

Klasik dönem Osmanlı muhasabe sistemi

Yaşar BÜLBÜL

Bütün organizasyonlarda yönetim karar vermede sayısal bilgilere dayanmak zorundadır. Bu bilgileri muhasabe dairesi sağlar. Muhasabe güçlü bir denetim aracıdır ve muha-

sebecinin görevi, uygun bilgileri gerektiği zaman, gerekli kimselere doğru bir şekilde vermektir.¹ Muhasabe dairesinin faaliyetlerinin başında, uygun muhasabe sistemini kurmak gelir. Kayıt tutma, mali tabloları hazırlama, kayıtların ve hesapların denetimi, vergi muhasabesi, bütçe sisteminin hazırlanıp uygulanması gibi faaliyetler de bu dairenin görevleri arasındadır.²

Muhasebenin bilinen işlevleri³ denetlemede onu çok önemli bir araç haline getirmiştir. O halde muhasabe düzenini incelemek, ekonomiyi denetleme sistemini incelemek olacaktır. Devletin güçlü olması ekonominin iyi olmasına, bu da muhasabe düzeninin etkinliğine bağlı olduğuna göre, incelediğimiz dönemde, yaklaşık 300 yıllık bir sürede çok güçlü bir devlet olduğu tartışılmaz Osmanlı Devleti'nin başarılı bir ekonomisi ve etkin bir muhasabe düzeni var demektir.

İran devlet geleneğinde ekonomi devletin maliyesini kuvvetlendirmeye ve bu yolla yöneticinin gücünü arttırmaya özgü bir araç olarak kabul ediliyordu.⁴ Osmanlı ülkesinin de dahil olduğu Orta-Doğu coğrafyasında çok etkili olan bu gelenekte devlet ekonomi ve ticareti düzenlerken öncelikle merkezi bir hazinede mümkün olduğunca çok külçeyi toplamayı

1 İsmail Özarslan, *Muhasebenin Teknik Yapısı*, Nihad Sayar Vakfı Yay.,İst., 1984, s.9

2 Suzan Yıldırım, *Tek Düzen Muhasebe Sisteminin Tarihçesi ve Genel Çerçevesi*, DPT, Ankara, 1975, s.1

3 Belgelerin düzenlenmesi; hesapların tutularak işletmenin kayıtlarının yapılması; maliyetin belirlenmesi; sonucun çıkarılması ve mali tabloların düzenlenmesi; işletmenin ölçülmesi, sonuç raporlarının düzenlenmesi; öngörünün saptanması, bütçenin hazırlanması.

4 Halil İnalcık, *The Ottoman Empire The Classical Age, 1300-1600*, Weidenfeld and Nicolson, London, 1975, ss.65-66

hedeflemektedir. Bu amaca yönelik politikaları içeren fiskalizm * Osmanlı Devleti için de anahtar bir ilkeydi.⁵

Osmanlı'da devletin ekonomisi ve finansmanı temelde devlet mülkiyetine ve ana servet kaynağı olan tarımsal üretimin kontrolüne bağlıydı.⁶ Osmanlı ekonomisi, amacı piyasaları ve üretimi istikrarlı tipik bir Ortaçağ ekonomisi elde etmek olan güçlü bir merkezîyetçi devletin sıkı kontrolü altındaydı.⁷

Ancak incelediğimiz dönemde Osmanlı Devleti'nin bu kontrolü sağlamak için bugünkü fonksiyonlarına sahip bir muhasebe düzeninden bahsedemeyeceğimiz yapılan araştırmanın sonucunda görülmüştür. Bu tespit, bir muhasebe sürecinin olmadığı anlamına tabii ki gelmemektedir. Nitekim, muhasebe ve muhasebeci kavramları (gerçek kapsamından çok dar anlam ve işlevlerde de olsa) çok sık kullanılmıştır; ayrıca incelediğimiz dönem içeren ve Klasik Dönem olarak nitelendirilen 300 yıl (1299-1600) zarfında devletin ekonomiyi yönlendirmesi ve kontrolünü elinde tutmasının muhasebe sürecinin etkinliği ile sağlanabilecek bir başarı olması da bunun başka bir göstergesidir. Bu özellikler muhasebenin devletin gelenekten gelen o karmaşık boyutu içerisine serpiştirilmiş, dinamik ve verimli bir sistem olarak mevcut olduğunu göstermektedir.

Adalet kavramının sadece yargının bağımsız ve adil olmasıyla sınırlı olmadığı bilinir. Gelir dağılımının adil olması da bu çerçevenin içerisinde yer almalıdır. Eski Hint-İran Nasihatname ve Siyasetnamelerinde devlet, hükümdarın kuvvet ve kudretinden, otoritesinden başka bir şey değildi. Siyaset ise, hükümdarın bu otoritesini koruma ve kuvvetlendirme, bunun vasıtaları olan orduyu ve geliri halkı hoşnutsuz etmeden sağlama yoluydu. Hükümdar, kendi otoritesini tehlikeye düşüren, fakirliğe yol açan bir durum olan halkın huzursuzluğu ve hoşnutsuzluğundan mümkün olduğunca kaçınmalıydı. Bu da ancak adil olmakla mümkündü. Hakimiyet adalete sıkı sıkıya bağlı bir kavramdır.⁸ Osmanlı Devleti de adalet idealini hareket noktası olarak almıştır. Bu yüzden devletin hayatîyetini sürdürebilmesi için gerekli olan gelirlerini arttırma politikası adalete dayanmalıdır. Gelir dağılımında adaleti sağlamak ise ekonomide gelir-giderin sıkı bir şekilde kontrolünden geçer. O halde Osmanlı Devleti etkin ve verimli bir muhasebe sistemine sahip olmalıdır.

* Fiskalizm: Kamu gelirlerinin ekonomik amaçlar haricindeki amaçlara yönelik olarak sürekli artırılması

5 Halil İnalçık, "The Ottoman State: Economy and Society", *1300-1600, An Economic and Social History of the Ottoman Empire, 1300-1914* içerisinde, Edited by Halil İnalçık and Donald Quataert, Cambridge University Press, 1994, s.44

6 İnalçık, "The Ottoman State: Economy and Society", *1300-1600*, s.48

7 İnalçık, a.e, s.53

8 Halil İnalçık, "Kutadgu Bilig'de Türk ve İran Siyaset Nazariye ve Gelenekleri", *Türk Kültürünü Araştırma Enstitüsü Seri:I-Sayı:A 2*, Reşit Rahmeti Arat anısı-na sayı içerisinde, Ankara, 1966, s.202

Osmanlı Devleti'nin kurumsallaşmasıyla ilgili verilen farklı tarihler⁹ ilk döneme kadar gitmektedir. Maliye bürokrasisinin ve dolayısıyla muhasebe düzeninin kurumsallaşmasıyla ilgili verilen tarihler de geniş bir yelpaze oluşturmaktadır.¹⁰ Fakat bu konuda farklı görüş ve tespitlerin olması,

9 Örneğin: Osman Bey aşiretini, muhtelif Türk boylarının teşekkülünden hasil olmuş büyücek bir kütle şeklinden çıkarıp bunu bir beylik halinde teşkilatlandıran Gazi Orhan Bey'dir. Bu yeni beylik birtakım idari askeri kanunlar koymuş ve bunu da tabii olduğu İlhanilerle komşusu olan bazı Anadolu beyliklerinden almıştır. (İ. Hakkı Uzunçarşılı, "Osmanlı Tarihine Ait Yeni Bir Vesikanın Ehemmiyeti ve İzahı ve Bu Münasebetle Osmanlılarda İlk Vezirlere Dair Mütalea", *Bellekten*, C. 3, Ankara, 1939, s. 99)

Osman öldüğü zaman (1324), beylik öteki beylikler gibi oldukça geniş bir bölgeyi egemenliği altına almış, şehirleri, ordusu ve de bir bürokrasisi olan bir devletçik haline gelmiş bulunmakta idi. (Halil İnalçık, "Osmanlı Tarihi En Çok Saptırılmış, Tek Yanlı Yorumlanmış Tarihtir", *Coğito-Osmanlılar Özel Sayısı*, Yapı Kredi Yayınları-Üç aylık düşünce dergisi, Sayı:19, Yaz 1999, s. 32)

Bilhassa Bursa'nın (1326) ve İznik'in (1331) Orhan zamanında fethiyle Osmanlılar Bitinya'nın tüm büyük şehirlerini kontrol ettiler ve sona ermiş kurumları yeniden inşa etme hakkını elde ettiler. (Cemal Kafadar, *Between Two Worlds-The Construction of the Ottoman State*, University of California Press, Berkeley, 1995, s. 16)

Hakikaten de ilk Osmanlı hükümdarı Osman, Orhan zamanlarına ait vakıf ve temlik kayıtları, kadılar, İznik medresesi, Bursa sarayı, daha o devirde Osmanlıların geniş devlet kurumlarına sahip bulunduğu delildir. (Yaşar Yücel, "Osmanlı İmparatorluğu'nda Desantralizasyona Dair Genel Gözlemler", *Bellekten*, c.38, No: 152, Ekim 1974, s. 658)

İlk Osmanlı İmparatorluğu 14. Yüzyılın sonlarına doğru Yıldırım Beyazıt döneminde (1389-1402) kurulmuştur. Çağdaş Batı Kaynakları onu *imperatorum Turcorum* diye anmaktadır...İkinci imparatorluk dönemi İstanbul fethiyle başlar.. Fatih Sulttan Mehmet Osmanlı İmparatorluğu'nu her yönüyle kurmuş olan sultandır. (İnalçık, "Osmanlı Tarihi En Çok Saptırılmış, Tek Yanlı Yorumlanmış Tarihtir", ss. 32-33)

Kayıtlardan öğrendiğimize göre, tam müesseseleşme, sayısal artış ve bürokratik kariyerin birleştirilmesi başlıca Kanuni devrinin ürünü olmuş gözükmektedir. (Cornell Fleischer, "Preliminaries to the Study of the Ottoman Bureaucracy", *Journal of Turkish Studies*, Vol. 10, 1986, s. 135)

10 Bazı otoriteler bürokratik maliye idaresinin ilk unsurlarının gelişiminin I. Murad döneminin son kısmı kadar erken vuku bulduğunu iddia etmektedirler. (Mehmet Z. Pakalın, *Osmanlı Tarih Deyimleri ve Terimler Sözlüğü*, c.1, MEB Yayınları, İstanbul, 1983, ss. 313-314)

I. Murad, Balkan devletlerini ve mahalli senyörleri vasa haline getirmiş, vasa devletlerden mürekkep bir imparatorluk kurmuş, I. Beyazid ise ilk defa olarak bunu merkezîyetçi bir imparatorluk haline getirmeye kalkışmış, fakat bu teşebbüs imparatorluğun bir darbeye yıkılmasıyla neticelenmiştir. (Halil İnalçık, "Osmanlı İmparatorluğu", *Türk Kültürünü Araştırma Enstitüsü Yayınları*: 121, Seri: 1 Sayı: A-23, Türk Dünyası El Kitabı, Birinci Cilt, s. 459)

Esasen tedkikatın hali hazırında dahi kolayca müşahade olunabilir ki, Osmanlı maliye usulleri, Abbasi hilafetinin parlak devirlerinde ve İlhaniler İran'ında gelişmiş olan usullerin esas itibarıyla bir devamından ibarettir. Osmanlılar Yıldırım Bayezid devrinden itibaren devletin süratli inkişafına muvazi olarak, bu 2

