiz oranı %9, ihraç oranı %98,5 olmuştur. Bu borçlanma ile hazineye 10.403.004 Osmanlı lirası girmiştir (Yılmaz, 2013: 42).

- **1873 Borçlanması**

Osmanlı hazinesi 1873 yılında Credit General ile Paris'teki Credit Mobilier bankalarından 694.444.500 Frank (30.555.558 Osmanlı lirası) tutarında ve faiz oranı %6, itfa oranı %1 olan bir borçlanma gerçekleştirmiştir. Bu borçlanma sonucu Osmanlı hazinesine 16.501.001 Osmanlı lirası girmiştir (Pür, 2006: 224).

- **1873 II. Tertip Genel Borçlanması**

1865 yılında borçların birleştirilmesi amacıyla yapılan borçlanmanın devamı şeklinde olan ve o yılda oluşturulan “Genel Borçlar Büyük Defterine” kaydedilen bir borçlanma 4 Eylül 1873 tarihinde yapılmıştır. Bu borçlanmanın tutarı 22.252.400 Osmanlı lirası olup bu amaçla, 55 liralık hazine tahviline 100 liralık genel borçlanma tahvili çıkarılmıştır. Çıkarılan tahviller sonucu elde edilen paranın 6.306.000 terlinlik bölümü konversiyona tabi tutulmuş, kalan 4.820.200 Sterlinlik bölümü değiştirilmemiş ve hazine tahvili olarak kalmıştır (Özdemir, 2009: 48).

- 1874 III. Tertip Genel Borçlanması

Borçların birleştirilmesi amacıyla 1874 yılında III. Tertip Genel Borçlanması Osmanlı Bankası ile %43,5 ihraç fiyatı üzerinden 1.000.000.000 Fransız Frangı (44.000.000 Osmanlı lirası) tutarında yapılmıştır. Bu borçlanma ile birikmiş borçların birleştirilmesi için %5 faiz oranına sahip tahviller çıkarılmıştır. Bu tahviller Londra'da satılmış ve 19.140.000 lira safi hasılat elde edilmiştir. Ancak, bu borçlanmanın ihraç oranı çok düşük olduğundan Osmanlı Devleti için çok ağır bir borçlanma olmuştur (Özdemir, 2009: 59).

- 1877 Milli Savunma Borçlanması

1877-1878 Osmanlı-Rus Savaşı (93 Harbi) sırasında savaşın finansmanı için çıkarılan tahviller halka arz edilmiş ancak bu tahviller satılamamıştır. Bu nedenle, bu tahviller Osmanlı Bankasına %52 ihraç oranından satılmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %5 ve tutarı ise 5 milyon Sterlin (borç tutarı 5.500.000 Osmanlı lirası) olup Osmanlı hazinesine 2.860.000 Osmanlı lirası geçmiştir (Özdemir, 2009: 71).

- 1886 Gümrükler Borçlanması

Osmanlı Bankasından alınan avanslarının tutarı 4,5 milyon Osmanlı lirasına ulaşınca Devlet bu borcun birleştirilmesi için %100 ihraç oranı ile 6.500.000 Osmanlı lirası bir borçlanmaya gitmiştir. Bu borçlanma faiz oranı %5 ve itfa oranı ise %1'dir. Borçlanma ile elde edilen tutarın 4.500.000 lirası Hazineye aktarılmadan Osmanlı Bankası'ndan alınan kısa vadeli avanslara mahsup edilmiş, kalanı ise hazineye aktarılmıştır (Yılmaz, 2013: 61).

- 1888 Sayd-ı Mahi (Balık Avı) Borçlanması

Osmanlı Devletinin satın aldığı askeri araç ve gerecin bedelinin Almanya'ya ödenmesi için Deutsche Bank ile 30 milyon Alman markı (1.617.647 Osmanlı lirası) tutarında bir borçlanma anlaşması yapılmıştır. Bu borçlanmanın ihraç oranı % 70, itfa oranı % 2 ve faiz oranı % 5 idi (Açba, 2004: 121).

- 1890 Tebdil (Değiştirme) Borçlanması

1890 yılında Osmanlı Devleti ile Osmanlı Bankası %5 faizli mümtaz tahvillerin, %4 faiz gelirli tahvillerle değiştirilmesi için sözleşme imzalamışlardır. Böylece, Osmanlı Devletinin bu bankaya olan borcu azaltılmış ve elde edilen 159.000 liralık tasarruf ile Duyun-ı Mübeddele-i Muvahhade Eshamı itfa edilmiştir (Yılmaz, 2013: 62).

- 1890 Osmaniye Borçlanması

1890 yılında yapılan bir diğer borçlanma ise kısa vadeli borçların uzun vadeli borçlara dönüştürülmesi için yapılan borçlanmadır. Bu borçlanma Osmanlı Bankası ile yapılmış olup

borçlanma sonucunda 4.999.500 Osmanlı liralık (4.545.000 sterlin) tahvil çıkarılmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %4, itfa oranı %1 ve ihraç oranı ise %76 olmuştur (Açba, 2004: 122).

- **1891 Borçlanması (Borçların Konversiyonu)**

1891 yılında borçların değiştirilmesi için Osmanlı Bankası ve Rothschildler aracılığı ile faiz oranı %4 olan 6.316.920 Sterlin (6.948.612 Osmanlı lirası) tutarında bir borçlanma anlaşması yapılmıştır. Bu borçlanma sonucu elde edilen 5.685.228 sterlin (6.253.750 Osmanlı lirası) tutarın büyük kısmı borçların itfasında kullanılmıştır. Borçlanmanın 4.285.630 sterlinlik büyük bir kısmı 1877 tarihli % 5 faizli Milli Savunma Borçlanmasından henüz ödenmemiş olan tahvillerin itfası için kullanılmış, kalan 1.399.598 sterlinlik kısmı ise ek borç olarak kullanılmıştır (Özdemir, 2009: 87).

- **1893 Tömbeki Borçlanması**

Osmanlı Hükümeti bütçe açıklarını finanse etmek amacıyla 1891 yılında yabancı sermaye tarafından kurulan Tömbeki şirketi ile 8 Mayıs 1893 tarihinde şirketin verdiği vergiye mahsuben bir borçlanma anlaşması imzalanmıştır. Bu borçlanmanın tutarı 1 milyon Osmanlı lirası olup faiz oranı % 4, itfa oranı % 1 ve vadesi 41 yıl olarak belirlenmiştir (Açba, 2004: 123).

- **1894 Şark Demiryolu Borçlanması**

1894 yılında Rumeli Demiryolu şirketinden 1881 yılında alınan 23 milyon franklık avansın kapatılması için Deutsche Banque ve Bank Internationale ile bir borçlanma anlaşması yapılmıştır. Bu borçlanmanın tutarı 40 milyon frank, faiz oranı % 4, itfa oranı % 3,5, ihraç oranı %73,5 ve vadesi 64 yıldır (Yılmaz, 2013: 63).

- **1894 Borçlanması**

1854 ve 1871 yıllarında yapılan borçlanmaların yeni tahvillerle değiştirilmesi için Osmanlı Bankası ve Rotschildler ile 16 Mayıs 1894 tarihinde bir borçlanma anlaşma yapılmıştır. Bu borçlanmanın tutarı 8.212.340 Sterlin (9.033.574 Osmanlı lirası), faiz oranı % 3,5, ihraç oranı %91 ve vadesi 61 yıldır (Yılmaz, 2013: 64).

- **1896 Borçlanması**

1896 yılında Osmanlı Bankası ile 3.272.720 Osmanlı lirası tutarında faiz oranı % 5, itfa oranı % 0,5, ihraç oranı %85 ve vadesi 49 yıl olan bir borçlanma yapılmıştır (Yılmaz, 2013: 64).

- **1902 Gümrük Borçlanması (Borçların Değişimi)**

1886 yılında Gümrükler borçlanması ile Osmanlı Bankasına verilen % 5 faizli tahvilleri, % 4 faizli yeni tahvillerle değiştirmek için Osmanlı Bankası ile tekrar bir borçlanma yapılmıştır. Bu borçlanmanın tutarı 8.600.000 Osmanlı lirası, faiz oranı % 4, itfa oranı %0,5 ve ihraç oranı ise % 80 olmuştur (Pur, 2006: 233).

- **1903 Bağdat I. Tertip Demiryolu Borçlanması**

Konya-Bağdat demiryolunun 200 kilometresi için verilen garantiyi ödemek amacıyla 5 Mart 1903 tarihinde Osmanlı Hükümeti ile Deutsche Bank arasında 2.376.000 Osmanlı lirası tutarında bir borçlanma anlaşması imzalanmıştır. Bu borçlanmanın vadesi 98 yıl, faiz oranı % 4 ve itfa oranı ise % 0,08 olmuştur (Pur, 2006: 233).

- **1903 Sayd-ı Mahi Tahvil-i Düyunu (Borçların Değişimi)**

1888 yılında yapılmış Sayd-ı Mahi borçlanmasına ait %5 faizli tahvilleri, %4 faizli yeni tahvillerle değiştirmek amacıyla 1903 yılında Deutsche Bank ile 2.640.000 Osmanlı lirası tutarında bir borçlanma yapılmıştır. Bu borçlanmanın itfa oranı %0,5, ihraç oranı %81,5 ve ele geçen tutar ise 2.112.000 Osmanlı lirası olmuştur (Yılmaz, 2013: 65).

- **1903 Dış Borçların Birleştirilmesi (Tevhid-i Düyunu)**

1903 yılında borçların birleştirilmesi amacıyla Düyunu Umumiye İdaresi yönetimindeki gelirler karşılık gösterilerek 29.762.520 sterlinlik (744.063.000 frank veya 32.738.772 Osmanlı lirası) tutarında bir borçlanmaya gidilmiştir. Bu borçlanma ile ihraç edilmiş tüm tahviller %4 faizli yeni tahvillerle değiştirilmiştir. Bu amaçla, o tarihte tedavülde bulunan 75.918.019 Osmanlı lirası tutarındaki tahvil 32.738.772 Osmanlı liralık tahvil ile değiştirilmiştir (Özdemir, 2009: 89).

- **1904 Borçlanması**

1904 yılında hazinenin finansman ihtiyacı için Osmanlı Bankası ve Paris'teki Comptoir National d'Escompte ile 2.750.000 Osmanlı lirası (2.500.000 Sterlin) tutarında bir borçlanma anlaşması yapılmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %4, itfa oranı %0,5, ihraç oranı %80 olmuştur (Kopar ve Yolun, 2012: 350).

- **1905 Borçlanması**

Bu borçlanmanın başlangıcı 1901 yılına gitmektedir. 1901 yılında ihraç edilen tahviller satılamamış, satılamayan bu tahviller 1903 yılında 2.666.664 Osmanlı lirası nominal bedelli yeni tahvillerle değiştirilmiş, ancak bu değiştirme işlemi de gerçekleştirilmemiştir. Bu tahviller 1905 yılında Düyunu Umumiye gelirinin Osmanlı Devletine ait kısmı karşılık gösterilerek

Osmanlı Bankası vasıtasıyla piyasaya sürülmüştür. Bu borçlanmanın tutarı 5.306.664 Osmanlı lirası olup faiz oranı %4, itfa oranı %0,5 ve ihraç oranı ise % 81 olmuştur. Bu borçlanma ile elde edilen tutarın bir bölümü Osmanlı Bankasına olan borçların kapatılmasında kullanılmıştır (Özdemir, 2009: 90).

- **1905 Askeri Teçhizat Borçlanması**

Osmanlı Devletinin 1904 yılında Almanya'dan askeri mühimmat alımı için bir anlaşma yapmıştır. Bu anlaşmaya göre askeri mühimmatın bedeli 1905 yılında ödenecektir. Ancak, 1905 yılında Anadolu Şimendiferleri ile Alman Deutche Bank'a olan borçların vadesi de dolduğundan Osmanlı hazinesi sıkıntıya girmiştir. Bu sıkıntıyı aşmak için Osmanlı Devleti ile Deutche Bank arasında 17 Nisan 1905 tarihinde 2.640.00 Osmanlı liralık bir borçlanma anlaşması imzalanmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %4, itfa oranı %0,5, ihraç oranı %81 ve vadesi 56 yıl olmuştur (Açba, 2004: 134).

- **1906 Tahvil-i Duyun (Borçların Değiştirilmesi)**

Osmanlı hükümeti 1906 yılında gümrük vergileri ile bazı illerin aşar vergisini karşılık göstererek Osmanlı Bankasından, %4 faizli ve ihraç oranı %87,5 olan 9.537.000 Osmanlı lirası tutarında bir borçlanma anlaşması imzalamıştır. Bu borçlanmanın ile elde edilen 6.786.000 Osmanlı lirasının önemli bir bölümü 1890 yılı mümtaz tahvillerinin itfasında kullanılmıştır (Kopar ve Yolun, 2012: 351).

- **1908 Borçlanması**

1908 yılında Osmanlı Bankası ile 4.711.124 Osmanlı lirası tutarında bir borçlanma anlaşması imzalanmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %4, itfa oranı %0,5 ve vadesi 1964 yılıdır (Kopar ve Yolun, 2012: 351).

- **1908 II. ve III. Tertip Bağdat Demiryolları Borçlanmaları**

Bağdat Demiryolu Şirketine verilmek üzere 2 Haziran 1908 tarihinde “Bağdat II. Tertip Demiryolu Borçlanması” ile 4.752.000 liralık, “Bağdat III. Tertip Demiryolu Borçlanması” ile de 5.236.000 liralık olmak üzere toplam 9.988.000 liralık bir borçlanma anlaşması imzalanmıştır (Özdemir, 2009: 91).

- **1909 Borçlanması**

Osmanlı Devleti bütçe açıklarını kapatmak için 1909 yılında Osmanlı Bankası ile 7 milyon Osmanlı lirası tutarında bir borçlanma anlaşması yapmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %4, itfa oranı %1 ve ihraç oranı ise %86 olmuştur (Yılmaz, 2013: 68).

- **1910 Soma – Bandırma Demiryolu Borçlanması**

İzmir-Bandırma demiryolunun Alaşehir-Afyonkarahisar hattının yapımını üstlenen şirkete verilmek üzere bu şirket ile Osmanlı hükümeti arasında 3 Aralık 1910 tarihinde bir borçlanma anlaşması imzalanmıştır. Bu anlaşma ile her biri 22 Osmanlı lirası (500 Fransız Frangı) değerinde 1.712.304 Osmanlı lirası tutarında tahvil çıkartılması kararlaştırılmıştır. Çıkarılan bu tahvillerin faiz oranı %4, itfa oranı %0,167 ve vadesi 82 yıldır (Kopar ve Yolun, 2012: 352).

- **1911 Hudeyde-Sana Borçlanması**

1911 yılında iki önemli borçlanma anlaşmasından birincisi Hudeyde-Sana demiryolu hattının yapımını üstlenen şirket ile 1.090.020 Osmanlı lirası tutarında yapılan borçlanma anlaşmasıdır. Bu borçlanmanın faiz oranı %4, itfa oranı %0,098, ihraç oranı %84 ve vadesi 95 yıldır (Açba, 2004: 137).

- **1911 Gümrük Borçlanması**

1911 yılında yapılan diğer bir borçlanma anlaşması ise Osmanlı Hükümetinin bütçe açıklarını kapatmak için Alman Deutsche Bank ile 7.040.000 Osmanlı lirası tutarında yaptığı borçlanma anlaşmasıdır. Bu borçlanmanın faiz oranı %4 ve itfa oranı % 1 ve ihraç oranı %84 olmuştur (Açba, 2004: 135).

- **1913 Konya Ovası Sulaması Borçlanması**

1913 yılında Konya ovasının sulaması için Osmanlı Devleti ile Anadolu Demiryolu Şirketi arasında 818.970 Osmanlı lirası tutarında bir borçlanma anlaşması yapılmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %5, itfa oranı %1,5 ve vadesi 35 yıldır (Geyik, 2013: 74).

- **1913 Doklar Borçlanması**

Osmanlı Hükümeti 1913 yılında tersanede yapmak istediği iyileştirmeler için bir anonim şirket kurmuştur. Kurulan bu anonim şirkete sermaye koymak için de, Sivas ilinin aşar vergisi karşılık gösterilerek, W.G. Armstrong Whitworths and Company şirketlerinden tahvil karşılığı 1.485.000 lira tutarında borçlanmaya gidilmiştir. Bu borçlanmaya “Doklar Borçlanması” adı da verilmektedir (Özdemir, 2009: 93).

- **1914 Gümrük Borçlanması**

Trablusgarp ve Balkan Savaşlarının masraflarını karşılamak için alınan avansları ödemek ve bütçe açıklarını kapatmak için 1914 yılında iki parça halinde borçlanmaya gidilmiştir. Bu borçlanmanın toplam tutarı 35 milyon Osmanlı lirası olup elde edilen bu tutarın

22 milyonluk kısmı Osmanlı Bankası aracılığı ile Fransız şirketlerden sağlanmıştır. Bu borçlanmanın faiz oranı %5, itfa oranı %2 ve ihraç oranı % 88,75 ve vadesi 48 yıldır (Yılmaz, 2013: 70).

4. DIŞ BORÇLARIN TASNİFİ

Osmanlı Devletinin ilk defa borç aldığı 1854 yılında 1914 yılına kadar yapmış olduğu borçlanmalar çeşitli kriterler bağlamında tasnif edilmiştir. Bu kriterler sırasıyla borcun alındığı dönem, borcun faiz ve itfa oranı, borcun vadesi, borcun alındığı ülke ve araçlar ve borcun kullanım amaçlarıdır.

4.1. Dönemler İtibariyle Dış Borçlar

Osmanlı Devletinde alınan dış borçların hangi padişah zamanında alındığına ilişkin olarak yapılan tasnif Tablo 1’de gösterilmiştir. Tablodaki verilere göre en fazla dış borcun alındığı dönem Abdülaziz dönemidir. Abdülaziz döneminden sonra en fazla dış borçlanmanın gerçekleştiği dönem ise II. Abdülhamit dönemidir. Bununla birlikte, Abdülaziz döneminde yapılan brüt dış borçlanma tutarı diğer padişahlar döneminde yapılan dış borçlanmanın toplamından yaklaşık 90 milyon Osmanlı lirası daha fazladır. Dolayısıyla, Osmanlı Devletini dış borçlanma sürecine sokan padişah Abdülaziz’dir.

Tablo 1: Dış Borçların Dönemler İtibariyle Dağılımı

Dönem	Brüt Borç Tutarı (Osmanlı Lirası)	Net Borç Tutarı (Osmanlı Lirası)
Abdülmeccid	16.541.000	13.358.000
Abdülaziz	214.932.000	109.139.000
II. Abdülhamit	82.347.000	80.882.000
V. Mehmet (Reşat)	34.056.000	29.870.000
Toplam	347.876.000	233.249.000

Kaynak: Pür, 2006:258

Osmanlı’nın dış borçlanmasında özellikle Duyunu Umumiye sonrası, yani 1882-1914 dönemi önemlidir. Çünkü, bu dönemde borçlanma ile ortaya çıkan nakit akımının yönü değişmiş Osmanlı Devleti’nden Avrupa’ya yönelmiştir. Diğer bir ifadeyle, Osmanlı Devleti artık net bir borç ödeyicisi konumuna gelmiştir (Şeker, 2007: 19).

Padişahların dönemleri itibariyle aldıkları dış borçların faiz oranı, ihraç oranı, aracı kuruluş vb gibi özellikleri bir sonraki bölümde daha ayrıntılı olarak tasnif edilmiştir.

4.2. Faiz ve İhraç Oranı İtibariyle Dış Borçlar

Osmanlı Devletinin aldığı dış borçların dönemler itibariyle faiz oranı, ihraç oranı, komisyon ve aracı kuruluşlarını sırasıyla Tablo 2, Tablo 3, Tablo 4 ve Tablo 5 göstermektedir.

Osmanlı dış borçlanmasının en yoğun yaşandığı 1869-1875 yılları arasında Osmanlı tahvillerine olan talep, Avrupa’da yaşanan mali krizden dolayı düşmekteydi. Bu nedenle de Osmanlı Devleti’nin bu dönemde almış olduğu dış borçların faiz oranı yükselmiş, ihraç oranı ise düşmüştür (Ergüder, 2020: 482).

Tablo 2, Padişah Abdülmecid döneminde yapılan dış borçlanmaları göstermektedir. Tabloya bakıldığında bu dönemde 4 dış borçlanma yapıldığı ve zamanla ortalama ihraç fiyatını düşüğü görülmektedir. Bu dönemde yapılan dış borçlanmaların ortalama ihraç oranı %80,3, ortalama faiz oranı %5,5’tir.

Tablo 2: Abdülmecid Dönemi (1839-1861) Dış Borçları

Yıl	Borç Tutarı (1000 Osmanlı Lirası)	Ortalama İhraç Oranı (%)	Sağlanan Net Borç (1000 Osmanlı Lirası)	Faiz Oranı (%)	Aracı Kuruluş veya Banker
1854	3.300	80	2.574	6	Dent Palmer (Londra) ve Goldschmidt (Paris)
1855	5.500	102,6	5.644	4	Rothschild (Londra)
1858	5.500	76	3.784	6	Dent Palmer (Londra)
1860	2.241	62,5	1.356	6	Mires (Paris)
Toplam	16.541		13.358		

Kaynak: Pür, 2006:253

Tablo 3 ise Abdülaziz dönemindeki dış borçlanmaları göstermektedir. Bu dönemde 11 adet dış borçlanma gerçekleştirilmiş olup bu borçlanmalar çoğunlukla %6 faiz oranından yapılmıştır. Borçlanmaların en pahalısı %9 ile 1872 borçlanmasıdır, ancak bu borçlanmanın ihraç oranı diğer borçlanmalara göre çok yüksektir. Ortalama ihraç oranı bakımından en kötü borçlanma ise 1870 Baron Hirsch borçlanmasıdır. Bu dönemde yapılan dış borçlanmaların ortalama ihraç oranı %61, ortalama faiz oranı ise %5,73’tür.

Tablo 3: Abdülaziz Dönemi (1862-1876) Dış Borçları

Yıl	Borç Tutarı (1000 Osmanlı Lirası)	Ortalama İhraç Oranı (%)	Sağlanan Net Borç (1000 Osmanlı Lirası)	Faiz Oranı (%)	Aracı Kuruluş veya Banker
1862	8.800	68	5.665	6	Deveaux ve Ottoman Bank (Londra)
1863	8.800	71	5.480	6	Osmanlı Bankası (Paris ve Londra) ve Credit Mobilier (Paris)
1865	6.600	66	4.069	6	Osmanlı Bankası, Credit Mobilier ve Societe Generale (Paris)
1865	36.200	60	21.720	5	Erlanger (Paris) ve Credit General (Londra)
1869	24.444	54	12.711	6	Comptoir d'Escompte (Paris)
1870	34.348	32,1	10.498	3	Baron Hirsch (Brüksel)
1871	6.270	73	4.452	6	Credit General Ottoman (İstanbul) ve Louis Cohen and Sons (Londra)
1872	5.302	98,5	5.116	9	Credit General Ottoman ve Bangué Austro- Ottomane
1873	12.612	55	6.939	5	
1873	30.556	54	15.889	6	Credit General Ottoman, Credit Mobilier ve İstanbul Bankası
1874	41.000	40	16.600	5	Osmanlı Bankası
Toplam	214.932		109.139		

Kaynak: Pür, 2006:254

Tablo 4 ise II. Abdülhamit döneminde yapılan dış borçlanmaları göstermektedir. Bu dönemde toplam 22 adet dış borçlanma yapılmıştır. Bu borçlanmalar çoğunlukla %4 faiz oranından yapılmış olup en düşük ihraç oranı ise %52 ile 1877 borçlanmasıdır. II. Abdülhamit döneminde alınan dış borçların Abdülaziz dönemine göre hem faiz oranı daha düşük hem de ihraç oranı daha yüksektir. Diğer bir ifadeyle, bu dönemde dış borçlanmalar daha uygun şartlarda yapılmıştır. II. Abdülhamit döneminde yapılan dış borçlanmaların ortalama ihraç oranı %82,6, ortalama faiz oranı ise %4,2'dir.

II. Abdülhamit döneminde yapılan dış borçlanmaların bir kısmı dalgalı borçların ödenmesinde bir kısmı bütçe açıklarının kapatılmasında, diğer bir kısmı ise demiryolu yapımı ve askeri ihtiyaçların giderilmesinde kullanılmıştır. II. Abdülhamit döneminde yapılan dış borçlanmaların israfa neden olan yerlere harcanmadığı ifade edilebilir. Bu dönemde gerçekleştirilen dış borçlanmaların Duyunu Umumiye İdaresinin garantisi altında olması veya bu idarenin garanti vermediği borçlarda ise vergi gelirlerinin teminat olarak gösterilmesi sonucu Osmanlı Devletinin mali itibarı yükselmiş ve bunun neticesinde devlet daha düşük faiz oranlarıyla borçlanabilmiştir (Yılmaz, 2013: 72).

Tablo 4: II. Abdülhamit Dönemi (1876-1909) Dış Borçları

Yıl	Borç Tutarı (1000 Osmanlı Lirası)	Ortalama İhraç Oranı (%)	Sağlanan Net Borç (1000 Osmanlı Lirası)	Faiz Oranı (%)	Aracı Kuruluş veya Banker
1877	5.500	52	2.860	5	Osmanlı Bankası
1879	8.725	100	8.725	5	Osmanlı Bankası
1886	6.500	100	6.370	5	Osmanlı Bankası
1888	1.650	70	1.122	5	Deutsche Bank
1890	1.961	75	14.361	4	Osmanlı Bankası
1890	5.000	88	4.300	4	Osmanlı Bankası
1891	2.663	90	2.397	4	Osmanlı Bankası ve Rothschild (Londra ve Paris)
1893	1.000	70	680	4	Bir grup banker adına Tömbeki Şirketi
1894	1.762	73,5	1.260	4	Deutsche Bank ve Bangué Internationale
1894	631	91	577	3,5	Osmanlı Bankası ve Rothschild (Londra ve Paris)
1896	3.273	85	2.717	5	Osmanlı Bankası
1902	3.467	80	2.713	4	Osmanlı Bankası
1903	2.376	81,5	1.889	4	Deutsche Bank ve Anadolu Demiryolu Şirketi
1903	1.701	81,5	1.361	4	Deutsche Bank
1903	2.668	81	1.792	4	Osmanlı Bankası
1904	2.750	80	2.159	4	Osmanlı Bankası ve Comptoir National d'Escompte (Paris)
1905	3.630	81	2.590	4	Osmanlı Bankası
1905	2.640	81	2.098	4	Deutsche Bank
1906	2.751	87	1.368	4	Osmanlı Bankası
1908	9.988	100	9.788	4	Deutsche Bank
1908	4.711	85	3.910	4	Osmanlı Bankası
1909	7.000	86	5.845	4	Osmanlı Bankası
Toplam	82.347		80.882		

Kaynak: Pür, 2006:255

1881'de Duyunu Umumiye İdaresi'nin kurulmasından sonra önemli bir gelişme de Osmanlı Bankasının Osmanlı Devleti üzerindeki etkisi “oyunun kurallarına” uygun bir şekilde gelmesidir. Ayrıca, bu dönemde özellikle Berlin ve Deutsche Bankın siyasi ve finansal gücü Osmanlı hükümetine Osmanlı Bankası'na tam bağımlılıktan uzaklaşmak için önemli bir fırsat sunmuştur (Eldem, 1999). Bu durum dış borçlanmada maliyetin düşmesini sağlamıştır.

Tablo 5 ise V. Mehmet dönemindeki dış borçlanmaları göstermektedir. Bu dönemde 6 dış borçlanma yapılmış olup bunların ortalama ihraç oranı %91, ortalama faiz oranı ise %4,6'dır.

Tablo 5: V. Mehmet (Reşat) Dönemi (1909-1918) Dış Borçları

Yıl	Borç Tutarı (1000 Osmanlı Lirası)	Ortalama İhraç Oranı (%)	Sağlanan Net Borç (1000 Osmanlı Lirası)	Faiz Oranı (%)	Aracı Kuruluş veya Banker
1910	1.712	89	1.489	4	İzmir-Bandırma Demiryolu Şirketi
1911	1.000	84	820	4	Hudeyde-Sana Demiryolu Şirketi
1911	7.040	84	5.737	4	Deutsche Bank
1913	819	100	819	5	Anadolu Demiryolu Şirketi
1913	1.485	100	1.485	5,5	Armstrong Whitworths and Co., Vickers
1914	22.000	88,7	19.520	5	Osmanlı Bankası
Toplam	34.056		29.870		

Kaynak: Pür, 2006:257

Yukarıdaki tablolar incelendiğinde Osmanlı Devletinin aldığı dış borçların faiz oranlarının çoğunlukla %5 veya %6 olduğu görülecektir. Bununla birlikte, Osmanlı Devletinin dış borçlanma için çıkardığı tahvillerin ihraç oranı düşük olduğundan dış borçlanmanın gerçek faiz oranı %12'lere kadar çıkmıştır (Yılmaz, 2013: 48).

4.3. Ülkeler İtibariyle Dış Borçlar

Osmanlı Devletinin almış olduğu dış borçların 1900 ve 1914 yıllarında ülkeler bazında dağılımını Tablo 6 vermektedir. Tablo 6'ya bakıldığında 1900 yılında Osmanlı Devletinin dış borçlarının %45'i Fransa'dan alınmış iken bu oran 1914 yılında %49'a çıkmıştır. Dolayısıyla, Osmanlı Devletinin dış borçlarının yarıya yakınının Fransa'dan alındığı söylenebilir. 1900 yılından 1914 yılına kadar geçen süreçte dikkat edilecek bir diğer nokta ise Almanya'nın Osmanlı'nın dış borçlanmasındaki oranının %12'den %20'ye çıkması, diğer bir ifadeyle payının artması, buna mukabil İngiltere'nin ve Belçika'nın dış borçlanmadaki payının azalmasıdır.

Tablo 6: Osmanlı Dış Borçlarının Ülkeler Arası Dağılımı (%)

Ülke	1900 Yılı İtibariyle	1914 Yılı İtibariyle
Fransa	45	49
İngiltere	11	7
Almanya	12	20
Belçika	18	11
Hollanda	4	3
İtalya	1	1
Avusturya-Macaristan	2	1
Osmanlı	7	8

Kaynak: Pür, 2006:261

Osmanlı Devletinin dış borçlanmada ülke seçimindeki değişiklik aslında Duyunu Umumiye İdaresinin kuruluşundan sonra başlamıştır. Duyunu Umumiye İdaresinden önce Osmanlı Devletinin dış borç aldığı ülkelerin başında İngiltere ve Fransa gelirken, bu idarenin

kuruluşundan sonra özellikle İngiltere'nin ağırlığı azalmış ve Almanya da artık dış borç alınan bir ülke durumuna gelmiştir. Bu değişikliğin temel nedeni ise II. Abdülhamit'in Almanya'yı İngilizlerin Ortadoğu'daki oyunlarına karşı caydırıcı bir güç olarak kullanmak istemesidir (Yılmaz, 2013: 72).

4.4. Kullanım Yerleri İtibariyle Dış Borçlar

Osmanlı Devleti ilk dönemlerde aldığı dış borçları saray inşaatında, protokol harcamalarında, vekillerin maaş ödemesinde, ordu ve donanmanın harcamalarında kullanmıştır. Alınan dış borçlar ekonomik gelişmeyi sağlayacak yatırımların finansmanında kullanılmamıştır (Yılmaz, 2013:48). Alınan dış borçlar ekonomik gelişmeyi sağlayacak yatırımlarda kullanılmak yerine cari giderler için kullanıldığından devletin hem dış ödemeler dengesi hem de bütçesi bozulmuş, bunun sonucunda devlet bazen eski borçların faiz ve anapara taksitlerini ödemek için bile yeni bir borçlanmaya gitmiştir (Yılmaz, 2013: 75). Özellikle 1875 yılında ilan edilen moratoryumun temel nedeni de alınan dış borçların yatırımlara aktarılmaması ve alınan bu dış borçların daha önce alınan borçların itfasında kullanılmasıdır (Pamuk, 1984:55).

Örneğin, Abdülaziz döneminde alınan dış borçların zaten yarıya yakını ihraç oranının düşük olmasından ele geçmemiştir. Ele geçen diğer yarısının kullanım yerleri ise aşağıdaki gibidir:

%14'ü demiryolu yapımında,

%10'u dış borç ve faizlerinin ödenmesinde,

%5'i saray inşaatında,

%5'i iç borçların faizinde,

%2'si donanmada kullanılmış, kalan para ise hazineye aktarılmıştır (Yılmaz, 2013: 74).

Abdülaziz döneminde ağır şartlar altında dış borçlanmanın yapılması ve elde edilen borçların bütçe açıklarının finansmanında, dış ticaret açıklarının kapatılmasında, kaimelerin tedavülden kaldırılmasında, cari giderlerin finansmanında, saray inşaatında ve askeri harcamaların finansmanında kullanılması, diğer bir ifadeyle ekonomi için verimli olmayan alanlarda kullanılmasından dolayı 1876 yılında devletin borç servis oranı %60'a kadar çıkmış ve devlet moratoryum ilan etmek zorunda kalmıştır (Açba, 2004: 144).

Tablo 7: 1854-1914 Yılları Arasında Alınan Dış Borçların Harcama Yerleri

Harcama Kalemi	Oran (%)
Eski Borç Ödemeleri	68,8
Yatırım Harcamaları	11,7
Bütçe Açığı	8,1
Askeri Harcamalar	7,4
Hazine Harcamaları	3,9

Kaynak: Özdemir, 2009: 133

Osmanlı Devletinin 1854-1914 yılları arasında almış dış borçların kullanım yerlerini Tablo 7 vermektedir. Tablo 7'den de görüleceği üzere alınan dış borçların çok büyük bir kısmı borçların ödenmesinde kullanılmıştır.

5. SONUÇ

Osmanlı Devleti 1854 Kırım Savaşı ile birlikte dış borçlanmaya gitmiş ve ilk dış borçlanmadan sonra Devlet bir dış borçlanma batağına girmiştir. Dış borçlanmanın ilk dönemlerde bilinçsizce ve ağır şartlarda yapılması sonucunda Osmanlı Devleti hem mali itibarını kaybetmiş hem de borç sarmalı için girerek 1876 yılında moratoryum ilan etmek zorunda kalmıştır. Osmanlı Devleti'nin moratoryum ilan etmesinde en önemli faktör alınan borçların yatırımlar yerine daha önce alınan borçların itfasında kullanılmasıdır. Moratoryum sonrası kurulan Duyunu Umumiye İdaresiyle birlikte Osmanlı Devleti'nin dış borçlanmasında yeni bir döneme geçilmiştir. Bu dönemde Osmanlı Avrupa'dan devamlı fon alan ülke yerine atık Avrupa'ya borçların itfası yoluyla fon aktaran ülke konumuna geçmiştir.

Osmanlı Devletinin aldığı dış borçlanmaları çeşitli kriterlere göre sınıflandırdığımızda ilk kriter olarak alınan dış borçlanmaların dönemlerine bakmak gerekmektedir. Dış borç alındığında padişahın kim olduğuna göre dört döneme ayrılmaktadır. Bu dönemlere baktığımızda en fazla dış borcun Abdülaziz döneminde, Abdülaziz döneminden sonra en fazla dış borcun II. Abdülhamit döneminde yapıldığı görülmektedir. Bununla birlikte, II. Abdülhamit döneminde yapılan dış borçların hem faiz oranları daha düşük olmuş hem de bu borçlar daha bilinçli bir şekilde kullanılmıştır. Diğer bir ifadeyle, Abdülaziz döneminde yapılan dış borçlanmaların çoğunluğu askeri harcamalar, saray harcamaları ve bütçe açıkları gibi verimsiz alanlarda kullanılmış ve dolayısıyla ülke borç sarmalına itilmiştir. II. Abdülhamit döneminde Abdülaziz döneminde alınan dış borcun yarısından daha az borçlanılmasına karşın daha düşük faiz oranı ile borçlanılmış ve alınan borçlar verimli bir şekilde değerlendirildiği için ülke dış borç sarmalından kurtulmuştur. Yatırımlarda kullanılan dış borçların önemli bir kısmı II. Abdülhamit döneminde alınmıştır.

Osmanlı Devletinin borçlandığı ülkelere bakıldığında önceleri İngiltere ve Fransa daha ön planda iken özellikle II. Abdülhamit'in İngilizlere olan güvensizliği ve Almanya'yı İngilizlere karşı bir koz olarak kullanmak istemesinden dolayı dış borçlanmada İngilizlerin payı azalmış, buna mukabil Almanya'nın payı artmıştır. Osmanlı Devletinin aldığı dış borçların kullanım yerlerine bakıldığında ise alınan borçların ekonomik yatırımların finansmanında kullanılmadığı, daha çok eski borçların ödenmesinde ve cari harcamaların finansmanında kullanıldığı görülecektir.

Sonuç olarak, Osmanlı Devleti 1854 Kırım Savaşında almaya başladığı dış borçların büyümesine kapılarak bir borç sarmalı içerisine girmiş ve daha sonra kendini bu sarmaldan kurtaramamıştır. II. Abdülhamit'in borçların azaltılması çabasıyla birlikte dış borçların ülke üzerindeki yıkıcı etkisi azalsa da belli bir yeküne ulaşmış bu borçlar maalesef Türkiye Cumhuriyeti'nin üzerine kalmıştır.

KAYNAKLAR

- Açba, S. (2004). *Osmanlı Devleti'nin Dış Borçlanması*. Ankara: Vadi Yayınevi.
- Dikmen, N. (2005). Osmanlı Dış Borçlarının Ekonomik ve Siyasi Sonuçları. *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, 19(2), 137-159.
- Eldem, E. (1999). *The Imperial Ottoman Bank: Actor or Instrument of Ottoman Modernization?* Kostis, K.P. (Ed.). (1999). *Modern Banking in the Balkans and West-European Capital in the Nineteenth and Twentieth Centuries* (1st ed.). Routledge.
- Ergüder, B. (2020). Düyun-u Umumiye İdaresi'nin Borç Yönetiminden Bir Kesit: İkramiyeli Tahviller. *Tarih ve Gelecek Dergisi*, 6 (2), 470-485.
- Geyik, S. (2013). *19. yüzyılda Osmanlı Devletinde Dış Borçlanma ve Düyun-u Umumiye İdaresi* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Kopar, M. ve Yolun, M. (2012). 18. ve 19. Yüzyıllarda Osmanlı Borçlar Tarihine Bir Bakış. *History Studies*, 4(1), 335-358.
- Özdemir, B. (2009). *Osmanlı Devleti Dış Borçları*, Ankara: Ankara Ticaret Odası Yayını.
- Pamuk, Ş. (1984). *Osmanlı Ekonomisi ve Dünya Kapitalizmi*. Ankara: Yurt Yayınları.
- Pür, H. P. (2006). *Osmanlı'dan Cumhuriyet'e Türkiye'nin Borç Prangası*, 2. Basım, İstanbul: Otopsi Yayınları.
- Şeker, M. (2007). Osmanlı Devletinde Mali Bunalım ve İlk Dış Borçlanma. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 8 (2), 115-134.
- Yılmaz, F. (2013). *Osmanlı Borçları Tarihi (Duyunu Umumiye)*, Ankara: Berikan Yayınevi.

1276 R. (1860/61) SENESİ BURDUR SANCAĞINA AİT MASÂRİFAT DEFTERİ MUHASEBE KAYITLARININ ÇÖZÜMLENMESİ*

Ali Apalı¹

İsmail Bekçi²

Tuğba Çulcu³

ÖZ

Osmanlı Devleti'nde gelirler ve giderler yerelden merkeze doğru belirli bir sistem dahilinde kayıtlanmaktaydı. Gelirler varidat, giderler ise masârifat kalemleri aracılığıyla aynı isimle zikredilen defterlerde takip edilmekteydi. Bu bağlamda çalışmanın konusu, Osmanlı Devleti'nde masarifat defterlerinin muhasebe kayıtlarının incelenmesi olarak belirlenmiştir. Ancak, konu ve devletin uzun yıllar yaşamasından dolayı masarifat defterlerinin tamamını incelemek çalışmanın kapsamını aşacağı için Başbakanlık Osmanlı Arşivleri'nden elde edilen bir defterin transkripsiyonunun yapılması ve elde edilen sonuçların muhasebe bilim dünyası çerçevesinde incelenerek muhasebe tarihi literatürüne kazandırılması amaçlanmaktadır.

Çalışmada, Osmanlı Devleti Burdur Sancağı 1276 R. (1860/61 M.) senesine ait K.K.d. kodlu ve 06193 nolu belgenin transkripsiyonu yapılmıştır. Çalışma tamamlandığında yapılan masrafların ve ödenen maaşların açıklayıcı bir şekilde kaydedildiği ve mizanda yazılan 1.800.002 gurüş 38 paranın tahsil edilip gider olarak kaydedildiği sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca, kayıtlar yapılırken merdiven kayıt yöntemine ait bulguların olduğu, bununla birlikte tam açıklama, önemlilik, dönemsellik ve para ile ölçme kavramlarının uygulandığı ortaya konulmuştur.

* Bu çalışmanın kaynağı olan K.K.d kodlu ve 06193 nolu belgenin gelirlerine ait muhasebe kayıtları “Osmanlı Devleti'nde Varidat Muhasebeciliği ve 1860/61 Senesi (1276 R.) Burdur Sancağının Gelirlerinin Tahlili” başlığı ile “Usbilim 4th International Conference on Education, Economy, Management and Social Sciences” adlı bilimsel etkinlikte sözlü olarak sunulmuş olup, belgenin giderlerine ait muhasebe kayıtları ise çalışma kapsamı doğrultusunda bu çalışmada bahsedilmiştir.

¹ Doç.Dr., Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Bucak Zeliha Tolunay Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik Y.O., aapali@mehmetakif.edu.tr, ORCID: 0000-0002-3521-0150

² Prof.Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü, ismailbekci@sdu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-9862-737X

³ Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, tugba-culcu@hotmail.com, ORCID: 0000-0003-1388-5533

Atf (Citation): Apalı, A., Bekçi, B., Çulcu, T. (2022). 1276 R. (1860/61) Senesi Burdur Sancağına Ait Masârifat Defteri Muhasebe Kayıtlarının Çözülmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(23), 37-62.

Research Article / Araştırma Makalesi

Geliş Tarihi / Received: 22.03.2022

Revizyon Tarihi / Revised: 29.04.2022

Kabul Tarihi / Accepted: 06.07.2022

Anahtar Kelimeler: Burdur Sancağı, Masarifât, Masarifat Muhasebeciliği.

JEL Sınıflandırması: M49.

ANALYSIS OF THE EXPENSE BOOK ACCOUNTING RECORDS OF BURDUR SANJAK IN 1276 R. (1860/61M)

ABSTRACT

In the Ottoman Empire, revenues and expenses were recorded from the local to the center within a specific system. Incomes were tracked through revenues and expenses through the expense items in the books with the same name. In this context, the subject of the study was determined as the examination of the accounting records of the expense books in the Ottoman Empire. However, the aim is to transcribe a book obtained from the Ottoman Archives and to bring the results to the accounting history literature by examining the results within the framework of the accounting science world, since it would exceed the scope of the study due to the fact that the subject and the state lived for many years.

In the study, the transcription of the document with the code K.K.d. and number 06193 belonging to the year 1276 R. (1860/61 A.D.) of the Burdur Sanjak of the Ottoman State was made. After the completion of the study, it was concluded that the expenses incurred and the salaries paid were recorded in an explanatory way and that 1.800.002 gurûş 38 money written in the trial balance were collected and recorded as expenses. In addition, it was revealed that there were findings related to the ladder recording method while recording, at the same time, the concepts of full disclosure, materiality, periodicity, and monetary measurement were applied.

Keywords: Burdur Sanjak, Expense, Expense Accounting.

Jel Classification: M49.

1. GİRİŞ

Devletlerin varlıklarını sürdürebilmelerinin temelinde mali yapılarının güçlü olması yer almaktadır. Osmanlı Devleti'nin de uzun süre ayakta kalmasının temelinde yatan sebeplerin başında da güçlü bir mali yapısının olması gelmektedir. Mali yapının gücü ise disiplinli bir gelir ve gider dengesine bağlıdır. Osmanlı Devletinin gelir ve gider dengesini sağlaması ise, yüzyıllar boyunca güçlü bir muhasebe sistemine dolayısıyla kayıtlama sistemine bağlıdır.

Altıyüz yıl boyunca varlığını devam ettiren Osmanlı Devleti'nde birçok giderin kâtipler tarafından masârifat defterlerine kaydedilerek muhasebesi tutulmuştur. Masârifat muhasebesinin görevleri arasında genel olarak, yapılan giderlerin kaydedilmesi, hazine hesaplarının ay ve sene bazında toplamalarının alınması ve tetkik edilmesi, devlete ait olan harcamaların onaylanarak ödemesinin gerçekleşmesi ve bütçe düzenlerinin oluşturulmasını sağlamak yer almaktadır.

Bu bağlamda, Osmanlı Devleti Burdur Sancağı masârifatları ve masârifat muhasebesi çalışmanın konusunu oluşturmaktadır. Konu dâhilinde Burdur Sancağına ait Başbakanlık Osmanlı arşivinden elde edilen belgenin tetkik edilmesi ve muhasebe tarihi literatürüne kazandırılması çalışmanın asıl amacı olmuştur.

2. OSMANLI DEVLETİ'NDE MASARİFAT MUHASEBECİLİĞİ

Osmanlı Devleti'nde giderler, "Masarifat" kelimesi ile ifade edilmekteydi. Sözlükte "Masarifat" kelimesi "masraflar ve giderler" olarak tanımlanmıştır (www.sozluk.gov.tr). Osmanlı Devleti'nde birçok masraf çeşidi bulunmaktadır. Bu masraflar deftere kâtipler aracılığıyla yani muhasebeciler tarafından kaydedilmekte ve bu defterlerden masarifat defterleri olarak behsedilmekteydi. Osmanlı Devleti'nde gelir ve gider tutarlarının ne kadar olduğuna bakılmadan, kaydedilen muhasebe belgeleri/defterleri merkez (Başmuhasebe) muhasebeye aktararak saklanmaktaydı (Apalı, 2018: 2).

Osmanlı Devleti döneminde "icmal-i varidat ve masarifat-ı hızane-i amire" ya da "muhasebe-i varidat ve masarifat-ı hızane-i amire" ismiyle hesap defterleri tutulmuştur (Karta, 2018: 404). Bununla birlikte Osmanlı maliye örgütünde bütçeler, hesap özeti niteliği taşıdığı için icmâl-i muhasebe olarak ayrı bir başlık altında tanıtılmaktadır (Sahillioğlu, 1985: 416).

Masârifât Defterleri, Osmanlı maliyesinde devletin eliyle yaptığı giderlerin kaydedildiği defterlerdi. Bunlar, çoğunlukla yönetim ve askeri ekiplerdeki hizmetli memur, zâbit ve neferâtın maaşlarını, inşa ve tamirat masraflarını, tophane, dökümhane, eczane gibi yerlere harcanan masrafları, lüzumlu olan şeylerin satın alınmasını, tüm saray mutfağının masrafları ve burada görevli çalışanların maaşları ile tımar sahiplerine ödenen tutarları içermekteydi (Ünal, 2017: 145). Bunun yanı sıra giderler ücret, yol, köprü, bina vs. yapımlarında ortaya çıkan harcamalardan ve satın almalarından oluşmaktaydı. Bu harcamaların karşılanması için iki yöntemden yararlanıldığı bilinmektedir. Bunlar;

- Hazineden yapılan ödemeler ile giderlerin karşılanması; Genel olarak faydalanılan yöntemdir. Osmanlı Devleti her dönemde bu sistemi kullanmış ve devlet muhasebesinin vazifesi bu masrafların kaydedilmesini sağlamaktır. Askeri birliklerle, kalede vazifesini gerçekleştiren askerlerin ve memurların ücretleri, yol, köprü yapımı onarımı çoğunlukla nakit ödeme ile yapılmaktadır. Zamanla nakit ödemelerin artması, gelir-gider muvazenesi oluşturma problemleri şeklinde hazinenin yönetilmesi konuları ağırlık taşıyor hale gelmiştir (Güvemli vd. 2014: 208).
- Kamu gelirleri ile giderlerin yerinde karşılanması; Tımar sistemi kısaca Osmanlı Devleti'nin toprak ve üretim yönetimidir (Parlak ve Parlak, 2012: 23). Tarımsal arazinin varidatının vazifesi karşılığında ya da belli bir bedel ile üst seviyede ki bir yetkili kişiye verilmesidir. Kuruluş döneminde tarım alanının askeri komutanın, savaş esnasında askeriyle savaşa katılması şartı ile tahsis edilmektedir (Güvemli vd. 2014: 208).

Genel giderlerin kaydedilmesi, yapılan giderlerin onaylanması ve ödenmesi, hazine hesaplarının aylık ve senelik toplamlarının yapılması ve incelenmesi, bütçenin düzenlenmesi masarifat muhasebesinin görevleridir. Masarifat muhasebesi dönemin ilk yıllarında Tanzimat ve Müstesna Odaları, sonrasında da Anadolu ve Rumeli Odaları şeklinde ikiye ayrılmıştır (Terzi Tozduman, 2015: 78).

Osmanlıda devlet kuruluşlarına ait gelirlerin toplanması ve giderlerin gerçekleştirilmesi vazifesinin kanun ve kurallara uygun olarak yapıldığına ilişkin onay sistemi ihtiyacı sonucunda Divan-ı Muhasebat kurulmuştur (Parlak ve Parlak, 2012: 35). Divan-ı Muhasebat kurulması ile

birlikte yapılan harcamaların meclis aracılığı ile kontrolü sağlanarak, gelir ve giderlerin denetimi için hükümet üstü bir kurum vazife almıştır (Şahin, 2013: 863). Devletin mali giderlerini karşılamak ve yeterli gelir seviyesine ulaşarak, sorunların giderilmesi Divan-ı Muhasebatın kurulmasının temel amacı olmuştur (Parlak ve Parlak, 2012: 36). Ayrıca Divan-ı Muhasebatın kurulması yeni ve lüzumlu olmuş, devlet idaresinde aktif rol alması gerekli kılınmıştır (Kış, 2011: 285).

3. LİTERATÜR

Osmanlı Devleti'nde masarifât ve masarifât muhasebesi çok geniş bir alanı kapsamaktadır. Osmanlı Devleti döneminde, yapılan giderlerle ilgili olarak literatürde yer alan çalışmalardan konu ile en yakın ilişki içerisinde olan bazı örnekleri şu şekilde sıralamak mümkündür;

Uzun (2001), çalışmasında Osmanlı'da bulunan askeri birliklerin ne kadar olduğu, vazife yerleri, yapılan harcamalar, harcamaların hangi kalemlere ait olduğu ve ne miktara ulaşıldığı, nasıl karşılandığı gibi sorunların cevapları bulunmaya çalışılmasını amaç edinmiştir. Çalışma sonucunda askeri harcamaların bütçe giderleri dâhilinde önemli bir toplam oluşturduğunu tespit etmiştir.

Özlu (2013), çalışmasında 19 asrın ilk yarısında İstabl-ı Âmire'nin gelir ve gider harcamalarının geniş düzeyde incelenerek saray ahırına ait bütçe kalemlerini, arşiv belgelerine dayanarak açıklamayı amaçlamıştır. Çalışma sonucunda Hasahır'ın en mühim gider kalemlerini, çalışan görevlilerin maaşları, alınan çeşitli malzemelerin ve ahırlarda oluşan tamirâtların oluşturduğu toplam tutarlar olduğu tespit edilmiştir.

Şensoy (2014), çalışmasında vakıf muhasebe defterlerinden yola çıkarak vakıfların amaçladıkları hizmetlerin ne kadar gerçekleştirildiği ve kontrol edildiği en önemlisi ise defterdeki gelir ve giderlerin, görevlilerin aldığı maaşlarla toplumdaki refah seviyesini keşfetmek için belgeleri tekrar okumayı amaçlamıştır. Çalışma sonucunda merdiven kayıt sisteminin kullanıldığını, muhasebe kayıtlarında tam ve kesin bilgilerin elde edildiğini, giderlerin işaret ettiği alanlarda vakıfların nitelikli işgücü, kiralama harcamalarının olduğunu tespit edilmiştir.

Apalı (2017), çalışmasında Aydın Sancağı kazanlarındaki emekli personeline ödenen maaşların muhasebe kayıtlarının ortaya konulmasını amaçlamıştır. Çalışmada arşiv belgesinin çözümlenmesi yapılarak, Aydın Sancağı kazalarındaki emekli maaşları yıl içerisinde farklı aylarda ödendiği ve defterde bazen sadece bir ders alanlar kaydedilirken bazen de yıl boyunca maaş alanların kaydedildiği sonucuna varılmıştır.

Yardımcı ve Ayvaz (2017), çalışmalarında Osmanlı Devleti'nde İrâd-ı Cedid Hazinesinin 1800 senesi Mayıs-Aralık döneminde gelir ve gider hesaplarının bulunduğu muhasebe kayıtlarını incelemeyi amaçlamıştır. Çalışma sonucunda gelir toplamının 7.512.956 guruş, gider toplamının 2.040.750 guruş bulunarak, İrâd-ı Cedid Hazinesinin kurulması ile devletin gelirlerinin arttığı ortaya çıkmıştır.

Karta (2018), çalışmasında Osmanlı Devleti'nin kuruluşundan itibaren bütçe politikasının nasıl belirlendiği üzerinde durulmasını ve Başbakanlık Osmanlı arşiv

kaynaklarından bulunan 1887 tarihli belgenin bir yıllık maaş durumlarını tespit etmeyi amaçlamaktadır. Osmanlı merkezi bütçesinin, Divan-ı Hümayun ve buna bağlı olan kalemlerin, şeyhülislam ve ilmiye teşkilatı, askeri örgüt defterdarlık ve maliye teşkilatlarından oluşmaktadır. 1910'dan sonra ülke dahilinde yapılan harcamaların ve gelirlerin devlet bütçe /hazine kayıtlarında yer aldığı sonucuna ulaşmıştır.

Kaya ve Durmuş (2019), çalışmalarında 1184-1214/1770/1800 seneleri arasında Üsküdar Şer'iyye Sicilleri'nde muhasebe kaydı bulunan tüm mektep vakıflarının gelir ve giderlerini incelemeyi amaçlamaktadır. Çalışmanın sonucunda genellikle vakıfların gelirleri giderlerinden fazla çıkmıştır. Giderler vakıfta yapılan masraflar ve görevlilere ödenen ücretler olarak iki kalemde ayrıldığı tespit edilmiştir.

Işıktaş (2021), çalışmasında 1798-1803 yılları arasını içeren masraf defterleri ile Sultan III. Mustafa'nın kızı Şah Sultan'ın yaptığı harcamaların sosyo-iktisadi bağlamda tarihsel analizinin yapılmasını amaç edinmiştir. Şah Sultan'ın giderlerinden oluşan elli dört defterin bulunduğu ve harcamaların türü, masraf bilançosu ve seneler içerisindeki dağılımı irdelenmiştir.

Literatürde yer alan çalışmalar incelendiğinde Osmanlı Devleti'ne ait giderlerin daha çok vakıf giderlerini kapsadığı ayrıca, defterlerin gelir ve gider incelenmesi ve bütçe araştırmalarında da gider kavramına yer verildiği görülmektedir. Ancak, incelenen literatür kapsamında çalışmamızın konusunu oluşturan Burdur Sancağı masarifâtı ile ilgili herhangi bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Ayrıca Burdur Sancağına yönelik KK.d 6193 defter nolu belgenin transkripsiyonu özelinde masarifâtların incelendiği her hangi bir çalışmaya da ulaşılammamıştır. Bu çalışmanın literatüre Burdur Sancağı özelinde muhasebe tarihi yaklaşımı açısından katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

4. BELGENİN ÇÖZÜMLENMESİ

Başbakanlık Osmanlı arşivlerinden elde edilen Kâmil Kepeci masarifat muhasebesi defterlerinden olan KK.d. 6193 defter nolu belgenin transkripsiyonu sonrasında elde edilen bilgiler devam eden kısımda yer almaktadır. Çalışmaya konu olan belge ciltli, ebrulu ve 56 x 22 ebatlarında, 1., 6. ve 8. sayfaları boş ve diğer sayfalarında ise sancak ile ilgili muhasebe kayıtlarından oluşmaktadır.

Belge, "*Burdur sancağında olan kâin atii'z zikr kazalarının sinin-i sabıka fazlalıklarıyla yetmiş altı senesi mevâil-i mürettebe ve varidat-ı saire olarak adı geçen senede sal-i hal muhasebesi defterlerinde natık olduğu üzere bir sene-i kâmile zarfında olan tahsilat ve tahsilatta adı geçen gönderiler, havalat (?) ve giderlerin nerelere harcandığı ve ita olduğunun cins ve içeriğini oluşturan ve açıklayan defterdir.*" açıklaması ile başlamakla birlikte devam eden kısımda şu şekilde muhasebe kayıtları⁴ yer almaktadır.

⁴ Belgede yer alan muhasebe kayıtları tarafımızca tablolastırılmıştır.

Tablo 1: Burdur Sancağı Memur Maaşlarının Muhasebe Kaydı (İl Merkezi)

Açıklama	Fi 1 Şehr (Gurûş)
Kaimmakam Ref'etlü İsmail Hayri Bey Maaşı	4900
Mâl baş katibi Zekai Efendi Maaşı	1470
Tahrirat katibi Mehmed Ali Efendi maaşı	1000
Mâl katibi Refikî Süleyman Efendi maaşı	300
Arâzi katibi Ahmed Efendi maaşı	300
Burdur Nüfus mukayyidi maaşı ⁵	25
Sandık Emmini Hacı Anaştaş maaşı	220
Odacı maaşı	80
Kemer kazâsı Nüfus mukayyidi Emin Efendi maaşı	12,5
Tefenni kazâsı nüfus mukayyidi İdris Efendi maaşı	25
İrle kazâsı nüfus mukayyidi Faslı Efendi maaşı	12,5
Göhlisar kazâsı mukayyidi Mustafa Efendi maaşı	50
Karaağaç kazâsı kâtibi Ahmed Efendi maaşı	100
Yekûn	8.495
	(...) eşhur ⁶
	101.940
Öşr-i maaş-ı kaimmakamlık olup nakden irsal-i hazine kılınan.	(490)
Yekûn	101.450

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 1’de memur maaşlarına ait tutarların muhasebe kayıtları yer almaktadır. Belgede; memurların maaşları toplam 8.495 gurûş kaydedilmiştir. Devamında aylık olan bu toplam 12 Ay ile çarpılarak 101.940 gurûş olarak yıllık tutar hesaplanmıştır. “Öşr-i maaş-ı kaimmakamlık olup nakden irsal-i hazine kılınan” açıklaması ile 490 kuruşluk kayıt sonrasında yeni toplam 101450 gurûş olarak kayıtlanmıştır.

Tablo 2: Karaağaç Kazâsı Kayıt Memuru Hasan Efendi’nin Maaşının Muhasebe Kaydı

Açıklama	Fi 1 Şehr (Gurûş)
An ibtida-yı mayıs sene 75 ila Şubat sene 76	25 gurûş,
	Eşhur 22
	550 gurûş

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 2’de ise Karaağaç Kazâsının Kayıt Memuru Hasan Efendinin maaşı gurûş cinsinden kaydedildiği görülmektedir. Belgeye göre 75 senesi Mayıs ayı başlangıcından, 76 senesi Şubat ayına kadar 25 gurûşluk kayıt yapıldığı görülmektedir. Toplam yirmi iki aylık süre 25 gurûş ile çarpılarak toplamda 550 gurûş ödenen ücret olarak kaydedilmiştir. Belgenin devamında “bahsedilen Karaağaç Kazâsı Kayıt Memuru Ahmet Efendi’nin 75 senesi Mayıs

⁵ Bu kayıtlarla ilgili olarak belgede “Kazâyı mezbûr mukayyidi Abdullah Efendi’nin yetmiş altı senesi Haziran ibtidasından vuku-i istifasına mebni şehr-i mezkûr ibtidasından itibaren yerine ba-emr-i cenab-ı nezâret-penahi Ömer Efendi nasb ve tayin buyurulmuş ve maaş-ı mezkûr kamilen ita kılınmış olmağla şerh virilmiştir.” açıklaması yapılmıştır.

⁶ Kazâ-yı mezkûr mukayyidi olan Ahmed Efendi’nin yetmiş beş senesi mayısı ibtidasında vukû’-i istifasına mebni şehr-i mezkûr ibtidasından itibaren yerine mûmâileyh Hasan Efendi ba-emirname-i nezâret-penahi nasb ve tayin buyurulmuş olmağla şehr-i mezkûr ibtidasından yetmiş altı senesi Şubat’ı nihayetine kadar maaş-ı mezkûr ita kılınmış olmağla şerh verilmiştir.

başlangıcından istifası olana kadar yerine Hasan Efendi ba-eminame-i tayin edilmiş ve 76 senesi Şubat ayına kadar adı geçen kayıt memuruna gönderilmiş olmakla şerh verilmiştir” açıklaması bulunmaktadır.

Aşağıdaki Tablo 3’te Karaağaç Kazâsı müdürlerinin kıst ve tam maaşları ile günlük ödemelerin kayıtları yer almaktadır.

Tablo 3: Karaağaç Müdürlerinin Maaşı ve Hazine-i Celile-i Maliye’ye Gönderilen Tutarın Muhasebe Kaydı

Müdür-i Sabık refetlü Garat Bey maaşı	Mahallince vekil tayin kılınan İsmail Ağa’nın be-hesab-ı yevmi’l-kıst nısf maaşı	Ba-emirname-i Cenab-ı Nezâret-penahi nasb ve tayin buyurulan Emin Efendi’nin be-hesab-ı yevmi’l-kıst vekâleten nısf ve asaleten tam maaşları.
An ibtida-yı Mart sene 76 ila 21 Ağustos sene-i minh	An 22 Ağustos sene 76 ila 20 Eylül sene-i minh	Nısf Maaşı
Fi 1 şehr 1500 gurûş 5 eşhur, 21 eyyâm 8516 gurûş 4 para	Eyyâm 30 1483 gurûş 26 para (Fi şehr 1500 gurûş) 741 gurûş 38 para, nısfı olub hazine-i celileye irsal kılınan 741 gurus 38 para (kalan)	An 21 Eylül sene 76 ila 23 Teşrinisani sene-i minh
		Eyyâm 64, fi şehr 1500 3150 gurûş 1575 bu dahi 1575
		Tam Maaşı
		An 24 Teşrinisani sene 76 ila Şubat sene-i minh
		3 eşhur 7 eyyâm. Fi şehr 1500 4850 gurûş
		Yekûn
Yekûn		8000 Bu dahi: 1575 6425
Açıklama	Gurûş	Para
	18000	0
Ber vech-i bala hazine-mânde olub irsal-i hazine-i celile kılınan	2316	38
	15683	2
Dermiyan	12802	18

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Tablo 3’e göre ayrıca hazineye gitmeyen nakitlerin, hazine-i celile-i maliyeye gönderilmesi gerektiği kaydedilmiştir. İlk olarak “76 senesinin Mart başlangıcından 21 Ağustos tarihine kadar Müdür Sabık Kumandan Garat Bey maaşı aylık 1500 gurûş olup, beş ay yirmi bir gün toplamında 8516 gurûş 4 para” şeklinde bir kayıt yapılmıştır. İkinci sütunda “Mahallince vekil tayin edilen İsmail Ağa’nın günlük parça ve yarım maaş hesabında 76 senesi 22 Ağustos’tan 20 Eylül’e kadar otuz gün, 1486 gurûş 26 para hesaplanmış ve bu tutarın yarısı 741 gurûş 38 para hazine-i celileye gönderilerek, 741gurûş 38 para ise kalan” olarak kaydedildiği görülmektedir.

Belgenin devam eden kısmında “*Ba-emirname-i Cenab-ı Nezâret-penahi tayin edilen Emin Efendi'nin günlük, yarım ve asaleten tam maaşları açıklaması ile yarım maaşında 76 senesi 21 Eylül ile 23 Ekim arasında altmış dört gün 3150 gurûş '1575 bu dahi', '1575 gurûş'*” kaydedilmiştir. Tam maaşında 76 senesine ait 24 Ekim ile Şubat arasında üç ay, yedi gün 4850 gurûş kaydedilmiştir. Toplamda 8000 gurûş olup ‘1575 bu dahi’ çıkarılarak 6425 gurûş” kayıt yazılmıştır. Tablonun alt kısmında üç sütunun toplamı alınmış 18000 gurûş kaydedilmiştir. Bu tutardan 2316 gurûş 38 para “*ber vech-i bala hazineye gitmemiş olup, hazine-i celileye gönderilerek 15683 gurûş 2 para kalan*” olarak açıklanmıştır.

Aşağıda yer alan Tablo 4’te hizmet için gönderilen asker, subay ve neferlere verilen maaşlar yer almaktadır.

Tablo 4: Burdur İl Merkezi ve Kazalarda Görevli Asker, Subay, Neferlere Ait Maaşların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Yüzbaşı Neferan	Kâtib Nefer	Süvar Çavuş Nefer	Süvari neferatı Nefer	Piyade Çavuşu Nefer	Piyade neferatı ve derbendciyan Nefer
Burdur Kazâsında	1	1	4	39	2	30
Kemer Kazâsında	0	0	0	2	0	0
Tefenni Kazâsında	0	0	0	2	0	0
İrle Kazâsında	0	0	0	4	0	0
Göhlisar Kazâsında	0	0	0	2	0	0
Karaağaç Kazâsında	0	0	0	4	0	7
Yekûn	1	1	4	53	2	37
	Fi 1 şehr 500 gurûş	Fi 1 şehr 250 gurûş	Fi 1 şehr 680 gurûş	Fi 1 şehr 7420 gurûş	Fi 1 şehr 180 gurûş	Fi 1 şehr 2220 guruş
Yekûn Sehr 1 11250 Eşhur 12 135000						
Muahharan ba-irade-i seniyye zîrde muharrer kazalara ilaveten istihdam olunan neferatın maaşları						
Açıklama	Süvari Neferatı/Nefer			Derbendciyan Nefer		
Kazâ-yı İrle	2			0		
Kazâ-yı Karaağaç	2			1		
	4			1		
An ibtida-yı Eylül sene 75 ila gaye-i Şubat sene 76 Fi 1 şehr 620 gurûş 18 eşhur 11160 gurûş Sene 75 gurûş [boş] Sene 76 gurûş [boş]						
Yekûn 146160 gurûş Sene 75 - 3720 gurûş Sene 76 - 142440 gurûş						

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 4’e göre “*Burdur Kazâsı*”, “*Kemer Kazâsı*”, “*Tefenni Kazâsı*”, “*İrle Kazâsı*”, “*Göhlisar Kazâsı*”, “*Karaağaç Kazâsı*” açıklamalarına karşılık 1 “*yüzbaşı neferan*” için toplam 500 gurûş, bir “*kâtib neferi*” için 250 gurûş, dört “*süvar çavuş neferi*” için 680

gurûş, 53 “süvari neferati nefer” için 7420 gurûş, iki “piyade çavuşu neferi” için 180 gurûş ve otuz yedi “piyade neferati ve kale muhafızı” için 220 gurûş maaş ödendiği kaydedilmiştir. Maaş toplamları 11250 gurûş olup, on iki ay toplamı ise 135000 gurûş olarak kaydedilmiştir.

Belgenin bu kısmında yer alan kayıtlardan oluşturulan tablonun alt kısmında ise “sonradan istenilmesine karşılık, iki kazaya alınan neferlerin maaşları” kaydedilmiştir. Bunlar; “İrle kazâsı” ve “Karaağaç kazâsı” açıklamalarına karşılık olarak dört “süvari neferati”, bir “kale muhafızı” için 75 senesi Eylül ayı başlangıcından 76 senesi Şubat sonuna kadar aylık 620 gurûş, toplam on sekiz ay için 11160 gurûş olarak muhasebeleştirilmiştir.

Belgenin devam eden son kısmında kısmında ise Burdur’da mevcut olan Mevlevihane dervişinin yemek maaşlarına verilen fi şehr 150 gurûş, on iki ay hesaplanarak toplamda 1800 gurûş kaydedilmiştir. Müfti-i sabık Seyyahi İsmail Efendi maaşlarına verilen fi 1 şehr 100 gurûş, on iki ay ile çarpılarak 1200 gurûş kayıt yapılmıştır.

Aşağıda yer alan Tablo 5’te Kazalara ait kırtasiye masraf tutarlarına yer verilmiştir.

Tablo 5: Kazâlara Ait Kırtasiye Masraflarının Muhasebe Kaydı

Açıklama	Fi 1 Şehr Gurûş
Kazâ-yı Burdur	250
Kazâ-yı Kemer	10
Kazâ-yı Tefenni	10
Kazâ-yı İrle	10
Kazâ-yı Gölhisar	10
Kazâ-yı Karaağaç	10
Yekün	300
12 eşhur	3600

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 5’e göre Kazaların toplam kırtasiye masrafları 6 kalem toplamında 300 gurûş kaydedilerek, on iki ay ile çarpılmış ve toplam 3600 gurûş olarak muhasebeleştirilmiştir.

Tablo 6: Bazı Hanelere Yapılan Yardımların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Fi 1 şehr (gurûş)
Burdur kazâsı menzilhanesi ianesi	960
İrle kazâsı menzilhanesi ianesi	1044
Karaağaç kazâsı menzilhanesi ianesi,	1074
Yekün	3078
12 eşhur	36936

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 6’da Burdur kazasında mevcut olan ve adı geçen kazalarda hanelere yapılan yardımlar gösterilmiştir. Bunlar; “Burdur Kazâsı hane yardımı”, “İrle Kazâsı hane yardımı”, “Karaağaç Kazâsı hane yardımı” olmak üzere 3 kalemde 3078 gurûş yardım kaydedilerek, on iki ay boyunca 36936 gurûş toplam yardım kayıt edilmiştir.

Tablo 7: Vefat Eden Tekkelizade Hacı Mehmed Ağa'nın Evlatlarına Ödenen Maaşların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Fi 1 Şehr (Gurûş)
Fettah Bey	221
Haşim Bey	221
Adile Hanım	195
Gurûş	637
Eşhur	12
Gurûş	7644
Şehr-i Ağustos maaşı olub sehven senedi kalmış olan	637
Gurûş	7007

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 7’de vefat eden Tekkelizade Hacı Mehmed Ağa’nın bakılması gereken evlatları için maaşlarına ait tutarların kayıtları gösterilmiştir. “*Fettah Bey*”, “*Haşim Bey*”, “*Adile Hanım*” olmak üzere evlatlara ödenen toplam 637 gurûş’un kaydı yapılmıştır. Ödenen tutarlar 12 ay ile çarpılarak 7644 gurûş bulunmuştur. Ayrıca, belgede Ağustos ayının maaşından sehven kalmış olan 637 gurûş düşüldükten sonra kalan tutar 7007 gurûş olarak muhasebeleştirildiği görülmektedir.

Tablo 8: Vefat eden Burdurlu Şeyh Mestan Efendi'nin Evlatlarına Ödenen Maaşların Muhasebe Kaydı

	Fi 1 Şehr (gurûş)
(...) Efendi	50
Ali Efendi	50
Zeliha Hatuna	50
Fatıma Hatuna	50
(yekün)	200
Eşhur	12
Yekün-Gurûş	2400

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 8’de vefat eden Burdurlu Şeyh Mestan Efendi’nin bakılması gereken evlatları için ödenen maaşlar gösterilmiştir. Evlatlar; “(....?) *Efendi*”, “*Ali Efendi*”, “*Zeliha Hatun*”, “*Fatıma Hatun*” olmak üzere her birine 50 gurûştan toplam 200 gurûş ödendiği kaydedilmiştir. 12 ay sonunda ise toplam 2400 gurûş ödendiği tablodan görülmektedir.

Belgenin devam eden kısmında Emekli Osman’ın Oğlu Hacı Ahmed’in maaşları fi 1 şehr 70 gurûş olup, 75 senesi Şubat başlangıcından, 76 senesinin Şubat sonuna kadar on üç ay için 910 gurûş hesaplanmıştır.