Osmanlı Devleti'nde bir kurum adına olmasa bile devlet için gerekli işlevlerin yürütülmediğini göstermez. Çünkü Osmanlı Devleti bir geleneğin devamıdır. Nitekim erken Osmanlı politik kültürü hakkında ipucu veren bir belge olan 1324 tarihli bir vakfiyede bu açıkça görülür.¹¹ Bu vakfiyeye Osman ve Orhan beylerin diğer müslüman topluluklarla benzer ve hatta aynı terminolojiyi benimsediklerini ispatlamaktadır. Bu uyumun, sosyal hayatın diğer kurumlarına da yansyabileceğinin göstergesidir. Ancak, devamı olduğu geleneğin uygulamalarına çok iyi tanık olduğu kurumlarını tümüyle ve bir anda transfer etmesi beklenmemelidir. Çünkü Osmanlı Devleti "ihtiyaca göre üretim" yapma prensibine devlet yönetiminin her kademesinde sahip çıkmıştır. Bu paralelde kurumların devletin ihtiyacına göre gelişip, tam anlamıyla bir kurumlaşmanın devletin gelişmesinin zirveye ulaştığı anda gerçekleşmesi beklenir.

usulleri kabul ve tatbik etmiş görünmektedir. (Halil İnalcık, "XV. Asır Osmanlı Maliyesine Dair Kaynaklar", *Tarih Vesikaları*, Yeni Seri I. Cilt, 1(16). Sayı, Haz. 1995, İst. , s.128)

Zıraı topraklar üzerinde devlet kontrolünün yeniden ihdası Balkan köylülüğünün şartlarında temel değişiklikleri beraber getirdi. Yeni rejimde çoğu angarya ve diğer feodal zorunluluklar ortadan kaldırılmıştı. Vergilendirme ve muafiyetler, grupların ve bireylerin statüsü ve toprak adlarının tümü sultan adına merkezi hükümet tarafından yayınlanan kanunlarla düzenlendi. Bunların idaresi ve ifası bölge kadı ve beylerine verildi. I. Bayezid'in politikalarının önemli bir özelliği onun kullara güvenmesi ve imparatorluk idaresinin etkili araçlara sahip olmasıdır. (İnalcık, *The Ottoman State: Economy and Society*, 1300-1600, s.16)

1403 ve 1413 arasında birbirleriyle saltanat mücadelesi yapan Osmanlı prensleri arasındaki mücadele Timur'un 1405'te ölmesine rağmen Osmanlı'nın yeniden toparlanmasını büyük ölçüde yavaşlattı. Bununla beraber istikrar I. Mehmet ve II. Murat saltanatları döneminde yeniden sağlandı, çünkü bunlar Osmanlı Devleti'nin ilk sağlam kurumlarını inşa edebildiler. Bu güçlerin -yeniçeri, tımar, tımar sahibi sipahiler, ulema ve bürokratlar- merkezi devletin ihyasından kazanılmış menfaatleri oldu, muktedir bir idare altında merkezi Osmanlı devletinin başarıyla iyileşmesine önemli katkılar yaptılar. (İnalcık, a.e, ss. 12-13)

- 11 İ. Hakkı Uzunçarşılı, "Gazi Orhan Bey Vakfiyesi", *Belleten* 19 (1941), ss.277-288. Bu evrakın iki yönü şuna işaret etmektedir ki bu erken tarihte bile bu yeni gelişmekte olan beylik yüksek İslami veya Farsî yönetim gelenekleri denen şeyden etkilenmiştir. Vakfiyeye Fars dilinde yazılıdır ve vakfın ilk tayin edilen görevlisi Orhan'ın azat edilmiş harem ağası olarak belirtilmiştir. "Din için savaş" la ilgili düğünce tarihî açısından bu dokümanın gerçek değeri şu gerçekte yatmaktadır: Orhan ve çok geçmeden ölen babası Osman şu ünvanlarıyla belirtilmiştir: Şuca'üddin ve Fahrüddin. Bu ünvanlar Osmanlıların Bursa'nın fethinden 10 sene öncesinde Anadolu'nun diğer müslüman topluluklarıyla uyumlu bir İslami terminolojiyi benimsediklerine dair şüpheye yer bırakmamaktadır. Orhan'ın maiyeti Farsça dinî hata içermeyen bir vakfiyeye oluşturabilen insanları içerdiği için Şuca'üddin'in manasından bihaber de olamazdı. Orhan'ın benimsediği Şuca'üddin ünvanı onun neslinin diğer beyleri arasında Batı Anadolu'da oldukça popülerdi; Osmanlılar belli ki o günlerde sınır yollarındaydılar. Bunların tüm bölgenin yoğun şekilde içinde olduğu kültürel unsurlardan etkilenmediği veya habersiz olduğunu düşünmek tabii ki imkansızdır. (Cemal Kafadar, *Between Two Worlds-The Construction of the Ottoman State*, University of California Press, Berkeley, 1995, s.61)

Osmanlı Devleti çok yönlü bir etkileşim çerçevesi içerisinde teşekkül etmişti. Evvela zihniyet ve kurumlar itibarıyla İslâm devletlerinin mirasçısı idi. İktâ-tımar, fütüvvet-ahilik-esnaf, mukataa, divan gibi kurumların geçmiş İslâm devletleriyle yakın ilişkisi vardı. Bunun yanında eski Türk gelenekleri sürmekte, bunlardan İslâm ilkelerine ters düşen uygulamalarla selefi Selçuklu Devleti'nin başlattığı mücadeleler sürdürülmekteydi. Mesela, yukarıda da belirttiğimiz gibi, devletlerin zamanla bölünmesine yol açan eski aşiret zihniyeti, yerini merkezi-üniter sisteme bırakmıştı. Memluklular'ın ve Selçuklular'ın devlet idaresinde aşiret ileri gelenleri yerine köle asıllıları kullanmaları Osmanlılarda devşirme sistemi olarak kurumlaşmıştı. Gene bu çerçevede eski Anadolu ve Ortadoğu'nun, özellikle İran ve Bizans iktisadi geleneklerinin de büyük yeri vardı. İslam'ın ilk yayılma döneminde mahallî gelenekler karşısında gösterdiği esnek tavrı Osmanlılar da sürdürmüşlerdi. Bunu özellikle parasal ve mali sistemde görüyoruz.¹²

Abbasiler döneminde Farişî maliye usulü, Suriye ve Mısır'da da yayılmıştı. Bu etki Tulunoğulları ve Fatımiler zamanında kuvvetlenmiştir. XI. yüzyılda Selçuklular büyük bir Türk devleti kurarken, Farişî yönetim usulü bu başarıda büyük ve etkili bir rol oynamıştı. Eyyubiler bu gelişmeyi daha da teşvik etmişlerdi. Memlûk İmparatorluğu'nda da maliye bürolarında Farişî usulü defter tutulması bu usulün varlığını ve hakimiyetini tartışmasız hale getirmişti. Farişiler, XIII. ve XIV. yüzyıllarda İlhanlılarda, XV. yüzyılda da Tatar ve Türkmenlerde sivil yönetimi tam olarak ellerinde tutuyorlardı. Bu miras Batı'da, Rum Selçukluları vasıtasıyla Osmanlılar'a geçiyordu. Doğu'da Büyük Moğol İmparatorluğu ise yerli Hindu geleneklerinden etkilenmiş olmasına rağmen, gene bu usulün bir uzantısı sayılmaktaydı. Böylece Ortaçağ'la birlikte XVIII. yüzyıl ortalarına kadar Ön Asya üzerinde Fars kökenli hayret edilecek derecede homojen bir mali muhasebe sistemi uygulanmıştı.¹³ Buna direnmenin gerekli olup olmadığı tartışılabilir, fakat mümkün olmadığı açıktı.¹⁴

Muhasebe sisteminin homojenliğinin somut örneklerini gözden geçirelim. Osmanlı Devleti'nin kuruluşu döneminde İlhanlılar'ın profesyonel mali uygulamalarıyla çok içli dışlı olduğu belgelidir.¹⁵ Osmanlı defterleri,

12 Ahmet Tabakoğlu, "Osmanlı Ekonomisinde Kalkınmanın Finansmanı", *İktisat ve İş Dünyası*, No:5, s.45

13 Walter Hinz, "Das Rechnungswesen Oricentalischer Reichsfinanzämter im Mittelalter", *Der Islam* 29 (1949/50), s.4

14 Karaman Mehmed maliye idaresinde reformlara girişti ve dili de değiştirmek istedi. İlk olarak büro dilini, yabancı (farsça) kelimeleri o zamanki Türkçe ifadelerle değiştirdi; fakat memurlar [Bizce alaylı yetişmenin de bir sonucu olarak] seleflerinin örneğinden ayrılmadıkları için maliye dilinin türkçeleştirilmesi başarılı olmadı. (Nakleden Fekete, *Die Siyaqat-Schrift in der Türkischen Finanzverwaltung*, c.1, Akademiai Kiado, Budapest, 1955, s.53)

15 Belgenin olduğu eser Abdullah bin Kiyya el-Mazenderani adında bir yazar tarafından maliye memurlarına "devlet muhasebesini" öğretmek amacıyla hazırlanmıştır. Kayıtlardan anlaşıldığına göre kitabı, kendisine hazırladığı ünlü 2

Selçuklu ve İlhani defterlerinin hemen hemen aynıdır.¹⁶ Mazenderanî'nin muhasebe ile ilgili eserinde Tebriz arşivinden aldığı örnekler, Osmanlı muhasebe ve defterleriyle büyük bir benzerlik göstermektedir. Gerek İlhani, Akkoyunlu ve Timur devletlerinde, gerekse Osmanlı Devleti'nin egemenliklerinin yayıldığı yerlerde benzer kayıtların tutulduğu ve maliye kayıtlarında aynı yazı çeşidinin kullanıldığı görülür.¹⁷ Hem Büyük Selçukluların hem de Anadolu Selçuklu Türkleri Devleti'nin maliye idaresi Farsî uzmanların işbirliğiyle kuruldu; Arapça kelime ve kurallara da bol yer veren Farsça, büro dili olarak bu devletlerin hizmetinde oldu.

Osmanlı Devleti'nde ruznamçe başlıklı defterlerin kullanıldığı, bunlardan tam olanının da bir senenin Nevruz'u'ndan müteakip senenin Nevruz'u'na kadarki bir senelik gelir-gider hesabını kapsadığı görülmektedir. Bu tutumu, İlhani mali sisteminin Osmanlılara tesirinin bir başka örneği olarak görmek gerekir.¹⁸ Osmanlı maliyesinde de ruznamçe defterlerinin başlangıcı kaide olarak Nevruzdu. Bir kısım muhasebe terimlerinin aynı olması ve nihayet "ta'rih" gibi bir ana-başlığın hazine-i amireye ait muhasebe defterlerinde Budin'den Bağdad'a kadar yaygın bulunuşu bu tesirlerin delilleri olarak kabul edilmelidir.¹⁹

İlhani dönemine ait muhasebe el kitaplarının Osmanlı şehirlerinde istinsah edilerek kütüphanelerde bulundurulması da bu cümledendir.²⁰

bir devlet adamı, devlet arşivini kendisine açmış ve yazar da örneklerini otantik resmi muhasebe kayıtlarından almıştır. "Camiü'l-hisab" diye ad verdiği bütçe örneği 11 Mart 1349-10 Mart 1350 yılına ait olan bütçede İlhani imparatorluğunu oluşturan iller zamana (iltizama) veriliyor ve eyalet gelirlerini mültezimler topluyorlardı: Bütçe kaydının Türkçesi (Farsça olan kitapta Anadolu vergi iltizamının Rum memleketi (Anadolu) nin, Hoyi Hacı Necmüddin üzerinde bulunan zamana (iltizamı) 300 tümen (3000000) dinardır. Bu meblağ aşağıdaki yerlerin geliridir: El-Vustaniyye (Orta Anadolu)..... El-Ucat (Uç Beylikleri) Karaman, Hamidoğulları, Doğuzlu (Denizli), Umur Bey (Göynük dolaylarında), Germiyan, Orhan, Geredebolu, Kastamonu, Eğridir, Sinop. Uçlar bunlardan ibarettir." (Halil Sahillioğlu, *Türkiye İktisat Tarihi*, Menteş Kitabevi, 1989, s. 3'ten alıntılanmıştır)

16 Osman Ergin, *M. Cevdet'in Hayatı, Eserleri ve Kütüphanesi*, İstanbul Belediyesi, 1937, s.77

17 Halil Sahillioğlu, "Ruznamçe", *Tarih Boyunca Paleografya ve Diplomatik Semineri*, İstanbul Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Tarih Araştırmaları Merkezi, İstanbul, 1988, ss. 113-114

18 Nejat Göyünç, "Tarih Başlıklı Muhasebe Defterleri", *Osmanlı Araştırmaları*, 10 (1990), s.7

19 Nejat Göyünç, "Osmanlı Maliyesinde İlhani Tesirleri", *Scripta Hierosolymitana*, c.35, Aspects of Ottoman History, Ed. Amy Singer and Amman Cohen, The Magnes Press, The Hebrew University, Jerusalem, 1994, s.166

20 Ahmet Zeki Velidi Togan, "Moğollar Devrinde Anadolu'nun İktisadi Vaziyeti", *Türk Hukuk ve İktisat Tarihi Mecmuası*, No.1, İstanbul, 1931, s.15 ve İsmail Hakkı Uzunçarşılı, *Osmanlı Devlet Teşkilatına Medhal*, TTK, Ankara, 1988, ss.214-220

Osmanlı ülkesinin değişik kütüphanelerinde muhasebe el kitapları mevcuttu. Örneğin Felek Ala-i Tebrizi'nin Saadetname'si Konya (Yusuf Ağa, No. 516) ve İstanbul'da (Ayasofya, No.4190), Abdullah bin Kiya el Mazenderani'nin Risale-i Felekiyyesi (Ayasofya, No.2756) ve Ali Şirazi'nin Şemsü's-Siyak'ı (Ayasofya, No.3986) İstanbul kütüphanelerinde bulunmaktaydı. Bu hususiyet bize Osmanlı Devleti'nin kurucularının elinde benzeri kitapların bulunuşlarını ve rağbette oluşlarını belgelemektedir.²¹ Bu açıktır ki bir ihtiyacın sonucudur. Osmanlı Devleti, yüzyıllardır denenmiş ve başarılı olmuş bu uygulamalarla önce Selçuklular, sonra da İlhanlılar döneminde zaten iç içeydi, bu yüzden kullanmakta hiç tereddüt etmedi.

Osmanlı Devleti'nde kuruluştan itibaren muhasebe teşkilatı diyebileceğimiz bir kurumun ismen olmadığını biliyoruz. Nitekim bununla ilgili en erken tespitler I.Bayezid'e dayanmaktadır. Bu geç tarihlendirmenin nedenleri şunlar olabilir: 1) İlhanlı Devleti'ne bağımlılığın bu tip bağımsızlık alameti kurumlara izin vermemesi; (Orhan Gazi devrinde İlhanlılara vergi verildiği o dönemin muhasebe kitaplarında belgelidir.) 2) Düzenli gider kalemlerinin olmayışının düzenli bir gelir akışını gerektirmiyor oluşu bir etken olabilir. Bu gereklilik en geç Orhan Gazi'nin düzenli orduyu, medreseyi kurmasıyla ya da daha önce (Osman Gazi veya Orhan Gazi döneminde) imaret, cami veya vakıf yapılmasıyla ortaya çıkmış olmalıdır. 3) Mevcut topraklarda zaten bilinen bu uygulamaların yeni bir yapılanmayı gerektirmemesi. Osmanlı tahrir defterlerinde Anadolu beyliklerine ait arazi defterlerine atıfta bulunulmaktaydı. Bunların çoğu Karamanoğulları'na aitti. Bundan başka Saruhan, Aydın, Menteşe, Çandarlıoğulları'na ait belgelerden söz edilmekteydi.²² Bu kayıtlarda Osmanlı beyleri öncesi müslüman beylerin uygulamalarıyla Osmanlı uygulamalarının benzerliği, hatta devamlılığı açıkça görülmektedir.

Anonim Tevarih'teki bac vergisi olayı²³ ilk bakışta bunu yanlışlar gibi görünse de, uygulamanın sadece bu verginin ihdasıyla ilgili olduğu düşünüldüğünde böyle bir problem kalmayacaktır. Bu da bu konuda yeni ve bu uygulamalara yabancı bir alan olan Rumeli'nin fethinin başlamasıyla muhakkak giderilmesi gereken bir ihtiyaç olmuştur.

21 Ömer Lütfi Barkan-Enver Meriçli, *Hüdavendigâr Livası Tahrir Defterleri I*, TTK, Ankara, 1988, s.9

22 Ahmet Tabakoğlu, *Türk İktisat Tarihi*, İkinci Baskı, Dergah Yayınları:122, İktisat Dizisi:1, İstanbul, 1994, s.95

23 “Sultan Murad Gazi Edirne tahtına geçüb oturdu... Bir gün Kara Rüstem derlerdi. Karaman vilayetinden bir danışmend geldi. Hayreddin Paşa ol vakitte Kadıasker idi, Kara Rüstem eyitdi, efendi bunca sultanlık malı ne için zayı edersiz, Kadıasker eyitdi, nice mal zayı itdüm, dedi. Kara Rüstem eyitti, bu gaziler ki gazalarda esir çıkarırlar, Tanrı buyruğuyla beşte biri hüncarıdır, dedi. Kadıasker bunu Sultan Murad'a bildirip, Murad Gazi daha eyitdi. Eğer Tanrı buyruğudur şimden girü alın, dedi. [Neşri (TTK baskısı), s.196-197], Aşıkpaşazade s.54, Oruç Bey, s.32, 94)(Nakleden: İsmail Hakkı Uzunçarşılı, *Çandarlı Vezir Ailesi*, Türk Tarih Kurumu Yayınları, Ankara, 1974, s.7)

Bu tahminler tabii ki muhasebe teşkilatının sadece kurumsallaşmasıyla ilgilidir. Çünkü biz Osmanlı Devleti'nde muhasebe tutmak anlamında defter tutmanın Orhan Gazi'den beri var olduğunu biliyoruz.²⁴

Bulunduğu bölgenin kendinden evvelki hakiminin kurumsal olarak devamı olan Osmanlı Devleti'nin kendisine ait kurumsallaşmanın müessisi olarak birtakım şahıslardan bahsedilir.²⁵ Zaten Orta-Doğu İslam geleneğinde bu işlerin bir profesyonel tarafından yapıldığının örnekleri vardır.²⁶

Osman Gazi ve Orhan Gazi'nin sahip oldukları Orta-Doğu İslam kültürünün beraberinde uzantısı olan bu uygulamaları da getirmesi kaçınılmazdır. Nitekim Orhan Gazi döneminde de bir tahrir uygulamasından bahsedildiğini söylemiştik.

Şimdi bu kurumsallaşma sürecinde belgelere dayanabilen bilgileri aktaracağız. İncelediğimiz 3 yüzyıllık uzun dönemde Osmanlı Devleti çok güçlü bir devlet olarak klasik dönemini yaşamıştır. "Asker olmadan devlet olmaz; mal olmadan asker olmaz; malı üreten reayadır; reayanın devlete bağlılığını adalet sağlar"²⁷... ilişki zincirinin devlet tarafından istikrar ve

24 Örneğin:

Çün anlar çıkdı gitdi Gazi Orhan

Girüp kal'a içine itdi seyran

Kalan kafirleri küldü mukarrer

Müretteb yazdı cümle itdi defter. (Hadidi, *Tevarih-i Al-i Osman* (1299-1523), Haz. Necdet Öztürk, Marmara Ün. Yay. No:484, İst, 1991, s.54, st. 760-761)

Gemiye girdi vü deryaya gitdi

Süleyman Paşa şebri defter itdi (Hadidi, a.e., s.80, st.1117)

Hisar ehlini yazup defter itdi (Hadidi, a.e., s.83, st.1156)

25 Kurumsallaşmanın Kara Halil ile başladığı görüşü yaygındır: "Kazaskerliğin o tarihlerde Mısır'daki Memluk teşkilatından alındığı anlaşılıyor. Cendereli Kara Halil bu kazaskerliği zamanında da gerek askerî ve gerek malî teşkilatta birinci derecede rol oynamıştır." (Uzunçarşılı, *Çandarlı Vezir Ailesi*, s.7) "Çandarlı Kara Halil gibi (ö.1387) bazı tanınmış ulema öyle görünmektedir ki bu dönemde Osmanlı topraklarına ulaşmış, üst idarî makamlara yerleşmiş (kadı/kadıasker, vezir) ve yeni kurumsal mekanizmaları başlatmışlardır. İlk Osmanlı medresesi İznik'te 1331'de kuruldu ve alim-katipler ve kadılar yetiştirmeye başladı. (Kafadar, s.16) Ancak bu sürecin Kara Halil'le başladığını söylemek, belki de tarihçilerin (önemli değil de) ilginç bulduğu bu vergi ihdası olayının ilham ettiği bir şey de olabilir. Çünkü Osman Gazi defter tutturmuş ve toprağın işletim hakkını önemli ve güvenilir adamlarına vermiştir. Bu kesinlikle maliyenin ve onun temeli olan muhasebenin varlığını gösterir, kurumsallaşma olmasa bile. Ayrıca daha önce de kurumsallaşmayı yöneten bazı devlet adamlarının varlığı bilinir: Vezir Alaüddin Paşa para, arazi, kıyafet ve ordu teşkilatı gibi muhtelif meselelere dair ilk Osmanlı kanunlarını tedvin etmiştir." (sene 729/1328-29) (İsmail Hami Danişmend, *İzahlı Osmanlı Tarihi Kronolojisi*, c.1, Türkiye Yayınevi, İstanbul, 1947, s.16)

26 İlhanlılar'da Şemseddin Cüveyni, Selçuklular'da Nizamü'l-Mülk bunun örnekleridir.

27 Kınalızade Ali, *Ablâk-ı Alai*'den nakleden Tabakoğlu, *Türk İktisat Tarihi*, s.128

başarıyla temini bu başarının başlıca faktörüdür. Biz bu çalışmamızda devletin güçlü olması için gerekli olan gelirlerini arttırma politikasının adalete dayanmasında, bunun yanısıra gelir dağılımının adil olmasında muhasebe sisteminin çok ve hatta en önemli mekanizma olduğu düşüncesiyle hareket ettik.

Burdan hareketle Osmanlı ekonomi düşüncesinin temellerinden olan "ihtiyaca göre ya da talebe göre arz" prensibinin Osmanlı muhasebe sistemi için de geçerli olduğu, muhasebe sisteminin devletin teşkilat olarak kemale erdiği dönemde mükemmele ulaştığı görülmektedir. Hernekadar bu kendi varlığından önce mevcut ve denenmiş bir sistem de olsa Osmanlı Devleti gerektiği zaman ve gerektiği kadar bu sistemi geliştirmiş ya da değiştirmiştir. Osmanlılar daha önce denenmiş ve başarılı olmuş bu geleneğin içerisinde yer alma avantajını iyi değerlendirmiş, bunu transfer ederken hiçbir güçlük çekmediği gibi, yönetimdeki esneklik ve ivedilik kabiliyeti sayesinde gerektiği zamanlarda (örneğin ülke toprakları ve dolayısıyla iktisadi faaliyetlerin genişlemesi durumunda) gerekli adaptasyonu göstererek bu geleneğe katkı yapmıştır.

Osmanlı Devleti'nin muhasebe teşkilatını tespit etmeye çalıştığımızda karşılaştığımız güçlüklerden birisi bu teşkilatın sadece muhasebe kalemleri ve muhasebecilerden ibaret olmamasıdır. Hala Türk arşivlerinde korunan binlerce defter ve milyonlarca evrak Osmanlı Devleti'nin bürokratik bir devlet olduğunun ispatıdır. Bütün gelir ve giderleri kontrol eden bu geniş mekanizma içerisinde muhasebe kalemi muhasebe işlerini müstakil bir büro olarak tanzim etme gereğinin duyulduğu XVII. yüzyıla kadar²⁸ mütevazı bir cüzdür. Bu münasebetle bu dönemin selefı olan inceleme dönemimiz için gelir ve gider kalemleriyle ilgili bütün birimleri muhasebe sürecine dahil etmeyi tercih ettik.