Tablo 9: Burdurlu Abdullah (?) Efendinin Ticaret Günlerine Ait Tutarların Muhasebe Kaydı

3 sene Guruş	
An taksit-i Şubat sene 75	494.5
An taksit-i Teşrinievvel sene 76	494.5
An taksit-i Şubat sene-i minh	494.5
(Yekün)	1483.5

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 9’da Burdurlu Abdullah (?) Efendinin ticaret günlüğü mallarından ba-berât-ı alişan mutasarrıf olduğu sehmi bedelinden 75 senesine hesaplanarak verilen tutarlara ait kayıtlar yer almaktadır. Belgede, “75 senesi Şubat taksitinden”, “76 senesi Ekim taksitinden”, “sene-i minh Şubat taksitinden” şeklindeki açıklamalarla toplam 1483,5 guruş kaydedilmiştir.

Tablo 10: Eyyâm-ı Şitada (Şiir) Kalem Odalarında Yanan Kömür Bedelinin Muhasebe Kaydı

Açıklama	Guruş	Yük	Fi (birim fiyatı)
Der şehir-i Mart sene 76	68	4	17
Der şehir-i Teşrinievvel sene-i minh** (Kömür 63+Mankal 150= 213)	213	3	21
Der şehir-i Kanunievvel sene-i minh (iki aylık)	161	7	23
Der şehir-i Şubat sene-i minh (iki aylık)	189	9	21
Yekün	631	23	82

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 10’da kış günlerinde (Şiir) kalem odalarında yanan kömür bedelleri gösterilmektedir. Belgede, ayrıntılı bir şekilde olmak üzere 4 kalemde yazılan ve farklı birim fiyatlarına sahip olan kömürlerin toplam tutarı 631 guruş olarak muhasebeleştirilmiştir.

Tablo 11: Vefat Eden Kişilerin Evrak ve Kefenlenmesinde Yapılan Masrafların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Guruş	Nefer
Der şehir-i Mart sene 76	35	1
Der şehir-i Nisan sene-i minh	35	1
Der şehir-i Mayıs sene-i minh	70	2
Der şehir-i Eylül sene-i minh	35	1
Der şehir-i Teşrinievvel sene-i minh	70	2
Der şehir-i Kanunievvel sene-i minh	35	1
Der şehir-i Kanunısani sene-i minh	35	1
Der şehir-i Şubat sene-i minh	70	2
Der şehir-i Temmuz sene-i minh	35	1
(Yekün)	420	12

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 11’de vefat etmiş yoksul kişilerin evraklarının tamamlanması ve kefenlenmesi için yapılan masrafların muhasebe kayıtları yer almaktadır. Belgede, dönemsellik ilkesi gereği ay ay olmak üzere toplamda 12 kişi için 420 guruş masraf kaydedilmiştir.

Tablo 12: Hapishane ve Kapialtı Masraflarının Muhasebe Kaydı

Açıklama	Guruş	Para
Der şehir-i Mart sene-i 76	433	24
Der şehir-i Nisan sene-i minh	411	15
Der şehir-i Mayıs sene-i minh	419	7
Der şehir-i Haziran sene-i minh	413	30
Der şehir-i Temmuz sene-i minh	432	10
Der şehir-i Ağustos sene-i minh	424	16
Der şehir-i Eylül sene-i minh	480	20
Der şehir-i Teşrinievvel sene-i minh	644	32
Der şehir-i Teşrinisani sene-i minh	451	0
Der şehir-i Kânûmevvel sene-i minh	534	4
Der şehir-i Kanunısani sene-i minh	532	30
Der şehir-i Şubat sene-i minh	477	29
(Yekün)	5556	8

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 12’de hapishane ve kapialtı masraflarının muhasebe kayıtları gösterilmiştir. 12 kalemden toplam 5556 gurüş 8 para olmak üzere kaydedilen tutarlarda maddi bir hata tespit edilmiştir. Kaydedilmesi gereken toplam tutar 5655 gurüş 17 para olmalıdır. Bu nedenle bu kısımda 99 gurüş 9 para sapma olduğu ortaya çıkmaktadır.

Tablo 13: Maliye Hazine-i Celilesine Nakden Gönderilen Tutarların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Guruş	Para
Der şehir-i mart sene 76	3452	20
Der şehir-i Haziran sene-i minh	1856	20
Der şehir-i Temmuz sene-i minh	3084	20
Der şehir-i Ağustos sene-i minh	290	20
Der şehir-i Eylül sene-i minh	1561	0
Der şehir-i Şubat sene-i minh**		
**		
47.5 gurüş hazine-i celileye	332	0
47.5 gurüş bu-dahi		
237 evkâf aşarı bedelinden Hamid sancâğına havale buyurulub irsal olunan mebalîğın ücreti, def’a 5		
332 (Yekün)	10577	

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıda yer alan Tablo 13’te çeşitli tarihler ile maliye hazine-i celilesine nakden gönderilen akçelerin mebalîğın bendiye ve masarif-i sairesinin kayıtları bulunmaktadır. Bu kayıtlar belgenin bu kısmında toplamda 10577 gurüş şeklinde yer almıştır.

Belgenin devamında “*Teke Sancağı 75 senesinde hesaplanan varidat-ı öşriye ve rusumiye bakayasnın tahsiline ba-emr-name-i sami me'mûr buyurulan Yaver-i Harb Yüzbaşısı hamiyetlü Eşref Efendi marifetiyle tahsil olunan mebalîğ-i malumenin Burdurdan Isparta'ya*

kadar ücret-i nakliyesi olarak (76 senesi Mart ayı 1 senet, 6 baş hayvan, 15 beheri, 90 gurûş der şehri)” açıklamasıyla kayıt bulunmaktadır.

Tablo 14: Antalya’dan Burdur’a Nakliye Bedellerinin Muhasebe Kaydı

Açıklama	Gurûş
Der şehri-i Nisan sene 76	7
Der şehri-i Teşrinievvel sene-i minh Dersaadetten	42
(Yekün)	49

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 14’te İstanbul’a gönderilmek üzere Antalya’ya sevk ve izam olunan asker firarilerin kayd-ı bend olunan zincirlerin Antalya’dan Burdur’a nakliyesi olarak verilen tutarlar gösterilmiştir.

Tablo 15: Su Kuyusu İçin Urgan, Kova Bedelinin Muhasebe Kaydı

Açıklama	Gurûş	Urgan	Kova
Der şehri-i Nisan sene 76	10	1	0
Der şehri-i eylül sene-i minh	18	1	1
(Yekün)	28	2	1

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Tablo 15’te karargâh kaymakamı olan konak dahilinde su kuyusu için satın alınan urgan bedeli, kova bedelleri toplam 28 gurûş olarak muhasebeleştirilmesi yer almıştır. Belgenin devam eden kısmında, der şehri-i 76 senesi Nisan ayında, ramazan-ı şerifte atılan fişeklerin bedeli ve diğer masraflara verilen açıklaması ile 500 gurûş olarak kaydedilmiştir.

Tablo 16: Ramazan-ı Şerifte ve Kalem Odalarında Yapılan Masrafların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Aded	Kıyye	Baha	Gurûş
Kalem odalarında yanan mum bahası	0	13,5	7,5	94,5
Konak avlusunda ihrak olunan kanadil için revgan-ı zeyt	0	3	6,5	19,5
Mübayaa olunan kanadil	3	0	1,5	4,5
Mübayaa olunan cam fener	3	0	13,5	40
Kuyudat lazımesi için imal ettirilen defatir.	5	0	27,5	147,5
(Yekün Baha)	0	0	0	296,5

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 16’da 76 senesi Nisan ayı ramazan-ı şerifte konak ve kalem odalarında ortaya çıkan masraflar gösterilmiştir. Bunlar belgede beş kalemde toplam 296,5 gurûş olarak kayıtlanmıştır. Ancak verilen aded, okka ve değeri çarpıldığında maddi bir hata ortaya çıkmıştır. Olması gereken toplam 303,25 gurûştan dolayı 6,75 gurûşluk bir sapma olduğu ortaya çıkmaktadır.

Belgenin devam eden kısmında “*timarlu emeklisi iki kişinin vefatı vukuunun ihbariyesi olarak verilen tutarlar*” açıklaması ile bir muhasebe kaydı bulunmaktadır. Bu kayıtlı kişiler; “*der şehri-i Nisan ayı Abdullah yeled-i Hasan*” açıklamasıyla 22,5 gurûş ve “*der şehri-i sene-i*

minh Hacı Feyzullah bin Mehmed Kasım” açıklamasıyla 64 gurûş yazılarak toplamda 86,5 gurûş kaydedilmiştir.

Belgenin devamında “*Burdur Sancağı’nda 76 senesi Nisan ayına ait ferman-ı Ali ile memurun tayini buyrulan ve fütüvetlü Binbaşı Mehmet Ağa’nın vukubulan tahsilatından resmi tahsildariyesi*” olarak 6093 gurûşluk bir kayıt yer almaktadır. Aynı kısımda yine, “*Tefenni kazâsında Osman Ağa ile bir kişi tebaasının yevmiye ve beygir ücretleri olarak 76 senesinde 994 gurûş, ve Mayıs ayında evrak-ı sahiha satışından memura verilen ücret*” olarak 75 gurûş” kaydedilmiştir.

Tablo 17: Kaymakam Konağının Tamirleri İçin Yapılan Masrafların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Gurûş
Der şehir-i Haziran sene 76, (493 çeşme ve suyolu masarifi + 548 ahur tamiri masarifi=1021)	1021
Der şehir-i Eylül sene-i minh divanhaneye	1057,5
Der şehir-i Kanunievvel sene-i minh, gözle görülen mahalle	888
Yekün	

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 17’de kaymakam konağının muhtaç-ı tamir bulunan yerlerine masraf için verilen tutarlar kaydedilmiştir. Kayıtların ilk kaleminde 1021 gurûş yerine, 1041 gurûş kaydedilmesi gerekmektedir. 20 gurûş sapma olduğu tespit edilmiştir. Toplam 2986,5 olan tutarda bir maddi hata söz konusudur.

Belgenin devamında “*Kalem odalarının mefruşatına sarf ve ita olunan, 693.5 gurûş der şehir-i temmuz sene 76*”, “*Göhlisar kazâsında vâki’ Bey karyesi eşkiyasının def’-i mazarratları zımında ba-emirname-i vâli-i eyalet Konya’ya sevk olunan asakirin sevk memuru Ahmed Efendi’ye yevmiye ve bargir ücreti olarak ita olunan, der şehir-i Kanunievvel sene 76, 477 gurûş*”, “*Burdur mahkemesinin ba’zı mahalleri münhedim ve muhtac-ı tamir bulunduğundan inzımam-ı re’y-i mecsil ve taraf-ı şer’iden verilen memhur ve mahzuf? İlmühaber mücebince tamir ve termimine sarf olunan, der şehir-i Kanunısani sene 756, 1975 gurûş*”, “*Burdur sancağında kain Kasr karyesinde vâki’ emlâk-ı hümayundan olub, kazâ-yı mezbûr rüsumatı dâhilinde bulunan bir bâb asiya bin tamir ve termimine sarf ve ita olunan, der şehir-i Şubat sene 76, 1493 gurûş*” açıklamaları ile muhasebe kayıtları bulunmaktadır.

Tablo 18: 76 Senesi Mart ayından Şubat ayına kadar olan Nakliye Masrafının Muhasebe Kaydı

Açıklama	Gurûş
Kazâ-i Kemer	105
Kazâ-i Tefenni	228
Kazâ-i İrle	190
Kazâ-i Göhlisar	853
Kazâ-i Karaağaç	1169
(Yekün)	2545

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 18’de 76 senesi Mart başlangıcından Şubat sonuna kadar bir sene içinde tahsil ve Burdur mâl sandığına ulaşan vergi tahsilatı ve borç karşılığında nakliye için verilen tutarların kayıtları gösterilmiştir.

Belgenin devamında ise “*Burdur sâkinlerinden olub mahnukan vfat eden Nikola'nın katilleri olan Osman ve Mustafa'nın Dersaadet'e kadar nan-ı aziz ve filika-bahaları ile terfîk olunan zabıta harcırahına ita kılınan, der şehri-Haziran sene 76, 265 gurûş*”, “*Burdurda vâki 'Şeyh Sinan Cami-i Şerîfi dersiyeye ve vaiziye saliyesi olub ba-berât-ı ali nısf hissesine mutasarrıf olan Ali Emin Efendi'nin yetmiş altı senesine mahsuben ba-sened ita olunan, der şehri-Nisan sene 76, sened 1, saliyeye 77.5 gurûş*”, “*Ahsab-ı Hayrattan Çelikpaşa merhumun bina eylediği Burdurda vâki 'Kebîr Cami-i Şerîfin (...) nezdinde kain lonca altında hâsıl olub Burdur Bac-ı Bazarı rüsûma varıdatı miyanında bulunan icar hasılatından Cami-i Şerîfi mezkûrun ba-berât-ı ali kayyımları Mehmed ve Mustafa efendilere tahsis ve sal be-sal verilegeldiği misillü yetmiş altı senesine mahsuben mumaileyhimaya ba-sened ita kılınan, sened 1, der şehri-Haziran sene 76, 270 gurûş*”, “*Burdurlu müteveffa Mehmed Efendi'nin mahdumları Yusuf Rüşdü ve Abdullah Efendiler ile zevcesi Kezban Hatun'a ba-berât-ı ali Cizye malından yevmiye beş akçeden tahsis buyurulan vazifeleri ale't-tevâlî ita buyurulan., sened 1, mazbata 1, der şehri-Teşrinievvel sene 76, 44 kuruş 10 para*”, “*Nezâret-i evkâf-ı Hümâyûn-ı mülûkâneye mülhak evkaftan Burdur'da Manastır mahallesinde vâki 'Cami-i Şerîf vakfından almak üzere yevmi beş akçe vazife ile imamet ve tevliyyet cihetlerine ait bağat aşarı mültezimine maktuan ihale olunmasından nâşî bedelatından olarak sene be sene ita olunduğu misillü işbu yetmiş altı senesine mahsuban dahi ba-berât-ı ali imam ve mütevellisi bulunan Mustafa ve Süleyman Efendi'lere ba-sened ita kılınan. Sened 1, mazbata 1, der şehri-Eylül sene 76, 1186 gurûş*”, “*Burdurda kain cami-i kebîr-i şerîf hitabeti cihetine ait olan vakf bağları aşarı mültezimine maktuan ihale olunmasından nâşî bedelatından olarak sene be sene verilegeldiği misillü işbu yetmiş altı senesine mahsuban dahi Cami-i Kebîr-i mezkûrun hatibi Ahmed Fakih'e ba-sened ita olunan. Sened 1, mazbata 1, der şehri-Eylül sene 76, 1768 gurûş*”, “*Denizli sancağında Lazkiye kasabasında vâki 'Mevlevihane ile Kırca Seyyid Ali Dede Türbe-i Şerîfesi vakfına meşruta Burdur sancâğına tâbi 'Karaağaç kazasında Kırcalar karyesinin nısf aşar ve rüsûmatı mültezimine maktuan ihale olunmasından nâşî bedelatından olarak sene be sene ita olunduğu misillü işbu yetmiş altı senesi saliyesi olarak Mevlevihane-i mezkûr bostnişini Ömer Dede Fakih'e ba-sened ita olunan., sened 1 mazbata 1, der şehri-Teşrinisani sene 76, 2162 gurûş 38 para*”, “*İskanları irade-i seniyye-i cenab-i padişahiden bulunan Nogay muhacirlerinin husul-i iskanlarına kadar verilen yevmiyeleriyle ahmal ve eskallerine muktezi hayvan ücuratıyla masarîf-i vakıalarına sarf ve ita olunan*” açıklamaları ile muhasebe kayıtları bulunmaktadır.

Tablo 19: Antalya'dan Konya Sancağına Yerleştirilmek İçin Gelenlerin Masraflarının Muhasebe Kaydı

Açıklama	Senedat	İlmühaber	Gurûş
Der şehri-Mart sene 76	7	5	21003
Der şehri-nisan sene-i minh	6	2	17416
(Yekün)			38419

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 19’da göç eden merkumeden, Konya Sancağı’nda (Burdur Sancağı) yerleştirilmek üzere Antalya’dan gelenlerin yevmiyeleriyle masraf vakıalarına giderlerine verilen tutarların kayıtları bulunmaktadır. Bu kayıtlar, “*der şehri 76 senesi Mart*”, “*der şehri senei minh Nisan*” açıklaması ile toplam 38419 gurûş olarak kaydedilmiştir.

Tablo 20: Burdur Sancağına Taşınan Ve Yoksul Olanlara Verilen Giderlerin Muhasebe Kaydı

Açıklama	Senedat	Gurûş	Para
Nan-ı aziz bahası	67	3568	32
Kazâ ve kuralara nakilleri için ahmal ve eskallarine muktezi tedarik olunan hayvan ücreti	0	11826	0
Fevt ve müteveffiyeye olanların teçhiz ve tekfin masarifi için verilen	10	290	30
Urgan aded 60	0	300	0
Yekün		15985	22

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Tablo 20’de 76 senesi Ocak ayında Konya eyaleti dâhilinde bulunan kişilerin, Teke Sancağı’na kazâ ve köylere yerleşmeye kesin karar verenler ve Burdur’a yerleşip yoksul olduklarına dair pusulası bulunanlara müşerrefiye nan-ı aziz bedeliyle zirde yazılı masraf sairelerine verilen giderler gösterilmiştir. Toplamda 15985 gurûş 22 para olarak muhasebeleştirilen giderler sonrasında, “*bir yere toplamak suretiyle toplamda 54404 gurûş 22 para*” açıklaması yer almıştır.

Tablo 21: Bazı Borçların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Senedat	Mezabit	Gurûş
Der şehri Eylül sene 76	1	1	69000
Der Şehir-i teşrinievvel sene-i minh	1	1	60000
Der şehri teşrinisani sene-i minh	1	1	121000
(Yekün)			250000

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 21’de 76 senesi 4 Kasım tarihiyle bazı masrafların bir sonuca bağlanması için Zarifi, Erzoni ve İstefanoviç tüccarlardan borç alınmış bu tutarlara karşılık olarak muvarrah emirnamesinde cenab-i nezâret penahi için beş yüz para hesaplanarak gönderilmesine ait kayıtlar gösterilmiştir. Belgenin devamında “*şehri celileye tediye ve teslîm kılınmak üzere talibi uhdesine ihale buyurulmuş olduğundan dâhil-i livada bulunan mesacid ve bakaya ve sairenin ehl-i mürtezikasî taraflarına ita olunmak üzere fi 21 Muharrem sene 77 tarihiyle muvarrah ba-emirname-i cenab-i nezâret-penahi havale buyurulan bir yük on bir bin gurûşa mahsuben ba-sened ita kılınan*” açıklaması ile birlikte “*der şehri 76 senesi Eylül*” açıklamasına ait 1 senet, 1 kararnâme ve 34555 gurûş ve “*der şehri sene-i minh Ocak*” açıklamasına da 1 senet, 1 kararnâme ve 76445 gurûş olmak üzere toplamda 111000 gurûşluk bir muhasebe kaydı gösterilmiştir.

Belgenin devam eden kısımda “*Çelebi Efendi hazretlerinin Konya’da kain hanelerinin masarifi inşaiyesi için fi 22 Muharrem sene 76 tarihiyle muvarrah ba-emirname-i cenab-i*

nezâret-penahi itası havale buyurulan iki yük bu kadar bin gurûşa mahsuben ba-sened ita olunan. Sened 1, mazbata 1 der şehr-i şubat sene 76, 40000” açıklaması ile muhasebe kaydı bulunmaktadır.

Tablo 22: Burdur Sancağı Emekli Maaşlarının Muhasebe Kaydı

Açıklama(Tarih)	Asakir-i Nizamiye-i Şahane Mütেকaidini Maaşlarına İta Kılınan				Asakir-i Hassa-i Mülûkâne Mütেকaidinine İta Kılınan			Asakir-i Bahriye Mütেকaidi Miralay Mustafa Bey'in Maaşına Verilen			Mesele-i Zailedede Vefat Eden Aşa	
	Mazbata	Senedat	Gurûş	Para	Mazbata	Senedat	Gurûş	Mazbata	Senedat	Gurûş	Defter	Gurûş
Der şehr-i Mart sene 76	1	23	4314	30	1	7	4250	1	1	2000	1	2960
Der şehr-i nisan sene-i minh	1	6	750	0	1	1	130	0	0	0	1	1120
Der şehr-i mayıs sene-i minh	1	26	5475	0	1	6	3305	1	2	4000	1	1890
Der şehr-i Haziran sene-i minh	1	15	3990	0	1	3	1310	1	1	2000	1	1330
Der şehr-i Temmuz sene-i minh	1	10	1760	0	1	4	1615	1	1	2000	1	820
Der şehr-i Ağustos sene-i minh	1	6	690	0	1	2	685	1	1	2000	1	1560
Der şehr-i Eylül sene-i minh	1	18	3740	0	1	5	2005	1	1	2000	1	2170
Der şehr-i Teşrinievvel sene-i minh	1	22	2850	0	1	7	4395	1	1	2000	1	2000
Der şehr-i Teşninişani sene-i minh	1	21	7186	0	1	5	2085	1	1	2000	1	2040
Der şehr-i Kanunievvel sene-i minh	1	13	2245	0	1	2	685	1	1	2000	1	2830
Der şehr-i Kanunışani sene-i minh	1	19	4655	0	1	10	6535	1	1	2000	1	1740
Der şehr-i Şubat sene-i minh	1	19	4303	0	1	6	2725	1	1	2000	1	1510
Yekûn	12	198	40858	30	12	58	29725	11	12	24000	12	21970

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Tablo 22’de “askeri nizamiyenin emekli maaşlarına verilen”, “askeri hassa-i mülûkâne emeklisine verilen”, “emekli deniz askerine Albay Mustafa Bey’in maaşına verilen” ve “vefat eden askerlerin ailelerine verilen” açıklamaları ile yapılan giderler 4 bölüme ayrılmıştır. Bu giderler 76 senesi Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos, Eylül, Ekim, Kasım, Aralık, Ocak ve Şubat olmak üzere 12 ayı kapsamaktadır. İlk olarak; askeri nizamiyenin emekli maaşlarına verilen toplam mazbata (kararname) 12 adet, toplam senet 198, toplam tutarı ise 40858 gurûş 30 paradır. İkinci olarak; askeri hassa-i mülûkâne emeklisine verilen toplam kararname 12 adet, toplam senet 58, toplam tutar ise 29725 gurûştur. Üçüncü olarak; emekli deniz askerine Albay Mustafa Bey’in maaşına verilen toplam kararname 11 adet, toplam senet 12, 24000 gurûştur. Dördüncü olarak; vefat eden askerlerin ailelerine verilen toplam 12 defter, toplam tutarı ise 21970 gurûş olarak kaydedilmiştir. Belgenin devamında “kaç haneden

toplandığı ve kimlere ne kadar verildiği, isim ve şöhretlerini açıklayan başkaca defter dahi tutmak, yazmak için açıklamalar genişletilmesi yapılmıştır” açıklaması bulunmaktadır.

Tablo 23: Tahsil Memuru Mehmet Ağa'nın Maaşlarının Muhasebe Kaydı

Açıklama	Sened	Mazbata	Gurûş
Der şehr-i Mart	1	1	1500
Der şehr-i Nisan	1	1	1500
Yekûn	2	2	3000

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 23'te Burdur Sancağı'nda geriye kalanları toplayan tahsil memuru fütüvvetli Mehmet Ağa'nın ba emirname-i cenab-ı nezaret penahi havale buyrulan maaşlarına verilen tutarların muhasebe kayıtları gösterilmiştir. Bunlar; “*der şehr-i Mart*” ve “*der şehr-i Nisan*” açıklamaları ile toplam 2 senet, 2 kararname ve 3000 gurûş olmak üzere eşit rakamlar kaydedilmiştir.

Belgenin devamında “*Karaağaç kazâsında Yazır? karyeli müteveffa Yüzbaşı Mustafa Ağa'nın mahdumları Yahya ve Hüseyin maaşlarına ita kılınan.*”, “*An ibtida-i Şubat sene 75 ila gaye-i Kanunısani sene 76, senedat 11, fi 1 şehr 80 gurûş, 12 eşhur 960 gurûş.*”, “*Asakir-i hassa-i şahane üçüncü alayı imamı Hâfız Şakir Efendi'nin ba-emirname-i cenab-ı nezâret-penahi havale buyrulan hanesi siparişi maaşına verilen, an ibtida-yı Mart sene 76 ila gaye-i Şubat sene-i minh, fi 1 mah, 100 gurûş, 12 mah 1200 gurûş*”, “*Konya ve Yozgad ve Ankara ve Bozok sancaklarında vâki' Haremeyn Aşiretinin yitmiş beşsenesine mahsuben kur'a-yı şer'îyyesinin icrasına me'mûr ve tayin buyrulan Dersaadet Ordu-yı Hümayunu İkinci Alay miralaylı olub hitam-ı memuriyetiyle Dersaadet'e avdet ve azimetiyle râh-ı rastları olan Burdur'a vürud iden izzetli Ali Bey'in sene-i merkume şehr-i Şubatı maaşına mahsuben ba-sened ita olunan. Sened 1, mazbata 1 der şehr-i Mayıs sene 76, 3000 gurûş*” açıklamaları ile muhasebe kayıtları bulunmaktadır.

“*Dersaadet Ordu-yı Hümayunu mensubatından olub Konya'da bulunan asakir-i nizamiye-i şahanenin yetmiş altı senesi haziran ibtidasından ağustos gayetine kadar maaş ve tayinat bahaları için havale buyrulan mebalige mahsuben memuru Mülazim Hamiyyetli Mustafa Ağa'ya ba-sened ita kılınan on beş bin gurusun Burdur'dan Konya'ya kadar masarifi-bendiyesiyle? Ba-emr-name-i vâli-i eyalet-i konya bu sene ücret olarak ba-sened ita olunan*” ve “*der şehr-i 76 senesi Ekim ayı bendiye masraf sairesi*” açıklaması ile 1 kararnâme için 73 gurûş ve “*der şehr-i sene-i minh Kasım ayı posta ücreti*” açıklaması ile de 1 senet, 1 kararnâme için 223 gurûş toplamında ise 298 gurûş” kaydedilmiştir.

“*Burdur sancâğına mülhak kazaların yetmiş beş senesine mahsuben ba-ferman-ı Ali kur'a-yı şer'îyye memurlarıyla sevk memurlarına verilen maaş ve harcırahlar ile ahz olunan ve firari olarak derdest olunub Dersaadet'e sevk ve izam kılınan neferatın nan-ı aziz ve katık bahaları olarak ita olunan*” olarak açıklama bulunmaktadır.

Tablo 24: Kur'a-yı Şer'iyeye Memurlarının Maaş ve Yol Paralarına Ödenen Tutarların Muhasebe Kaydı

Açıklama	Mazbata	Sened	İlmühaber-i mevrud	Gurûş
Der şehr-i mart	1	2	6	22362
Der şehr-i nisan	1	2	0	2460
Der şehr-i mayıs	1	1	0	1860
(Yekün)	3	5	6	26682

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Tablo 24'de Kur'a-yı Şer'iyeye memurlarının maaş ve yol paralarına veriler giderler kaydedilmiştir. Bunlar belgede; “*der şehr-i Mart*”, “*der şehr-i Nisan*”, “*der şehr-i Mayıs*” olmak üzere toplam 3 kararname, 5 senet, 6 ilmühaber-i mevrud, 26682 gurûş masraf kaydedilmiştir.

Tablo 25: Sevk Memurlarıyla Neferat-ı Merkumeye Verilen Gıda Giderlerinin Kaydı

Açıklama	Mezabit	Senedat	İlmühaber	Gurûş	Para	Dermiyan
Der şehr-i Nisan	1	6	0	5590	20	Gurûş 8050,5 14733 gurûş 10 para
Der şehr-i Mayıs	1	6	1	12873	10	
Der şehr-i Haziran	1	1	1	418	35	
Der şehr-i Temmuz	1	3	1	2074	0	
Der şehr-i Eylül	1	1	0	546	16	
Der şehr-i Kanunısani	1	2	2	305	0	
Yekün	6	7	5	21808	1	

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 25'te sevk memurlarıyla neferat-ı merkumeye verilen gıda giderlerin kayıtları yer almıştır. Bunlar “*der şehr-i Nisan*”, “*der şehr-i Mayıs*”, “*der şehr-i Haziran*”, “*der şehr-i Temmuz*”, “*der şehr-i Eylül*”, “*der şehr-i Ocak*” olmak üzere altı kalemden toplam 6 tutanak, 7 senet, 5 teslim alındığını belirten belge olmak üzere 21808 gurûş 1 para kayıt bulunmaktadır.

Tablo 26: Hazine-i Celileye Bağlanan Timaran Giderlerinin Muhasebe Kaydı

Açıklama	Mazbata	Senedat	Gurûş	Para
Der şehr-i Nisan sene-i 76	1	1	699	10
Der şehr-i Haziran sene-i minh	1	22	13515	38
Der şehr-i Eylül sene-i minh	1	25	15211	15
Der şehr-i Teşrinievvel sene-i minh	1	1	864	25
Der şehr-i Teşrinisani sene-i minh	1	1	409	15
Der şehr-i Kanunısani sene-i minh	1	1	4500	0
Der şehr-i Şubat sene-i minh	1	1	699	10
Yekün	0	0	33899	23

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Tablo 26’da ashabın sorumluluğunda olan Hazine-i Celileye bağlanan timaran giderlerine ait muhasebe kayıtları gösterilmiştir. Yedi kalemede kararname ve senetler 33899 gurüş 23 para olarak kaydedilmiştir. Toplamlarına sıfır yazılarak kaydedilen 7 kararname ve 52 senet bulunmaktadır.

Belgede “*Dersaadet Ordu-yı Hümayunu mensubatından olan asakir-i nizamiye-i şahanenin 76 senesi Haziran başlangıcından Ağustos sonuna kadar üç aylık maaş ve tayinat mahsuben 24 Safer sene 77 tarihiyle muvarrah ba-emirname-i cenab-i nezat-penahi havale buyurulan bir yük gurüşa mahsuben verilen*” açıklaması ile muhasebe kaydı bulunmaktadır.

Belgenin devamında “*der şehir-i 76 senesi Eylül ayında Maliye Hazine-i Celileye gönderilen ba-poliçe*” açıklamasıyla 1 poliçe 35.000 gurüş ve “*der şehir-i sene-i minh Ekim ayında Mustafa Ağa’ya bağlı memur için*” açıklamasıyla 1 kararname, 1 senet 15000 gurüş toplamda 50000 gurüş gider kaydedilmiştir. Tabloda toplamda birer tane olan kararname, tebliğ, senet ve poliçe sıfır yazılarak kaydedilmiştir. Yine devam eden kısımda 1.800.002 gurüş 38 para şeklinde bir muhasebe kaydı yer almaktadır.

Tablo 27: Burdur Sancağı 1860/61 Senesi K.K.D. Kodlu 06193 Nolu Belgenin Mizan Kaydı

Açıklama	Gurüş	Para
Ber vech-i bala bu senede vuku bulan tahsilatı	1.800.002	38
Ber müceb-i bala müfredatı vechle medfûatı	1.800.002	38
Kalan	0	0

Kaynak: (BOA, KK.d. 6193)

Yukarıdaki Tablo 27’de ise mizan gösterilmiştir. Bunlar; “*olduğu gibi yukarıda kaydedilen gibi tahsilat tutarı*” 1.800.002 gurüş 38 para olup, “*gereğince yukarıda kaydedilen gibi harcanan tutar*” 1.800.002 gurüş 38 para gider olarak açıklanmış olup toplanan tüm tutarın gider olarak kullanıldığı ortaya çıkmaktadır.

Belgede “*Bir sene zarfında her sancâk mâl sandığından verilen kaffe-i masarîf ne-mikdareye baliğ olmuş ise leffen irsal kılınan tarifname ahkâmına tatbikan ziri mazbatalı birer kıta muhasebe defterinin beher sene vakt u zamanıyla tanzim ve irsali hususu akdemce ba-emirname-i cenab-ı nezâret-penahi emr u irade buyurulmuş olmakdan nâşî işbu yetmiş altı senesine mahsuben Burdur sancâğı kazalarının sinin-i sabika bakayasıyla yetmiş altı senesi emvâl-i mürettebe ve varidat-ı sairesinden mefufen takdim kılınan muhasebe defterleri natık olduğu üzere sene-i merkume şehir-i Mart ibtidasından Şubatı gayetine kadar bir sene-i kamile zarfında tahsil ve emvâl sandığına teslim olunan ber müceb-i bala on sekiz yük iki gurüş otuz sekiz para tahsilattan irsalat ve havalat ve masarîf-i vakıanın nerelere sarf ve ita olunduğunun ber müceb-i tarifname cins ve müfredatı balada başka başka gösterilmiş ve tahsilat-ı merkume ile masarîf-i mezbûre lede’l-muvazene karşılaşılmış ve hazinece dahi kuyud-ı mukeziye-i kalemiyesinin icrası emr u irade-i aliyye-i cenab-ı nezâret-penahilerine menut mevaddan bulunmuş olmağla ol-bâbda emr u ferman hazret-i menlehü’l-emrindir*” açıklaması yer almaktadır.

Belgenin son kısmında ise onaylayanlara ait bilgiler yer almaktadır. (Mühürler) açıklaması ile “Müdür-i Zirâ’at Abdülbaki ‘Çiftliğinde bulunduğu’”, “Kâtib-i tahrirat es-Seyyid

Mehmed Ali”, “Serkatib-i Mâl İsmail”, “Nazır-ı Nüfus (?)”, “Aza, Mustafa”, “Aza es-Seyyid Ahmed”, “Ed-Dai, Müftü-yi (...) İsmail Şahî”, “Ed-Dai Hakimü’ş-Şer’î (?)”, “Kaimmakam-ı Liva-yı Burdur es-Seyyid İsmail (?)”, “Aza (Rumca veya Ermenice (?)”, “Aza (Rumca veya Ermenice (?)”, “Aza es-Seyyid Mahmud”, “Aza es-seyyid Ömer”, “es-Seyyid Mahmud”, “Aza es-seyyid Ömer”, “Aza es-Seyyid Ahmed Şükrü?”, “Aza el-Hâc Abdullah?”, ve “Aza es-Seyyid Mehmed Emin” kişilerine ait mühürler (imzalar) ve isimleri kaydedilmiştir. Bu durum, belgenin komisyon gibi onaylandığını göstermektedir.

5. SONUÇ

Osmanlı Devleti Burdur Sancağı masarifâtın (giderlerinin) incelendiği ve zaman bakımından 1860/61 senesi (1276 R.) ile sınırlandırılan K.K.d. kodlu 06193 nolu belge çözümlendiğinde, devlet adına iş yapan kişilere, devlet memurlarına, askerlere ne kadar maaş verildiği yapılan muhasebe kayıtlarından tespit edilmiştir. Belgenin açıklama kısımlarında bulunan yerleşim yerlerinin adları ve hangi aya ait masrafın yapıldığının da açık olarak kaydedildiği görülmektedir.

Belgede memurlar, devlet adına çalışan kişiler ve emekli memurlara ödenen maaşlar, neferlere ödenen maaşlar, kırtasiye masrafları, hane yardımlarına yapılan ödemeler, vefat eden babanın geride kalan evlatlarına ödenen maaşlar, kalem odalarında yanan kömürün bedelleri, yoksul kişilere yardım ve kefenlenmesi için ödenen bedeller, hapishane ve kapı altı masrafları, su kuyusu için gerekli urgan, kova gibi çeşitli malzemelerin alınması sonucunda yapılan masraflar, kalem odalarında oluşan masraflar, kaymakam konağında oluşan tamir masrafları, göç eden kişiler için yapılan yardım giderleri, Hazine-i Celileye bağlanan timaran giderleri gibi çeşitli masarifât kalemlerinin de kayıt altına alındığı tespit edilmiştir.

Transkripsiyonu yapılan belgede bazı maddi hatalar da yer aldığı görülmüştür. Hapishane ve kapı altı masrafının toplamı 5655 gurûş 18 para olması gerekirken, 5556 gurûş 8 para olarak kaydedilmesi sonucunda 99 gurûş 9 para sapma meydana geldiği görülmüştür. Aynı şekilde, 76 senesi Nisan ayı ramazan-ı şerife konak ve kalem odalarında yapılan masraflar için 303,25 gurûş olması gerekirken, 293,5 gurûş olarak kayıt yapılması sonucu ve 6,75 gurûş sapma olduğu tespit edilmiştir. Bununla birlikte söz konusu belgede bazı toplamların alınmayıp sıfır olarak kaydedildiği de tespit edilmiştir. Yapılan maddi hesap hatalarının o dönemin muhasebecilerinin eğitimi, hesap araç gereçlerinin ve teknolojik aletlerin yetersizliği gibi etkenler göz önüne alındığında, bu hataların oluşma nedeninin bu tür ayrıntılarda gizli olduğu görülebilir ve bu sapmalar, her ne kadar muhasebe bilimi açısından önemli olsa da günün şartlarına göre değerlendirme yapmanın daha doğru olacağı kanaatini hâkimdir.

İncelenen belgede yer alan defterdeki kayıtların alt alta sıralı olması ve genel toplamların alınması ile Osmanlı Devleti muhasebe kayıt sistemi olan merdiven yöntemine göre işlemlerin kaydedildiğini söylemek mümkündür. Bununla beraber belgede yer alan kayıtlarda yapılan bir takım açıklamaları muhasebenin tam açıklama kavramı ile açıklamak doğru olacaktır. Ayrıca, tüm kayıtların para birimi olan gurûş ve para ile kaydedilmesi ise muhasebenin parayla ölçme kavramı ile açıklanması gereken bir durumdur. Yine, incelenen belgedeki muhasebe kayıtlarında bir takım detayların verilmesi ise muhasebenin önemlilik kavramı ile açıklanabilecek bir işlem olarak görülmektedir.

İncelenen belgede yer alan masarifat kayıtlarının bazı kısımlarındaki hesaplamaların bir aylık, bir senelik ve 18 aylık (bir buçuk senelik) olarak ayrı ayrı toplamı alındığı görülmüştür. Belgenin en sonunda ise mizan (doğrulama) kaydının yapıldığı ve 1.800.002 gurûş 38 para önce tahsilat olarak sonra ise gider olarak kaydedilerek, kalan tutar sifira eşitlenmiştir.

Çalışmaya konu olan belge, muhasebe açısından incelendiğinde, basit merdiven yöntemi bulgularına rastlanılmaktadır. Ayrıca, muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama kavramına ve dönemsellik kavramına ait kayıtların olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu belgede, mahsup işlemlerinin yanı sıra dönem sonunda mizan işleminin yapıldığı da anlaşılmaktadır. Diğer yandan belgede gelir-gider dengesinin korunmaya çalışıldığına yönelik işlemlerin de olduğuna dair işlemlerin varlığına da rastlanılmıştır.

Bundan sonraki çalışmalarda aynı sancağın farklı yıllardaki gelir gider dengeleri inceleme konusu yapılarak karşılaştırmalar yapılabileceği gibi farklı sancakların giderleri de incelenerek yine farklı açılardan karşılaştırmalar yapılabilecektir.

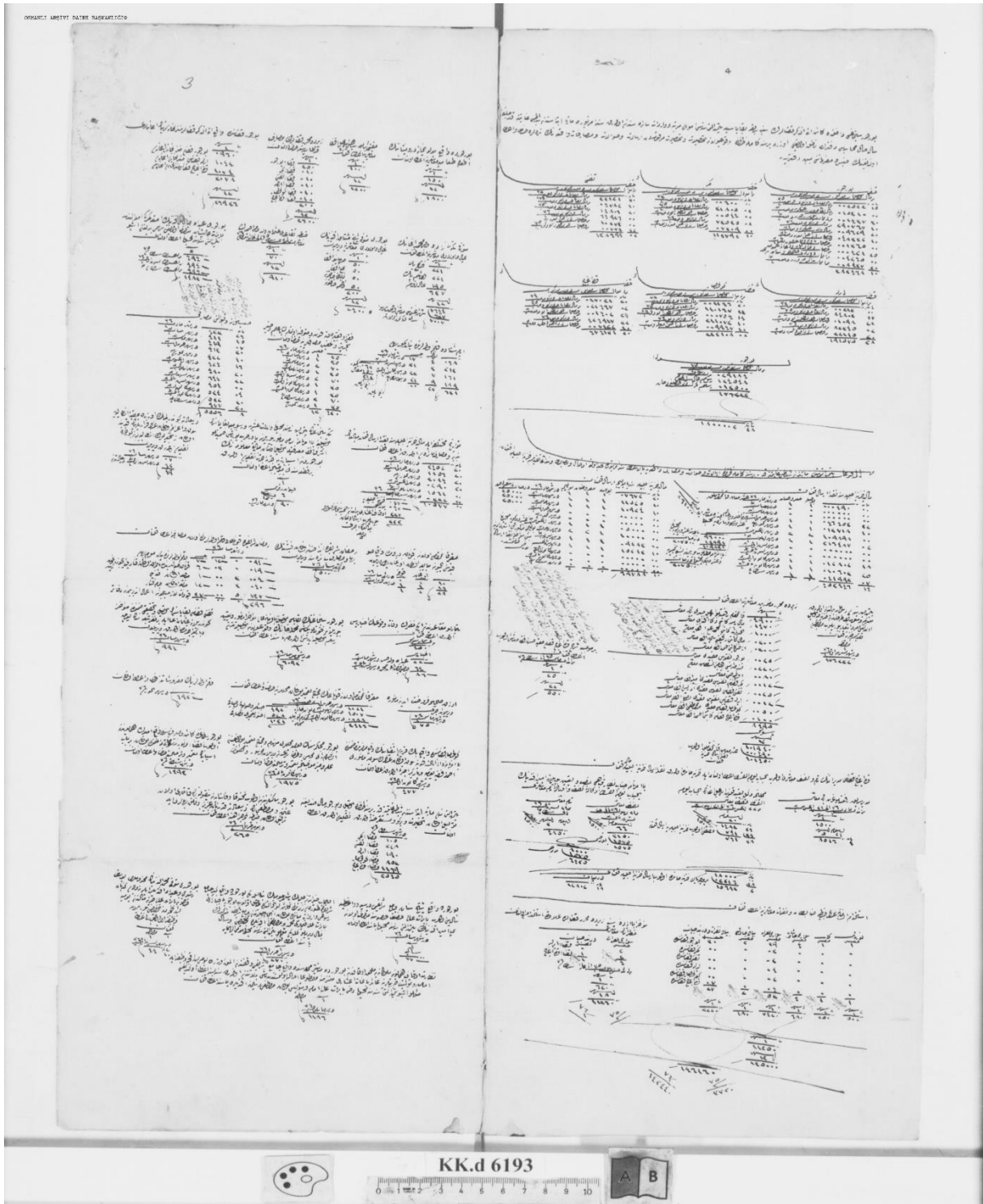
KAYNAKLAR

- Apalı, A. (2017). 1262 H. Tarihli Aydın Sancağına Bağlı Kazalardaki Emekli Personel Maaşlarının Muhasebe Defterinin Çözümlemesi. *Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi* 9(1) 45-60.
- Apalı, A. (2018). 1259 (R.) Senesi Aydın Sancağı Masarifat Muhasebesi Defterinin Çözümlemesi. *Osmanlı Medeniyeti Araştırmaları Dergisi*, 4(6), 1-21.
- Başbakanlık Osmanlı Arşivleri, KK.d. 6193 Nolu Belge.
- Güvemli, O., & Güvemli, B. (2015). Osmanlı Devlet Muhasebesinde Kayıt Düzeni ve Defter Sistemi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (9), 18-42.
- Güvemli, O., Toraman, C., & Güvemli, B. (2014). *Osmanlı İmparatorluğunda Devlet Muhasebesi: - Anadolu muhasebe kayıt kültürü*. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. Ankara.
- Işıқтаş, E. (2021). 3862, 3863, 3865 ve 3866 Numaralı Masraf Defterleri Işığında Şah Sultan'ın Yapmış Olduğu Harcamaların Sosyo-İktisadî Açından Analizi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 23(2), 411-428.
- Karta, N. (2018). Osmanlı Devleti'nde Bütçe Uygulamaları ve Bir Yıllık Maaş Örneği. *Ekonomi Finans ve Muhasebe Dergisi*, 5 (3), 296-304.
- Kaya, S., & Durmuş, M. E. (2019) Muhasebe Kayıtları Işığında Mektep Vakıflarının Gelir Giderleri: 18. Yüzyıl Sonları Üsküdar Örneği. *Vakıflar Dergisi*, 159-186.
- Kiş, S. (2011). Osmanlı Mali Denetiminden Bir Kesit: Divan-I Muhasebat Reis-İ Evveli Ve Sanileri (1862-1908). *Pursuit of History*, 3(6).
- Özlu, Z. (2013). XIX. Yüzyılın İlk Yarısında İstabl-ı Âmirenin Gelir ve Giderleri ile İlgili Bir Değerlendirme. *Bilig/Türk Dünyası Sosyal Bilimler Dergisi*, (65), 259-284.
- Parlak, M., & Parlak, Z. (2012). Osmanlı Mali Sistemi Ve Divan-I Muhasebata Giden Yol. *Sayıştay Dergisi*, (87), 19-38.

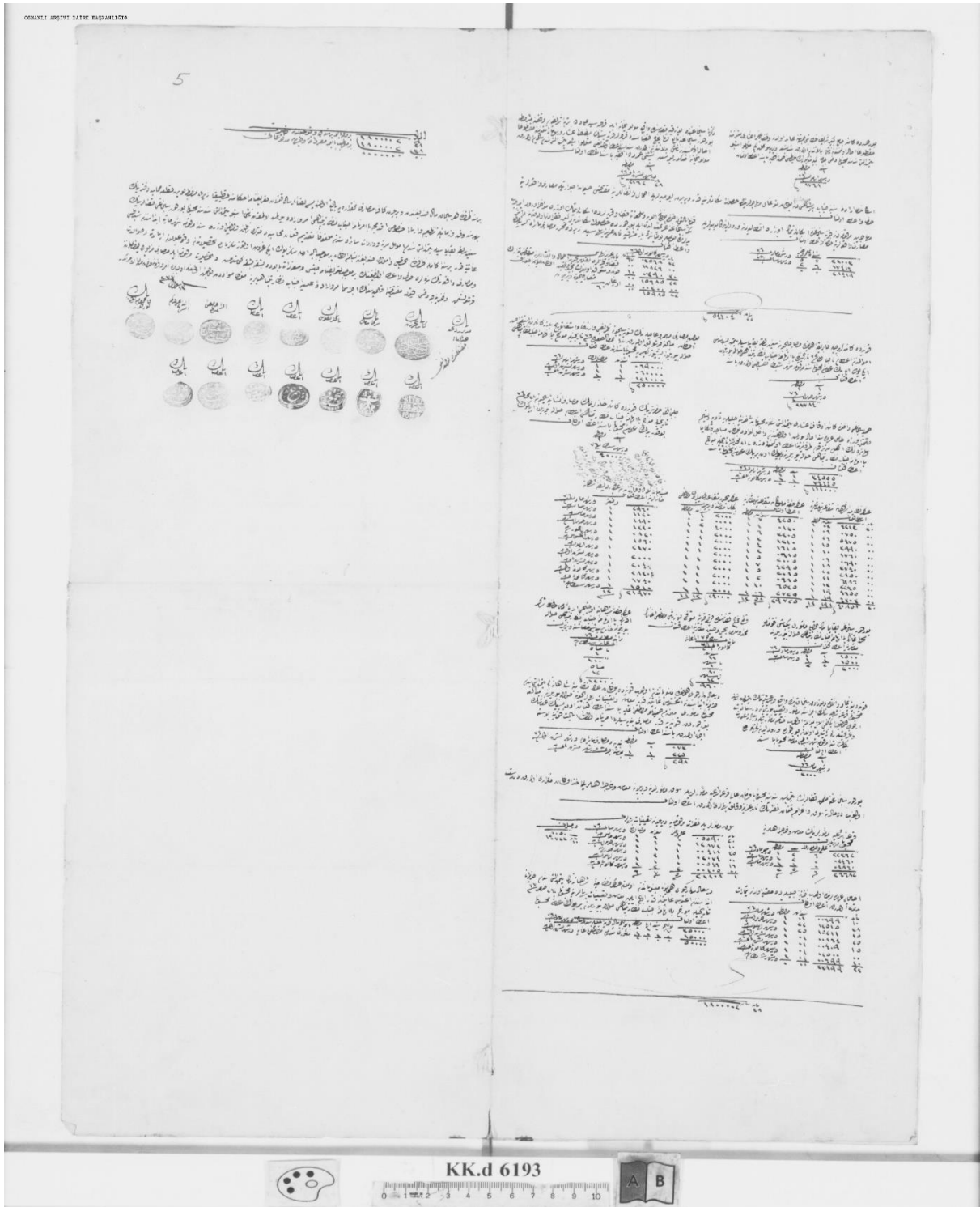
- Sahillioğlu, H. (1985). 1524-1525 Osmanlı Bütçesi. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 41(1-4).
- Şahin, H. (2013). Osmanlı Bütçe Sisteminin Tekâmülü, 1839–1922. *International Journal of Social Science*, 6(2), 853–868
- Şensoy, F. (2014). Muhasebe Defterlerinden Vakıfların Çok Yönlü Boyutlarını İzlemek-Bir Örnek XVIII. yy. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (7), 76-103.
- Terzi Tozduman, A. (2015) *Osmanlı İktisat Tarihi*, http://auzefkitap.istanbul.edu.tr/kitap/tarih_ao/osmanliiktisattarihi.pdf (Erişim: 26.12.2021)
- Uzun, A. (2001). 1257/1841 Tarihli Bir Belgeye Göre Osmanlı Devleti'nde Mevcut Olan Askeri Birlikler Ve Bunlara Yapılan Harcamaların Türü Ve Miktarları. *C.Ü. Sosyal Bilimler Dergisi*, Aralık, Cilt: 25 No: 2 235-245
- Ünal, U. (2017). Başbakanlık Osmanlı Arşivi Rehberi, Seçil Ofset, İstanbul, www.devletarsivleri.gov.tr/varliklar/dosyalar/eskisiteden/yayinlar/osmanli-arsivi-yayinlar/osmanli_arsivi_rehberi_2017.pdf. (Erişim: 25.12.2012).
- Türk Dil Kurumu, Masarif, <https://sozluk.gov.tr/> (Erişim: 27.12.2021).
- Yardımcı, M. E., & Ayvaz, E. (2017). Osmanlı Mali Sisteminde İrâd-I Cedid Hazinesi Ve Muhasebe Kayıtları (1799-1800). *Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7, 253-287.

EKLER:

Ek-1



Ek-2



INFLUENCE OF TAXATION ON THE TURKISH PHILOSOPHY OF ACCOUNTING: 1923- 1950

Burcu Adiloğlu ¹

ABSTRACT

The years 1923-1950 have a special place in the Turkish philosophy of accounting. These are the years of the Republic's establishment. The Republic adopted a mixed economy model. The founder of the republic, Atatürk, and his friends were putting the main laws of the Republic into order on the one hand, while on the other hand, they were trying to spread accounting education throughout Turkey and equip the tradespeople who would sustain it. However, in 1926, when they abolished the 'Aşar' tax collected based on Islamic rules and started efforts to establish modern tax laws, it was seen that the approach of accounting developing over taxation became dominant over the approach of accounting that is realized in the world of commerce. Thus, throughout the 20th century, accounting had to continue its development under the approach of taxation, and the Commercial Code was neglected. Nevertheless, the significance of accounting and the accountant increased with the help of modern tax laws, and tax started to be collected from accounting records and profits for the first time. Although it was under the Ministry of Finance, the academic world constantly contributed to the development of accounting, and during the aforementioned period, development of the double-entry bookkeeping method and making it prevalent have become the main effort of academicians. It should also be stated that, when the liberal economic policies that started to be applied in Turkey after 1950 started to establish a different environment, the philosophy of accounting also started to show changes.

Keywords: Connection of accounting to taxation in the early years of the Republic, development of accounting in the academic world.

Jel Classification: F33, G01, M40, N23.

¹ Prof.Dr., İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, adiloglu@istanbul.edu.tr, ORCID: 0000-0001-9680-1408.

Atıf (Citation): Adiloğlu, B. (2022). Influence of Taxation on The Turkish Philosophy of Accounting: 1923- 1950. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(23), 63-80.

Research Article / Araştırma Makalesi

Geliş Tarihi / Received: 09.12.2021
Revizyon Tarihi / Revised: 28.01.2022
Kabul Tarihi / Accepted: 14.05.2022

VERGİLENDİRMEİN TÜRK MUHASEBE FELSEFESİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ (1923-1950)

ÖZ

1923- 1950 Yıllarının Türk muhasebe düşüncesinde özel bir yeri vardır. Bu yıllar Cumhuriyetin kuruluş yıllarıdır. Cumhuriyet karma ekonomi modeli uygulanmaktadır. Cumhuriyetin kurucusu Atatürk ve arkadaşları, bir yandan Cumhuriyetin temel yasalarını yürürlüğe koyarken, bir yandan da muhasebe eğitimini Türkiye'ye yayma ve muhasebeye sahip çıkacak ticaret erbabını teşkilatlandırmak çabasında olmuşlardır. Ancak, 1926 yılında İslamik kurallara göre alınan vergi olan Aşar'ı kaldırarak yerine çağdaş vergi yasalarını koyma çabasını başlatınca, ticaret dünyasında gelişen muhasebe yerine vergicilikte gelişen muhasebe anlayışının öne çıkarıldığı görülmektedir. XX. yüz yıl boyunca muhasebe, vergicilik anlayışı çerçevesinde gelişmesini sürdürmek zorunda kalmış, Ticaret Kanunu ihmal edilmiştir. Ne var ki, çağdaş vergi kanunları sayesinde muhasebe ve muhasebecinin önemi artmış ve vergi ilk kez muhasebe kayıtlarından, kârdan alınmaya başlanmıştır. Maliye Bakanlığına bağlı halde olmasına rağmen, muhasebenin gelişmesine akademik dünya sürekli katkı sağlamış ve sözü edilen dönem boyunca çift yanlı kayıt yöntemini geliştirmek ve yaygınlaştırmak zamanın akademisyenlerinin başta gelen uğraşı olmuştur. Türkiye'de 1950 sonrası uygulanmaya başlanan liberal iktisat politikaları, değişik bir ortam yaratmaya başlayınca muhasebe düşüncesinin de değişiklik göstermeye başladığını belirtmek gerekmektedir.

Anahtar Sözcükler: Cumhuriyetin ilk döneminde muhasebenin vergiciliğe bağlanması, muhasebenin akademik dünyada gelişmesi.

JEL Sınıflandırması: F33, G01, M40, N23.

1. INTRODUCTION

As Vasco da Gama circumvented Africa and reached India in the period of 1490-1520 and owners of small sailing ships established partnerships and took part in trade for this journey, as several trade problems that emerged in cases of damage to the ships were attempted to be solved by commercial law, these developments are known to pave the way for accounting to develop within commercial law starting with the 16th century, and the main elements of a balance sheet were formed. After this, it is seen that the Code de Commerce by Napoleon in 1807 continued to develop accounting within commercial law in Continental Europe. This legislation contained both trade companies and the double-entry bookkeeping system.

When the Ottoman Empire (1299-1922) translated three books of the Code de Commerce by Napoleon in 1850 with the name Kanunname-i Ticaret (Güvemli & Aslan, 2018) and declared it as the code of commerce, both the commercial law of Western Europe and the accounting system of double-entry bookkeeping entered the area known today as Turkey. After this date, the double-entry bookkeeping method developed within Kanunname-i Ticaret in Turkey. Until the establishment of the Republic of Turkey in 1923, the double-entry bookkeeping method was always in development within the commercial law, though this development was slow.

After the declaration of the Republic (1923), accounting was considered under the Ministry of Finance, and throughout the 20th century, this development continued although it

prevented the development of accounting and the accountant. This paper focuses on the reasons for this development and mentions the problems that emerged.

2. DEVELOPMENTS IN 1923-1928

Because Islamic rules were applicable in commerce, the development of Western commercial law and the double-entry bookkeeping system followed a slow course. As Atatürk and friends who founded the Republic knew about the relations between merchants and accounting, they showed a fast development:

a. *Hamidiye School of Commerce, Commerce Secondary Schools and Commerce High Schools:*

The preparation classes of the Hamidiye School of Commerce [Hamidiye Ticaret Mektebi] that was established for education in business management and accounting in 1883 (it was named Ulum-ı Aliye-i Ticariye when the Republic was established) were included, and the Secondary Schools and High Schools of Commerce were established in 1924. Ulum-ı Aliye-i Ticariye and these secondary schools and high schools of commerce took on the commerce, business and accounting education of the young Republic.

When Atatürk started to establish the Public Economic Enterprises in 1930s, he took about 350 graduates of the aforementioned Ulum-ı Aliye-i Ticariye to the capital Ankara and utilized them for the industrialization process of Turkey. Three-year secondary schools of commerce and three-year high schools of commerce spread into Anatolia and have continued to provide education up to now for training accountants and business managers. After a time, when schools of higher education that provide accounting training became prevalent, secondary schools of commerce were closed down, and high schools of commerce continued to provide education as vocational high schools of commerce.

b. *Establishment of chambers of commerce:*

Those who established the Republic knew about the necessity of the relations between the double-entry bookkeeping method and chambers of commerce, and they paid attention in the initial years so that these relations continued. In later years, the importance paid to these relations would be left aside. Even before the foundation of the Republic, in 1922, chambers of commerce started to be established, and 22 chambers of commerce were founded until the year 1928 (*SOURCE chambers of commerce- Ticaret odaları kaynağı*).

In fact, the relation between chambers of commerce and the double-entry bookkeeping method was established in the Ottoman period, the Ottoman rulers firstly established the Istanbul Chamber of Commerce (1882) and then founded the Hamidiye School of Commerce (whose name became Ulum-ı Aliye-i Ticariye in the Republic) (1883) which would provide business management and accounting education with the support of this chamber of commerce.

The Republic paid importance to chambers of commerce and development in accounting education and practice for the double-entry bookkeeping system to develop. The academics of Ulum-ı Aliye-i Ticariye were writing books to introduce the double-entry bookkeeping system.

When the Republic adopted the Latin alphabet in 1928, the path for the double-entry bookkeeping method was opened up. This is because Ottoman Turkish (with Arabic letters) was written right-to-left, and bookkeeping was difficult for accountants. For example, while keeping daily books, firstly an entry was made from the right to the left, then sums were entered into columns by going back to the right again. This was causing shifts in the lines and leading to problems. The bookkeeping system became convenient when Latin letters were adapted and left-to-right writing started to be used, and this opened way for the double-entry bookkeeping system. For these reasons, consecutive books to introduce the double-entry bookkeeping method started to be written in the period of the Republic.

Unfortunately, after a time, the relations between the double-entry bookkeeping method and chambers of commerce was weakened, and until the aforementioned date, only three chambers of commerce were established.

The Turkish Union of Chambers and Commodity Exchanges- (Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği –(TOBB)) which is operational today could only be established in 1952 with the first chamber of commerce (Istanbul Chamber of Commerce). The reason for this neglect and delay was that new chambers of commerce could not be established until 1950s. That is, the companionship between chambers of commerce and accounting in the years 1922-1928 ended in 1928, and it could be reestablished only in 1952.

Today, TOBB is in Ankara, and it is not much concerned with accounting. Today, the Union only sends a representative to the Public Oversight Accounting and Auditing Standards Board established to deal with accounting within the scope of the New Commercial Code adopted in 2012 within the context of the European Union harmonization process, but it does not actively participate in the operations of the Public Oversight Board. There are more than two million companies under TOBB. These are companies that operate under chambers of commerce. These are the companies that use the double-entry bookkeeping method. However, TOBB is not concerned with the accounting system used by its members. This is a case that is very rarely encountered in the world.

In summary, the gap that emerged in the period of 1922-1952 was filled by the Ministry of Finance, and the world of commerce stayed far from initiatives that would improve accounting. This gap is still continuing, and relations between accounting and commerce, as well as industry chambers, cannot be established.

c. Turkish Commercial Code (1926):

One of the things the Republic did until the year 1928 was to enact the Kanunname-i Ticaret declared in 1850 as the Turkish Commercial Code in 1926. 76 years (1850-1926) had passed after the first code of commerce was published, and there had been several developments in accounting. However, the 1926 Code of Commerce was published identically to the one in 1850, and the code did not include the developments that occurred in the time that passed in between. That is, the new code of commerce was no different to the Code de Commerce of Napoleon. Moreover, interestingly, when the young Republic did not update this code, this state of the code continued until 1957.

Some of the articles related to merchants and accounting in the aforementioned code of commerce enacted on 29.6.1926 and continued up to 1957 were as follows.

Article. 4. Women and men who have completed 18 years of age and have the right of disposition on their commercial goods may take part in commerce.

Article 9: Persons who own a commercial establishment and a commercial license who operate commercial business in their own name are considered tradespeople.

Article 66: Every tradesperson is obligated to keep three books as the register for the list of assets and liabilities, journal and copy book, as well as keeping letters and telegrams sent or received regarding commercial operations and documents related to payments.

Article 67: Every tradesperson may also keep other books, but they are not obligated to get them notarized.

Article 68: The tradesperson is not obligated to keep their books themselves, and they may delegate their employees for this job. It is accepted that the person who keeps these books does this job in the name of the tradesperson. The books are bound and have to be notarized before usage. Every page of the books is numbered, each page is approved by the notary, and the last page is stamped and signed by the notary.

Article 70: The tradesperson records their cash at the beginning and the end of the year, their inventory, real estate, undertaken debts and their wealth (capital) into the register for the list of assets and liabilities.

They also record their balance sheet into this book.

Article 71: The tradesperson enters the assets and liabilities in the register for the list of assets and liabilities as the first item of the journal. Following items include records of commercial operations, and a trial balance is included at the end of the month.

Article 72: The incoming and outgoing letters and telegrams regarding commercial operations are recorded in a way ordered by date in the copy book.

Article 73: For the company with a capital divided into shares, the management board and general assembly decisions are recorded into the minute book of the company.

Article 74: The person keeping the book will show the journal to the tradesperson once a year, the tradesperson will enter the statement 'the book was witnessed' and stamp it, and the book will be approved by a notary.

Article 75: Books and documents will be kept for 15 years. (Resmi Ceride, 1926a)

The articles above that were included in the commercial code published in 1926 were behind the period's culture of commerce and accounting, because the code in 1850 was published without updates.

The young Republic made the definition of a tradesperson based on equality between men and women. Which was all there was.

There are three books: the register for the list of assets and liabilities, the journal and the copy book which is to be referred to when needed in commercial disputes. The copy book which sustained its existence until the 1949 tax reform had already disappeared in the world's

literature in 1926. The ledger was not in the commercial code. That is, the book system of the code was incomplete and outdated.

The term companies with share capital was being used, but the terms joint-stock company and limited company were not. Nevertheless, these companies were being established at the time.

The term bookkeeper was used instead of the accountant, but the accountant existed. Interestingly, the term accounting was not found anywhere in the code. This absence continued until the year 2012.

Commercial documents such as bill or receipt were not mentioned.

The balance sheet could not be completely described, there was no concept of capital, and the term profit and loss account was not included.

In summary, the Commercial Code put into action in 1926 by the young Republic was a law that was far outdated. The interesting issue was that no initiatives were taken for years to update the law and make it suitable for the time's conditions. Atatürk's efforts for Turkification of laws and language in 1930s did not include the Commercial Code. However, at the time, codes of commerce were being updated and made suitable for contemporary conditions in Western European countries.

3. THE GREAT TRANSFORMATION IN 1928 AND THE AFTERMATH

In 1928, the Ministry of Commerce was replaced by the Ministry of Economy. This way, the term commerce was abandoned, and it was replaced by economics. Until the year 1948, the word commerce was not used unless required. This situation continued until the establishment of the Ministry of Economy and Commerce in 1948 after Atatürk (1881-1938).

The young Republic published its Constitution (1924) and accepted the main laws for the *secular* state (such as the Turkish Civil Code). It was now the turn for modernizing taxation to become a modern state. The goal of the founders of the Republic was to be able to enact the modern tax laws of the day. This was a difficult task. This is because an Islamic understanding of taxation was dominant in the region. When Turks entered Anatolia, they accepted Islam and had existed since the early thousands under Islamic living conditions. These conditions included a taxation system applied in Muslim societies. This was known as the *aşar* (*öşür*) system. A 10% share was being collected from agricultural production and livestock, and this income constituted most of the state's income.

The Republic abolished the *aşar* tax, which had been used for centuries, in 1924. It needed to hurry to replace it with modern tax laws. What was being thought about was a great taxation reform that would transform the social and economic structure. Tax would be collected from industrial, commercial and service companies. The accounting records of companies would be the basis. The tax would be collected from the sales sum records, from profits. 77% of the people were living in rural areas. That is, they were working on agriculture. They would sell their agriculture and animal husbandry products and purchase industrial products (salt,

sugar, oil, clothing, kitchen tools, furniture, etc.) and lawyering and doctor's services. The state would collect the tax from companies and the service people (Güvemli, Oran, Güvemli, & Aslan, 2018).

The state spent effort for this in the period of 1926-1930. It started to bring modern taxation laws into Turkey and put them in power. Three main taxation laws were worked upon. These tax laws are shortly described below.

a. *Income Tax Law*

This law was the first modern tax law of the Republic. It was dated 27 February 1926 and numbered 755 (Resmi Ceride, 1926b).

This main tax law was divided into three in the taxation reform of 1949 later and consisted of the Law on Corporate Tax, the Law on Income Tax and the Tax Procedure Law, which are still in effect today. This main tax law was amended several times. Some articles of the law that was made suitable for the time's conditions by being changed in 1930s were as follows.

Article 1: Subject of tax: General partnership, the limited partnership, the limited liability company, the joint stock company and other commercial and industrial establishments, self-employed persons and service businesses are the payers of this tax.

Article 6: Issuing tax returns: Taxpayers issue tax returns and show their income in them.

Article 11: Contents of the tax returns: The tax return shows commercial titles, information on registry in the chamber of commerce and gross earnings, and the amount to be taxed is obtained after subtracting the necessary sums from these earnings.

The taxpayers are obligated to submit their balance sheets and profit and loss accounts alongside the tax returns.

Article 12: Organization of balance sheets:

In the assets part of the balance sheet:

Tangible values such as buildings, land, tools and equipment, furniture and securities and intangible values such as business establishment expenditures are recorded in the assets based on their cost. Depreciation is calculated. Receivables and commercial goods are recorded in the assets.

There is the capital account in the liabilities part, and payables, documented or undocumented, are included.

Article 13: Organization of the profit and loss account: The gross profit of the company and the costs to be deducted from this profit (salaries, rents, communication costs, insurance, repairs, interest on payables) are recorded. The rest is the profit to be taxed.

Article 15: Books: Other than the books written in the code of commerce, taxpayers keep a ledger; bounded form of the copies of correspondence instead of the copy book; commercial transaction book (each commercial transaction and remaining profits from this in the first column of the revenue part; sales values of goods purchased and sold, and costs such as shipping, insurance and storage rent in the costs part).

Article 16: Notarization of books: Books are authorized by a notary.

Article 31: The tax rate is 11% for companies.

Article 32: For other companies, tax will be collected by 15% for the first 10,000 TL of profit, 20% for the next 10,000 TL, 25% for the next 30,000 TL and 30% for anything after 50,000 TL.

This is the most comprehensive tax law put into effect by the Republic.

Income tax is a comprehensive and prevalent tax collected from manufacturing, merchandise and service companies.

Adoption of the declaration method is a sign of great courage. This is because neither the state nor companies had sufficient experience. Tax returns show gross profits and costs.

While not including sufficient organization, the elements to be included in the assets and liabilities of the balance sheet are included. Likewise, the profit and loss account was also aimed to be defined.

The books in the taxation laws of the period were interesting. At first, the Commercial Code was updated, but the books were not. No innovation was planned for the code. Only that the register for the list of assets and liabilities and journal in the Commercial Code would be kept was described under the books in the law. The outdated copy book was preserved in a way that did not make much sense. The ledger was identified as the required book in this law without making an addition to the Commercial Code. Later, the law brought the transaction book, which was considered to be necessary, into the agenda. This book was interesting in that it was required to determine and record in the book the sales sum of each good and the profit amount from each. Such an accounting book was not in the contemporary accounting scene.

Other than the Commercial Code, the accounting books in this tax law were included in all tax laws of the period. This is why the period is known in the Turkish accounting history as the multi-book period. This was because each taxation law written down the accounting books that it saw necessary and did not think of adding new books into the Commercial Code. In this period, companies had come to keep 7-8 books as an obligation as seen in the laws described below (Sürmen, Bayraktar, & Güvemli, 2018).

As it may be understood, the income tax is taken from profits and collected on a declaration basis. Firstly, it should be underlined that, this was the first occasion on these soils where taxation was being carried out based on accounting records. The double-entry bookkeeping method had not become prevalent, yet. The number of accountants who knew about the method was low. The knowledge on the double-entry bookkeeping method was minimal, and additionally, the tax would be collected on a declaration basis. This showed great courage.

As it will be focused on below, only a small inspection of books was in question.

It is clear that accounting could not be left to the Commercial Code and the tradesperson in such an environment. For this reason, the young Republic which enacted the laws left accounting naturally to taxation. The reason behind this was the weak knowledge of the double-entry bookkeeping method, determination of the books and ways of keeping these books in tax laws, and most importantly, collection of taxes on a declaration basis. Of course, in this case, tax inspection became prominent in 1930s, and the state established tax inspection institutions

(Revenue Controllers in 1936 and Tax Inspectors Board in 1945). Development of accounting was left in their hands.

b. Inland Consumption Taxes and Duties

The Law No. 1718 dated 12 June 1930 was about this tax law. The tax was collected as a certain sum from sugar and glucose, while it was collected from petroleum as eight kuruş [1 TL = 100 kuruş] per kg.

The payers of this tax were obligated pursuant to the Article 8 of the Law to keep warehouse books, invoice registers and sales books, and they had to show the payable tax in the sales books. The contents of these three books (warehouse book, invoice register, sales book) were described in detail in the law. This detailed information has the significance of an accounting book. Of course, in addition to these books, books written in the Commercial Code had to be also kept.

Consumption tax was being collected based on monthly tax returns (Official Gazette- (T.C. Resmi Gazete, 1930).

This short explanation shows that, as in the case of the income tax law, consumption tax law also contained its own books. The basis of declaration is also applicable here, and monthly collection is the case. It is a tax of the Republic that is applied in a limited sphere, but its bookkeeping burden is high.

c. Transaction Tax Law

This law was enacted in 1927 with the number 1039. In the 1930 version of the law which experienced changes in time, the basis of the tax is calculated as follows.

Article 13: The basis of the tax for manufacturing companies that manufacture is the sales sum of the delivered (packed) good.

The tax rate was 10% initially, but it was raised to 13% later.

Article 62: In banks and insurance companies, the tax collected over transactions is 2.5%. This rate was increased up to 7.5% later.

The tax is collected on a monthly declaration basis, and manufacturing companies are obligated to declare their deliveries within one month to the tax office they are under with their tax returns until the evening of the 15th day of the next month (Article 23).

The tax return will include the kind, type, quantity and sales price of the goods that are delivered. Manufacturing companies are obligated to provide the quantity and cost sum of their inventory turnovers at the end of the year within two months following the end of the accounting year.

The books that were required to be kept by taxpayers for these operations were determined as described below in Articles 29 and 32.

Factory (production) ledger: The type, quantity and value of raw materials purchased or produced by the manufacturing company are recorded in this book. Among these, the types and quantities of the materials sent for production and produced are determined and recorded. The types, quantities and values of the materials that are sold as they are purchased are written down. All records are kept on their date.

Transaction book: The types, quantities and sales sums of the produced materials delivered to the customers or sent to branches and the dates and numbers of invoices are recorded in this book.

Purchase and sales book: Wholesalers and businesses subject to tax and sale stores keep this book. In the entry part of this book, products purchased from companies' subject to transaction tax are recorded with their type, quantity and cost sum, and purchase invoices are recorded by their date and number. In the exit part, the products that they deliver or send to sale stores are recorded with their type, quantity and sale sums.