Muhasebe Teşkilatı

İlk olarak Osmanlı muhasebe teşkilatının **ana birimlerini** ele alacağız. Merkezi hazineden sorumlu defterdarlar ve defterhaneden sorumlu defter emini muhasebe teşkilatının esas sorumlularıydı.

Osmanlılarda hazine, iç ve dış hazineler olmak üzere iki türüydü. İç hazine bir yönüyle padişahların özel gelir ve giderleri ile ilgiliydi. Dış hazine ise gelirleri ve giderleri bütçelere yansıyan, yönetim sorumluluğu sadrazamın ve defterdarın üzerinde olan devlet hazinesiydi. Resmen sultanın mutlak vekili olan sadrazama bağlı olmasına rağmen (baş)defterdar kararlarında fiilen bağımsızdı; aralarındaki ihtilaflar çoğu kez sultanın bizzat müdahalesini gerektirirdi.²⁹ Muhasebe sisteminin unsurları Orhan

28 Feridun Emecen, "Başmuhasebe", *Türkiye Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi*, c 5, s.133'de bu büronun XVII. yüzyılın başlarında kurulduğunu söylemektedir.

29 Halil İnalcık, "Sultanizm' Üzerine Yorumlar: Max Weber'in Osmanlı Siyasal Sistemi Tiplemesi", *Dünü ve Bugünüyle Toplum ve Ekonomi*, Sy:7, Ekim 1994, s.22

Bey dönemine incek kadar erken tarihli belgelerde görülmektedir. Bununla birlikte bu erken dönemde gelir tahsilatının kayıtlarını yapan ve idari görevlere müstakil olarak sahip bürokratik bir organizasyonun mevcudiyetini kanıtlayacak bir belgeye bugüne kadar rastlanmamıştır.³⁰ Toprak kaydı sisteminin başlangıcının ve merkezi bürokratik yönetimin I. Murat zamanında ortaya çıktığı düşünülmektedir. Ancak bu tarihlendirmeyi Orhan Bey'e kadar vardırma da mümkündür. Ancak, ülkenin sahibi olan Sultan'ın kendi maliye işlerinin dışında ayrı bir maliyenin kurulması genellikle I. Bayezid dönemine tarihlendirilmektedir.

Tarihlerde zikredilen tek XIV. yüzyıl memuru defterdarlardır.³¹ Osman Gazi'nin zamanında bac vergisinin toplanmasının bu işi teklif eden Karanmalı Kara Rüstem'e bırakılması henüz bu zamanda defterdar ismi ile bir vazife sahibinin mevcut olmadığını gösterir. Hüseyin Hüsametdin Efendi kat'iyetle emin olmamakla beraber ilk defterdarın I. Murat zamanında Mihaliç kadısı Hasan Çelebi olduğunu söylüyor.³² 1441 tarihi ile II. Murat tarafından ulemadan Feyzullah'a Saruhan sancağından mülk olarak verilen bazı yerlere ait temliknamedeki ve 1444 tarihli Bursa'da Hafzahatun vakfiyesindeki şahitler arasında defterdar imzasına tesadüf edilmiştir.³³ İstanbul'un fethinden önceki 12 yıl içinde Osmanlı sarayında bir başdefterdar ve nişancının etkin olduğu tespit edilmiş bulunmakla birlikte,³⁴ bu makamlar ya da onların 1453'ten önceki sahipleri hakkında başka hiçbir bilgimiz yoktur.³⁵

Zamanla merkezde başdefterdarın astı olan ve aslında onun yerel sorumluluklarını paylaşmak ve azaltmak üzere yeni defterdarlıkların ihdas edildiğini görmekteyiz : Anadolu defterdarı, şıkk-1 sani defterdarı, şıkk-1 salis defterdarı, Anadolu şıkk-1 sani defterdarı,³⁶ Arab ve Acem defterdarı, Tuna defterdarı. Defterdarlar, kendi bölgeleri içindeki malî işlerin amiri olmakla birlikte, şıkk-1 evvel veya Rumeli defterdârı adıyla da anılan başdefterdar, devletin malî refahının genel kontrolünden birinci derecede sorumluydu. Diğer defterdarların sorumlulukları, daima daha dar, bölgesel olaylara yönelik olmuştur.

30 Linda T. Darling, *Revenue-Raising and Legitimacy*, E.J.Brill, Leiden, 1996, s.22

31 Darling, s.51

32 Zikreden: Mehmet Zeki, "Teşkilatı Atıkada Defterdâr", *Türk Tarih Encümeni Mecmuası*, 16/93, İst., 1926, s.236

33 İsmail Hakkı Uzunçarşılı, *Osmanlı Devleti'nin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, Türk Tarih Kurumu Yayınları, Ankara, 1988, s.325

34 Halil İnalçık, *Fatih Devri Üzerine Tetkikler*, I, TTK, Ankara, 1954, s.87 'de 1444'te Nişancı İbrahim Paşa'nın varlığından bahseder; Klaus Schwarz, "Eine Herrscherurkunde Sultan Murad II für den Wesir Fazlullah" isimli makalesinde 1444'te Murad b. Yahya bey adlı bir başdefterdardan söz eder (*Journal of Turkish Studies*, 5(1983), s.53)

35 Cornell H.Fleischer, *Tarihçi Mustafa Âli* (Çev :Ayla Ortaç), Tarih Vakfı Yurt Yayınları, 37, İst., 1996, s.224

36 Bir defa tesadüf edilmiştir: Sahillioğlu, *Türkiye İktisat Tarihi*, s.64

Muhasebe sisteminin sadece başdefterdarın emri altındaki teşkilatla kar-şılanabildiğini söyleyemeyiz. Bu teşkilatın diğer uzantısı olan defter emi-ni, defterdardan bağımsız çalışırdı.³⁷ Dolayısıyla defter emininin amiri olan nişancının da bu teşkilatta yeri vardır.³⁸ Defterhane teşkilatı ülkenin ekonomik envanterini çıkarmak ve bunu güncelleştirmek, gerektiğinde de yeniden yapmak görevlerini ifa etmiştir.

Defterhane, tımar sisteminin ve merkezin ağırlığının gittikçe arttığı Fa-tih devrinde kurulmuş olmalıdır. İlk dönemlerde nişancının emri altında uzmanlaşmamış katipler tarafından yürütülen tımar işleri, I. Bayezid dev-rinden itibaren merkezi devlet yapısının oluşmaya başlaması ve toprakla-rın genişlemesi sebebiyle dıvân-ı humayun bünyesinde bir katibe devre-dilmiş, XV. yüzyıldan itibaren merkezi bürokrasinin gelişmesine paralel olarak tımarla ilgili işlemleri yürütmek için müstakil bir müesseseye ihti-yaç duyulmuş ve XV. yüzyılın ikinci yarısında defterhane-i amire ihdas edilmiştir.³⁹

Defter emini, tımar ve zeamet sahiplerinin hesaplarını tutar ve onların yokluğunda bu toprakların işlerini yönetirdi. Defterhanenin işleri, defter emininin idaresi altındaki memurlardan oluşan bir teşkilât vasıtasıyla ya-pılmaktaydı.

Bu şekilde teşekkül eden ana birimlerin yanısıra taşra teşkilatları **yan bi-rimleri** oluşturmaktaydı. Başdefterdar emrindeki teşkilat her ne kadar devletin tüm hesaplarından sorumlu idiyse de merkez teşkilatı fiilen yal-nız devletin çekirdeğini oluşturan Rumeli ve Anadolu eyaletlerinin hesap-larını tutardı. Bu iki eyalet sınırı dışında kalan ve fetihler sonucu devlet yapısı içinde yer alan diğer eyaletlerin müstakil defterdarlıkları kurulmuş-tu.⁴⁰ Herhangi bir vilayette oluşturulan maliye teşkilatı, vilayetin önemi-ne ve tımar sisteminin burada geçerli olup olmadığına bağlıydı.

Osmanlı teşkilat geleneğinde eyaletler haslı ve salyaneli olarak ikiye ay-rılmaktaydı. Haslı eyaletler tımar sistemi içerisindeydi. Bu eyaletlerin mahsulatı has, zeamet ve tımara bölünürdü. Eyalet gelir ve giderleri ilke olarak kendi bünyeleri içinde yönetilirdi. Dolayısıyla malî açıdan bu eya-letlerin belirli bir özergiliği vardı. İkinci tür eyaletler salyaneli eyaletlerdi. Bu statüdeki eyaletler tımar sisteminin dışındaydı ve bütün vergi gelirleri

37 Mehmet İpşirli, “Klasik Dönem Osmanlı Devlet Teşkilatı”, *Osmanlı Devleti ve Medeniyeti Tarihi* içerisinde, Editör: Ekmeleddin İhsanoğlu, c.1, IRCICA Ya-yınları, İstanbul, 1994, s.176, Erhan Afyoncu, *Osmanlı Devlet Teşkilatında Defterhane-i Amire*, MÜ. Sosyal Bilimler Enstitüsü Basılmamış Doktora Tezi, İstanbul, 1997, s.9

38 İnalçık, Classical Age, s.100; “Nişancı, kuramsal düzeyde defter emininin üstü olması nedeniyle mali konularda bazı gözetim görevleri taşıyordu.”, Fleischer, s.225

39 Afyoncu, s.6

40 Suraiya Faroqhi, “Crisis and Change, 1590-1699”, *An Economic and Social History of the Ottoman Empire*, içerisinde, s.537

doğrudan devlet hazinesine aitti. Bu eyaletlerin beylerbeyilerine eyalet hazinesinden yıllık maaş (salyane) tahsis edilirdi.

Tımar sisteminin uygulanmadığı salyane eyaletlerinde, mîri gelirlerin toplanmasına ve dağıtılmasına nezaret eden defterdarlar bulunurdu. Taşra hazinelerinin teşekkül tarihleri kesin olarak bilinmemekle birlikte, Mühimme ve Tevcihat defterleri bu konuda kısmen de olsa bir fikir vermektedir. Günümüze ulaşmış en eski Mühimme defteri* 951/1544-45 tarihli olup, buna göre o sıralarda Bağdat, Diyarbakır ve Budin'de mal ya da hazine defterdarlarının bulunduğu görülmektedir.⁴¹ Hemen belirtmek gerekir ki bu ilk olarak bir belgede görülme tarihleridir. Şüphe yok ki tarih değişebileceği gibi, buraya rastlanılmadığı için alınmamış bir kısım defterdarlıklar da mevcut olabilir.

Eyaletlerde ihdas edilen bu defterdarlıklara "Mal", "Kenar" veya "Hazine" defterdarlıkları denmekteydi.⁴² Bunların başında "Mal" veya "Hazine" defterdarı bulunurdu. Mal defterdarları (yani toprak dağıtımıyla değil, fiili gelirlerle ilgilenen defterdarlar) hem hazinesi bulunan, hem de tımar sistemi kapsamında olan eyaletlerin en yüksek maliye görevlileriydi.⁴³ Bununla merkez teşkilatının yükünün hafifletilmesi düşünülmüş olmalıydı. Taşra defterdarlıkları gene baş defterdar emrinde idiler. Ancak merkez, artık bunların başında buldukları eyaletlerin hesaplarının bütün ayrıntılarıyla uğraşmazdı.⁴⁴

Bununla birlikte taşra defterdarlıklarının, merkezce yıllık gelir ve giderleri biliniyordu. Tahrirler sayesinde eyaletlerin ne kadar hasılat elde ettiği -doğal felaket hali hariç- belirlenmiş oluyordu. Kadrolar da merkezce bilindiğinden ve bunlardan dışarıya çıkılmayacağından, eyalet valisi ve de defterdarı peşin tesbit edilen harcamalar dışında hiçbir harcama yapamayacaklarından giderler de belli idi. Mahallinde yapılan harcamalardan arta kalan uzak eyalet gelirleri "irsaliye" ya da "hazine" adı altında merkezdeki devlet hazinesine gönderilirdi.⁴⁵ Eksik ve fazladan taşra defterdarları sorumlu idiler.

Defter emininin yan birimlerini bir defterdar ve bir kethüda oluşturmaktaydı: Tımar sisteminin uygulandığı, ama kendi hazinesi olmayan eyaletlere atanan zeamet dağıtımını düzenleyen ve kaydeden defter kethüdası ve tımarların verilmesiyle ve kaydıyla ilgilenen tımar defterdarı.⁴⁶ Bunlar beylerbeyine bağlı idiler. Beylerbeyileri bütün tımar sahiplerinin ve askerinin amiri durumunda idiler.

* TSA/E.12321

41 Nakleden Fleischer, s.322

42 Uzunçarşılı, *Osmanlı Devleti'nin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, s.330

43 Fleischer, s.324

44 Faroqhi, s.537

45 Halil Sahillioğlu, "Yemen'in 1599-1600 Yılı Bütçesi", *Yusuf Hikmet Bayur'a Armağan*, TTK, Ankara, 1985, s.287

46 Fleischer, s.323

Alt birimlere gelince; defterdarın alt birimlerinin ilk teşkilatı hakkında bulgular mevcut değildir. Muhasebe düzeninin oluşum tarihi verilirken 1390-1480'ler arasındaki gelişim belge yokluğundan çıkartılamamıştır. İlhanlı katiplerinin uygulamalarının örneklerini takip ederek, Osmanlı katiplerinin erken dönemde ürettikleri değişik tipte defterlerin etrafında organize olduklarını varsayabiliriz. Katiplerin özel defterler etrafında kümelenmeleri Osmanlı maliyesinin karakteristik örgütlenme tarzı olan büroların ve kalemlerin yapısının çekirdeğini şekillendirdi.⁴⁷

II. Mehmed döneminin sonu tarihli teşrifat kanunnamesi XV. yüzyılın sonundaki maliye örgütüne yüzeysel bir bakış imkanı sağlamaktadır. Bundan öncesi için ise Fatih kanunnamesinde tanımlanan merkezi maliye kadrosu, katip olarak isimlendirilen ve aralarındaki eskiliğin belirli bir kıdem sağladığı belirtilmeyen sayıda sıradan memurlardan oluşmaktaydı. Bunlar haccagan (tekili hacc) denilen, büro başları olarak işlev gören kıdemli katipler tarafından kontrol edilmekteydi. Kanunnameye göre XV. yüzyıl sonunun maliye haccaganı ruznameci, mukabeleci, mukataacı ve tezkireci idi. Daha sonraki dönemlerde haccaganın bir üyesi olan muhasebeci kanunnameye zikredilmiş fakat hiyerarşide yer almamıştır.⁴⁸ Büro başlarının ünvanları işlevlerini yansıtmaktaydı: Ruznameci makbuz ve ödemelerin tarihsel sıraya göre kaydedildiği ruznamçeyi kontrol etmekteydi; mukabeleci askeri ücret makbuzlarını maaş kayıtlarıyla mukabele etmekteydi ve ödeme yetkisi ondaydı; mukataacı tımar sistemi dışındaki gelirlerin (mukataa) defterlerini tutmaktaydı; tezkireci notları ve hükümleri yazardı; muhasebeci de devletin hesaplarını düzenler ve kontrol ederdi. Her büro başının altında belirli sayıda katip çalışıyordu. Kanunname'de belirtilmemişse de bunların emrinde elbette şakirtler vardı; belki de teşrifat sıralamasının dışında oldukları için XIV. ve XV. yüzyıllarda istihdam edilen katiplerin sayısı çok değişti.⁴⁹

Bu dönem için bulabildiğimiz diğer bir enformasyon kaynağı XVI. yüzyıl ortasında maliyenin teşkilatlanmasını anlatan bir kanunname'dir.⁵⁰ Ancak şu noktayı belirtmekte yarar vardır: Atıf Efendi kanunnamesindeki muhasebe teşkilatı sürekli bir yapıyı değil, sürekli değişen bir yapının belirli bir periyoddaki enstantanesini vermektedir. Aslında değişik tipte şikk-ı sani bürolarının farklı tarihlerde görünüp kaybolması gerçeği kanunnamenin yazıldığı zamanda bile realiteden çok bir idealizasyon olduğunu göstermektedir. Bu kanunnameye teşkilat şöyle tespit edilmiştir: XVI. yüzyılda Osmanlı maliyesi kalemlerinden bir kısmı hazineye, diğerleri de defterdarlara bağlıdır. Defterdarların her birinin altında da üç benzer mali büro zikredilmektedir. Burada şunu belirtmekte fayda vardır ki, hazine-

47 Darling, s.52

48 Bk. Uzunçarşılı, *Osmanlı Devleti'nin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, s.19

49 Bk. Ömer Lütfi Barkan, "H. 933-934 (M.1527-1528) Malî Yılına Ait Bir Bütçe Örneği", İÜİFM, c.15, No:1-4, 1953-54, s.309, MAD 122

50 Atıf Efendi Kütüphanesi No:1734

ye bağlı kalemler şeklinde bir başlık açılması bu görevlilerin bağımsız olduğu şeklindeki yanlış bir kanaate yol açmamalıdır. Elbette bunlar da başdefterdara bağlıydılar. Böyle bir başlığa ihtiyaç duyulmasının sebebi burada zikredilen görev ve makamların hazineye münhasır olması, diğer defterdarlıklarda benzeri bir yapılanmanın olmamasıydı.

Ruznâme-i Evvel ve *Ruznâme-i Sâni* kalemleri mukataattan, mevku-fattan ve cizyeden gelen gelirlerin hergün, günlük olarak kayıtlarının yapıldığı yerlerdi. Hazineye bağlı kalemlerin ikincisi olan *Muhâsebe-i Rumeli* kalemi kendi bölgelerindeki padişah ve vezir vakıfları ile cizye defterlerinin incelemesini yapmaktaydı. Rumeli muhasebe kaleminde ayrıca, İstanbul'daki şehir emini, arpa emini ve matbah emininin defterleri tutulmaktaydı. *Muhâsebe-i Anadolu* kalemi Anadolu'da padişah ve vezirlere ait vakıfların hesaplarının kayıt edildiği, Anadolu ve Rumeli'deki beylerbeylerinin beratlarının tezkirelerinin (tumar tezkireleri) verildiği kalemdi. Anadolu'da Erzurum dışında kalan kalelere ödenen maaşların muhasebesi de burada tutulurdu. *Mukabele* kalemi kapıkulu yaya ve atlı askerlerinin, matbah-ı amirenin, padişah ahırlarının maaş defterlerinin hazırlandığı ve ana defter ile karşılaştırılarak çıkacak ulufe miktarının tespit edildiği büro idi.

Defterdarların alt birimlerine gelince; *Mukâta'a* , *Mevkûfât* kalemlerinin ilgili gelirlerin kaydını tuttukları; *Varıdat* kaleminin defterdarlığa ait mukataattan hazineye teslim edilen gelirleri kayıt ettiği; *Kale tezkiresi* kaleminde bütün Arabistan'da, Erzurum'da ve Rumeli'deki kalelerdeki görevlilerin beratları ve maaşlarının hükümleri, yani bordrolarının hazırlandığı görülmektedir. *Ahkâm tezkiresi* kalemi ahkâm-ı mirî denilen hükümler, şikayetler, çeltikçi, tuzcu beratları ile tumarları olmayan şahincilerin berat tezkirelerini verirdi.

Bunlara ilaveten tüm hazine bölümüne hizmet veren belirli görevlilerin de olduğu bilinmektedir. Ruznamçecilerin yanısıra cizye ve devlet emnlerinin hesaplarını yapan muhasebeciler, buna ilaveten nakit geldiğinde sayan ve hazinenin içindekilerin kaydını tutan bir mevcudatçı vardı; teşrifatçı pişkeş veya hediye not etmekteydi; teslimatçı kumaş ve giysileri kaydetmekte ve işlenmek üzere sarayın sanatkarları tarafından alınan kumaş ve giysileri takip etmekteydi.⁵¹ Kanunnamenin sonunda bu görev sahiplerine ve ayrıca divitdara yer verilmiştir. Maliyenin bir *divitdâr* vardı. Bu, defterdarların imzalayacakları şeyleri görüp imzalatırdı.⁵²

Belirtmekte fayda vardır ki tüm bunlar, sadece merkezdeki muhasebe kayıtlarının yürütüldüğü teşkilatı göstermekle birlikte, taşra teşkilatında da ihtiyaca göre farklılaşan benzeri yapılanmalar vardı.

Kanunnamenin tanımlamadığı diğer bir nokta şahıs vakıflarının muhasebe teşkilatıdır. Vakıfları başlıca iki kategoriye ayırabiliriz: Bunlardan birincisi olan sultan ve vezir vakıflarının muhasebesi merkez maliye bürola-

51 Darling, s.65

52 Uzunçarşılı, *Osmanlı Devletinin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, s.346

rı tarafından kontrol edilmekteydi. Bu kontrol Rumeli ve Anadolu muhasebesi kalemleri nezdinde yapılmaktaydı. Diğer kategori olan şahısların kurduğu vakıflarla mütevellileri meşgul olmuş ve "Kadı"lar veya "Naib"leri tarafından teftiş veya murakabe edilmiştir. Bunlar nazır vasıtasıyla gelirin ve giderinin zaman zaman denetlendiği ve bu akışta bir anormallik olmadıkça işleyişine müdahale edilmediği bağımsız bir statüye sahiplerdi. Bu vakıfların mütevellisi genel sorumluluğu, müteveli heyetin teklifi ve Merkez'in onayıyla atanan katipleri ise vakıf muhasebesinin sorumluluğunu üstlenmekte idiler.

Geçici devlet hizmetlileri olan eminlerden de bahsetmek gerekmektedir. Devlet uzmanlaşmış bir maliye bürokrasisi geliştirmeden evvel vergiler çoğunlukla eminler tarafından idare edilmekteydi ve bu görevliler eyaletler malî teşkilatlara sahip olduklarında bile ortadan kaybolmadı. Geçici memurlara bir maaş ödenmekteydi ve mültezimlerin aksine bu görevlerinden kâr etmeleri beklenmemekteydi; eminleri istihdam etme, devlete esnekliği vermekteydi.⁵³ Emin işin bitiminde defterdara bir rapor verirdi.

Teşkilatın büyüklüğü ve verimliliği açısından kalemlerde görevli katiplerin sayıları ve vasıfları büyük önem taşımaktadır. Ancak katip sayılarının elde edilebileceği kaynakların gene dönemin sonlarına doğru mevcut olduğunu görmekteyiz. Bu rakamları içeren en erişilebilir kaynaklar bütçeler, mevâcip defterleri ve in'amat kayıtlarıdır. Bunlar maaşlı maliye kadrolarının isimlerinin, büro görevleri ve günlük/aylık ücretleriyle birlikte listesini verirler. Ancak şu da belirtilmelidir ki bahsettiğimiz kaynaklar Osmanlı muhasebesinde çok yaygın ve pratik (o günün ulaşım şartlarıyla hatta gerekli) bir yöntem olan olan tımar sisteminin katiplere de teşmil edilmesinden dolayı, bu kademelerin çoğu bütçede gelir ve gider olarak gözükmeyeceği için bütüncül bir referans olmamaktadır. Ayrıca maaşsız, kitabet resmi ya da harcı karşılığı çalışan katiplerin de var olduğunu biliyoruz, ancak bunların rakamsal dökümünü, bunlar mevâcip defterleri veya bütçelere girmedikleri için yapamıyoruz.