Sales book: Wholesaler that constantly sell goods to manufacturing companies record the kind, type, quantity and value of the goods they sell to manufacturing companies by their sales invoices. They record the name and address of the company that purchases the good in this book.

Those who keep the journal written in the Commercial Code do not keep this book. They keep the register for the list of assets and liabilities and copy book written in the Code. They also keep the ledger.

Invoice: Taxpayers are obligated to provide invoice for the good they sell. These invoices will include invoice numbers, the original will be given to the purchaser, and a copy will be kept by the company. The invoice will include the kind, type, quantity, sale price, sale sum and delivery date of the good that is delivered, as well as the name and address of the purchaser.

It is stated that these books are to be authorized by a notary (Article 32).

Annual inspection (Article 36): Whether or not the quantities and sums in the tax returns of industrial establishments are true is inspected at least once a year by accounting specialists or revenue accrual officials. In this inspection, the output account, cost sums and sales sums of the produced goods are inspected (Resmi Ceride, 1927).

The transaction tax law resembles today's value added tax law. It is understood that it is collected based on monthly tax returns.

The number of books that are required to be kept reaches seven, including the four books in the law (factory ledger, transaction book, purchase and sales book, sales book), the inventory registry and copy book in the Commercial Code, and additionally, the ledger. This shows the workload of the accountant in terms of record keeping.

Inspection of the books was mentioned for the first time. When the law was enacted, there was no existing tax inspection body. For this reason, it is understood that the tax office was supposed to inspect the books.

The Republic adopted modern tax laws from Western European countries. However, it was not successful in establishing the accounting system of such legislation. The reason for this was that the double-entry bookkeeping method was not yet prevalent. Like the state, companies were also inexperienced. There were also scarcely any accountants.

The accounting books were to be kept by companies but accountants were rare. The double-entry bookkeeping method was not known sufficiently. In this case, for the healthy operation of the record keeping order for taxation, the young Republic chose the way of leaving the record keeping system in the hands of taxpayers. The control of this was in the hands of finance officers.

The fact that the Commercial Code was not updated for a long time, new chambers of commerce were opened, and the Turkish Union of Chambers and Commodity Exchanges (TOBB) could only be established in 1952 led the way for accounting to stay under finance.

Accounting-related operations in Turkey is still under the Ministry of Finance. The Ministry of Finance is primarily concerned with financial affairs, and accounting is not the main job of this institution. This situation is the main reason why accounting has had a limited development in Turkey throughout the 20th century.

However, there is an issue that needs to be stated. Although accounting was put under taxation in the path followed by the Republic, this increased the prominence of accounting and the accountant, and the importance of the record keeping system started to be accepted by the state.

Nevertheless, as this structure was established in the initial period of the Republic (1923-1950), the position of accounting under finance has shown a continuity. On the other hand, during the establishment of this structure, academicians of accounting showed significant efforts for accounting in Turkey to be able to develop as in Western European countries.

4. EFFORTS OF ACADEMICS OF ACCOUNTING IN THE FIRST PERIOD OF THE REPUBLIC

A mixed economy model was being applied in the first period of the Republic (1923-1950). After the state turned the development of accounting over to finance, there was no effort for a long time for tradespeople to get organized. In this case, accounting could develop to an extent that could be possible under the control of Finance.

The developments in the instruction field of accounting were in line with teaching the double-entry bookkeeping method rather than taxation accounting. The issue that deserves attention was that, almost none of the accounting textbooks published at the time focused on how to keep the books that were described in the tax laws explained above. However, accountants had to also keep these books, and they were supposed to know about the specific books projected by the laws. Academics of accounting were not concerned with these additional books, and they only spent efforts to make the double-entry bookkeeping method prevalent.

The number of these academics was low at first, but it increased in time. As high schools of commerce provided high-quality education, prominent teachers of accounting started to be trained. High-quality accounting textbooks were being written by them.

The name of Ulum-ı Aliye-i Ticariye, which provided on an undergraduate level at the beginning of the Republic, became Yüksek İktisat ve Ticaret Okulu [Economics and Commerce Institute] (Güvemli, 2003). The quality of education increased. In addition to this school, two other schools of higher education were also established in the first period of the Republic (1923-1950). These were the Faculty of Economics under Istanbul University and the İzmir Economics and Commerce Institute established in İzmir. There was also the Faculty of Political Science whose main purpose was to train administrators, officials for the Republic that also

provided education on accounting. All four of these institutes of higher education was providing accounting education by 1950.

Academics of accounting who were employed at these higher education institutes showed extraordinary efforts to develop a Turkish philosophy of accounting. If these academics had not shown great efforts to develop the double-entry bookkeeping system, there would be no development in the Turkish philosophy of accounting in the first period of the Republic, and the theories and practices of accounting would stay within the limits projected and accepted by the Ministry of Finance. For this reason, it is needed to look at the works of these academics.

a. Characteristics of accounting textbooks in the period of 1928- 1940

In this period, undergraduate-level instruction in accounting showed a development by the effects of the academics of partly the Istanbul Economics and Commerce Institute and partly the Faculty of Economics at Istanbul University. While lower in numbers, persons who worked at the economic state institutions and accounting departments of some large companies were also observed to spend efforts to make publications regarding accounting.

The influential authors of accounting books in the period include Kirkor Kömürcüyan (1868- 1958), who dealt with the doctrine of accounting in the Ottoman era and Serkiz Nihat (1887- 1953).

In the period of 1928-1940, the doctrine of accounting showed development under the influence of four main factors.

1. With the adoption of the Latin alphabet (1928), it became easier to internalize the works on the double-entry bookkeeping system written with Latin letters in Western European countries, and the path of the system was opened up.
2. This period became the period of internalization and adoption of the double-entry bookkeeping method in education and practice. By 1940, no search other than this method remained. This situation led the aforementioned method to enter a rapid process of spreading.
3. In this period, Turkey was introduced to the phenomenon of collecting tax over the sales records in accounting and calculated profits that shaped the accounting practices of Western European countries in the early 20th century via the practices in the field of taxation. The processes of income Tax, Consumption Tax and Transaction Tax provided these developments. With rules of the record keeping structure, though in a limited sense, the forms of balance sheets and profit-loss account were established, and the financial administration of the state started to be concerned with accounting as described above. Here, it was observed that single-type financial statements were being requested in certain lines of work.
4. In the period of 1934-1938, Atatürk facilitated the greatest initiative of industrialization in the Middle East. About fifty large manufacturing companies started operation at various locations in Anatolia. The record keeping system of this industrialization initiative was formed under the influence of the German School. Two large innovations at manufacturing companies were the entry of cost

accounting into Turkey and practicing of the concept of business analysis in these establishments.

Moreover, it is seen that trials of single-type financial statements were made in 1939 at these companies in this industrialization process, the consolidated financial statements of the companies under the Holdings Sümerbank and Etibank were prepared (Aslan, 2015), and beyond this, uniform accounting plants were tried out.

In time, famous cost accounting academics emerged from these economic state companies. One of such academics was Prof. Nurettin Yelken (1918-2002).

In addition to these four factors, there were, of course, academics of accounting who spent efforts in the academic world.

b. Characteristics of accounting textbooks in the period of 1940-1950

In accounting education of 1940s, it is seen that the new generation academics of the Republic mainly published accounting books.

In this period, accounting education was being provided by academics at the Istanbul Economics and Commerce Institute, İzmir Economics and Commerce Institute and the Faculty of Economics at Istanbul University. There was also the Faculty of Political Sciences in Ankara, though it dealt with accounting to a limited extent.

There were also Jewish faculty members who arrived from Germany during WWII. Among these, the business scientists and accounting academician Alfred Isaac has a special place. The philosophy of accounting developed under the guidance of experienced academics such as Prof. Isaac, and new generation Turkish academics of accounting such as Prof. Cevat Yücesoy (1908-1969), Prof. Osman Fikret Arkun (1905-1994) and Prof. Feridun Özgür (1912-2006) (Güvemli, 2003) were observed to publish books on accounting.

Schools increased in numbers, and the number of academics also rose. In the period, Kirkor Kömürçüyan and Serkiz Nihat had got old, and they left their place to new generation Turkish academics.

In the period of 1940-1950, the person who wrote the highest number of accounting textbooks was Prof. Cevat Yücesoy. He was an academic of accounting who made his mark in 1950s and 1960s and prepared his books based on sources in French and German. Some of the significant works of Yücesoy on accounting in the period of 1940-1950 could be listed as: *Muhasebe dersleri I [Lectures on Accounting I] (1942)*, *Muhasebe dersleri II [Lectures on Accounting II] (1942)*, *Banka ve Endüstri Muhasebesi [Banking and Industry Accounting] (1947)*, *Şirketler Muhasebesi [Corporate Accounting] (1948)*, *Banka ve Endüstri İşletmelerinde Bilanço Tahlilleri [Balance Sheet Analyses in Banks and Industrial Companies] (translation) (1949)* (Güvemli, Oran, Güvemli, & Aslan, 2018).

Examples of new generation Turkish academics who were influential in 1940s may also include Prof. Feridun Özgür (1912-2006). Prof. Özgür's books *Para Kıymetinin Tenezzülü Muvacehesinde Amortismanlar [Depreciations in the Context of Reduction of the Value of Money] (1953)* and *Muhasebe Prensipleri [Principles of Accounting] (1970)* were among the determinant books of their time (Güvemli, Oran, Güvemli, & Aslan, 2018). In addition to Prof.

Özgür, Prof. Osman Fikret Arkun (1905-1994) was also prominent. When Osman F. Arkun published his book *Muhasebe Teorisi ve Pratiği [the Theory and Practice of Accounting]* in 1944, he did not know that he started a new era in the Turkish philosophy of accounting. This book by Prof. Arkun approached accounting theoretically for the first time. Arkun was an influential scholar of accounting in the mid-20th century and the second half of the century (Aslan, 2017a).

Another academic of accounting in this period was the former taxation scholar Rasim Saydar (1901-1966). His work titled *Envanter ve Bilanço [Register for the list of assets and liabilities and the Balance Sheet]* (1946) was among the determining works of the accounting world for a long time in the mid-20th century.

Among other influential academics of accounting in the period was one of the faculty members of the Faculty of Political Sciences in Ankara, Prof. Abdullah Nuri Aker (1905-1977). Some books of Abdullah Aker, who previously worked as a teacher at high schools of commerce, were as follows: *Muhasebe ve Vesikalar [Accounting and Documents]* (1930), *Logismografi [Logismography]* (1943-44), *Üç hesaplı yevmiye [Triple-Account Journals]* (1944), *Ticaret Muhasebesi [Commercial Accounting]* (1946) (Aslan, 2017b).

Besides these, there were also the academics of the İzmir Economics and Commerce Institute. Among these, it is known that the work *Bilanço Tetkikleri [Balance Sheet Analyses]* written by Prof. Ali Haydar Erişkin had a significant place in the Turkish doctrine of accounting in the mid-20th century (Güvemli, 2001).

5. ASSESSMENT OF ACCOUNTING IN THE FIRST PERIOD OF THE REPUBLIC AND CONCLUSION

In the period of 1923-1950, a mixed economy model was being applied in Turkey. Atatürk and friends were paying importance to development of the private sector on the one hand, while on the other hand, they were spending efforts of industrialization within a statist approach.

It was observed that, young Republicans, who had efforts of establishing a secular Republic with a revolutionist approach, turned towards economic issues after completing the legal infrastructure plants of the state in a few years. In the meantime, developments related to accounting also came into the agenda indirectly, and these developments may be summarized as follows.

1. When the Republic was established, the double-entry bookkeeping method was sustaining its existence with a few institutions with foreign capital and in a narrow academic sphere. Those who established the republic paid specific effort at first to develop the infrastructure of accounting. While they were trying to make education of accounting prevalent by opening high schools of commerce for the youth on the one hand, on the other hand, they spent efforts to establish and develop a tradespeople class that would keep an eye on accounting by forming new chambers of commerce. This period was replaced by a search for the future of accounting in

a different field in 1928. The change started with the reaction to the word commerce and the Commercial Code. With reasons not completely understood, the state firstly changed the name of the Ministry of Commerce to the Ministry of Economy, and it started to look for innovations outside the Commercial Code rather than updating the Commercial Code enacted in 1926 identically from its version in 1850.

2. Taxation became what created a different field for accounting. The decision to replace the *aşar* tax collected for centuries based on Islamic rules with modern tax laws determined the future of the great change in the philosophy of accounting, and this change resulted in leaving accounting in the hands of taxation.

While modern tax laws were being adopted in Turkey, the relations between accounting and these tax laws were taken on with an outdated approach. This situation that occurred also with the effect of decommissioning the Commercial Code showed itself by each law of taxation including its own accounting books in the laws. In this period which continued until the taxation reform in 1949, each tax law required keeping five to ten books of accounting. In this period in the Turkish history of accounting known as the multi-book period, the decision to collect taxes based on declaration became the factor that paved the way for accounting to be dealt with under the Ministry of Finance. This was because the Ministry needed to inspect the accuracy of monthly and annual tax returns.

Hence, this way, the relationship of tax-inspection-accounting sustained its effect throughout the 20th century.

Positioning the philosophy of accounting under the Ministry of Finance prevented sufficient strengthening of the concepts of accounting and the accountant. This is because the concept of accounting had a secondary place in the eyes of the Ministry of Finance. As a consequence of this, the development of accounting in the scientific world was left in the hands of the academia. The profession of accounting could not get organized for years (1989), and uniform accounting plan practices could not be adopted (1992).

However, it must be stated that, the desire of the Ministry of Finance to guide accounting increased the significance of accounting in firms, and collection of tax from the record keeping system made accounting and the accountant important in Turkey.

3. In the first period of the Republic, 1923-1950, the thing that raised the philosophy of accounting in the scientific field became the academic world. The academic world adopted a single goal, and instead of tax accounting, it showed great effort for development and prevalence of the double-entry bookkeeping method. Especially new generation Turkish academics after 1940, based on the French and German schools of thought, tried to bring the double-entry bookkeeping system in general and the innovations in different fields of accounting around the world into Turkey with the books on accounting that they published. The increased number of undergraduate-level schools around 1950s made it easier to conduct academic studies in this field.

If the developments in the period in the academic field had not increased or if they had not been successful, the development of accounting under finance would stay limited.

4. In this period, as large-scale industry establishments of the Middle East founded by Atatürk in 1930s adopted accounting approaches based on the German culture of accounting, this process left significant marks on the Turkish philosophy of accounting. Especially the cost accounting practices of these industry establishments and their efforts of preparing uniform financial statements and consolidated financial statements were significant in the Anatolian culture of accounting as a step forward. Additionally, the culture of business inspection that emerged in 1938 was a pioneer of a new practice in the field of inspection. The accounting practices that developed after 1945 in fields such as banking and insurance were also showing the innovations in accounting.

It should also be stated that, when the liberal economic policies that started to be applied in Turkey after 1950 started to establish a different environment, the philosophy of accounting also started to show changes, and with the process of the economy being opened to outside in 1980, the Turkish philosophy of accounting started to bring integration with the world into its agenda (Güvemli, Güvemli, & Aslan, 2018). Finally, with the new Commercial Code that was put into effect in 2012, it will be appropriate to state that the philosophy of accounting towards the global economy has started to be discussed in Turkey.

For further studies, influence of taxation on the Turkish philosophy of accounting for the period after 1950 can be examined.

REFERENCES

- Aslan, M. (2015). *Tarihsel Süreç İçerisinde Türkiye'de Kullanılan Muhasebe Sistemleri ve İktisadi Devlet Teşekkülleri Üzerinden Örnekler (Yayınlanmamış Doktora Tezi)*. Çanakkale: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi S.B.E. İşletme.
- Aslan, M. (2017a). Prof. Osman Fikret ARKUN: XX. Yüzyılda Türk Muhasebe Eğitiminde Katkıda Bulunan Büyük Akademisyen (1906-1994). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(12), 218-236.
- Aslan, M. (2017b). Cumhuriyet'in İlk Döneminde Muhasebe Düşüncesine Katkı Verenler: Abdullah Nuri Aker (1905 - 1977). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(12), 207 - 213.
- Güvemli, O. (2001). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi - Cumhuriyet Dönemi XX.Yüzyıl* (Cilt 4). İstanbul: Proje Danış A.Ş.
- Güvemli, O. (2003). *İktisadi ve Ticari İlimler Akademileri Tarihi*. İstanbul: Avcıol Basım Yayın.
- Güvemli, O., & Aslan, M. (2018). Türkiye Muhasebeciler Günü Hangi Gün Olmalı? *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(14), 64-91.
- Güvemli, O., Güvemli, B., & Aslan, M. (2018). Cumhuriyet'in Muhasebe Düşüncesinde İkinci Evre: Liberal İktisat Politikalarını Uygulama Dönemi (1950-1980). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(14), 157 - 201.

- Güvemli, O., Oran, J., Güvemli, B., & Aslan, M. (2018). Orta Doğu Muhasebe Tarihinde Batılılaşma Süreci: Osmanlı ve Cumhuriyet Uygulamaları (1839-2011). M. Aslan, & H. Ç. Köterin (Dü) içinde, *Orta Doğu Muhasebe Tarihi (MÖ 3000 - MS 2000)* (s. 655-920). Ankara: T.C. Sayıştay Başkanlığı.
- Resmi Ceride. (1926a, 6 28). 865 Sayılı Ticaret-i Berriye Kanunu. *T.C. Resmi Gazete(406)*.
- Resmi Ceride. (1926b, 3 14). 755 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu. *Resmi Gazete(321)*.
- Resmi Ceride. (1927, 5 31). 1039 Sayılı Muamele Vergisi Hakkında Kanun. *Resmi Gazete (598)*.
- Sürmen, Y., Bayraktar, Y., & Güvemli, O. (2018). Multi Ledger Period in Turkish Accounting History: 1926-1949. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi(15)*, 39 - 66.
- T.C. Resmi Gazete. (1930, 6 17). 1718 Sayılı Dahilî İstihlâk Vergisi Hakkında Kanun. *T.C. Resmi Gazete(1522)*.
- Vikipedi Özgür Ansiklopedi. (y.yok). Vasco da Gama Hayatı. *Vasco da Gama - Vikipedi*. 6 16, 2019 tarihinde https://tr.wikipedia.org/wiki/Vasco_da_Gama adresinden alındı.

OSMANLI DEVLETİ FİNANS TARİHİNİN FİNANSMAN MODELLERİ*

Alper Karavardar ¹

Sonay Akar ²

ÖZ

Finans modelleri, ekonomik sistemler içinde fon veya kaynak bulma çabalarının bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır. 19. yüzyılın ikinci yarısı Osmanlı Devleti için ekonomide ve finasta değişimlerin gerçekleştiği bir çağ olmuştur. Çalışmada finansman modellerinin gelişim sürecini ortaya koyabilmek amacıyla Osmanlı Devleti'nin finans sağlamada kullandığı uygulamalar kalitatif analiz yöntemi kullanılarak araştırılmıştır. Bu bağlamda, Osmanlı ekonomisinde finansman modelleri Osmanlı'nın finans tarihi süreciyle bağlantılı olarak incelenmiştir. Bu modellerin tarihi süreçteki durumunun anlaşılması günümüzde uygulanan finans modelleri ile ilişkilendirilerek farklı finans modellerin ve uygulamaların belirlenmesine yardımcı olacaktır. Çalışmada öncelikle Osmanlı Devleti'nin finans kapitaliyle ilgili tarihi gelişim süreci ve finansal sistemi değerlendirilmiştir. Ardından bu sistemde uygulanan finans modelleri ve uygulanış şekilleri incelenmiştir. Son olarak da Osmanlı Devleti'nin finansman modellerinin günümüzde kullanılan İslami finansal araçlar ile mukayesesi yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Osmanlı İmparatorluğu, Finans Tarihi, Finansman Modelleri, Finansal Sistem, İslami Finansal Araçlar

JEL Sınıflandırması: N90, G20, G21.

* Bu çalışma 14-16 Ekim 2021 tarihleri arasında gerçekleşen 2. Uluslararası Muhasebe ve Finans Tarihi Kongresinde sunulmuştur.

¹ Doç.Dr., Giresun Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, akaravardar@yahoo.com, ORCID ID: 0000-0001-7330-4038.

² Doktora Öğrencisi, Giresun Üniversitesi, SBE, İşletme Bölümü, tsnay61@gmail.com, ORCID ID: 0000-0002-7707-3465.

Atıf (Citation): Karavardar, A., Akar, S. (2022). Osmanlı Devleti Finans Tarihinin Finansman Modelleri. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(23), 81-102.

FINANCING MODELS OF THE OTTOMAN EMPIRE FINANCE HISTORY

ABSTRACT

Finance models, emerge as a result of efforts to find funds within economic systems. In the second half of the 19th century the Ottoman Empire was in an era in which changes took place in economy and finance. In the study, in order to reveal the development process of financing models, it was investigated using qualitative analysis method the applications used by the Ottoman Empire in providing finance. In this context, financing models in the Ottoman economy were examined in connection with the Ottoman financial history. It will help to identify alternative finance models and applications by associating them with the current financial models understanding the situation in the historical process of these models. In the study, first of all, the Ottoman Empire's was evaluated the financial system and historical development process related to finance capital. Then, it was examined the ways of apply their and financial models applied in this system. Finally, the financing models of the Ottoman Empire were compared with the Islamic financial instruments used today.

Key words: The Ottoman Empire, Finance History, Financing Models, Financial System, Islamic Financial Instruments.

Jel Classification: N90, G20, G21.

1. GİRİŞ

Finans kavramı gereksinim duyulan kaynakların sağlanması, bu kaynakların doğru kullanılması temelinde yatırım, finansman ve kar payı sağlama kararlarından oluşmaktadır. Finans kavramı bu fonları yönetme süreci olarak tanımlanırken, finansman kavramı da bu fonları sağlama süreci olarak tanımlanmaktadır. Finans disiplini aynı zamanda bir yönetim anlayışını kapsadığından, finansa ve finansmana ilişkin bu döngü literatürde finansal yönetim olarak adlandırılmaktadır. Finansal yönetim sistemi, kurumları, piyasaları ve yatırım kararlarını kapsayan çok yönlü bir sistemdir (Brealey, Marcus & Mayers, 2007:9).

Osmanlı Devleti kurulduğu günden itibaren bulunduğu dönemin ortaya çıkardığı şartlar itibariyle finans kaynaklarına ihtiyaç duymuştur. Devletin 19.yüzyıl ekonomi politikasında bütçe denkliliği finansal ve siyasi özgürlüğün en önemli bir göstergesi olarak kabul edilmekteydi. Dolayısıyla bütçede meydana gelecek herhangi bir açık durumunda bu açığı ortadan kaldırmak amacıyla borçlanma ve kaime basımına gidilmiştir. Bütçe açıklarını engellemek amacı ile kullanılan bu yöntemler Osmanlı'nın ekonomik açıdan çıkmaza girmesine sebep olmuştur. İç ve dış borçlanmanın artması ile yabancılara verilen ekonomik imtiyazların sağlandığı antlaşmaların imzalanması Osmanlı Devleti'nin mali bağımsızlığını kaybetmesi ile sonuçlanmıştır.

Osmanlı Devleti 19. yüzyılda finansal ihtiyaçlarını gidermek amacıyla Avrupa'nın finans kaynaklarına başvurması, Osmanlı Devleti'nde para ve sermaye piyasalarının gelişmesine ve Avrupa finansal sistemine eklenme sürecinin başlamasına sebep olmuştur

(Anbar, 2009:17). Osmanlı Devleti kötüleşen mali düzen, yetersiz gelirler, artan harcamaların olduğu bir dönemde aynı zamanda dünya ekonomisine entegre sürecine girmiştir. Özellikle borçlanmanın yoğun ve sürekli bir biçimde yapılması ve borçla alınan fonların verimli alanlara yönlendirilememesi ekonomik ve mali sistemin çöküşünü hazırlayan en önemli faktör olarak kabul edilmektedir.

Bozulan ekonomik düzende gelir kaynaklarının yetersiz hale gelmesi Osmanlı Devleti'ni yeni finansman kaynakları bulmaya yöneltmiştir. Bu amaçla oluşturulan finansman modellerinin günümüzde kullanılan İslami finansal araçlar ile benzerliği dikkat çekmektedir. Benzerlikler açısından değerlendirildiğinde Osmanlı Devleti'nin ekonomik anlayışının günümüzde geçerliliğini koruduğunun bir göstergesidir. Çalışmada Osmanlı finans modelleri ile İslami finansal araçların karşılaştırmasının yapılması ve yeni finansman modelleri ortaya konulabilmesi açısından ilgili literatüre fayda sağlayacak yeni bir gelişme olarak görülebilir. Bu amaçla İslami finansal araçların Osmanlı finans modelleri ile karşılaştırmanın yapılabilmesi için öncelikle bu araçların ve modellerin tanıtılması çalışma için gerekli görülmüştür.

Osmanlı Devleti'nde Para Vakıfları'nın finansman sağlamadaki rolü vakıflarda toplanan paraların yoksulların ihtiyaçlarının giderilmesi, mali açıdan sıkıntı yaşayan esnaf kesiminin gerekli ihtiyaçlarının karşılanmasına yöneliktir (Türkoğlu, 2013:187). Avarız Vakıfları hem bölgesel hemde ekonomik ve ticari ihtiyaçları gidermek için oluşturulmuştur (Kayahan ve Görkaş, 2009:215). Esnaf Sandıkları ait olduğu sektörün üyelerinden elde edilen gelirle esnafa ve ihtiyaç sahiplerine yardımlar da bulunmuştur (Kaleli ve Topuz, 2010:5). Esas itibarıyla Osmanlı finansman modelleri temelde vakıflar, sandıklar ve sistemler üzerine kurularak oluşturulmuştur. Tımar Sistemi, 14.yüzyıldan 20. yüzyıla kadar uzanan, Osmanlı Devleti'nin önemli gelir kaynaklarından biri olan vergi toplama yetkisinin asker ve memurlara verilmesidir. Asker ve memurlarda vergi toplanan bu bölgenin topraklarını köylülere bırakmıştır (Tabakoğlu, 1986:197). Osmanlı ekonomisi 14. yüzyılda finansman sağlamada kullandığı Tımar Sistemi'nden başka Malikane, İltizam ve Esham gibi modeller kullanmıştır. Bu modeller devlet ek finansman kaynağı yaratabilmek amacıyla vergiyle ilgili düzenlemeleri ve bu vergilerin toplanması ile ilgili işlemleri kapsamaktaydı. Osmanlı Devleti'nde 14. yüzyılda kullanılan finansman modelleri ile 17. ve 18. yüzyılda kullanılan finansman modellerinden olan vakıf ve sandıklardan farklıydı. Çünkü her asrın kendi iç dinamikleri ve onların etkileri değişen yeni dünya düzeninde farklı modelleri ortaya çıkarmaktaydı.

İslami finansal araçlar çoğunluğu ortaklık şeklinde esas olarak kar ve zarar ortaklığıyla kurulan, emek ve sermayenin bir araya gelmesiyle, düşük riskli, faizsiz, varlığa dayalı, emek faktörünün sermaye faktörü karşısında korunduğu, temelde kişilerin ve firmaların nakit ihtiyacının giderilmesi ve üretimin artırılması amaçlı olarak kullanılmaktadır. Osmanlı finans modelleri aynı amaçlarla sosyal hayata yönelik belli alanlardaki eğitim, sağlık, kültür, din vb.. finansman ihtiyacının karşılanması, bireylerin, firmaların ve esnafın kredi ihtiyacının faizsiz bir şekilde karşılanması bu finansman modellerinin öne çıkan özellikleri arasında yer almaktadır.

Bu çalışmada Osmanlı Devleti'nin ihtiyaç duyduğu kaynakların sağlanmasında kullanılan ek finansal modeller ve yöntemler araştırılmış, bu modellerin ilişkili olduğu sektöre fon yaratmada katkı sağlayan düzenlemeler ifade edilmiş ve fon kullandırma biçimleri

incelenmiştir. Çalışmada öncelikle Osmanlı Devleti'nin finans kapitali ile tanışma ve entegre olma süreci, yeni finansal sistemde eski ve yeni finansal kurumların durumu, ardından değişen finansal sistemin kaynak arayışında kullanılan finansal modeller ve son olarak da Osmanlı Devleti'nde kullanılan finansal modellerin İslami finansal araçlar ile mukayesesi kalitatif analiz yöntemi kullanılarak incelenmiştir. Çalışmada kalitatif analiz yöntemi kullanılmıştır. Bu analiz yönteminin kullanılmasının nedeni Osmanlı Devleti'nin finans tarihine ait istatistiki bilgilerin son derece kısıtlı olmasından doğan bir zorunluluktur.

2. FİNANS KAVRAMINININ OSMANLI'YLA ENTEGRASYON SÜRECİ: OSMANLI EKONOMİSİNDE DEĞİŞEN VE DÖNÜŞEN FİNANSAL SİSTEMİN KURUMLARI

1700'lü yılların ikinci yarısında başlayıp 1820'li yıllardan 1830'lu yıllara kadar süren sanayi devrimi ile birlikte ortaya çıkan kapitalizm ve finans diğer ülkeleri etkilediği gibi Osmanlı Devleti'ni de etkilemiş ve ekonomik sistemine entegre olmaya başlamıştır (Kazgan, 1999:31). Osmanlı'nın 1838 yılında Birleşik Krallık ile yaptığı Baltalimanı Ticaret Antlaşması Osmanlı Devleti'ni hem Avrupa kapitalizminin, hem de dünyadaki değişen yeni ekonomik düzenin bir parçası olmasına sebep olmuştur (Biber, 2009:27). Bu antlaşma ile Osmanlı Devleti İngilizlerin ve diğer ülkelerin iç ticaretine açılmış ve açık pazarı haline gelmiştir. Dış ticaretteki bu uygulama ihracat ve ithalatta Osmanlı Devleti'nin aleyhine sonuçlar yaratmıştır. İngiltere Osmanlı ile %5'lik ithal gümrük vergisi dışında bir vergi ödemediği için ihracat gerçekleştirebilecektir. Oysaki ithalattan alınan vergi, antlaşma sonrası %3'den %12'ye yükseltilerek Osmanlı Devleti'nin ithalat yaptığındaki yüksek gümrük vergileri ödemek zorunda kalmasına sebep olmuştur (Pamuk, 1994:18). İç gümrükler yabancı tüccarlar için kaldırılmış, yerli tüccarlar için uygulanmaya devam etmiştir. İngiliz tüccarlarına düşük gümrük vergisi ödeme hakkına sahip olunması sağlanmıştır. 1838 Baltalimanı Ticaret antlaşmasıyla Osmanlı Devleti, birçok ekonomik haklardan yoksun kalır hale getirilmiştir. Bu antlaşma ile Osmanlı Devleti Birleşik Krallık dışında Avrupa güçlerine de ticari imtiyazlar tanımıştır. Bütün bu olumsuz sonuçları bildiği halde bu antlaşmayı imzalamasının sebebi, Osmanlı Devleti'nin ekonomik, finansal ve mali sıkıntılar olarak gösterilmektedir.

Osmanlı Devleti ticari hayatta çok fazla kısıtlamanın olmaması sebebiyle, ticaret kolaylıkla yapılabilmekteydi. Dolayısıyla 1838 Ticaret antlaşmasıyla tam serbest ticaret bölgesi haline gelmişti. Fransa ve İngiltere'nin Osmanlı Devleti'nin iç pazarına yönelik ticari politikaları antlaşmanın bu ülkelere tanıdığı ticari imtiyazlar sayesinde iyice artmıştı. 1840'lı yıllarda ve Kırım savaşında ticaret hacmi iyice artmıştı (Keyder, 1989:42).

Osmanlı Devleti bu döneme kadar dışardan borç alma yolunu tercih etmemiştir. Ancak değişimle birlikte mali sıkıntılardan bağımsız harcamaların da artması sebebiyle Osmanlı dış borç almak zorunda kalmıştır. Dış borçla birlikte Osmanlı Devleti'nin içine girdiği bu süreç ekonomik sistemlerine finans kavramının entegre olmasına sebep olmuştur.

Osmanlı Devleti 16. ve 17. yüzyılda verilen kapitülasyonların olumsuz etkilerini daha baskın bir şekilde hissetmeye başladığı 18.ve 19. yüzyıllarda hem Avrupa devletleri

sistemle hem de ekonomik alanda Avrupa kapitalizmine entegre olmasıyla sonuçlanmıştır. Esasında Osmanlı Devleti'nin batılı ülkelerin kapitalizmine eklenme süreci üç aşamadan oluşan bir sistemle gerçekleşmiştir (Keyder, 1989:47).

İlk aşamada, Osmanlı Devleti kapitalizm ile entegre olurken ticarete aracı kurumların ortaya çıkışı ve nicelik olarak artışa geçmesi, ticaretin kırsaldan liman kentlere kayması gibi değişiklikler gerçekleşmiştir. 19.yüzyılda bu değişikliklerden Müslüman zanaatkarlar ve tüccarlar etkilenmiştir. İkinci aşamada, borçlanma konusunda 1881'de kurulan Düyun-i Umumiye ile birlikte Osmanlı Devleti'nin geçmişten beri yakın durduğu bir finansman yöntemi idi. Üçüncü aşamada, doğrudan yabancı yatırımcılar sanayi sermayesi olarak ifade edilebilir. Yabancı yatırımcılar 19.yüzyılın ikinci yarısında 1856 yılında demiryolları ve liman yatırımlarında Osmanlı Devleti'nde faaliyet göstermişlerdir. Belediye hizmetleri ise yeni ticaret hayatın şekillenmesini sağlamak amacıyla insanların yaşam tarzlarını büyük kentlerdeki fiziksel çevreye uyumlaştırma yönünde olmuştur (Keyder, 1989:48-61).

Osmanlı Devleti'nin finans kavramıyla entegre sürecinde ticaret bağımlılığı, sermaye bağımlılığından daha baskın olmuştur.

Osmanlı Devleti, 1780 yılında sanayi devriminin gerçekleştiği ülkelerle ekonomik, toplumsal ve siyasi ilişkiler kurma sürecine girmişti. 20. yüzyılda Osmanlı Devleti'nin içinde bulunduğu bu durumda özgür bir ulus devleti ve bu devletin bağımsız ekonomik politikaları uygulaması mümkün dahi değildi. Çünkü Osmanlı'nın eklenildiği ekonomik ve finansal sistem tamamen dış bağımlı ve bir takım hak ve ayrıcalıkların Osmanlı Devleti'nin elinde olmadığı bir sistemdi. Bazı kurumlar bu süreçte yok olmuştu. Tımar-zeamet düzeni, ahilik ve esnaf locaları, yeniçeri ocağı, darphane bu süreçte yok olan kurumlar arasındaydı. Bazı kurumlar da batı sermayesinin kullandığı bir araç haline geldiği için yok olmaktan kurtulmuştu. Kapitülasyonlar, İltizam Sistemi, Hilafet ve Mutlakiyet Rejimi, Aşar Vergisi en önemlileri arasındaydı (Kazgan, 1999:31-32).

Osmanlı Devleti'nin 1838 yılında ve sonrasında imzaladığı ticaret antlaşmaları beraberinde birçok olumsuz sonuçlara yol açmıştır. Dış ticaret miktarları hızla artarken aynı zamanda dış ticarete bağlı olarak ortaya çıkan açıkların da artmasına sebep olmuştur. Kırım savaşının ortaya çıkardığı masraflar yüzünden Osmanlı Devleti iç borç alma yoluna gitmiştir. Ticari serbestleşme ile birlikte yerli üretim sisteminin yer yer çökmesi ve iç pazarın Avrupa sanayi ürünlerin eline geçmesine sebep olmuştur. Ancak, Osmanlı Devleti'nin dış borcunu doğrudan tetikleyen sebeplerden olmamıştır. 1854 yılı itibariyle dış borca başvuran Osmanlı, toplamda 41 kez dış borca başvurmuştur. Esasında borç gereksinimi artmasıyla gelişen finansman sağlama isteği Osmanlı Devleti'nde yabancı bankaların kurulmaya başlamasıyla sonuçlanmıştır (Anbar, 2009:18).

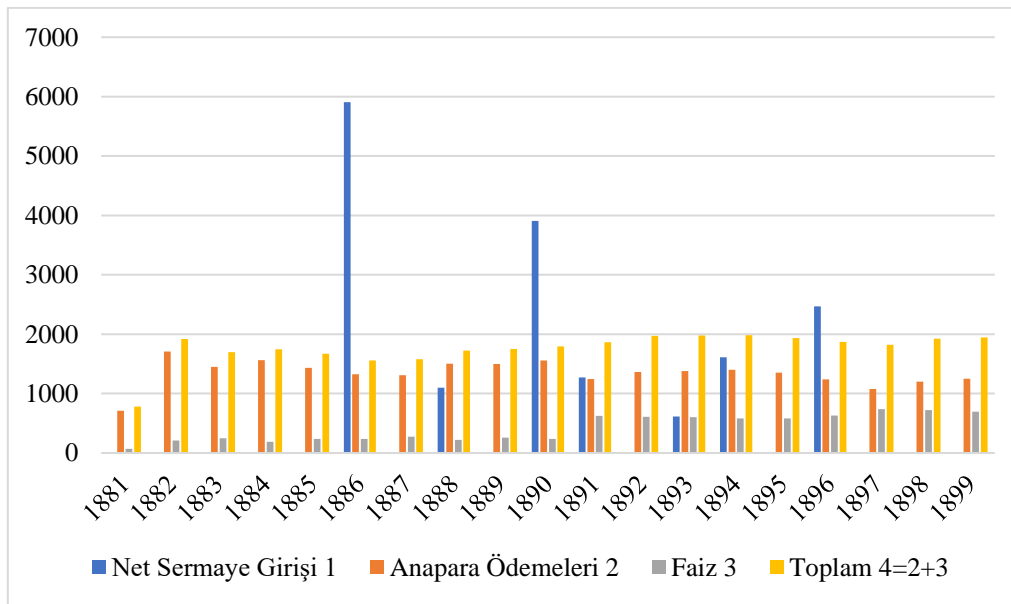
Osmanlı Devleti ilk dış borç ve sonrasında alınan borçları bütçe açıkları ve savaşların finansmanını karşılamak için almıştır. 1839 Tanzimat Fermanı ve 1856 Islahat Fermanı'nın da ilanı da finansman sağlama zorunluluğundan kaynaklanmaktaydı. Özellikle Islahat Fermanı'nda yabancılara ve azınlıklara tanınan ayrıcalıklar, banka ve benzeri finansal kuruluşlar kurulmasının gerekliliği ve Osmanlı Devleti'ni gelirlerini arttırmaya yönelik fonların kurulması konusunda hükümler yer almaktaydı (Eldem, 2005:431-434).

Osmanlı ekonomisindeki bankacılık anlayışı tamamen para işlemlerine ilişkin, yani borçlu ve alacaklı arasında aracılık, olduğu için ticaretin ve sanayinin gelişmesi için gerekli finansman desteği sağlayan kurum haline gelememiştir. 19. yüzyılın sonunda kurulan Deutsche Bank ve Alman Bankaları sadece Osmanlı ekonomisine destek sağlamamıştır. Osmanlı Devleti'nde kurulan bankaların amaçları ve işleyiş sistemi diğer ülkedekilerinkinden farklıydı. Özellikle İstanbul'da kurulan Deutsche Bank devletten ödenmesi gecikmiş alacaklarını tahsil edemeyen alacak sahiplerinin alacaklarını komisyon karşılığında almalarını sağlamıştır (Daşdemir, 2002:19).

Osmanlı Bankası'ndan ve Galata Bankerleri'nden faizle alınan kısa vadeli borçlar yeterli gelmiyordu. Bu dönemde ek finansman sağlamak amacıyla çıkarılan kaime adında kağıt paralar, ekonomik ve mali problemlerin daha da artmasına sebep olmuştur. Özellikle Galata Bankerleri'nin dış ticaretlerini gerçekleştirmek için zorla kaime bastırma isteği sonucu Osmanlı Devleti faizli ve faizsiz kaimeler çıkartmak zorunda kalmıştır (Özdemir, 2010:46). Osmanlı Devleti'nin bütçesindeki açıkları finanse etmek amacıyla iç ve dış borçlanma yoluna gitmiştir. Bu borçlar yüzünden ortaya çıkan mali ve finansal sıkıntılar 1875 yılında borçlarını ödeyemeyeceğini yani moratoryumu ilan etmesiyle sonuçlanmıştır.

Osmanlı Devleti'nde 1882 yılında yürürlüğe giren Muharrem Kararnamesiyle Düyun-i Umumiye kurulmuştur. "Kamu borçları" yani devlet borçları anlamına gelen bu kurum vergileri, çeşitli alacaklıları ve Galata Bankerleri'ni birleştiren bir örgüt olarak bilinmektedir. Belirlenmiş vergileri toplayan ve bu vergileri sahiplerine dağıtan bir yönetim anlayışına sahiptir. Osmanlı Devleti'nde 1854 yılında başlayan dış borç özellikle Düyun-i Umumiye idaresinin kurulmasından itibaren daha da artmıştır. Rakamsal olarak kanıtı ise 1881 yılında toplam dış borçlar 780 bin İngiliz Sterlini, 1882 yılında Düyun-i Umumiye'de gözükken borç miktarı 1.920, 1889 yılında ise 1.947 İngiliz Sterlini olmuştur (Akşin, 1998: 36-37).

Tablo.1. Osmanlı'nın Dış Borçlarının Fon Akımları (İngiliz Sterlini, Bin)



Kaynak: Pamuk, 1994:164

Osmanlı Devleti'nde Düyün-i Umumiye İdaresi'nin kurulmasıyla birlikte yönetimine verilen gelirler arasında Tütün Tekeli gelirleri yer almaktadır. Fransız Reji İdaresi Tütün Tekeli (Tütün Rejisi) olarak adlandırılan bu şirket ülke içindeki tütünün alınması, işlenmesi ve satılması imtiyazına sahipti. Osmanlı Devleti'nde Tütün Tekeli ve bu haklar yabancı şirkete verilmişti (Özdemir, 2010:78). Reji İdaresi ve Düyün-i Umumiye İdaresi'nin Avrupa kapitalizminin Osmanlı ekonomisine nüfuz etmesine imkan veren batı sermayesi kaynaklı kurumlardandır.

Sanayi devriminin getirdiği en büyük değişikliklerden bir tanesi demiryollarıdır. Demiryolları yapımı devletten önce yabancı şirketler eliyle başlatılmıştır. Yabancı şirketlerin demiryolları inşa etmesinin amacı ticaret kolaylaştırmak ve bu sayede kar elde etmektir. Daha sonra devletin yönetsel ve askeri kaygılarla demiryolları şebekesini genişletmesi süreci başlamıştır. Ancak, mali imkanların yetersizliği sebebiyle demiryollarının çoğunluğu yabancı şirketler tarafından inşa edilmiş ve işletilmiştir.

Osmanlı Devleti değişen ekonomik ve finansal sisteme entegre olurken devletin içinde yer alan kurumların yok olup olmaması Avrupa ülkelerine hizmet edip etmemesine bağlı hale gelmişti. Osmanlı Bankası, Deutsche bank, Düyün-i Umumiye, demiryolu şirketleri, Reji İdaresi, Tütün Tekeli hizmet eden kurumlar arasında yerini almıştı. Özetle Osmanlı Devleti'nin 1838 Baltalimanı Antlaşması ile verdiği imtiyazlar ticaret bağımlılığına sebep olurken, Kırım savaşı ile alınan ilk borçlar, bu borçların ödenememesi ve 1881'de kurulan Düyün-i Umumiye'nin kurulması sermaye bağımlılığına sebep olmuştur.

3. OSMANLI DEVLETİ'NİN FİNANSMAN MODELLERİ VE BU MODELLERİN UYGULANIŞ ŞEKLİ

18. ve 19. yüzyıllarda gerçekleşen Sanayi Devrimi Osmanlı Devleti'nde fon sağlama gereksinimini de ortaya çıkarmıştır. Serbest piyasa ekonomisinin dayandığı politikanın problemi; lazım olan fonun yokluğundan çok bu fonun bölüşümünde ortaya çıkan eşitsizliklerden doğmaktaydı. Piyasadaki ekonomik aktörlerden olan tüccarların ve esnafın kendi gelirlerini artırma isteklerine bağlı olarak piyasayı manipüle etmeleri paranın asıl görevlerini; işlemleri kolaylaştırıcı, üretimi teşvik ve yatırımları finanse edici işlevleri yerine getirmesini önlemekteydi (Kayahan ve Görkaş, 2009:213).

Osmanlı Devleti aldığı iç ve dış borçlar ile halktan topladığı vergiler devlet hizmetlerinin yürütülmesi için yeterli olmayınca ek finansman kaynağı sağlamaya yönelik uygulamalar oluşturmuştur. Osmanlı Devleti ihtiyaç duyduğu fonların sağlanmasında kullandığı bu uygulamalar aşağıda yer alan modeller vasıtasıyla gerçekleştirilmiştir:

3.1. Para Vakıfları

Osmanlı Devleti'ni vakıflar üzerinden oluşturduğu finansman sistemi ile birlikte sosyal ve toplumsal hayata yönelik çeşitli alanlarda eğitim, sağlık, kültür, din vb. düzenlemelerin yapılabilmesi için gerekli olan finansman ihtiyacının giderilmesinde etkin rol oynamıştır.

Vakıfların aracı olduğu bu sistemde fon sahiplerinin tasarruf fazlasını fon ihtiyacı olan alanlara aktarılmasıyla birlikte tasarrufların yatırımlara dönüştürülmesini sağlamaktadır.

Para Vakıfları'nı öteki vakıflardan farklı kılan özelliklerin başında sermayesinin nakdi olmasıdır. Vakfın hizmetlerinin finansmanında esas sermayenin yatırımlara aktarılmış kısmından elde edilen kazançlar kullanılmakta, esas sermaye korunmaktaydı (Özcan, 2006:125; Türkoğlu, 2013:188). Yıllık elde edilen kazançların bir kısmı da enflasyona karşı önlem amacıyla esas sermayeye ekleniyordu (Çizakça, 2000:24:).

Para Vakıfları temelinde yaygın olarak kullanılan iki türlü sınıflandırma mevcuttu. İlk sınıflandırma da gayrimenkul vakıflar vakfa verilen mülkün kendisinden faydalanılmaktadır. Medreseler, kütüphaneler, çeşmeler, mabedler, imaretler bu gruba örnek olarak sayılabilir. İkinci sınıflandırma da yer alan menkul vakıflar nakit, sermaye geliri ile faydalanılan vakıflardır. Bazı kurumların ihtiyaçlarını giderebilmek için vakıflar aracılığıyla gelir sağlanacak menkul ve gayrimenkul varlıklar verilir. Bu varlıkların işletilmesinden sağlanan kazançlar sosyal amaçları gerçekleştirmek için direkt ihtiyaç sahiplerine devredilirdi (Uluyol, 2019:22).

Para Vakıfları Osmanlı Devleti'nde örnekleri olan bir finansman modeli olarak bilinmektedir. İlk olarak II. Murat ve Fatih Sultan Mehmet döneminden itibaren ortaya çıktığı kabul edilmektedir. 15. yüzyılda ortaya çıktığı bilinen bu para vakıflarının sayılarının 16. yüzyılda arttığı bilinmektedir. Bilinen en eski Para Vakıf'ı 1423 yılında kurulan Hacı Muslihiddin Bin Halil Vakfı'dır (Türkoğlu, 2013:190).

Sosyal amaçları olan Para vakıfları'nın uyguladığı mekanizma esnafa veya tacirlerin tahsisine verdikleri varlık ya da sermayeden elde edilen kazançların tümünü vakfın kasasına aktararak bu amaçları gerçekleştirmesinden oluşuyordu. Para Vakıfları ile birlikte kişilerin veya esnafın kredi ihtiyacı karşılanmaktaydı. O dönemde Para Vakıflar'ından başka faizli kredi işlemleri de yer almaktaydı. Para vakıfları hem faizli kredi kullanımından uzak hem de piyasada alternatif finansman sağlayan bir model olarak öne çıkmaktaydı.

Para Vakıfları'nda toplanan fonların kullandırılmasında Mudaraba, Murabaha, Karz-ı Hasen ve Bidaa gibi yöntemler uygulanmaktadır (Döndüren, 2008:6): Mudaraba emek sermaye ortaklığı yoluyla kurulma ve işletilme olarak tanımlanmaktadır. Murabaha malı peşin parayla satın alıp yıllık belli bir karla devretme şeklinde uygulanan bir yöntemdir. Karz-ı hasen ödünç verme, Bidaa ise vakıfta toplanan paranın Allah rızası için işletilip kazanılan karın ve anaparanın vakfa verilmesi olarak ifade edilebilir.

Para Vakıfları'nda fon kullandırma yöntemlerinden olan Mudaraba, Murabaha, Karz-ı Hasen ve Bidaa gibi yöntemler İslami finasta kullanılan araçlardan olduğu tespit edilmiştir.

3.2. Avarız Vakıfları

Osmanlı Devleti'nde Para Vakıfları nakdi oluşumlar olduğu için gayrimenkul vakıflara göre hizmetler daha çabuk ve kolaylıkla yürütülmektedir. Osmanlı Devleti'nde 16. yüzyılda para vakıflarından başka ticari ve ekonomik ihtiyaçların giderilmesi amacıyla ihtiyacın olduğu bölgeye yönelik kurumlara ihtiyaç duyulmaktaydı. Avarız Vakıfları bölgesel ihtiyaçları

gidermek için oluşturulmuş kurumlardan bir tanesiydi (Kayahan ve Görkaş, 2009: 215). Osmanlı Devleti'nde Para Vakıfları, Gayrimenkul Vakıfları ve Avarız Vakıfları adı altında oluşan vakıf anlayışı ihtiyaç duyulan hizmetlerin karşılanmasında etkin bir role sahip olduğu gözlemlenmiştir.

Devletin en önemli gelir kaynaklarından olan avarız-ı divaniye olağandışı vergiler olarak nitelendirilmektedir. Avarız vergilerin çıkarılma sebebi savaş giderlerini karşılamaktır. 17. yüzyılın sonundan itibaren olağan vergiler olarak kabul edilmeye başlandı (Tabakoğlu, 1986: 188). Avarız yükümlülükleri Nüzül, Sürsat ve İştira gibi ayni ve Avarız gibi nakde yönelik vergilerdir. Ayni yükümlülüklerden olan Nüzül, Sürsat ve İştira'larda ilerleyen zamanda nakdiyeye dönüşmüştür.

3.3. Esnaf Sandıkları

Osmanlı Devleti'nin ekonomik yapısı sağlam ve güçlü kurumların birleşmesinden oluşmuştur. Finansman sağlamada kullanılan bu kurumlar para vakıfları, tımar sistemi ve ahilik gibi türlere ayrılarak hizmet vermiştir. Esnaf Sandıkları ilk olarak ahilik örgütü ile birlikte Osmanlı esnafının ticaret ahlakı açısından tüm dünyada yaygınlaşmaya ve tanınmaya başlamıştır (Kaleli ve Topuz, 2010:2). Tüm dünyada adı geçmeye başlayan Osmanlı esnafı kendi kaynakları üzerinden fon yaratmada önemli bir potansiyele sahip olduğu için Esnaf Sandıkları adı altında bir finansman modeli oluşturmuştur.

Geçmiş dönemlerden itibaren Osmanlı Devleti'nde esnafın her biri yardım sandıklarına sahipti. Bu sandıklarda toplanan paralar hayır işlerinde ve hammadde elde etmede de kullanılırdı (Kaleli ve Topuz, 2010:3). Esnaf Sandıkları'nda toplanan ve sonrasında kullanılan fonların şeffaf bir şekilde işletildiği bu para mekanizması Osmanlı esnafının ticari ahlakını göstermektedir. Bu sayede dış dünyada ticari ilişkilerin artması Osmanlı esnafı lehine sonuçlar doğurmaktadır. Bu durum esnaf sandıklarının gelirlerinin artmasında önemli bir faktördür.

Esnaf Sandıkları'nın gelirleri; esnaftan gelen bağışlar, çıraklık, kalfalık ve ustalık geçiş aşamalarında esnaftan yapılan ödemeler, gelirler ve vakıf gayrimenkullerinin işletilmesinden elde edilen kiralar, esnafın ekonomik durumuna göre alınan paylar ve dönemsel olarak elde edilen ödeneklerden oluşmaktadır (Şahin, 2020:187). Esnaf sandıklarının gelirlerinin kullanımının kiralama ve ödünç verme şeklinde işleyişi İslami finansal araçlardan İcare ve Karz-ı Hasen'le benzer olduğu ortaya çıkmıştır.

1491-1911 arası dönemde var olan Esnaf Sandıkları'nın 1870'li yıllarda giderlerine bakıldığında ise; esnafa, fakire ve yolculara yardım, evlenenler, emekli olanlara, yaşlılara, yetimlere, cenaze işlerine, esnaf birliğinde çalışan kethüda, katip, ustabaşına verilen ücretlere ayrılmaktadır. Esnaf Sandıkları yalnızca kendi üyelerinin giderleri için kullanılmamaktadır (Gürsoy, 2018:128-129). Esnaf Sandıkları hem sandık üyelerinin hem de sandığa üye olmayanların ihtiyaçlarının giderilmesinde etkin bir finansman modeli olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu yönüyle toplumun büyük bir çoğunluğunu kapsayan işlemler gerçekleştirmesi İslami finansın toplumun çıkarlarını koruma ve kollama anlayışıyla örtüştüğü gözlemlenmiştir.

3.4. Orta Sandıkları

Osmanlı Devleti'nde Orta Sandıkları'nın temelinde yeniçeriler arasındaki birlik ve beraberliği sağlamak yer almaktadır. 1700'lü yıllarda Orta Sandıkları'nın gelirleri ulufenin verilmesi esnasında % 3 ila 5 oranları arasında toplanan ödenekler ile bekar olarak yeniçerilerin kalan miras ve bağışlardan meydana gelmektedir. Bu amaçla ekonomik açıdan ihtiyaçlı olanlara ve onların ailelerine sandığın bu gelir kaynaklarından yardım yapılmaktadır (Şahin, 2020:187).

Osmanlı ve Selçuklu döneminde uygulanan Orta Sandıkları sosyal sigortalar ve sosyal güvenlik gibi kurumlara fon sağlama imkanına sahip olan, ancak Osmanlı Devleti'nde değişen ekonomik düzenle birlikte ortadan kalkan bir sistemdir. İlk sosyal güvenlik kurumu olarak bilinen 1866 yılında kurulan Askeri Tekaüt Sandığı'nın işleyiş olarak sigortalı olan kişiye prim vb. herhangi bir engel getirilmemekte, devlet işveren statüsüyle bütün yük ve giderleri üstlenmektedir. Fakat bozulan ekonomik yapı nedeniyle, Orta Sandıkları gibi çalışanın prim yükünü üstlendiği sistemi yeniden uygulamaya başlamıştır (Şenyurt, 2017:163).

3.5. Eytam Sandıkları

Eytam Sandıkları Osmanlı Devleti'nde sosyal hizmetlerin karşılanabilmesi için oluşturulan finansman modelidir. Finansman modelleri oluşturulurken bütçe açıklarının ve iç ve dış borçların finansmanından başka sosyal hayatın içinde ortaya çıkan ihtiyaçlarında karşılanmasına yönelik modeller oluşturulmuştur. Çünkü Osmanlı Devleti'ni ekonomik, toplumsal ve sosyal açıdan bir bütün olarak düşünmek gerekmektedir.

İslam dininde yetim veya öksüz kalan çocukların barınma, bakım ve eğitimiyle ilgilenecek kişi ya da kişiler belirlenmiştir. İslam dinini benimsemiş tüm Müslüman ülkelerde yetimlerin hak ve hukukunu korumak kollamak önemli görevler arasında sayılmaktadır. 19. yüzyılda kurulmuş olan Eytam Sandıkları ve Eytam Nezareti bu kurumların başında gelmektedir (Kızıldağ, 2020: 236-237). Osmanlı Devleti'nde adı geçen bu fon 1851 yılında gerçekleştirilen nizamnamelerle regüle edilmiştir. Osmanlı Devleti toplumsal hayatı düzenlemeye yönelik işlemlerin gerçekleştirilmesi için fon kaynaklarına ihtiyaç duymuştur. Bu sebeple oluşturulan finansman modellerinden biri olan Eytam Sandıkları bu noktada önemli görevler üstlenmiştir.

Eytam Sandıkları ilk başta ferdi olarak kişilerin ihtiyaçlarına yönelik olarak çalışırken, 1860'lardan itibaren kurulan Tekaüt Sandıkları ile devlet çalışanları içinde yer alan ihtiyaç sahipleri olarak tanımlanan dul ve yetimleri de kapsamaya başlamıştır. Eytam Sandıkları başlangıçta Şeyhülislamın denetiminde ve ilmiye sınıfının tekelinde çalışırken, esnafa ve tacire az miktarda da olsa fon sağlamıştır. Zaman geçtikçe dul ve yetimlere yardımda bulunan bir finans sistemine dönüşmüştür. Ancak Eytam sandıkları tarihi dönemde finansal açıdan kendine yetemeyince dul ve yetim haklarından çok sandık ve sandıkta görev alanların imtiyazlarını korumaya dönüşmüştür (Çanlı, 2020a:1301).

Öncelikle yetim kalan çocukların hakları belirlenmekte ve daha sonra bir vasi atanmaktadır. Bu vasi yetimin ekonomik ve sosyal her türlü sorumluluklarını yetimin çıkarına olacak şekilde yerine getirmektedir. Yetimin temel ihtiyaçları kendi mal ve mülkünden

karşılanmakta, hak sahibi olabileceği yaşa geldiğinde ise kalan hakları kendisine verilmekteydi. Bu süre içinde gayrimenkul malların kiraya verildiği, menkul malların ise nakde çevrilip %10-20 arasında belirlenen faiz üzerinden borç verilerek değerlendirilmekteydi. Burada nakit değerler hem piyasa için önemli bir fon sağlama kaynağı, hem de yetimler için ihtiyaçlarını karşılamada önemli bir kazanç kaynağı olmuştur (Özcan, 2006:107).

Eytam Sandıkları'nda biriken paraların değerlendirilmesi sürecinde işleyişinde sandıklardan borç para almada genelde devlet, çiftçi, memur ve esnaf yararlanmaktadır. Borç alacak kişi alacağına karşılık ilk şart ipotek gösterme ikinci şart kefil gösterme olarak belirlenmiştir. Borç verilecek parada herhangi bir sınırlama yoktur. Borçlanma süresi en fazla 3 yıldır, 9 Ekim 1915 tarihinde bir düzenleme ile bu süre beş yıla çıkarılmıştır (Çanlı, 2020b:171-172).

Eytam Sandıkları'nın gelirlerinin neler olduğu konusu somut olarak ifade edilirse, Eytam'ın mesuliyetinde olan kişilerin ailelerinden, mirasçılardan ve kişiye ait nakit para, gayrimenkul olarak değerlendirilen tarla, bahçe, ziynet eşyası, vakıf kazançları ve aylık gelirlerinden oluşmaktadır. Nakit ve benzeri gelirler sandıklara devredilerek faizle çalıştırılmaktadır (Çanlı, 2020b:167).

Eytam Sandıkları'ndan alınan borcun geri ödenmesinde öncelikle anapara tahsil edilmektedir. Bu yönüyle Eytam Sandıkları günümüz bankacılık sisteminin faiz işleyişinden farklı olduğu ortaya çıkmıştır. 21. yüzyılda bankacılık sisteminde borcun geri ödenmesinde ilk olarak işlenen faiz tahsil edilmektedir.

Eytam Sandıkları tarihi süreç içinde finansman modeli olarak kabul edilse de finansal sistemi tamamlayan finansal bir kurum olarak varlığını sürdürememiştir. İşlevsel olarak ipotek karşılığında gösterilen emlak üzerinden iş yapmakta olmasına rağmen bu amacı yerine getirmek için gerekli olan finansal bir kurum haline gelememiştir. Eytam Sandıkları 1926 yılında Türkiye Emlak ve Eytam Bankası'na çevrilmiştir (Çanlı, 2020a:1301).

3.6. Memleket Sandığı

Günümüz Ziraat Bankası'nın temelini oluşturan Memleket Sandıkları çiftçilerin fon bulmada karşılaştığı mali sıkıntılar ve tefecilerle yaşadığı sorunlara çözüm olarak bu konuda düzenlemelerin yapılması gerektiği sonucuyla oluşturulmuştur. Bu amaçla 1867 yılında Memleket Sandıkları Nizamnamesi'yle sandıklar kurulmuş ve çok uzun yıllarca faaliyetlerine devam etmiştir (Uluyol, 2019:26).

Memleket Sandıkları çiftçilerin tarımsal kredi ihtiyaçlarını gidermek amacıyla oluşturulmuştur. Para Vakıfları'nın işleyişine benzer olarak oluşturulan memleket sandıkları ihtiyaç durumunda olan kesimin özellikle çiftçiler için önemli bir finansman kaynağı sağlama modelidir.

Memleket Sandıkları'nın fon kaynakları ilk olarak imece yöntemi ile, ardından köylülerden buğday toplanarak meydana getirilmeye çalışılmıştır. Sandıklardan kullanılan kredi miktarı en fazla 20 lr ve uygulanan faiz oranı ise yıllık %12 olarak belirlenmişti. Sandıkların yaygınlaşmaya başlamasıyla 1883 yılında çıkartılan yeni bir nizamname ile

imeceden vazgeçilip yerine Aşar Vergisi'ne eklenen %1'lik bir vergi artışı ile memleket sandıklarına alternatif bir fon kaynağı yaratılmış oldu (Kazgan, 1997:138).

Memleket Sandıkları kurulduktan bir süre sonra kaynakların toplanmasında ve kullandırılmasında birçok sorunlar ortaya çıkmaya başlamıştır. Buğdayın toplanması ve satılması belli kuralların oluşturulamayışı bu sorunlardandır. Ayrıca krediler kullandırılırken yapılan usulsüzlüklerle birlikte memleket sandıkları menafi sandıkları adıyla değiştirilerek yeniden düzenlenmiştir. Ancak daha sonra menafi sandıklarındaki fonların kullandırılması ile ilgili de birtakım olumsuzlukların ortaya çıkmasıyla 1888 yılında devlet eliyle oluşturulduğu kabul edilen Ziraat Bankası kurulmuştur. Sandıkların çiftçiye kredi özelinde verilen destek Ziraat Bankasının kurulmasıyla birlikte devlet kontrolüne geçmiştir. Bankanın ilk varlıkları menafi sandıklarının alacakları olarak belirlenmiştir (Yetiz, 2016 :110).

3.7. Tımar Sistemi

Osmanlı Devleti'nde kullanılan diğer finansman modellerinden olan Tımar Sistemi vakıf ve sandıklardan farklı olarak 14.yüzyılda ortaya çıkmıştır. Ancak etkileri itibariyle 20.yüzyıla kadar varlıklarını sürdürmüşlerdir. Bu yüzden bu finans modeli 14. ve 20. yüzyıllararası kullanılan bir finans modeli olarak kabul edilebilir. Osmanlı Devleti'nde Tımar düzeni ortaya çıktıktan sonra finans sistemi Tımar Sistemi'ne bağlanmıştır. Tımar Sistemi devletin içinde yer alan asker ve memurlara geçimlerini sağlamak ve kendi ihtiyaçlarını mali açıdan karşılayabilmek için belirlenmiş çoğunluğu toprak olan bazı bölgelerden kendi nam ve hesaplarına vergi toplayabilme yetkisiyle donatılmış bir sistemdir.

Esasında bu sistemde devlete ait olan arazilerden vergi toplama yetkisine sahip memur ve askerlerden oluşan sipahilerin denetimindeki bu toprakların kullanım ve işletim hakkının köylülere devredildiği bir sistemdir (Tabakoğlu, 1986:197). Osmanlı ekonomi sisteminde tarımsal alanda sağlanan gelirlerin önemli bir miktarı tımar sisteminde ortaya çıkan giderlere tahsis ediliyordu. 1490-1573 dönemleri arasında devlet vergiler olarak elde ettiği bu geliri asker ve memurlardan oluşan tımarlı sipahilere bırakıyordu (Tabakoğlu, 1986:198).

3.8. İltizam Sistemi

İltizam Sistemi, Osmanlı dönemi öncesine ilkçağlara kadar uzanmaktadır. İlkçağdan 20. yüzyıla kadar çoğu ülkede kullanılmış ve uygulanmış bir vergilendirme yöntemidir (Genç, 2000: 154). İltizam'ın kelime anlamına bakıldığında birinin tarafını tutma, üstüne alma; terim anlamı ise bir kişinin veya bir ortaklığın devletin toplama yetkisine sahip olduğu bir verginin gelirini toplamayı belli bir bedel ödeme karşılığında bir yıllığına satın alması olarak ifade edilir. Bu işlemi yapmaya yetkin olan kişi Mültezim, bu işi yapmadan önce kefil gösterir sonra vadesi gelmiş ödenmesi gereken borcu kendi üstüne alma işlemini gerçekleştirir (Baş, 2020: 1006-1016).

1600'lü yıllardan itibaren kullanılmaya başlanan İltizam Sistemi 21. yüzyıldaki finansal sistem içinde yeri yeniden tanımlandığında vergilendirme işleminin yapılması ve toplanması devlet tarafından özel sektöre belli bir süreliğine devredilmesi olarak ifade edilebilir.

İltizam Sistemi esasında bir finansman sağlama modeli olarak kabul edilebilir. Modelin işleyişi şu şekildedir: Devletin mukataa olarak da bilinen vergilerini belli bir süreliğine ve birçok ön koşullar ileri sürülerek işletilmek için açık arttırmaya çıkarmaktadır. En yüksek ödemeyi kabul eden Mültezim bu mukataanın yöneticiliğini devralmaktadır. Süre bitince bu mukataalar İltizam'a geri verilmektedir. Mültezim kendi sermayesi ile ön ödeme veya kefalet ile bu vergi birimini kiralar veya işletmeciliğini satın alır (Özby, 2009:2110). Mültezim bireysel karını ve faydasını düşündüğü için gerekli hesaplamaları yaptıktan sonra bu işleme girişimci olup olmayacağına karar verir.

Osmanlı Devleti'nde Emanet ve İltizam olarak isimlendirilen vergilendirme iki şekilde gerçekleştirilmektedir. İlk olarak Emanet usulü ile maaşlı kişilerin vergilendirilmesi sonucu alınan vergiler, ikinci olarak iltizam usulünde vergilendirmeyi yapan tarafın özel sektöre devredilmesi şeklindedir (Genç, 2000:155).

3.9. Malikane Sistemi

Osmanlı Devleti'nde 17. yüzyılda meydana gelen savaşların yol açtığı ekonomik sıkıntılar yeni finansman modellerine ihtiyaç duyulmasına sebep olmuş ve bu amaçla 1695 yılında malikane sistemine geçilmiştir. Malikane Sistemi'nde vergi toplamaya yetki verilmiş söz konusu kişi bu vergiyi toplama yetkisini belirli bir süre için değil ömür boyu elde etmektedir. Bu finansman sağlama modeli Osmanlı Devleti'nde iç borçlanmada kullanılan metotlar arasında yer almaktadır. Bu durum vergi gelirleri ile uzun süre borçlanabilmek imkanını doğmasına sebep olmuştur. Bu yüzden vergi toplayabilme yetkisine elde eden kişiden geri ödemeler istenmiştir. Bunlardan ilki muaccele adında müzayede ile belirlenen miktar üzerinden bir peşin ödeme, ikincisi müzayede gerçekleşmeden devletin koyduğu miktar üzerinden mal veya muaccele adında ödemedir. Bu sistemde vergi toplama yetkisine elde eden kişi bu yetkiyi üçüncü kişilere satma hakkını da elde edebilmektedir. Devlet bu devretme hakkından tutarın %10'u kadar vergi alma hakkını sahip olmuştur (Genç, 2000:349). Devlet devretme hakkından elde ettiği %10'luk karla işleteceği vergilerin maliyetinden kurtulmuş olmakta ve önemli bir finansman kaynağı yaratılmış olmaktadır. Devredilen vergilendirmeyle özel mülkiyetin alanına giren yatırımları da malikane modeline eklememesine yardımcı olarak yeni gelir kaynaklarının ortaya çıkmasına yardımcı olmaktadır.

Malikane Sistemi kısa süreli iltizamdan uzun süreli İltizam'a geçiş olarak da tanımlanabilir. Bu geçişle birlikte mültezimlerin fonun güvenliğini sağlayacağına ve üretime değer vereceği düşünülmekteydi. Bu yüzden bu sistem aynı zamanda Tımar ve İltizam'ın karması olarak düzenlenmişti. Ancak Malikane Sistemi'yle elde edilen vergi gelirlerinin en önemli görevi bütçede ortaya çıkan açıkları gidermekti (Özby, 2009:2112).

Devletin malikane uygulamasıyla üretimin artırılmasına ve korunmasına yönelik amaçları hedef alması, üretimle alakalı problemlerin olduğunu göstermektedir. Osmanlı Devleti'nde bu problemlerin olmasının nedenleri olarak üretimdeki arz esnekliğinin düşük olması ve devletin piyasada üretici olmak yerine piyasayı kontrol eden ve düzenleyen rolü içinde olmasından kaynaklanmaktadır. Malikane Sistemi bir taraftan ticarete katkı sağlarken, diğer taraftan iç gümrükler gibi olumsuz uygulamaların kısıtlanmasına yönelik düzenlemeler getirmekteydi. Bu dönemde tarımdaki üretimin artırılmasından elde edilen karla ticaretten elde

edilen kar karşılaştırıldığında ticari malikanelerin karlarının çok daha yüksek düzeydedir (Darling, 2006:48).

3.10. Esham Modeli

Esham kavramı, sehim kelimesinden türemiş olmakla birlikte pay, hisse anlamlarına gelmektedir. Esham modeli Osmanlı Devleti'nde 18. yüzyıldan itibaren 1775 ile 1860'lı yıllar arasında kullanılan iç borçlanma yöntemlerindedir. Osmanlı-Rus savaşının ardından imzalanan Küçük Kaynarca antlaşması ile ortaya çıkan kötü ekonomik şartlar sebebiyle Esham modelinin uygulanmasına karar verilmiştir (Güneş ve Manav, 2019:314).

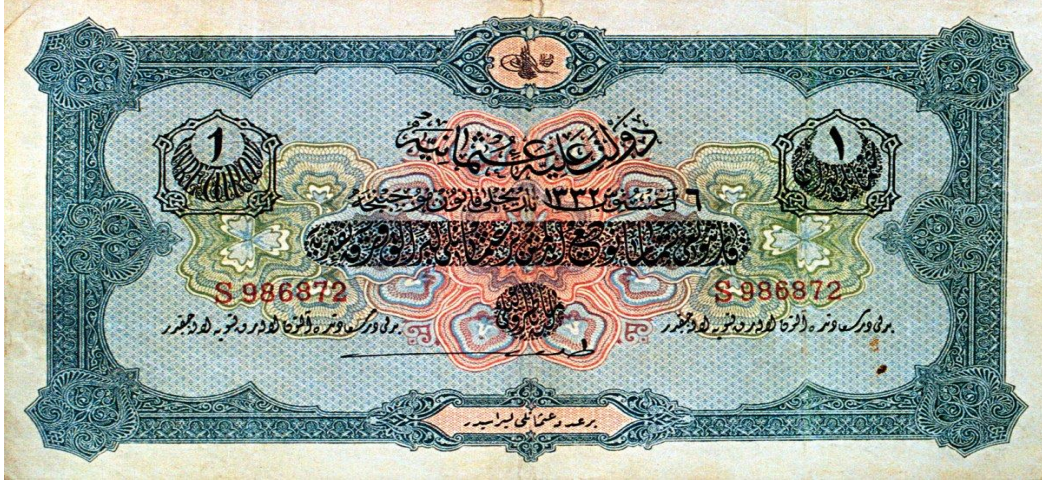
Esham modelinin genel işleyişi şu şekildedir: Osmanlı Devleti'nde mukataa olarak adlandırılan vergi gelirlerinden elde edilen karlarının, mukataanın zorunlu giderleri karşılandıktan sonra kalan kısmın paylara ayrılarak, muaccele adında miktarı belli, nakit ödeme şeklinde, herkese müzayede ile hayatta kalmak şartı ile satılmasıdır. Her pay dilimlenerek satıldığı ve satılan dilim faizlerden oluştuğu için her paydaki gelir dilimine faiz denilmektedir (Genç, 1995:376).