Katiplerin sayısı kadar vasıflarının da önemli olduğu açıktır. Katiplerde aranan en önemli vasıflar kitâbet mesleğinin inceliklerini bilmek, devlet evrakında tahrifat yapmamak ve devlet sırrını ifşa etmemektir.⁵⁴

Her kalemde hoca tabir edilen kalem şefi ile halife ve kâtiplerle şakirt denilen kâtip namzetleri vardı. Buralara alınacak olanlar kalem amirleri tarafından imtihan edilirler ve defterdârın divân tezkiresi ve üzerine çekilen sadrazamın buyrulduusuyla kabul olunurlardı.⁵⁵ Klasik dönemde bürokratlar ulema arasından değil, akraba ve yandaş kayırma ve kollama kanalıyla tekellerini devam ettirmeye çalışan uzmanlardan oluşan bir meslek grubunun içinden seçilerek görevlendiriliyordu.⁵⁶ Bürolara şakirt olanlar genellikle memurların yakınları veya bir şekilde ilgisi olanlarıydı. Burada bunlar bir

53 Faroqhi, ss.554-555

54 İpşirli, s.176

55 Uzunçarşılı, *Osmanlı Devleti'nin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, ss.335-336

56 İnalçık, Sultanizm, a.g.e s.22

kalfa nezaretinde gerekli ustalık ve bilgileri elde ederek ve özel bir uzmanlık geliştirerek uzun bir süre hizmet vermekteydiler. Aynı zamanda en eskisi Abbasî hizmetindeki Farişî sekreterler tarafından yazılmış olan profesyonel katip el kitapları da vardı. Katipler eğitimlerini bürolarda bizzat kendileri, lonca sistemi gibi usta-çırak sistemi içerisinde teşkilatlanmış bir sistemden almakta;⁵⁷ medreselerdeki kurslara devam ederek dini ve hukuki alanlarda da bilgi sahibi olmaktaydılar.⁵⁸ Halifeler katiplerden bir sınıf yüksek idiler; içlerinden bir tanesi baş halife idi. Bölüm şefleri- haccagan niteliklerini geliştirmelerine yardım ederek kalfaların çalışmalarını düzeltmekteydi. Şakirt, loncada olduğu gibi, bir imtihanı geçtikten ve ustaların onayını aldıktan sonra bir katip olmaktaydı, bunlar bunu müteakip onun adını mülazımlar (adaylar) defterine girmekteydiler. Her büroda sabit sayıda katip vardı. Bir katip öldüğünde münasipse oğlu; aksi halde mülazımların biri onun yerini alırdı. Seçim için en önemli şart mesleki kapasitenin büronun kıdemli katiplerine ispatlanmasıydı. Şakirtler iyice ustalaşana kadar yazı yazdırılmaz, defter ve evrakları getirip götürme işlerini yaparlardı.⁵⁹

Neticede ortaya çok sayıda katip/muhasebeci, fakat sabit sayıda kadro durumu çıktı. Bu, katipleri serbest muhasebeci diye isimlendirebileceğimiz bir konuma getirdi. Bu kişiler bir katiplik/muhasebecilik ihtiyacı olduğunda buna talip olmakta; bazen ihtiyaç sahibi (mültezim, vakıf) tarafından da teklif edilebilmekteydiler. Bu şekildeki talep ya da teklifler gerekli makama (ilgili defterdarlık) ileildikten sonra, defterdar da bunu dîvân arzeder, kabul edilirse bir buyruldu ile tebliğ edilirdi.

Mukataa sahiplerinin de defter tutmaları gerekmekteydi. Mültezimler devletin tayin edeceği bir katip istihdam etmek zorundaydı. Bu katip de iltizamın muhasebesini yapmak üzere tavzif edilmekteydi. Çeşitli defterlerde mültezimlerden tahsil edilen devlete ait gelirlerin (tahvillerin) kendi muhasebeleri gereğince (muhâsebe-i hod) yapıldığı görülmektedir. Bu da bu sürecin işlemesi ile ilgili örneklerdir.

Mültezimler önceleri işini yapmayan katibin azli ve yerine oradan önerilen birinin tayini hakkında arzda bulunulabilirken,⁶⁰ XVI. yüzyılın ortalarından itibaren mukataaya maliye tarafından kontrol organı olarak gönderilen katip ve amillîğe kendileri tarafından önerilen (mu'tad olarak kendi aile mensuplarından) birinin atanması şartını ileri sürer oldular.⁶¹ Bir teklifin şartı olarak memurların atanmasının süratle emin ve katibin ötesin-

57 İnalcık, *The Ottoman Empire The Classical Age, 1300-1600*, s.100

58 İnalcık, a.e, s.101

59 Afyoncu, s.113

60 Örneğin bk.TSA D.7451

61 Fekete, bu vakianın 16. yüzyıl sonlarından itibaren olduğunu söyler ki (s.87) biz 16. yüzyıl ortalarında dahi bunun yapıldığını tespit ettik: "...cem'an üç emaneti üçyüzbin akçaya iltizam ederiz ve mezburun emanetleri birbirinden ayrılmayıp ve birinin faidesi birinin noksanına mahsup olup ve katipler ve sair huddam bizim marifetimizle ihtiyar eylediğimiz kimseler olmak şart ederiz." (KK, 4989 nolu defter, s.37a, sene 951)

de konumlara genişlediğini de bir uygulama değişikliği olarak burada ifade edelim.⁶²

Merkezdeki bu teşkilatın, şakirtlere kadar, ihtiyaca göre sınırlanmış bir örneğinin eyalet teşkilatlarında da aynen geçerli olduğunu biliyoruz. Bu defterdarlıklar da merkezdekinin küçük birer modeli gibi teşkilatlanmış olup bünyesinde tezkireci, muhasebeci, veznedar, mukabeleci, ruznameci gibi şef durumundaki vazifeliler ve bunların maiyyetindeki katipler bulunurdu.⁶³ Taşra eyaletlerinde katiplerin yanısıra şakirtlerin de varlığına dair ifadelerle sıkça rastlanmaktadır.⁶⁴

Ayrıca şunu da belirtmekte fayda vardır ki, Osmanlı Devleti her bölgenin geleneklerine kanunnamelerle saygılı davrandığı gibi, yöneticilerine de yönetim konusunda farklı yapılanma imkanı sağlamaktaydı. Örneğin bir belgede mukataa kaleminin daha farklı yapılanmasının daha verimli olacağı önerilmiş ve hemen gereği yapılmıştır.⁶⁵

Ancak yukarıda da işaret ettiğimiz gibi, kadro açısından değişiklikler olabileceği gibi görev dağılımı açısından da değişiklikler gözlemlenebilmektedir. Muhasebe, kayıt ve mukabele hizmeti aynı şahıs bünyesinde toplanması ya da ruzmançe, muhasebe, mukabele ve kıla tezkireciliğinin aynı kişi tarafından ifa edilmesi bu tip örneklerdendir.⁶⁶

Defterhanenin alt birimlerine gelince; defterhane, icmal, mufassal ve ruzmançe olarak üç kalemden (yani daire) oluşmaktaydı:

1)İcmal kalemi eyaletin sınırlarını, toprağın mîrî, has, zeamet ve tımar olduğunu ve toplam hasılatını gösteren defterleri tutardı.

2)Mufassal kalemi, kişilerin tasarrufunda olan araziye ait hüccet ve evrakı içeren kayıtları tutardı. Öşr-ı tediye ve vergi olarak iki kısımdı.

3)Ruznamçe kalemi ise, askerî tımar sahiplerinin işlemleriyle ilgili defterleri tutmakta idi.⁶⁷

Defterhane katip ve şakirtleri ise, defter emininin yardımcısı olan kesedarin nezareti altında çalışırlardı. Katip ve şakirtlerin defterlerden istenilen suretleri çıkarmak, berat tezkiresi hazırlamak, defterhanenin günlük işle-

62 Darling, s.148

63 Mübahat Küttükoğlu, "Defterdar", *Türkiye Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi*, c.9, s.96

64 "Şâm nâzir Çakırbeyoğlu Halil beyin şâkirdi Mustafa'nın Anadolu muhâsebecisine şâkird olması hakkında buyruldu" (Mühimme No:2, Hüküm No: 232, sene 963)

65 "Bağdat vâlisi Bağdat'ta olan mukataacılık hizmeti şarkî ve garbî olarak ikiye ayrılmak hazîneye enfa'dır deyû şikk-ı garbî mukâta'acılığî zuamâdan kâtib Mehmet'e verilmesini arzetmekle buyruldu" (Mühimme No:25, Hüküm No: 1646, sene 982)

66 Bkz. Mühimme No:25, Hüküm No: 773, Mühimme No:4, Hüküm No: 1383, Mühimme No:45, Hüküm No: 2761

67 Uzunçarşılı, *Osmanlı Devletinin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, s.96

riyle defterleri tutmak gibi vazifeleri vardı. Defterhane kayıtlarında gizlilik esastı. Nitekim buradaki hizmetliler bile ancak uzun müddet çalışıp belirli bir dereceye ulaştıktan sonra defterler üzerinde yapılan işlemlerin sırlarını öğrenebiliyorlardı.

Defterdara icraat ve tahsilatta **yardımcı olan birimler** de vardı. Bunlardan biri başbâkikulu devletin birinci tahsil memuruydu. Defterdârlıkta bunun bir dairesi olup emri altında bâkikulu ismiyle 60 kadar mübaşir vardı. Bu ekibi işlevleri itibarıyla bugünkü sayıştaya denk bir kurum olarak ifade edebiliriz. Bunlar, hazineye borcu olup vermeyenleri hapis ve tazyik ile tahsilat yaparlardı. Bakayâ defterleri denilen defterlere baki defterleri ismi verilirdi.⁶⁸

Maliyenin ikinci icra memuru cizye başbaki kuludur. Bu da cizye dolayısıyla hazineye borcu olanları takip eder ve iltizama verilen cizyelerin mültezimlerinden borcunu vermemiş veya yatırmamış olanları takip ederdi.

Maliyenin üçüncü icra memuru tahsilat ve tediyata nezaret eden veznedarbaşydı. Bunun maiyyetinde 4 veznedar vardı. Vazifeleri meskûkâtı muayene etmek, altın ve gümüşleri tartmaktı; icabında bu sikkeleri eritirlerdi.

Başdefterdârın icra memurlarından dördüncüsü sergi nazır ve beşincisi sergi halifesi olup her ikisi de hazine işlemlerinin defterini tutarlardı.

Muhasebe sisteminin **danışma ve denetim birimleri** şu şekildeydi: Başdefterdarın her yıl sonunda Padişah'a o yıla ilgili bir icmal sunması görevleri arasındaydı. Sadrazam devlet maliyesinin ve muhasebesinin denetçisiydi. Başdefterdar her akşam hazine işlemlerine dair olan raporları alır, inceler, haftada veya iki, üç günde bir bu raporlar hakkında sadrazama malûmat verir ve raporları takdim ederdi. Hazineden çıkan paraya ait tezkirelerin üzerinde defterdarın pençesi ve sadrazamın sah ve buyruldu-su bulunurdu.⁶⁹

Osmanlı Devleti iktisadî menfaatlerini korumak maksadıyla taşradaki defterdarların üzerine bir denetim makamını kurumlaştırmıştır. Nâzır-ı envâllik devletin iktisadî menfaatlerini koruyacağına inandığı kişiye verdiği en üst seviyede bir kontrolörlük makamıydı. Tımar-dışı gelirler için kurumlaştırılan bu kontrol mekanizması eyaletlerde devlet hazinesine ait gelirlerin tahsilatına ve gereken yerlere harcanmasına ya da devlet hazinesine irsal edilmesine nezaret ederdi. Beylerbeyi arzı ile merkezden atanan ve beylerbeyine karşı mesul olan bir kimse olabildiği gibi, beylerbeyinin bizzat kendisi ya da eyaletteki defterdar ve kadılar da nazır-ı emval olabirdi. Bu makam sahibinden devletin menfaatlerini koruması ve hatta artırması istenir ve beklenirdi. Defterdarlık makamının olmadığı eyaletlerde ise bir defterdar gibi hareket ederdi.

Bu teşkilatın dışında yer almasına rağmen, kadılar da iltizamların kontrolünü nazır sıfatıyla yaptıkları için zaman zaman ve bazen de daimî olarak

68 Uzunçarşılı, a.e, s.333

69 Uzunçarşılı, a.e, s.333

teşkilata dahil olmaktadır. Nazır iltizamın hesaplarının doğruluğunu ve eksiksiz olduğunu tayin etmekten sorumluydu. Genel olarak da o bölgenin kadısıydı. Arasına nazır-ı nuzzar ifadesi söylenir ki bu nazırların hiyerarşisini göstermek içindir. XVI. yüzyılın ortasından itibaren nazır görevi artan şekilde mahalli kadıya değil de genelde bir çavuş olan, nadiren de ordunun bir mensubu olan bir mültezim adayına tevdi edilir oldu.