Esham modelinin Osmanlı Devleti'nde kullanılan finansman modellere göre üstünlükleri vardı:

- Bu modelde sehim denilen payı alanların sorumlulukları sadece başlangıçta ödedikleri muaccele ile belirlenmiş gelirle sınırlı kalmaktaydı.
- Mukataanın hisse şeklinde dilimlenmesi esham sisteminin uygulanmasında kolaylıklar sağlamaktaydı.
- Mukataa adındaki vergi gelirlerinin yönetimi defterdarın atadığı mültezimdeydi. Böylelikle hissedar sınırlandırması kalkmakta ve piyasada talep canlanmaktaydı.

Tarihi süreç içinde uygulanan Esham modelinde de birtakım problemler ortaya çıkmıştır. Kredi ihtiyacının artması sebebiyle bu ihtiyacın karşılanması için uygulanan faiz oranları ile mümkün olmamaktaydı faizleri yükseltmek de hayatta kalma şartı ile satıldığı için hazineye büyük bir yük getirmekteydi. Dolayısıyla makul bir faiz oranıyla krediyi elde etmek için hayatta kalma şartı ortadan kaldırıldı. Bu durumda da esham sahibinin ölmesi ile payların mirasçılara kalmasına sebep olarak, özel mülkiyetin ortaya çıkmasını sağlamıştır.

Esham'a getirilen özellikle düşürülen faiz oranlarıyla ilgili yeni düzenlemelerle değişikliklere uğramasıyla kaime adında yeni kağıtlar basıldı. Düşük faizle piyasaya sürülen kaimeler değer düşüklüğü yaratması sebebiyle piyasanın işleyişini bozar hale geldi. Bu yüzden yeni bir esham modeli oluşturulmaya başlanmıştır. Bu modele göre eshamı alan kişi Esham'ı satacağı başka bir kişi ölünce bu paylar miras olarak kalacaktı, Miras kalan varisler de ölünce ancak o zaman sehimler devlet hazinesine aktarılabilirkti (Güneş ve Manav, 2019:315). Osmanlı Devleti'nde üç defa kaime basılmasına gidildi. 1 liralık ve 5 liralık kaimeler aşağıda gösterilmiştir:



Görsel 1: 1 Liralık Kaime

Kaynak: Akyıldız, 2001:213

Ancak kaimelerin basılması beraberinde sahte para basımı, paraya ilişkin manipülasyonlar, artan para arzı nedeniyle ortaya çıkan enflasyonist baskılar gibi ciddi sakıncalar ortaya çıkarmıştır. Bu yüzden kaimelerin Cumhuriyet döneminde tedavülden kaldırılarak yerine basılan kağıt paralar piyasaya sürüldü (Akyıldız, 2001:213,214).



Görsel 2: 5 Liralık Kaime

Kaynak: Akyıldız, 2001:213

4. GÜNÜMÜZDE KULLANILAN İSLAMİ FİNANSAL ARAÇLAR İLE BİR MUKAYESE

Ekonomik sistemler üzerinde olumlu ve olumsuz etkileri olan birtakım faktörler, yeni ekonomik ve finansal sistemler ve bu sistemlerde kullanılan yeni finansal yöntemlerin veya araçların ortaya çıkmasını sağlamıştır. Tarihi süreçte kullanılan finansman modelleri koşullar sebebiyle değişikliğe uğramaktadır. Ekonomileri etkileyen olumsuz faktörlerden en önemlisi tüm dünyayı etkileyen küresel finansal krizlerdir. Küresel finansal krizlerin gerçekleşme

sebeplerine bakıldığında yüksek riskler, yüksek faizli işlemler, spekülasyon ve manipülatif işlemler olarak sıralanabilir. İslami finans, krizlerin doğmasına sebep olacak bu işlemlerin olmadığı bir finansal model olarak ortaya çıkmıştır. İslami finansın kökleri 20. yüzyılın ortalarına dayandığı bilinse de kullandığı bazı araçlar ve esas aldığı İslami sistem sebebiyle Osmanlı Devleti'nin finansman modelleri ile uyduğu tespit edilmiştir.

İslami finans, İslami kurallar doğrultusunda işlemler gerçekleştiren, faizsiz sistemi esas alan, varlığa dayalı, sosyal ihtiyaçları karşılama amaçlı kullanılan finans modelidir. İslami finansın varlık temelli olması ve sosyal ihtiyaçları karşılama amacına dönük olması İslami esaslar yönünden Osmanlı finans modelleri ile örtüşmekte olduğu tespit edilmiştir. İslami finans günümüzde “faizsiz finans” metaforuyla tanımlanmakta ve İslami bankacılık ad altında katılım bankacılığı aracılığıyla yürütülmektedir. Faiz oranları üzerindeki kontrolün diğer makro faktörlere kıyasla yoğun olması faizin ekonomi ve finansta yüksek etkili bir faktör olduğunu ortaya koymaktadır.

Günümüzde İslami finans ve araçlarının faizsiz bankacılık adı altında Müslüman ve Müslüman yoğun ülkelerin dışında Tayland, İngiltere, ABD, Rusya, Çin ve İsveç benzeri ülkelerde de yaygınlaşmaya başlamıştır (Güçlü ve Kılıç, 273:2019).

İslami finans modelinin ortaya çıkışı ve işleyişinde dini endişeler sebebiyle faizli sisteme karşı olanların ellerindeki fonların atıl kalmaması ve yatırımlara dönüştürülmesi amacı rol oynamaktadır. İslami finans bu açıdan hem dinen yasaklanan faizin olmadığı hem de dine uygun ekonomik faaliyetlerin ve finansal işlemlerin gerçekleştirildiği bir anlayıştır. Temelde para üzerinden para kazanma anlayışı yerine parayı varlıklar üzerinden kazanma anlayışı hakimdir. Bu yüzden İslami Finans ticaret faaliyetleri yürüten bir anlayış olduğunu söylemek daha doğru olacaktır.

Piyasada geçerli finans modellerinden farklı önemli bir alternatif finans modeli olan İslami Finans, İslami finansal kurumların kullandığı finansal araçlarla fon sağlamaktadır. Bu finansal araçlar Osmanlı Devleti'nde bir finansman model olan para vakıflarındaki fon kullanım yöntemlerinden bir kısmını kapsamaktadır. İslami finansta kullanılan araçlarla Osmanlı finans modelleri arasında bir karşılaştırmanın yapılabilmesi için öncelik bu araçların ifade edilmesi gerekmektedir. Sonrasında ise Osmanlı finans modelleri ile karşılaştırılma yapılmıştır.

İslami finans ortaklık, satış sözleşmeleri ve kiralama aracılığıyla fon sağlamaktadır:

4.1. Mudaraba (Ortaklık)

İslami kurallara göre işleyen mudaraba sistemi ortaklıklar şeklinde kurulmaktadır. Üretim faktörlerinden olan emek ve sermayenin temininde ortaklıklarla gerçekleştirilmektedir. Yatırımın gerçekleştirilmesi için gerekli olan fon kaynağı yani sermaye banka tarafından sağlanırken, emek kaynağı ise karşı taraftan sağlanmaktadır (Özsoy, 2011:47). Kurulacak bu ortaklığın şartları sözleşme yapılarak yazılı bir şekilde belirlenmektedir. Mudaraba'da kar ve zarar ortaklığı sözkonusudur. Bu sistemde ortaya çıkan herhangi bir zarar sermaye sahibi tarafından karşılanırken, emek sahibi zarara ortak olmaktan muafır. Çünkü emek sermayenin karşısında zayıf bir üretim faktörüdür, zararın ortaya çıkmasıyla emeğini kaybetmiştir

(Trenovski vd., 2019:587). Mudaraba sisteminde emeğin sermaye karşısındaki durumunun bu şekilde koruma altına alınmış olması mudaraba sisteminin düşük riskli İslami finansal araç olduğunu göstermektedir. Mudaraba aynı zamanda Osmanlı finans modellerinde para vakıflarının fon kullandırma yöntemlerinden biri olarak da karşımıza çıkmaktadır.

4.2. Murabaha

İslami finansın düşük riskli fon toplama yöntemlerinden olan Murabaha katılım bankaları tarafından sıklıkla kullanılmaktadır. Satın alınan malın fiyatına belli bir fark eklenerek yeni oluşan fiyat üzerinden malın satışının yapıldığı sözleşmelerdir. Murabaha katılım bankaları kendisine başvuran kişi ya da müşterilerin ihtiyaç duyduğu malı satıcısından satın alıp üzerine belli bir kar farkı ekleyerek bankaya başvuran kişiye satması ile gerçekleştirilmektedir. Ancak Murabaha'nın kullanımında ortaklıkla sağlanan finansman modellerinden daha yaygın kullanılmaya başlaması faizsiz finans sistemini faizli finans sistemine dönüştüreceği tahmin edilmektedir (Yılmaz ve Bağış, 2020:3164). Bu tahmin satın alınan malın maliyetine eklenen kar farkı, oluşan yeni fiyatın faiz oranları seviyesine gelmesinden kaynaklanmaktadır. Murabaha da tıpkı Mudaraba gibi Osmanlı finans modellerinden olan para vakıflarının fon kullandırma yöntemlerindedir. Söz konusu olan malın tedarik edilmesi sırasında üzerine kar farkı eklenmesi faiz endişesi ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Bu yönüyle hem faizli hem de faizsiz işleyen para vakıfları ve memleket sandıkları ile benzer olduğu görülmüştür.

4.3. Müşareke

Müşareke de tıpkı Mudaraba gibi ortaklık şeklinde kurulmaktadır. Yapılan ortaklıkta bir araya gelen taraflar belirlenmiş bir sermaye üzerinden kar ve zararında eşit bölüşümü şartları ile sözleşmeyi oluştururlar. Ancak burada sermayenin haricinde emek koyanlar ortaya çıkacak kardan daha fazla alma hakkına da sahiptirler. Başka bir deyişle, Müşareke Mudaraba'dan farklı olarak ortaklık yapılarak elde edilen karın değişik şekilde dağıtılmasıdır. Bu yüzden Müşareke'de Osmanlı finans modellerinde yer alan Para Vakıfları'nın fon kullandırma yöntemlerindedir.

Müşareke, kar zarar ortaklığıyla sermayeyi sağlayan taraf ve işletmeci arasında sözleşmeyle oluşturulmaktadır (Kuşat, 2014:14). Dağıtım yapılacak karlar belirlenir. Sermayeyi sağlayan taraf örneğin bankanın dağıttığı bu paylar kar payı bekleyen ve vadeli hesap açarak para yatıran müşterilerine ödenen paylardır. Sözleşmenin ödeme planına aykırı olmayacak şekilde geri ödemeler belirlenen vadelerde taksitler halinde ödenebilir.

4.4. İcare (Kiralama, Leasing)

İslami finans araçlarında kullanılan önemli bir finanslama yöntemidir. İcare yöntemi geleneksel bankalardan farklı olarak katılım bankaları aracılığıyla varlıkların finansmanı için fon sağlamaktadır. Mülkiyetin devri ile sona eren kira sözleşmeleri en sık kullanılan şeklidir (SERPAM, 2013:5). Leasing bir kiralama sözleşmesidir. İslami finansta Leasing aracını kullanan katılım bankaları ihtiyaç duyulan varlığı satın alır ve leasing yöntemiyle müşteriye kiraya verir.

Leasing’de müşterinin varlık satın almak için ihtiyaç duyduğu fon kredi olarak kullanılmaz ancak belirlenmiş vade içinde ödemeler alındıktan sonra ek bir ödeme olmadan varlık müşteriye verilir. Buradaki varlık bir kredi gibi havuzda bekletilerek menkul kıymete dönüştürülerek yatırımcılara da satılabilir (SERPAM, 2019:588). İslami finansta kullanılan araçlardan olan İcare, Osmanlı finans modellerinden olan esnaf sandıklarının gelir elde etmek amacıyla işlettiği gayrimenkullerden alınan kiralari akla getirmektedir. İki modelde de fon sağlamada kiralama yöntemi kullanılmıştır.

4.5. Selem (İleri Vadede Teslim)

Selem bir malın veya hizmetin parasının peşin ödendikten sonra ileri vadede belirlenmiş bir tarihte ve yerde, satın alınıp alıcıya teslim edileceğini kabul eden, faiz geliri doğmasına izin vermeyen bir alım satım sözleşmesidir. İslami esaslara göre para, altın gibi varlıkların satışıyla faiz geliri doğacağı için bu varlıkların selem yolu ile satışı yasaklanmıştır (Yardımcıoğlu, vd., 2015:163). Burada önemli olan konu selem yapmaya elverişli malların kesin ve somut nitelikte olması zorunluluğudur (Aybakan, 2009:403).

Selem bir finansman modeli olarak kullanılırken diğer modellerde olduğu gibi “faiz” konusu önem arz etmektedir. Faiz gelirin doğmasına sebep olmayacak işlemlerin yapılması selemde gerekli bir şarttır. Osmanlı finans modellerinde de faiz kullanımından uzak tamamen toplumsal ihtiyaçlar için oluşturulmuş finansman modelleri yer almaktadır. Sandık adı altında yer alan modeller buna örnek gösterilebilir, ancak Eytam Sandıkları’nın işleyişi bu amaca diğerlerinden daha fazla hizmet ettiği tespit edilmiştir.

4.6. Sukuk

Sukuk, finansal sistemin içerisinde yer alan kurumlara, firmalara ve devlete islami hukuk kurallarına göre işleyen İslami finans üzerinden fon sağlama olanağı sağlayan bir araçtır. Sukuk dini usullere bağlı, varlıklar üzerinden işleyen, İslami finansta kullanılan bir finansal araçtır. Kira Sertifikası olarak isimlendirilmesinin temelinde devlete ait taşınmazların bir kısmı için kaynak yaratılmasında önemli bir seçenek olması vardır. Sukukla birlikte varlıkların mülkiyeti sahibinde kalmakta varlığa ait sertifikaya sahip yatırımcılar faiz dışında bir getiri elde etmektedirler. Sukuk, küresel finans sisteminde fonların hareketliliğini sağlaması açısından etkili olduğu için nicelik olarak en sık kullanılan İslami finansal araç haline gelmiştir (Kuşat, 2014:10-11).

4.7. Teverruk

Teverruk işleminin yapılmasının temelinde nakit ihtiyacının karşılanması amacıyla nakit gelirin elde edilmesidir. Teverruk bir satıcıdan vadeli olarak alınan mal başka birine satın alınan fiyattan daha ucuza peşin olarak satılması ile gerçekleşir (Aktepe, 2013:109). Bu yönüyle ticari ilişkilerin kolaylıkla yürütülmesine ve ihtiyaç duyulan mal veya hizmetin karşılanmasına öncelik sağladığı Osmanlı finans modelleri ile aynı amaca hizmet etmektedir.

Teverruk faizsiz finans sistemindeki katılım bankalarının mali sıkıntıda olan müşterilerinin borçlarının yeniden yapılandırılmasında kullanılmakta ve uygulanmaktadır.

Teverruk işlemleri çoğunlukla Londra ve Zürih metal borsalarında gerçekleştirilir. Yapılan bu teverruk işlemlerinde fiziki teslim yapılmamaktadır (BDDK, TKB, 2013:39).

4.8. Karz-ı Hasen

İslami finans araçlarından biri olan Karz-ı Hasen katılım bankalarının güvenilir müşterilerinin finansal ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılmaktadır. Karz-ı Hasen karşı tarafa verilen tutarı herhangi bir şarta tabi tutmadan aynı miktarda geri alınması şeklindeki borç verip sonrasında alma işleminden oluşmaktadır (BDDK, TKB, 2013:40). Karz-ı Hasen sosyal amaçlı yardımlaşma ve firmalara üretimin artırılması, işin geliştirilmesi amaçlı verilmektedir. Bu yönüyle Osmanlı Devleti'ndeki finansman modellerinin sosyal ihtiyaçları gidermeye yönelik amacıyla uyuşmakta olduğu tespit edilmiştir (Karaca, 2019:52).

5. SONUÇ

Tarih boyunca ekonomide ve finansta sanayileşme ve şirketleşme gibi faktörlerin de etkisiyle köklü değişiklikler ve düzenlemeler gerçekleşmiştir. Osmanlı Devleti'nde de etkisini gösteren bu süreç 19. yüzyıldan itibaren devlet içinde kendini göstermeye başlamıştır. Ancak Osmanlı Devleti'ndeki ekonomi anlayışı İslami esaslara dayanan ve sosyal dayanışmanın olduğu bir modeli benimsemekteydi. Bu yüzden yeni esas aldıkları finansman modelinin içinde toplumun mali ve sosyal açıdan huzur ve refahı dikkate alınarak ihtiyaçların karşılanması yer almaktadır. Devlet koruyan gözetleyen, geliri yeniden bölüştüren, üretim miktarını arttıran bir role bürünerek ekonomik sistemin düzenleyicisi olarak varlığını sürdürmüştür. Osmanlı Devleti değişen ekonomik düzene adapte olma sürecinde problemler yaşamakta olduğu bir dönemin içine girmişti. Kamu harcamalarının artması, gerçekleşen savaşlar, finansal krizler ve mali sıkıntılar yüzünden Osmanlı Devleti dış borç ve iç borç alma yoluna gitmek zorunda kalmıştır. Ancak bir süre sonra Osmanlı Devleti yaptığı borçları ödeyemeyeceğini ilan etmesiyle birlikte yeni finansman kaynakları bulma veya oluşturma çabalarının başlaması aynı zamana denk gelmişti.

İstikrarsızlaşan ekonomik sistemi güvenli esaslara dayandırarak sürdürülebilirliğini sağlamak gayesiyle ek finansman modelleri oluşturulmuştur. Osmanlı Devleti Para Vakıfları, Avarız Vakıfları, Esnaf Sandıkları, Orta Sandıkları, Eytam Sandıkları, Memleket Sandıkları, Tımar Sistemi, İltizam Sistemi, Malikane Sistemi ve Esham Modeli'nden oluşan finans sistemi ile ticari, ekonomik, sosyal ve mali bağlantıların uygun bir faiz oranı ile yürütülmesini sağlamıştır. Osmanlı Devleti'ndeki finansman sağlamada kullanılan bu modeller ve bu modellerin uygulanmasını sağlayan kurumların varlığı ekonomik büyümenin artmasına yardımcı olacaktır. Ancak 19. yüzyılın finansal düzeninde bu kuruluş ve finansman sağlama modelleri yok olmuş yerine, Para Vakıfları'na benzer modellerle ekonomik sistem devam ettirilmiştir. Para Vakıfları, bugünkü faiz esaslı bankacılığın temellerini oluşturmaktadır.

Sürdürülemez borçlar yüzünden kaynak arayışına giren Osmanlı Devleti sandık adını verdiği bu kaynaklara başvurdu. Eytam, Memleket, Esnaf, Tekaüd, Menafi ve Orta Sandıkları'ndan fon almalarının sebebi sandıkların işleyiş biçimleri ve kredi kullandırma konusundaki düzenlemeleri devletin mali yapısına daha uygun olmasından kaynaklanmaktaydı.

KAYNAKÇA

- Akşin, S. (1998). *Ana Çizgileriyle Türkiye'nin Yakın Tarihi*, İmaj Yayınevi: Ankara.
- Aktepe, İ. E. (2013). *Sorularla Katılım Bankacılığı*. İstanbul: Türkiye Katılım Bankaları Birliği.
- Akyıldız, Ali (2001). Kaime, *Türkiye Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi*, 24, 212-215.
- Anbar, A. (2009). Osmanlı İmparatorluğu'nun Avrupa'yla Finansal Entegrasyonu: 1800-1914, *Maliye ve Finans Yazıları*, 1(84), 17-37.
- Aybakan, B. (2009). "Selem Maddesi", *TDV İslam Ansiklopedisi*, 36, 402-405.
- Baş, Ö.C. (2020). İdare Hukukunda İltizam Usulü ve İltizam Sözleşmeleri, *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, 26(2), 1006-1046.
- BDDK., TKBB. (2013). *Katılım Bankacılığı ve Faizsiz Finans Çalıştay Raporu*, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı: Ankara. 11.07.2021 tarihinde www.bddk.gov.tr adresinden alındı.
- Biber, A. E. (2009). Osmanlı İmparatorluğu'nun Dünya Sistemine Eklemlenme Süreci ve Azgelişmişliğin Evrimi, *Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi*, 6(1), Erişim: <http://www.insanbilimleri.com>, 27-44.
- Brealey, S., Mayers, S., & Marcus, A. (2007). *Principles of Corporate Finance* (ISBN 9780071105927).
- Çanlı, M. (2020a). Tarihî süreç içerisinde Eytam Sandıklarının Hukuki Mevzuatı ve Karşılaştığı Sorunlar (1851-1920), *Uluslararası Türkçe Edebiyat Kültür Eğitim Dergisi*, 9(3), 1301-1321.
- Çanlı, M. (2020b). Eytam Sandıklarının Para Arzı (İdane Defterleri) ve Sandıklardan Yetimlerin Faydalandırılması (1851-1926), *Tarihin Peşinde Uluslararası Tarih ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 24, 163-193.
- Çizakça, M. (2000). *Osmanlı Dönemi Vakıflarının Tarihsel ve Ekonomik Boyutları*, Bahçeşehir Üniversitesi Yayını: İstanbul, 19-32.
- Darling, L.T. (2006). *Osmanlı Maliye Tarihinde Gelir Toplama ve Meşruiyet, Osmanlı Maliyesi Kurumlar ve Bütçeler*, 1. Cilt, İstanbul: Osmanlı Bankası Arşiv ve Araştırma Merkezi, 39-50.
- Daşdemir, L. (2002). Osmanlı Dönemi Türk Finans Sisteminde Sorunlar ve Gelişmeler, *Türk Tarihi Araştırmaları*, <http://www.Altaylı.Net>, 1-24.
- Döndüren, H. (2008). Osmanlı Tarihinde Bazı Faizsiz Kredi Uygulamaları ve Modern Türkiye'de Faizsiz Bankacılık Tecrübesi, *Uludağ Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, 17(1), 1-24.
- Eldem, E. (2005). Ottoman Financial Integration with Europe: Foreign Loans, the Ottoman Bank and the Ottoman Public Debt, *European Review*, 3(13), 431-445.
- Genç, M. (1995). Esham, *Türkiye Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi*, 11, 376-380.
- Genç, M. (2000). 'İltizam' maddesi, *TDV İslam Ansiklopedisi*, 22, 154-158.

- Güçlü F. ve Kılıç M. (2019). İslami Finansın Türkiye, ABD, İngiltere Ve Malezya'da Gelişimi. *Bandırma: Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 17(3). s. 271-293.
- Güneş, M. ve Manav, M. (2019). Osmanlı Devletinin İç Borçlanma Kaynakları Olarak Emekli ve Yardımlaşma Sandıkları, *SUTAD*, Aralık 2019; (47): 313-334.
- Gürsoy, Ç. (2018). Osmanlı Esnaf ve Avarız Sandıklarının Günlük Hayata Katkısı, *Journal of History Studies*, 8(10), 122-142.
- Kaleli, H. ve Topuz, H. (2010). Eski Türk Devletlerinde Sosyal Devlet Geleneği ve Ahilikte Esnaf Sandığının Rolü, Ahmet Yesevi Üniversitesi Habarşısı, No: 1-2 (67-68), Haypı3-Cayıp 2010, Türkistan- Kazakistan.
- Karaca, A. (2019). *İslami Finans Araçları ve Bunların Muhasebeleştirilmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli.
- Kayahan, C. ve Görkaş, İ. (2009). Osmanlı Dönemi Bölgesel Kalkınmanın Finansman Aracı Olarak Para Vakıflarının Kullanımı, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (44), 212-227.
- Kazgan, H. (1997). *Osmanlı'dan Cumhuriyete Türk Bankacılık Tarihi*, Türkiye Bankalar Birliği Yayını: İstanbul.
- Kazgan, G. (1999). *Tanzimat'tan XXI. Yüzyıla Türkiye Ekonomisi*, Altın Kitaplar Yayınevi: İstanbul.
- Keyder, Ç. (1989). *Türkiye'de Devlet ve Sınıflar*. İletişim Yayınları.
- Kızıldağ, N. (2020). Osmanlı Devleti'nin Son Döneminde Eytâm Malları Üzerinde Yapılan Usulsüzlükler ve Bu Usulsüzlüklere Karşı Alınan Tedbirler, *Osmanlı Medeniyeti Araştırmaları Dergisi*, 6, 232-243.
- Kuşat, N. (2014). Modern İslami Finans Sektörünün İnovatif Gücü: Sukuk, *Akademik Bakış Dergisi*, 41, 1-22.
- Özbay, R.D. (2009). 17. Yüzyılda İltizam Sisteminde Peşin Mukataa Satışlarından, Malikane Uygulamasına (1656-1658), 7. *Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı*, ISBN: 978-9944-0203-5-0, 2108-2125.
- Özcan, T. (2006). Osmanlı Toplumunda Yetimlerin Himayesi ve Eytam Sandıkları, *İstanbul Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, 14, 103-121.
- Özdemir, B. (2010). *Osmanlı Devleti Dış Borçları*, İkinci Baskı, T.C. Maliye Bakanlığı, Ümit Ofset: Ankara.
- Özsoy, İ. (2011). *Türkiye'de Katılım Bankacılığı*, TKBB: İstanbul.
- Pamuk, Ş. (1994). *Osmanlı Ekonomisinde Bağımlılık ve Büyüme 1820-1913*, Türkiye Araştırmaları, Tarih Vakfı Yurt Yayınları: İstanbul.
- SERPAM. (2013). *İslami Finans Kavramı Ürünler, Dünya'da ve Türkiye'de Gelişimi ve Geleceği*, Sermaye Piyasaları Araştırma ve Uygulama Merkezi, 1-13.
- Şahin, M. (2020). Osmanlı Emeklilik Sistemi'nde Arpalık Uygulaması, *Sosyal Güvenlik Dergisi (Journal of Social Security)*, 10(1), 185-196.

- Şenyurt, A. (2017). Yeniçeri Ortaları Yardımlaşma Sandıkları, *KOSBED Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 33, 155-170.
- Tabakoğlu, A. (1986). *Türkiye İktisat Tarihi*, Dergah Yayınları: İstanbul
- Trenovski, B., Kozheski, K., ve Merdzan, G. (2019). Gelecekteki Krizleri Engellemek İçin İslami Finans Araçlarının Alternatif Olarak Kullanılmaları, *International Congress of Management , Economy and Policy*, 581-590.
- Ulyol, O. (2019). 19. Yüzyılda Osmanlı Devleti'nde Bankacılığın Gelişimi, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (16), 19-40.
- Yardımcıoğlu, M., Ayriçay, Y., ve Coşkun, S. (2015). İslami Finans Çerçevesinde Menkul Kıymetleştirilmiş Varlık; Sukuk Dünya ve Türkiye Piyasası İncelemesi, *Kahramanmaraş sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(1), 157-174.
- Yetiz, F. (2016). Bankacılığın Doğuşu ve Türk Bankacılık Sistemi, *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(2), 107-117.
- Yılmaz, M. ve Bağış, B. (2020). Türkiye'de İslami Finansın Gelişimi ve Hukuki Yapısı, *İnsan ve Toplum Bilimler Araştırması Dergisi*, 9(5), 3148-3173.

AİLE ŞİRKETLERİNİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİ: “MALATYA HACI BABA SİNAN ET LOKANTASI” DÖRDÜNCÜ KUŞAK AİLE ŞİRKETİ VE BAŞARI HİKAYESİ*

Nevzat Tetik¹

ÖZ

Aile şirketleri kendilerine özgü karakteristik özellikleriyle hem Türkiye ekonomisinde hem de dünya ekonomisinde hiç şüphesiz önemli bir konuma sahiptir. Aile şirketlerinin ülke ekonomisi içerisindeki potansiyel gücüne rağmen başta sürdürülebilirlikleri olmak üzere birçok sorunları bulunmaktadır.

Köklü bir tarihi geçmişe sahip olan Anadolu'nun güzide illerinden olan Malatya aynı zamanda gastronomik açıdan da zengin bir yemek kültürüne sahip bulunmaktadır. Bu çalışmada, Türkiye'nin yüz tarihi lokantası sıralamasında yer alan Malatya'da dördüncü kuşak aile şirketi olarak faaliyetlerine aktif olarak devam eden Hacı Baba Sinan Et Lokantasının başarı hikayesi aktarılmaya çalışılmıştır. Çalışma, işletme yetkilileri ile yapılan mülakat ve yazılı, görsel medyada yer alan haberler, dokümanlar çerçevesinde şekillenmiştir.

Aile şirketinin başarılı hayat hikayesinin altında yatan sırlar şöyle sıralanabilir; cesaret, özgüven, karşılıklı sevgi ve saygı, işini sevmek, yeniliklere açık olma ve kendini sürekli geliştirme, aile üyeleriyle, çalışma arkadaşlarıyla, rakip işletmelerle, kamuoyu ile samimi, sıcak ilişkilerde ve iletişimde olmak, aza kanaat etmekle birlikte kontrollü büyümek ve açılmak, kaliteden ve müşteri memnuniyetinden kesinlikle ödün vermemek.

Anahtar Kelimeler: Aile Şirketi, Sürdürülebilirlik, Gastronomi, İşletme Tarihi.

JEL Sınıflandırması: L26, B21, M16.

* Bu çalışma, 14-16 Ekim 2021 tarihleri arasında Karadeniz Teknik Üniversitesi'nin ev sahipliğinde düzenlenen 2. Uluslararası Muhasebe ve Finans Tarihi Kongresinde tam metin olarak sunulan bildirinin revize edilerek genişletilmiş halidir.

¹ Doç. Dr., İnönü Üniversitesi İİBF, nevezat.tetik@inonu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-3152-8217.

Atıf (Citation): Tetik, N. (2022). Aile Şirketlerinin Sürdürülebilirliği: “Malatya Hacı Baba Sinan Et Lokantası” Dördüncü Kuşak Aile Şirketi ve Başarı Hikayesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(23), 103-114.

SUSTAINABILITY OF FAMILY COMPANIES: “MALATYA HACI BABA SİNAN MEAT RESTAURANT” FOURTH GENERATION FAMILY COMPANY AND SUCCESS STORY

ABSTRACT

Family companies, with their unique characteristics, undoubtedly have an important position both in the Turkish economy and in the world economy. Despite the potential power of family companies in the country's economy, there are many problems, especially their sustainability.

Malatya is one of the distinguished provinces of Anatolia with a long history, also has a rich gastronomic food culture. In this study, the success story of Hacı Baba Sinan Meat Restaurant that is in Turkey's ranking of hundred historic restaurants actively continuing its activities as a fourth-generation family company located in Malatya, was tried to be conveyed. The study was shaped within the framework of the interviews with the company officials and the news in the written and visual media documents.

The secrets underlying the successful life story of the family company can be listed as follows; courage, self-confidence, mutual love and respect, love their profession, being open-minded and regular self-improvement, to be sincere and warm relations and communication with family members, colleagues, rival businesses, and the public, controlled growth and doing with less, make no concessions on quality and customer satisfaction.

Keywords: Family Business, Sustainability, Gastronomy, Business History.

Jel Classification: L26, B21, M16

1. GİRİŞ

İşletmecilik tarihi bir alt disiplin olarak yaklaşık yüz yıl önce Amerika Birleşik Devletleri'nde Harvard Üniversitesi'nde kurulan merkezle ortaya çıkmıştır. Avrupa ve Uzakdoğu ülkeleri temelinde bugüne kadar gelişimini sürekli artırarak devam ettirmiştir. Tarihi süreç içerisinde, 1927 yılında Harvard Üniversitesi'nde N.S.B. Grass tarafından kurulan kürsü ile işletmecilik tarihi alanında ilk çalışmalar başlamıştır. Özellikle, Alfred D. Chandler tarafından yapılan son derece önemli çalışmalar ve katkılarla Amerika dışında da bir gelişim ivmesi yakalanmıştır. Son yıllarda popülerliğini artıran bu alan, yönetim ve örgüt çalışmaları alanından araştırmacıların da çağrısıyla daha çok dikkate alınmaya başlamıştır. Söz konusu geleneksel araştırma alanlarında, işletmecilik tarihinin yöntem, yaklaşım ve bakış açılarından daha çok faydalanılması gerektiği farklı etkinlik ve programlarda vurgulanmıştır (Kurt, 2016: 2). Literatür çerçevesinde bakıldığında, Türkiye'de de işletmecilik tarihi temel konulu akademik faaliyetlere son yıllarda ilginin arttığı gözlenmektedir, yeterli düzeyde olduğu söylenemez. Akademik yazında yer alan ampirik çalışmalara bakıldığında, yapılan araştırmaların daha çok kurumsallaşmasını tamamlamış sınırlı sayıda olan büyük şirketler üzerine bina edildiği gözlenmektedir.

Türkiye'deki şirketlerin çoğunluğunu oluşturan aile şirketleri, hem ekonomiye büyük katkılarda bulunmakta hem de toplum geleneklerine bağlı yapıların korunması yönünde sosyal yararlar sağlamaktadır. Aile şirketlerini diğer şirketlerden ayıran en önemli negatif özellik, yönetim kademelerinde duygusallığa fazlasıyla önem verilerek atama ve ücretlendirme politikalarına aile içi ilişkilerin etki etmesidir. Bu bağlamda, yaşanan yıkıcı aile içi çatışmalar, çoğu zaman aile şirketlerinin uzun vadede hayatiyetlerini devam ettirebilmelerine engel olmaktadır. Buna karşılık, Türkiye'deki sosyo-kültürel yapı dikkate alındığında, aile şirketlerinin ekonomideki ağırlıklı konumunun değişmeden devam edeceği gözlemlenmektedir.

Aile işletmelerinin neredeyse insanlık tarihi kadar eski bir geçmişe sahip olmasına rağmen, bu alandaki ilk ciddi akademik çalışmalar 1990'lı yıllar ile birlikte başlamıştır. Daha kapsamlı çalışmalar ise 2000'li yıllar itibarıyla ivme kazanmıştır (Birincioğlu ve Acuner, 2015: 492). Bu açıdan bakıldığında, aile şirketlerinin sürdürülebilirliği konusunda yapılan ve yapılacak olan çalışmalar literatüre zenginlik sunmakla birlikte uygulama alanına da faydaları olacağı düşünülmektedir (İbiş ve İpek, 2020: 59).

Yapılan bu çalışmanın birinci amacı, işletmecilik tarihi alanında yapılan çalışmalara, Küçük ve Orta Ölçekli İşletme (KOBİ) niteliğinde aile şirketi örneği ile bir katkı vermektir. Diğer ikinci önemli bir amacı, aile şirketlerinin en önemli sorunları arasında yer alan sürdürülebilirlik sorununu söz konusu aile şirketi üzerinde araştırmaktır. Bu amaç doğrultusunda, gastronomi sektöründe önemli bir yeri olan lokantacılığın, kuşaklar boyu aile şirketi yapısıyla sürdürülebilirliği irdelenmeye çalışılmıştır. Bu bağlamda, Türkiye'nin yüz tarihi lokantası sıralamasında kırk dokuzuncu sırada (Erkara, 2010: 114) yer alan Malatya'da dördüncü kuşak aile şirketi olarak faaliyetlerine aktif olarak devam eden Hacı Baba Sinan Et Lokantasının gelişim süreci ve başarı hikayesi aktarılmaya çalışılmıştır. Araştırmada, nitel araştırma yöntemi olarak örnek olay analizi yöntemi kullanılmıştır.

2. GENEL OLARAK AİLE ŞİRKETLERİ VE TEMEL YAPISI

Günümüzde oldukça sıklıkla karşımıza çıkan aile şirketleri kavramı, yaygın kullanımına rağmen kavramsal olarak herhangi bir mevzuatta düzenlenmemiştir. Genel anlamda, bir şirketin kan bağına bağlı olarak ağırlıklı olarak aile üyeleri tarafından yönetilen bir şirket türü şeklinde tanımlanan aile şirketlerinin varlığı neredeyse insanlık tarihi kadar uzun bir geçmişe dayanmaktadır. Aile şirketleri, diğer şirket yapılarından farklı olarak temelde aile ve şirket olmak üzere iki ayrı oluşumu bünyesinde barındırıyor olması açısından oldukça spesifik ve girift yapılardır. Aile şirketlerini diğer şirketlerden ayıran temel göstergesi ise, gerek yöneticilerin gerekse diğer çalışanların, aile ilişkilerine ve değerlerine çok sıkı bağlı olmalarıdır (Debarliey ve Janeska, 2015: 43).

Aile şirketleri, kendilerine özgü karakteristik özellikleriyle hem Türkiye ekonomisinde hem de dünya ekonomisinde hiç kuşkusuz önemli bir yere sahiptir. Aile şirketlerinin küresel düzeydeki varlıklarına sayısal istatistikler ışığında bakıldığında, Kamu İktisadi Teşebbüsleri dışındaki şirketlerin % 65 ile % 90'ı arasındaki bir oranı teşkil ettiği görülmektedir. Küresel anlamda aile şirketlerinin ezici çoğunluğa sahip olduğu düşünüldüğünde, aile şirketlerinin ülke ekonomilerinin bel kemiğini oluşturduğu ve bir lokomotif görevi üstlendiği gerçeği oldukça

belirgin olarak ortaya çıkmaktadır. Ekonomiye kayıtlı aile şirketlerinin bazı ülkelerdeki oranlarına bakılacak olursa: Portekiz’de %70, İngiltere’de %75, İspanya’da %80, İsviçre’de %85, İsveç’te %90, İtalya’da %95, ABD’de ise %96’lık şeklinde oldukça yüksek bir paya da sahip olduğu görülecektir (Şengün ve Özdemir, 2015: 59).

Bu kapsamda, aile şirketlerinin söz konusu oranlarının diğer şirketlere kıyasla sayısal üstünlükte olduğu söylenebilir (Becchetti ve Trovato, 2002: 292). Aile şirketlerinin diğer şirketlere kıyasla sayıca üstünlüğünün yanında dünya ölçeğinde bakıldığında, bu şirketlerin genellikle küçük işletmelerden oluştuğu gerçeği dikkati çekmektedir. Ayrıca, daha çok KOBİ niteliğinde olan aile şirketlerinin, ülkelerin Gayri Safi Milli Hasılasına katkıları da oldukça düşük seviyelerdedir (Kırtaş, 2018: 74). Bununla birlikte, aile şirketlerinin ekonomide nicel olarak yüksek orana sahip olmalarına rağmen, aktif hayat sürelerine bakıldığında da olumsuz tablolarla karşılaşmaktadır. Tüm dünya genelinde aile şirketlerinin, ancak %30’u başarıyla ikinci kuşağa geçiş sürecini tamamlarken, bu şirketlerin de ancak %10’u başarıyla üçüncü kuşağa geçebilmekte, kalan şirketlerin %3’ü dördüncü kuşağa devredilirken sonraki kuşaklarda bu oran %1’lere kadar düşmektedir. Bu veriler çerçevesinde, aile şirketlerinin ortalama ömrünün yirmi dört yıl civarında olduğu tahmin edilmektedir (Lambrecht, 2005: 267).

Söz konusu sayısal verilere Türkiye penceresinden bakıldığında, küresel verilerle büyük oranda örtüştüğü görülmektedir. Dünya Bankası verilerine göre, Türk şirketlerinin ortalama yaşı otuz dört yıldır. Ancak, artan rekabet ve yabancı oyuncu sayısı, şirket evlilikleri, satın almalar ve kurumsallaşamama gibi nedenler şirketlerin yaşam süresini daha da kısaltabilmektedir. Türkiye’deki şirketlerin %99’u KOBİ niteliğinde olup bu şirketlerin %95’i ise aile şirkettir. Aile şirketlerinin ortalama ömrü ise yirmi beş yıldır. Türkiye’deki aile şirketlerinin birinci kuşağı kısmen uzun dönem hayatta kalarak %30’u ikinci kuşağa, %12’si üçüncü kuşağa, %4’ü ise ancak dördüncü kuşağa geçebilmektedir. Aile şirketlerinin uzun ömürlü olamamalarının %20’si ticari, %80’i ailevi nedenlere dayanmaktadır (www.sosb.org.tr, 2022).

3. AİLE ŞİRKETLERİNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

İşletmelerin temel amaçlarından bir tanesi de; süreklilik olup, bu kavram; doğrudan ömür ile ilgilidir. Çünkü, işletmenin kâr sağlama, toplumsal sorumluluk gibi diğer amaçlarını uzun yıllar boyunca gerçekleştirilebilmesi, ancak o işletmenin uzun ömürlü olmasına bağlıdır (Yaka, 2021: 35). Sürdürülebilirlik, ihtiyaçların giderilmesi süreçlerinde, ileriki nesillerin ihtiyaç duyabileceği sosyal, ekonomik ve çevresel kaynakların sağlıklı olarak kullanılmasının öneminin vurgulanmasıdır. Kurumsal sürdürülebilirlik ise, işletme ve ortaklarının mevcut ihtiyaçları karşılanırken gelecekte kullanabileceği, gereksinim duyabileceği kaynakların muhafazasına ve geliştirilmesine olanak sağlayan stratejilerin ve faaliyetlerin benimsenmesidir. Kurumsal sürdürülebilirlik, ekonomik olarak bir amaca sahip işletmelerin faaliyet gösterdiği ülkede yer alan büyümeye ilişkin geleneksel kuramların bir alternatifi olarak geliştirilmiştir. Kurumsal sürdürülebilirlik ile işletmeler, maruz kaldıkları riskleri asgari düzeye indirerek daha dinamik ve kurumsal bir yapıyı gelecek nesillere aktarmayı hedeflemektedirler (İbiş, 2019: 53-54).

Aile şirketleri, ülke milli gelirine sağladıkları katkı ve oluşturduğu istihdam fırsatları ile küresel çapta her ülkede önemini giderek daha hızlı artırmaktadır. Bu nedenle, aile şirketlerinin ekonomik performansının yüksek olması ve sürdürülebilirliği tüm dünya ekonomileri için son derece kritik bir rol oynamaktadır. Nesilden nesile aktarılan bilgi, beceri ve tecrübe ile mülkiyet varlığı sayesinde sürdürülebilirliğini sağlayan aile şirketlerinin kurucusundan itibaren gelecek kuşaklara devredilme oranları ise son yıllarda gittikçe ivme kaybetmektedir (Çatal ve Korkmaz, 2020:178).

Aile şirketlerinin kendilerine özgü karakteristik özelliklerinden dolayı, bu şirketlerin sürdürülebilirliğini etkileyen ana etkenler diğer şirket türlerinden farklılık arz etmektedir. Bunun temel nedenleri; aile şirketlerinin duygusal yoğunluğun akılcıl yaklaşımlardan fazla olması ve her türlü değişimin, ailenin sadakatini sarsarak sıcak iletişim kanallarının kapanmasına yol açabilecek bir tehdit olarak algılanmasıdır (Strike, 2013: 296).

Aile şirketlerinin sürdürülebilirliğini etkileyen faktörler ile ilgili çalışmalar, literatürde farklı açılardan ele alınarak incelenmiştir. Söz konusu faktörler, bazı çalışmalarda iç ve dış etkenler olarak, bazı çalışmalarda ise tüm etkenler bir bütün olarak öngörülerek incelenmiştir. Aile şirketlerinin sürdürülebilirliğini sağlayamamasına neden olan temel dış faktörler; devlet politikalarında yaşanan değişim ve gelişimler, pazar ve teknolojiye uyum sağlayamama, ekonomik krizler, müşteri taleplerindeki değişime adapte olamama, farklı finansal gelişmelere uygun stratejiler belirleyememe, sektörün geleceğini öngörememe gibi nedenlerdir. İç faktörler ise; ilk kurucunun, işletmenin geleceğini düşünen stratejik düşünce yapısına sahip olmaması, aileye ve işe etkin klavuzluk edememesi, aile üyeleri arasında hırslı ve yıkıcı bir rekabetin yaşanması, kuşaklar arası ve aile içi çatışmalar, kardeş kavgaları, yanlış varis seçimi, kayırmacılık (nepotizm), kurucunun; işletmenin gelişme dönemlerinde yeni yatırımlar yapmayarak önceliği ailenin şahsi ihtiyaçlarına vermesi ve aile işletmesinin ekonomisini sekteye uğratma eğilimleri gibi nedenler olarak sıralanmıştır.

Aile şirketlerinde sürdürülebilirliğin kuşaklar boyunca sağlanabilmesi için, işletmenin dışsal faktörleri olarak kabul edilen çevresel ve sosyal sorumluluklarının tüm içsel faktörler ile sentezlenmesi gerekmektedir. Bununla birlikte, iş süreçlerinin ve karar alma mekanizmalarının da bu süreçlere dahil edilmesi zorunludur (Günel, 2019: 36-37). Aile şirketlerinin kuşaklar boyu sürdürülebilirliğinin gerçekleşmemesinin temel yapısal sorunsal nedenleri, bir bütüncül yaklaşımla şu alt başlıklar altında sıralanabilir (Arıcıoğlu, Gökce ve Çelebi, 2017: 62-63):

1. Kurumsallaşamama,
2. Yönetici, yönetim ve organizasyon sorunları,
3. Aile üyelerinin neden olduğu çatışmalar,
4. Liderlik sorunları,
5. Nepotizm ve profesyonelleşememe sorunları,
6. Kariyer planlaması ve işgücü devri sorunları,
7. Yönetim, yürütme ve denetim kurullarında yaşanan sorunlar,
8. Aile ve işletme sistemlerinin karıştırılması,

9. Bilgiye ulaşma sorunu,

10. Finansman sorunları.

Türkiye’de, aile şirketlerinin sürdürülebilirliği sorununun nedenlerini sorgulayan ana temalı yapılan çalışmalar incelendiğinde, diğer ülkelerde de elde edilen benzer bulgulara rastlanılmaktadır. Söz konusu sorunların, genel olarak kuşak çatışması ve yönetim tarzını beğenmeme durumlarından kaynaklandığı görülmektedir. Aile şirketlerinin uzun ömürlü yaşam seyri izlemelerine katkı sağlayan dinamikler ise şu şekilde özetlenebilir; ilk kurucunun çalışkanlık, cesaret, yenilikçilik, dürüstlük, hayırseverlik gibi değerlere sahip olması; iş ve aile ilişkilerinin kesin çizgilerle ayrılmış olması; aile üyeleri arasındaki ilişkilerde adalete, güvene, paylaşım, bağlılığa ve gelenekselliğe dayalı ilişkiler kurulmuş olması ve eğitime önem verilmesi; işletme yönetiminin devir sürecinin aile büyüğü hayatta iken planlanması ve hayata geçirilmesi; yönetimin devri işlemi gerçekleşmiş ise geride kalan kardeşler arasında adaletli mal ve yetki paylaşımının yapılması; aile fertlerinin nitelikli ilişkiler kurması; işletmede çalışanlarla uzun süreli istihdamın sağlanması; işletmenin özsermaye ile kurulmuş olması; disiplinli çalışma; tasarruf etme eğilimi; işlerde uzmanlaşma; aile anayasasının bulunması; yönetim kurulunun varlığı ve kurumsallaşma seviyesi; yeni kuşakların işi devralma isteğinin düzeyi; eski ve yeni kuşaklar arasındaki ilişkilerin niteliği; yeni kuşakların aile şirketi dışında iş tecrübesine sahip olması ve bu tecrübenin niteliği; yeni kuşakların işe hazırlanma seviyesinin düzeyi; ilk kurucu kuşaklara duyulan güven (Kırtaş, 2018: 80-81).

4. GASTRONOMİ VE LOKANTACILIK KÜLTÜRÜ

Gastronomi kelimesinin etimolojik kökenleri incelendiğinde, kelimenin Yunanca ‘gastros’ (mide) ve ‘nomos’ (yasa, kural) sözcüklerinden türetildiği görülmektedir (Gülen, 2017: 33). Gastronomi kavramı, ilk defa 1801 yılında Fransız şair Joseph Berchoux’un şiirine “ La Gastronomie” ismini vermesiyle birlikte literatürde yer alıp kullanılmaya başlanmıştır (Davidson, 2006: 5). İyi yemek yeme sanatı ya da bilimi olarak tanımlanan gastronomi, yıllar içerisinde gelişerek “yemek geleneklerinin sosyal, ekonomik ve coğrafik kontekst içinde gelişimlerini inceleyen ve çalışan saha” şeklinde daha geniş bir tanıma kavuşmuştur. Dünyada hızla gelişen ve popüler hale gelen gastronomi, beslenme şeklini tanımlamakla kalmayıp toplumların yaşam kültürlerini, sosyal-kültürel, ekonomik, tarihsel ve coğrafik özelliklerini sofraya yansıtan önemli sembollerden biri durumuna evrilmiştir. Ülke tanıtımlarında da aktif rol oynayan gastronomi, turizm pazarı içinde yerli veya yabancı tüm ziyaretçiler için bir deneyim ve macera unsuru olarak yerini almıştır.

Türk mutfağı, geçmişten günümüze tarih boyunca çeşitli kültürlerden ve coğrafik koşullardan etkilenerek dünyanın önde gelen zengin mutfaklarından biri konumuna gelmiştir. İtalyanca “Locanta” teriminden dilimize gelmiş olan lokanta kavramı da hızla gelişerek sadece esnaf lokantaları olarak adlandırdığımız ev tipi yemeklerin sunumundan da öteye geçmiş ve Avrupa’daki restoran kavramının, Türk mutfağına yerleşmesini sağlamıştır. Türk mutfağının sunum tarzında da değişiklikler yapan bu tip restoranlar, günümüzde Türk mutfağını dünyaya sergileyen örnekler arasına girmeyi başarmışlardır (Öztürk ve Ertamay, 2017: 756-763).

Türkiye’de lokanta işletmeciliği, bağlı olduğu hizmet sektörünün en fazla talep gören ve dolayısıyla rekabetin en yoğun yaşandığı alt sektörlerden biridir. Söz konusu alt sektörde talep yoğunluğunun olmasında, yüksek sürümün ve karlılığın (brüt kar % 50) etkisi oldukça fazladır. Türkiye genelinde, son yıllarda lokanta işletmelerinde özellikle karlılığın artmasıyla birlikte çalışan sayısında da sürekli artış kaydedilmektedir (Sürmen ve Bayraktar, 2018: 57-58).

Türkiye, gerek sahip olduğu turistik çekiciliğiyle, gerekse tarih boyunca köklü ve zengin bir mutfığa sahip olmasıyla turistik destinasyon ve gastronomi turizm açısından da tercih edilebilen bir ülkedir. Günümüzde küreselleşmeyle birlikte ülkelerin mutfakları, yemek kültürleri, yiyecek içecek alışkanlıklarında ve tüketimlerinde de hızlı bir değişim gözlenmektedir. Bu açıdan bakıldığında, yöresel lezzetler özellikle korunması gereken unsurlardır. Çünkü, milletlerin birçok adetleri gibi yiyeceklerinde de kültür, tarihi oluş ve tabiat varlığının etkileriyle farklı özellikler bulunmaktadır. Teknoloji ve maddi zenginlik, güçlü bir mutfak kültürü üretememektedir. Bunun için uzun bir zaman gerekmektedir. Yerel ve uluslararası yemek kültürü, son yıllarda bir destinasyonun sahip olduğu en değerli çekiciliklerden biri olarak öngörülmektedir. Bu bağlamda, Malatya ilinin de zengin bir tarih ve yemek kültürü merkezlerinden biri olduğu söylenebilir.

5. MALATYA İLİ VE GENEL KÜLTÜRÜ

Dünya kültür mirasını teşkil eden değerli eserlerden bazılarını topraklarında barındıran Malatya, bu yönüyle çağlar boyunca daima önemli bir merkez olmuştur. Anadolu’da yaşamış medeniyetlere ait kültürel mirasın seçkin örneklerine ev sahipliği yapan Malatya, aynı zamanda sosyal ve ekonomik açıdan da bölgenin marka şehirlerindedir (Demirbağ, 2016: 1-9).

Tarihin çok eski dönemlerinden beri önemli kavşak noktalarından birinde kurulu olan Malatya, hem iklim koşulları hem de insan açısından da zenginliği içeren yapıda olan bir memleketir. Malatya’nın bu özelliği, yaşam biçimi açısından da çeşitliliği getirmiş ve insanlarıyla coğrafyasının özelliği birbiriyle paralel gelişme göstermiştir. Temelinde Göçebe Oğuz Kültürü olan Malatya’nın farklı insan gruplarıyla da etkileşimin izlerinin hayatın bütün alanlarında kendini gösterdiği bir gerçektir. Kuşkusuz bu durum kendini gastronomide de göstermiştir. Yemeklerinin çok çeşitli olması ve ayrı bir zenginlik taşıması, bu insan yapısı ve coğrafyasının yansıması sonucu olduğu sosyal antropolojik olarak öngörülmektedir. Coğrafya ve insan, her kültürel numunenin gelişim temelini oluşturmaktadır. Coğrafyanın arazi şekli, iklim koşulları, su olanakları, güneşe baki durumları fiziksel anlamda bir yerin farkını ortaya koyabilen unsurlar olduğunu söyleyebilmek mümkündür. İnsan da, coğrafyanın verdiği fırsatları işleyebilme ve geliştirebilme şansı açısından kaynak oluşturmaktadır.

Özetle, Malatya, hem coğrafya hem de insan açısından çeşitliliği içeren özelliğe sahip belde olarak dikkat çekmektedir. Malatya’nın bu özelliğine bağlı olarak, tarihin her döneminde önemli bir merkez olması, coğrafi avantajlar ve insan çeşitliliğinin gelişmişliği örneğini her zaman ortaya koyması söz konusu olmuştur. Tepsi gibi şekli olan merkez ovasını çevreleyen sıradağlar, çok değişik vadiler ve su kaynaklarının varlığını beldeye kazandırmıştır. Bütün bunlar zenginlik kaynağı olmuş ve yemek kültürünü de derinden etkilemiştir. Malatya yemeklerinin ana eksenini et, bulgur, sebzenin hem yalnız başlarına pişirimi hem de uyumlu

birleşiminin ve karışımının pişirimi oluşturmaktadır. Bununla birlikte, Malatya mutfağında Malatya'nın güçlü bir sahipliğini yaptığı meyve şekerlemelerine dayalı tatlı ve yemişlerin önemli yer tuttuğu da söylenebilir (Talas, 2019: 194-199).

6. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

İşletmecilik tarihi kavramı literatürde en dar anlamıyla “arşivi üzerinden bir işletmenin sistematik incelenmesi”, daha geniş anlamıyla “bireysel işletmelerin tarihinden, iş sistemlerinin bütününe kadar, işletme geçmişine ilişkin her şey” (Kurt, 2016: 2) olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımla aslında söz konusu alanda yapılacak çalışmalarda izlenecek yol ve yöntemlerin de ipuçları verilmektedir. İşletme tarihi eksenli çalışma, birincil ve ikincil kaynaklardan elde edilen veriler çerçevesinde şekillenmiştir. Birincil kaynaklardan veri elde edilmesinde nitel araştırma yöntemi olarak örnek olay analizi yöntemi kullanılmıştır. 1942 yılında kurulmuş olan araştırma konusu aile şirketinin, geçmişini ve yaşadığı tarihi süreci sağlıklı olarak aktarabilecek bilgi ve tecrübeye olduğu düşünülen aile şirketinin üçüncü kuşak temsilcisi Zeki Saygı bey ile iş yerinde otuz açık uçlu soru aracılığıyla görüşmeler yapılmıştır.

Görüşmeler, 10-13 Haziran 2021 tarihlerinde, iş yoğunluğunun asgari seviyede olduğu düşünülen sabah saat 10-11 arasında yapılmıştır. Mülakatta yöneltilen sorular, lokantanın kuruluş aşamasından başlamak üzere günümüze kadar geçirdiği aşamaları ve yaşanan önemli olayları sorgulayıcı niteliktedir. Tüm görüşmeler, yüz yüze yapılmış olup görüşme esnasında izin alınmak suretiyle ses kaydı yapılmıştır. İkincil kaynaklardan veri toplama tekniği olarak doküman analizi kullanılmıştır. Doküman incelemesinde ise basın haberleri, televizyon programları ve aile şirketi ile ilgili yazılan kitaplardan yararlanılmıştır.

7. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Aile şirketi ile ilgili yazılı ve görsel medyada yer alan bilgi ve dokümanlar yanında, ailenin üçüncü kuşak temsilcisi Zeki Saygı beye yöneltilen otuz açık uçlu soru kapsamında yapılan mülakat sonucu, aşağıda kronolojik olarak aktarılmaya çalışılan bulgulara ulaşılmıştır.

Malatya, Anadolu'nun gastronomik açıdan zengin illerinden birisidir. Birbirinden farklı lezzetli et ve sebze yemeği olan Malatya'nın, hemen hemen her ilçesinin kendine özgü bir yemeği bulunmaktadır (Kılıç ve Başaranlar, 2013: 4). Bu yemekleri, geçmişten gelen birikim ve tecrübeleriyle günümüze kadar başarıyla sürdüren bugünkü kurumsallaşmış şekliyle YESAN YEMEK FABRİKASI ANONİM ŞİRKETİ, kamuoyunda Hacı Baba Sinan Et Lokantası olarak anılan aile şirketinin temelleri 1942 yılına kadar dayanmaktadır.

Aile şirketinin kurucusu aslen Adıyamanlı olan Mehmet Saygı, ustalığını farklı mekanlarda da sergilemek istemektedir. Bu amaçla Mehmet Saygı, o günün zor şartları ve kısıtlı olanaklarına rağmen kısmen daha gelişmiş komşu il olan Malatya'ya büyük bir cesaret ve özgüven ile 1936 yılında otuz yaşlarında yerleşmiştir. Belirli bir süre şehrin yaşam şartlarına ve kültürüne alışıp bilgi ve tecrübe edindikten sonra, 1942 yılında et yemekleri ağırlıklı küçük bir lokanta açmıştır. Mehmet Saygı'nın, ilesinin diğer fertlerinde de olan aşçılık mahareti ile

Malatya mutfağına daha farklı ürünler sunmasıyla müşterilerin ilgisi ve sayısı gün geçtikçe artış kaydetmiştir. Mehmet Usta'nın gerek komşu esnaflarla olan samimi diyalogları gerekse işinde gösterdiği özen, zamanla Malatya'da sevilen ve sayılan birisi olmasını sağlamıştır. Artık tek başına işlere yetişemeyen Mehmet Usta'nın yardımına, 1953 yılında henüz on üç yaşında olan oğlu Mustafa yetişmiştir. Böylelikle Mustafa Saygı, çekirdekten yetişmek üzere okulunu bırakarak iş hayatına küçük yaşlarda başlamıştır. Aile şirketinin ikinci kuşak temsilcisi Mustafa Saygı, askerliğini yapıp döndüğü 1962 yılında, babasının artan sağlık problemlerinin de etkisiyle lokantayı her yönüyle sahiplenir duruma gelmiştir. Mustafa Saygı, gençliğin verdiği dinamizm ve girişimcilik duygusuyla farklı ürünler üreterek daha fazla müşteri portföyüne ulaşmak amacıyla, o yılların tanınmış ustalarından İbrahim Baba ile 1966 yılında ve daha sonra 1969 yılında da Rifat Usta ile ortaklık yaparak sektörde büyük bir ivme kazanmıştır (Yılmaz, 2019: 23-25).

Dönemin bilinen en meşhur otellerinden olan Sinan Oteli'nin altında yüz elli kişilik bir lokanta ile devam eden ortaklık, Rifat Usta'nın Malatya'dan ayrılmasıyla 1978 yılında sona ermiştir. Mustafa Saygı, ilerleyen yıllarda kamuoyunda daha çok bu isimle anılan, bugün de halen yeni ve modern konsepti ile faaliyette olan 1988 yılında Hacı Baba Sinan Et Lokantasını hizmete açmıştır. Özellikle 1980 ve 1990'lı yıllarda, mütevazı kişiliği ve doğal, kaliteli malzemelerle yaptığı lezzetli yemekleriyle Mustafa Saygı ismi, adeta markalaşmaya başlamıştır. Hacı Baba Et Lokantası, dönemin Cumhurbaşkanı'nın Malatya'lı olmasının da etkisiyle birlikte birçok siyasi ricalin, farklı alanlarda şöhrete sahip kişilerin, ulusal ve uluslararası etkinlik ve toplantılarının vazgeçilmez uğrak yeri ve öncelikli organizasyon merkezlerinden birisi olmuştur.

1990'lı yılların sonuna doğru babalarının yanında yetişen üçüncü kuşak temsilcileri olan oğulları Metin ve Zeki, artık tamamen iş yüklerini üzerlerine almışlardır. 2000'li yıllar Hacı Baba Sinan Et Lokantası'nın kurumsallaştığı ve şubeleşmeye başladığı yıllar olmuştur. Üçüncü kuşakta atılan ilk önemli adım, Malatya Belediyesi'nin ısrarıyla İstanbul EMİTT (Doğu Akdeniz Uluslararası Turizm ve Seyahat) fuarına katılım olmuştur. Bu fuarda, karşılaşılan yoğun ilgi ve beğeni beraberinde yurt içinde ve yurt dışında farklı fuar ve etkinliklere davet edilmelerini sağlamıştır. Söz konusu gelişmeler, üçüncü kuşak temsilcilerini cesaretlendirmiş ve 2008 yılında Malatya dışındaki ilk şubeleri olan İstanbul Bay Otel'de hizmet sunmaya başlamışlardır. 2009 yılında da Bakırköy'de yeni şubelerini faaliyete geçirmişlerdir.

2013 yılında aile üyeleri, bugüne kadar elde ettikleri tecrübe ve birikimlerini, Malatya merkezli YESAN YEMEK FABRİKASI ANONİM ŞİRKETİ çatısı altında modern yapılara sahip üç yeni şubesiyle devam ettirmek kararını almışlardır. Bu yeni yapılanmalarıyla, Malatya'da birçok öncü girişimlerde bulunmuşlardır. Bunlar; ilk ücretsiz mevlit salonu, ilk yemek fabrikası, ilk yemek organizasyon şirketi, ilk kır düğünü ve çok amaçlı havuz başı düğün salonu olarak sıralanabilir. Yine aynı yıllarda aile üyeleri, çocuklarının modern işletmecilik bilgileri ile donatılmasını sağlamak amacıyla, işletmecilik sahasında üniversite okumalarını teşvik etmişlerdir. Bu teşvik dört yılın sonunda meyvesini vermiştir. Zeki ve Metin beyin birer oğulları, aile şirketinin dördüncü kuşak temsilcisi olarak akademik kariyerlerinden elde ettikleri bilgileri, iş tecrübeleriyle harmanlamışlardır. 2022 yılı itibarıyla baba, oğul ve torun olmak üzere üç kuşak, karşılıklı saygı ve sevgi içerisinde çok daha kurumsal ve profesyonel bir

oluşumla gastronomi alanında ortalama yüz çalışanı ile yeni başarılarla, yeniliklere imza atmaktadır.

8. SONUÇ

Türkiye’de faaliyet gösteren aile şirketlerinin en önemli sorunlarından birisi de kuşkusuz nesiller boyu işletmenin sürdürülebilirliği sorunudur. Söz konusu sorun, kültürümüzde önemli bir yere sahip olan gastronomi sektöründe yer alan lokanta işletmelerinde de gözlenmektedir. Bu çalışmanın temel amacı, bir aile şirketi olan Hacı Baba Sinan Et Lokantasının dört kuşak boyu elde ettiği sürdürülebilirliğinin altında yatan başarı sırlarını açığa kavuşturmaktır. Çalışma, şirketin üçüncü kuşak temsilcisi Zeki Saygı Bey ile yapılan yüz yüze görüşmeyle birlikte, yazılı ve görsel medyada yer alan haberler, dokümanlar çerçevesinde şekillenmiştir.

Hacı Baba Sinan Et Lokantası, ülke genelinde hafızalarda bir marka değer olarak kazanmış aile şirkettir. İşletme, 1942 yılında gastronomi alanında oldukça küçük bir lokanta ile faaliyetlerine başlamıştır. Bugün, YESAN YEMEK FABRİKASI ANONİM ŞİRKETİ ismi ile kurumsallaşmış olan aile şirketi, 2022 yılı itibarıyla gerek ulusal gerekse uluslararası alanda saygın bir üne sahiptir. Söz konusu şirketin, geçmişten gelen güç ve marka değeri ile Malatya’nın bir gastronomi başkenti olmasına yönelik yoğun çalışmalar ve girişimler içerisinde bulunduğu gözlenmektedir.

Araştırma konusu olan aile şirketinin, dört kuşak boyu başarılı hayat öyküsünün altında yatan sırlar, literatürde yer alan benzer çalışmalardaki bulgularla da örtüşmektedir. Aile şirketinin, uzun dönem hayatta kalma dinamikleri maddeler halinde aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

1. Cesaret ve Özgüven,
2. Karşılıklı sevgi ve saygı,
3. İşini sevmek,
4. Yeniliklere açık olma ve kendini sürekli geliştirme,
5. Aile üyeleriyle, çalışma arkadaşlarıyla, rakip işletmelerle, kamuoyu ile samimi, sıcak ilişkilerde ve iletişimde olmak,
6. Aza kanaat etmekle birlikte kontrollü büyümek ve açılmak,
7. Kaliteden ve müşteri memnuniyetinden kesinlikle ödün vermemek.

Türkiye’de, gastronomi alanında çok farklı bir konuma sahip olan lokantacılık sektöründe, genellikle işletme sahip ve çalışanlarının eğitim düzeyi ağırlıklı olarak alt seviyelerde, iş gücü potansiyeli niteliksel ve niceliksel olarak düşük seviyelerde, markalaşma imkanları ve çalışmaları yetersiz, tanıtım ve tutundurma faaliyetleri ise oldukça amatördür. Öte yandan, sektörel anlamda yöresel yemek yapan ve tarihi kültürel değerlere sahip lokantaların arzu edilen düzeyde desteklenmemesi de diğer bir gerçektir. Ülke ekonomisinde önemli bir yeri bulunan lokantacılık sektörünün, kuşaklar boyu sürdürülebilirliklerinin sağlanması amacıyla gerekli görülen önlemlerin ivedilikle alınması, iyileştirmelerin süratle yapılması, kültürel miras

niteliğindeki işletmelerin geniş tanıtımlarının yapılarak desteklenmesi son derece önem arz etmektedir (Sürmen ve Bayraktar, 2018: 71-72).

Nesiller boyunca hayatiyetini başarılı bir şekilde devam ettirebilmiş aile şirketlerinin başarı sırlarının tespit edilerek bunların kamuoyu ile paylaşılması ve diğer şirketler içinde örnek model olarak benimsenmesini sağlayacak çalışmaların yapılmasının, tüm kesimler için faydalı olacağı düşünülmektedir. Söz konusu çalışmaların, mikro düzeyde yöre halkı ve işletmeler için olduğu kadar makro düzeyde ülke ekonomileri için de son derece önemli bir kazanım ve katma değer katacağını da öngörülebilir.

İşletme tarihi kapsamında ileride yapılacak benzer çalışmalarda, asgari üçüncü kuşak aşamasında olan aile şirketlerinin başarı hikayelerinin geniş ölçekte ele alınarak değerlendirmelerde bulunulması, literatüre önemli katkılar sunacaktır. Ayrıca, bu çalışmalardan elde edilecek sağlıklı bulguların, henüz gelişme aşamasında olan aile şirketlerinin sürdürülebilir büyümesinde ve yol haritasında kılavuzluk görevi üstlenebileceği de söylenebilir.

KAYNAKLAR

- Arıcıoğlu, M.A., Gökce, Ş. & Çelebi, M.E. (2017). Aile İşletmelerinin Sorunları ve Çözümlerine Akademik Yaklaşım: Lisansüstü Tezler Bağlamında Bir İnceleme, *Ordu Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 7(1), 59-72.
- Becchetti, L. & Trovato, G. (2002). The Determinants of Growth For Small and Medium Sized Firms. The Role of the Availability of External Finance. *Small Business Economics*, 19(4), 291-306.
- Birincioğlu, N. & Acuner, T. (2015). Aile İşletmeleri Kurucularının ve Aile Değerlerinin Aile İşletmelerinin Sürdürülebilirliği Üzerindeki Etkisi: Trabzon Örneği, *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, (14), 491-515.
- Çatal, Ö. & Korkmaz, A. (2020). Aile İşletmelerinin Sürdürülebilirliğini Etkileyen Başarı ve Başarısız Dinamikleri Üzerine Bir Alan Araştırması: Isparta ve Burdur Örneği, *Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Oğuzhan Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(1), 178-194.
- Davidson A. (2006). *The Oxford Companion to Food*. New York: Oxford University Press.
- Debarliev, S. & Janeska, I.A. (2015). *Family Business Characteristics and Differences: Some Insights From The Developing Countries*, In Challenges Of Europe: International Conference Proceedings, 39-60.
- Demirbağ, H. (2016). *Malatya Kent Rehberi*. Malatya: Malatya Büyükşehir Belediyesi Yayınları.
- Erkara, O. (2010). *Türkiye'nin 100 Tarihi Lokantası*. İstanbul: Cinius Yayınları.
- Gülen, M. (2017). Gastronomi Turizm Potansiyeli ve Geliştirilmesi Kapsamında Afyonkarahisar İlinin Değerlendirilmesi, *Güncel Turizm Araştırmaları Dergisi*, 1 (1), 31-42.
- Günel, D. (2019). *Aile İşletmelerinin Sürdürülebilirlik Süreci Üzerine Bir Araştırma*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- İbiş, F.Z.E. (2019). *Aile İşletmelerinde Sürdürülebilirlik ve Bursa İlinde Bir Araştırma*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.

- İbiş, F.Z.E. & İpek, A. (2020). Sürdürülebilir Aile İşletmesi Modeli: Uygulanabilirliği Üzerine Bir Araştırma, *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, (62), 51-62.
- Kılıç, H.İ. & Başaranlar, B. (2013). *Malatya Mutfak ve Yemek Kültürü*. Malatya: Malatya Valiliği Yayınları.
- Kırtaş, M.G. (2018). Uzun Ömürlü Türk Aile İşletmelerinin Sürdürülebilirliğine İlişkin Çoklu Örnek Olay Araştırması, *Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 7(1), 68-95.
- Kurt, M. (2016). İşletmecilik Tarihi: Özel Sayıya Giriş, *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, (45), 2-8.
- Lambrecht, J. (2005). Multigenerational Transition in Family Businesses: A New Explanatory Model, *Family Business Review*, 18(4), 267-282.
- Öztürk, B. & Ertamay, S.İ. (2017). 21. Yüzyıla Doğru Türk Gastronomisi ve Geçmişten Günümüze Gelişiminin Etkileri. 18-22 Ekim Mardin18. Ulusal Turizm Kongresi Bildiri Kitabı. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Strike V. M. (2013). The Most Trusted Advisor and the Subtle Advice Process in Family Firms, *Family Business Review*, 26(3), 2013, 293-313.
- Sürmen, Y. & Bayraktar, Y. (2018). Trabzon Şehrinde 1856 Yılından Beri Pilavı Gramla Satan Bir İşletme: Kalkanoğlu Pilav Lokantası, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (8), 47-73.
- Şengün, E.İ. & Özdemir, L. (2015). Aile Şirketlerinde Duygusal ve Rasyonel Dinamikler: Aile ve İş ilişkilerinin Ayrı Tutulmasına Yönelik Bir Araştırma, *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5(8), 58-66.
- Talas, M. (2019). *Gastronomi, Kültür ve Malatya*. 1.Uluslararası Malatya Gastronomi ve Kültür Kongresi Bildiri Kitabı, İSPEC Yayınevi.
- www.sosb.org.tr/haber/134/ulkemizdeki-aile-sirketlerine-genel-bakis-ve-oneriler.aspx (Erişim Tarihi: 01.02.2022).
- Yaka, R. (2021). Şirketlerin Ömrüne Dair Doğrular ve Yanlışlar, *19 Mayıs Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(1), 35-55.
- Yılmaz, M. (2019). *Malatya Lokanta Kültürü ve Hacı Baba Et Lokantası*. Konya: Nüve Kültür Merkezi Yayınları.