Bu daimi denetleme birimlerinin yanısıra geçici denetleme birimi de vardır ki bu, genelde kadıların tayin edildiği müfettişlik makamıdır. Ancak bu denetleme görevine farklı görevlilerin tayin edildiği de olurdu. Merkeze gönderilen muhasebeler kontrol edilir, muhasebenin yanlış olduğu tespit edildikten sonra bir müfettiş tayin edilir ve doğru muhasebeyi tedarik etmesi istenirdi .

Merkezi hazineyle ilgili teşkilat özellikle inceleme dönemimizin ortalarından itibaren çok fazlalaşan muhasebe ilişkilerini büyük bir esneklik ve etkinlik ile gerçekleştirmiştir. Muhasebeye çok önem verilmesi, o dönemde cazip ve saygın bir meslek olmasının yanısıra, serbest muhasebecilik şeklinde bir mesleğin tezahürü ve popülerliği ile açıkça görülmektedir. Ancak inceleme dönemimizin sonlarına doğru genel mekanizmadaki aksamaların aynen bu organizasyonda da yaşandığı, defterhane ve muhasebe teşkilatında da verimliliğin azalmış olduğu gözlemlenmiştir.

Muhasebe Sistemi

Muhasebe sistemini incelediğimizde Osmanlı Devleti'nin gizli, otokontrollü, karmaşık fakat aynı derecede suistimali zor bir evrak ve defter sistemi uyguladığını görmekteyiz. Osmanlılar'ın kayıt sistemi çeşitli tip doküman ve defterden oluşan karmaşık bir sistemdi.⁷⁰ Kararlar süratle alınmakta, cezalar caydırıcı bir şekilde süratle tatbik edilmekte, defter ve evrak usulü ile müesseseler arasındaki irtibat hızla sağlanmaktaydı.⁷¹

Osmanlı bürokrasisinde oluşan defter ile evrak türleri arasındaki ilgiyi ana hatları ile birbirinin yerine kaim olma; birbirini tamamlama, birbirini kontrol etme ve nihayet birbiriyle irtibatı sağlama şeklinde dörtlü bir münasebet içinde açıklamak mümkündür.⁷²

Osmanlı muhasebe evrakını esas evraklar ve yardımcı evraklar olarak iki gruba ayıracağız. Bu ayırımında ölçü, muhasebe sisteminin mutlaka talep ettiği ve kendi hazırladığı evrakın esas evrak, delil olarak kabul ettiği ve değerlendirdiği evrakın da yardımcı evrak olması şeklindedir.

Esas evrak tezkire ve temessüklerdir. Tezkireler muhasebe tarafından verilmekte ve mültezimlerin hesaplarının hazineye gerçekte girenin kayıtlarına karşı dengelenmesine imkan vermektedir. Bunlar gördükleri işe gö-

70 Darling, s.25

71 İpşirli, s.157

72 İpşirli, a.c, s.182

re çeşitli adlarla adlandırılırlar. Bu ad tezkirenin stilize bir şekil almış ilk kelimesidir. Bunlar içerisinde yalnızca tahvil tezkiresi gelir evrakıdır, diğerleri çeşitli adlarla anılan masraflara aittir⁷³: ‘*aded tezkiresi, becibet tezkiresi, cizye tezkiresi, hazîne tezkiresi, ibtida tezkiresi, icmâl tezkireleri* (Mevacip, Muhasebe), *in'âm tezkiresi, izdiyâd tezkiresi, masraf tezkiresi, mevâcib tezkiresi, mubâya'a tezkiresi, mühlimmât tezkiresi, sûret tezkireleri* , *ta'yinât tezkiresi* , *teslîm tezkiresi, zimmet tezkiresi* ...

Temessük ise senet demektir.⁷⁴ Osmanlı mali işlerinde muhtelif temessük kullanılmıştır: *Tesellüm temessükleri* , *borç (deyn) temessükü* , *ibrâ temessükü* , *mültezim temessükleri* ...

Defterhanede de birtakım evrak kullanılmıştır. Yapılacak tashihin izahatı fazla olacaksa, defterde ilgili sayfaya sığmayacağı için oraya *vassale* (vissale) adı verilen ilave bir kağıt konulurdu. Tashih edilecek kaydın yanına da meselenin vassalede şerh olunduğu yazılırdı. Tahrir defterlerindeki kayıtlar bir ihtilaf vukuunda kesin delil olarak kabul edildiği için eski kayıtların değiştirilmesi ve defterlerde olmayan yeni kayıtların ilavesi için birçok vesika defterlere iliştilmiştir. Mufassal veya evkaf defterlerinde yer almayan, teferruatlı olarak kaydedilmeyen veya zaman içerisinde yeni bağışlanan mallarla genişleyen vakıfların vakfiyelerinin sonradan defterlere ilave edildiği görülmektedir.⁷⁵

Yardımcı evraklar ise *kaimeler* ve *hüccetler*dir. Hüccetler çok çeşitli hususların tesbiti için tertib edilmiş olup kadılar tarafından tanzim edilen bir nevi noterlik belgeleri olarak kabul edilebilir. Alım-satım, kira, nafaka, vekalet, vasiyet, kefalet, şahadet, ferağ, borç, hibe, irsaliye, vs. konularda hüccetler bulunmaktadır.⁷⁶ Bazı mültezimlere tahsilat için bir ferman verilirdi. Mültezimler, ödedikleri meblağları bu fermanların arkasına mahallin kadısına hüccet olarak yazdırırlardı. Buna hüccet-i zahriye deniyordu.⁷⁷

Bunlardan başka derkenarları da evrak olarak kabul etmek gerekir. Yani itibarıyla derkenarları iki gruba ayırabiliriz:

a. Tek kısımdan oluşan kayıtlar: Bu kategoriye verilen tüm emirlerin özeti girer; kaşelerin karşılaştırılmasından sonra yazılan notlar veya kayıt eksikliğini belirten notlar gibi. Genellikle bu kayıtların sonu her şeyin tam olarak kaydedildiğini gösteren veya filanca bilginin (kaydın) eksik olduğunu gösteren bir ifadeyle biter.

73 Mithat Sertoğlu, *Diplomatik Bilgisi Bakımından Başvekalet Arşivi*, S. Türk Tarih Kurumu Kongresi, Ankara, 1960, s.363

74 Cevdet Türkay, “Osmanlı Devlet Teşkilatında Arşivler”, *Belgelerle Türk Tarihi Dergisi*, Haziran 1971, No: 45, s.23

75 Afyoncu, ss.42-44

76 Mübahat Kütükoğlu, *Osmanlı Belgelerinin Dili (Diplomatik)*, Kubbealtı Neşriyatı, İstanbul, 1994, s.350

77 Halil Sahillioğlu, “Bursa Kâdı Sicillerinde İç ve Dış Ödemeler Aracı Olarak Kitabü'l-Kadı ve Süfteciler”, *Türkiye İktisat Tarihi Semineri*: 8-10 Haziran 1973, Editör: Osman Okyar, Hacettepe Üniversitesi Yayınları, s.111

b. İki kısımdan oluşan kayıtlar: Bu gruba iki yazı çeşidiyle yazılmış tüm kayıtlar girer -siyakat ve ince divanı. En çok binaların yapım, tamir, satın alma vs. masraflarıyla, ilgili muhasebe ve hesapları ve tımar, zemet ve hasların durumunu gösteren kayıtları, devletin gelir kaynakları ve bazı vergilerinin durumunu gösteren kayıtları; farklı kalemlerden gelen ve askerî ve sivil personelin emeklilik, azil, atama ve bakım masraflarıyla ilgili kayıtları içerir.⁷⁸

Defterleri de esas ve yardımcı defterler olarak iki kısma ayıracağız. Sadece ayrı ve büyük bir kategori olan muhasebeyi oluşturan 4 ana grup defter muhasebe sisteminin esas defterleri olarak aşağıda tanımlanacaktır.

Esas defterlerin ilki olan defterhanenin tuttuğu defterler Osmanlı muhasebe düzeninin çok önemli defterleridir. Bunlardan birincisi ve en önemlisi tahrirlerdir. Envanter çıkarmak aslında muhasebe dışı bir çalışmadır. Ancak tahrir defterleri ruznamçe defterleriyle birlikte muhasebenin temelini teşkil eder.

Nüfus ve vergi tahrirleri ile bu tahrirlerin neticelerinin kaydedilmiş olduğu "Tahrir" defterleri, devletin kendisine mahsus örgütlenme araçlarından biri, belki de en önemlisidir. Gelir fazlalıkları (ifrazlar) da bir araya toplanarak yeni tımarlar kuruluyor veya padişah haslarına katılmak suretiyle merkezî devlet "bütçe"sinin gelirleri artırılmış oluyordu.⁷⁹

Devletin uzun müddet en büyük ve tesirli askeri gücünü oluşturan tımar sisteminin ayakta kalması, bu genel tahrirlerin sıhhatle ve sık sık yapılabilmesine bağlı bulunuyordu. Osmanlı Devleti'nde tahrirlerin ne zaman başladığı, hangi aralıklarla yapıldığı konusunun aydınlatılması gereklidir. Fatih zamanında yapılan Sultanöyüğü tahririnde ilk Osmanlı padişahlarının verdikleri nişanlardan, beratlardan söz edilmesi, bu işlemin başlangıçtan beri yapıldığını göstermektedir. XV. yüzyılda düzenlenen ve bugün elimizde bulunan defterlerdeki eski defter, atık defter, köhne defter gibi kayıtlar bu tahrirlerin eskiliğini ve sıklığını gösterir.⁸⁰ Eski bir devlet geleneği nüfus ve arazi tahrirlerinin yapılmasını 30-40 sene gibi aralıklarla gerekli kılmıştı.

Tahrir için, doğruluğuna ve tahrir işini başarabileceğine güvenilen, inanılan memurlar gönderilirdi. İl yazıcısı, muharrir-i vilayet veya tahrir emini denilen, bu işte bilgili ve doğruluğu ile tanınmış bu kişinin emanetinde Padişah'ın bir beratı da olurdu. Bu işe defterhâne kâtipleriyle divan-ı humâyundan adamlar tayin edildiği gibi sancak beyleri, kadılar, müderrisler, tımar defterdarları gibi yetkin kimseler tayin edilirdi. Tayin edilen tahrir

78 Asparuh Velkov, "Les Notes Complementaires dans les Documents Financiers Ottomans des XVII-XVIII Siecles", *Turcica*, XI (1979), ss.59-60 (Bu makalenin tercümesini Faruk Çizmecioglu ve Kaya Bayraktar yapmışlardır)

79 Barkan-Meriçli, s.6

80 Zeki Arıkan, *XV-XVI. Yüzyıllarda Hamit Sancağı*, Ege Üniversitesi Edebiyat F., Tarih Bölümü, İzmir, 1988, ss.2-3

memurlarından biri emin ve diğeri kâtip olup kendileri hangi vilâyet veya sancağı tahrire memur edilirlse defterhânededen verilen bir önceki tahrire ait mücmel ve mufassal defterler ile birlikte vazifelerine giderlerdi.⁸¹

Tahrirciye vergilendirmeyle, toprak mülkiyetiyle, muafiyetlerin kanuniliğiyle, vergi muafiyetleriyle vb. ilgili tüm konularda tam araştırma yapma yetkisi verilmişti. Tahrirciden aynı zamanda pazar vergileri veya diğerk mahalli vergilerin oranları konusundaki kadim geleneği, aynı zamanda ölçüleri, toplama zamanını vs. inceleme ve kaydetmesi de istenmekteydi; fakat temel konular genel padişah kanunnamelerinde zaten belirlenmişti. Tahrirci sancak için tüm vergi şartları ve aynı zamanda köylü reaya, sipahiler veya devlet birimleri ya da askeriye arasında sık anlaşmazlık mevzularının da olduğu bir taslak kanunname çıkarmaktaydı.

Defterler mücmel ve mufassal olarak iki kısımdır. Bunlardan mufassal defterler tahririn detaylı sonuçlarını içerdikleri için defterhanenin en önemli defteriydi. Vergi veren erkek nüfusun isimleri, hukukî durumları, mükellefiyetleri, imtiyazları ve ellerindeki arazilerin dökümü ile verdikleri vergilerin toplamı bu defterlerin içeriğini oluşturmaktaydı. Bu defterlerin yapısı zamanla değişmiş, önceden tımar sahipleri ve gelirlerini gösteren tek bir tür defter tutulurken, daha sonra icmal ve mufassal olmak üzere iki ayrı defter oluşmuş olmalıdır.⁸²

Tımar sistemi olarak adlandırılan bu Osmanlı'ya ait sistem, hazineye yani ruznamçeye hiç girmeden harcanan bazı gelirleri içermekteydi. Bu nedenle tımar defterlerini ayrıca ele almak gerekmektedir. Defterhanede üç ayrı tımar defteri mevcuttu. Birincisi devlet gelirlerinin kimler tarafından tasarruf edildiğini göstermekte ve yalnız idarî teşkilatla köy isimlerini ve yıllık hasılat miktarını ihtiva etmekte olan icmal defterleridir. Defteri mücmel de denilir.⁸³ Mufassal defterlerin müsveddelerine dayanılarak hazırlanan bu defterler, gelirlerin kimler tarafından tasarruf edilmekte olduğunu göstermekteydi. Yalnız idari teşkilatla, gelir birimlerinin isimlerini ve yıllık hasılat miktarını içermekteydiler. İcmalde padişah hası, beylerin, hanım sultanların, şehzadelerin hasları, zematetler ve tımarlardan başka özet şekilde vakıf ve mülk topraklar ve kimlere ait buldukları belirtilirdi.⁸⁴ Bir bölgedeki gelirlerin tımarlara tahsis edilme şekillerini ve tımar sayısını içermekteydiler. Kale mustahfızlarına ait tımarlar defterin sonunda bulunmaktaydı. İcmal defterlerinin genellikle mufassaldan daha önce hazırlandığını görüyoruz. Tımar tevzii ve icmal defterlerine günlük kullanımda daha fazla ihtiyaç duyulması sebebiyle mufassaldan önce hazırlanarak defterhaneye teslim edilmiş olmalıdır.⁸⁵

81 Uzunçarşılı, *Osmanlı Devleti'nin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, s.103

82 Afyoncu, s.22

83 Uzunçarşılı, *Osmanlı Devleti'nin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, s.97

84 Sahillioğlu, *Türk İktisat Tarihi*, s.32

85 Afyoncu, s.25

Diğer bir defter olan ruznamçe defteri⁸⁶ ise iki tahrir arasındaki günlük muameleleri, hergün tevcih edilen has, zeamet ve tımarların berat kayıtlarını ihtiva ederdi. Defterhanenin günlük muameleleriyle ilgili tutulan bu defterler, tımar sisteminin en önemli kaynaklarıdır. Tımarlarla ilgili en son bilgileri ihtiva ettiğinden tımar sisteminin kontrolü açısından son derece önemlidir. Ruznamçe defterleri tımar almaya hak kazanmış kişinin berat alabilmesi için defterhane tarafından verilen tezkire suretlerini ihtiva ederlerdi. Bu defterde tevcih, nakil, terfi, becayiş gibi sebeplerle hazırlanan tımar beratları günü gününe kaydedilmişti. Kapaklarında defterin ait olduğu bölgenin ismi, yılı ve o dönemdeki defter emininin isminin yazılı olduğu bir etiket bulunurdu.⁸⁷

Üçüncü defter olan derdest defterleri ise tımar icmal defterlerinden hareketle hazırlanmış, tımar gelir defterlerinin kimlerin tasarrufunda olduğunu gösterir defterlerdi. Tımar birimlerinin tasarruf edilip edilmediği, kaç kişi tarafından paylaşıldığı gibi hususların takip edilebilmesi için hazırlanmıştır.⁸⁸

Defterdarlık sorumluluğundaki defterlere gelince; Osmanlı Devleti'nin hazinesinden sorumlu olan defterdarın gelir ve gideri kontrol etmek (ruznamçe) ve beyan etmek (bütçe) üzere farklı defterler kullandığı görülür.

Bunlardan ruznamçe defterleri tahrir defterleriyle birlikte Osmanlı muhasebe sisteminin temelini oluştururlar. Ruznamçe defterleri mukataattan, mevkufattan ve cizyeden hasıl olan gelirlerin, yapılan mevacip vesair harcamaların hergün olmasa bile düzenli olarak kayıtlarının yapıldığı defterlerdir. Hazineye giren para, kumaş ve hazineden çıkan altın, gümüş ile kürk, kumaş vesairenin işlemi mutlak surette burda yapılırdı. Her vergiden sorumlu büro fonların tevdiini kendi defterine kaydettikten sonra defter kaydının bir suretini çıkarmakta ve ruznamçe kalemine vermekteydiler.

“Ruznamçe” ismini taşıyan çok defter türü vardı. Ruznamçeci-i evvel tarafından tutulan hazinenin giriş ve çıkış hesaplarının kaydedildiği asıl ruznamçeden başka, defterdarlığa bağlı kalemlerde de ruznamçe tutulurdu.⁸⁹

Ruznamçeler mizan defterleriydi. Kalemlerde tutulan defterler ruznamçe defterleriyle kıyas edilirdi. Ayrıca ruznamçe defterlerinin kayıtları daha tafsilatlıydı.⁹⁰

86 Halil Sahillioğlu bu konuda farklı görüştedir: "Hernekadar maliyeyi ilgilendirir de bir muhâsebe defteri değildir". (Ruznâmçe, a.g.t.s. 115) Bu şekil itibarıyla bir değerlendirmedir kanaatindeyiz.

87 Afyoncu, s.28

88 Afyoncu, a.e, s.31

89 Sahillioğlu, *Ruznâmçe*, s.116

90 "Hacet olursa ruznâmçede görüle, anda mufassal kayıd olunmuştur." (Halil Sahillioğlu, "Bir Mültezim Zimem Defterine Göre XV. Yüzyıl Sonunda Osmanlı Darphane Mukataaları", İÜİFM, c.23, No:1-2, 1962-63, s.187

Ruznamçeler müsvedde tutulan defterlerin belirli aralıklarla tasnif edilmiş hali olduğuna göre , günümüzdeki yevmiye defterinin değil, defter-i kebirin karşılığı olarak kabul edilmeleri daha doğru olacaktır. Bu iddiamıza ruznamçe defterlerine hergün kayıt yapılmasının her zaman geçerli olmaması vakıası da destek olmaktadır. Nitekim hazine-i amireye ait defterlerde kayıtlar haftanın belirli günlerinde işlenebilmektedir.⁹¹ Müsvedde-i ruznamçe defterleri günümüzdeki yevmiye defterlerinin daha bir mukabilli gibi görünmektedir .

Bu defterlerde ilk sırada vurgulanan kelime ruznamçe idi. Osmanlılarda hazine-i amire ruznamçe defterlerinde çoğunlukla "ta'rih" başlığı kullanılmakta⁹² bir yıllık muhasebeyi ihtiva etmekteydi . Gelir-giderleri birlikte kapsayanlarında, günlük gelirin altına "minha" alt başlığı çekilerek masraflar verilmekte, bazen bunların yekûnları da defterde kayıtlı bulunmaktaydı. Osmanlı maliyesinde de ruznamçe defterlerinin başlangıcı kaide olarak yılın Nevruzudur. Ruznamçe kayıtları Nevruz'dan itibaren gelir ve giderlerin yapıldığı durumlarda olayları günü gününe muhafaza ederdi.⁹³ Böylelikle Osmanlı hazine-i amire gelir-giderlerinin bir yıllık veya bir sefer sırasındaki miktarlarını hesaplamak mümkün olabilmekteydi.⁹⁴ Ruznamçe defterine girişin yapılabilmesi için ilgili muhasebe defterinin de hazır olması gerekmekte ve istenmekteydi.⁹⁵

Ruznamçecinin, defterine irad veya masrafi yazmak için elinde bir belgesi, bir senedi olması icab ederdi. Bu belgeleri işlemin görüldüğü muhasebe büroları düzenlerdi.⁹⁶

Eyalet hazinelerinin katipleri de ruznamçeler tutmaktaydılar. Taşra defterdarları eksik ve fazladan sorumlu oldukları için "irsaliye" ile birlikte bunun hesaplarını gösteren muhasebe kayıtlarını da gönderirlerdi. Genellikle bunlar "bütçe" diyebileceğimiz "yıllık gelir-gider hesap icmalı" ve bazen bununla birlikte bunun dökümlerini de gösteren eyalet hazinesi günlük hesap defteri "ruznamçe"den oluşuyordu.⁹⁷

Şimdi ruznamçe kalemine suret veren, bu suretle ruznamçe kayıtlarına giren dolayısıyla ona dahil olan defterlere bir göz atalım:

Defterleri doğrudan doğruya hazine için mukataa (iltizam) yoluyla tah-

91 Başbakanlık Osmanlı Arşivi Kamil Kepeci (KK) Tasnifi 1863 nolu defter

92 Göyünç, Ta'rih Başlıklı Muhasebe Defterleri, s.1

93 Fekete, s.98

94 Göyünç, *Osmanlı Maliyesinde İlhanlı Tesirleri*, s.166

95 "... müfettişi ... kâdısı ... ve vilâyet-i mezbûrenin şikk-ı evvel nezâretinin tahvil-i cedidine müfettiş olan ... kâdısı ... hüküm: Kırşehir beyi Memiş bey ile kâdı ve nâzırın imzâlarıyla gelen ... akçenin muhâsebesi gelmediği için deftere kaydolunmadığı ve muhâsebe defterini göndermeleri hakkında." (Mühimme No:41, Hüküm No:522, Tarih 987)

96 Sahillioğlu, *Ruznâmçe*, s.120

97 Sahillioğlu, *Yemen'in 1599-1600 Yılı Bütçesi*, s.287

sil olunan gelirlerin kaydedildiği mukataat defterleriyle, bu mukataalardan muhtelif masraflar için yapılan havalelerin kaydedildiği havalat defterleri, Osmanlı maliyesinin önemli defterleriydi.⁹⁸ Mukataa ve havale, diğer İslam devletlerinde olduğu gibi Osmanlı malî sisteminin de temeliydi. Mukataa ile işletilen ve üzerine havalenin yapıldığı ana gelir kaynağı, defterdarın idaresi altında bulunan havass-ı humayun idi.⁹⁹ Mukataa defterleri bu gelir kaynağının kaydını yapmaktaydı. Bunun bir alt defteri olan havalat defterleri ise mültezimlerin havale denilen tahsilat görevlilerine teslim ettikleri miktarları kaydederd.

Ücret ödemeleri hakkındaki hesaplar defter-i mevacipte muhasebe-i mevaciip unvanıyla tutulmaktadır. Mevacip defteri çoğunlukla mukabele defteri olarak da bilinirdi. Çünkü ücretin ödenmesi askeri yoklamayla aynı zamanda yapılmaktaydı.¹⁰⁰ Üç ayda bir hazırlanan defter, hazinedeki ana defter ile karşılaştırılarak hazineden ulufe için çıkacak akçe tutarı saptanır, defter sureti ruznamçecilere verilir, ücretler bundan sonra ödenirdi. Defterin kendisini mukabele kalemi hifzederdi.¹⁰¹ Mevacip askerlerin ücretinin ismiydi fakat aynı zamanda tüm harcamalar için -ki devlet "bütçe"sinde devlet memurlarının, personel olarak maaş ödenenlerin maaşı- genel bir isimdi. Ücret için kullanılan bir diğer kelime ulufe idi.

Cizye defterleri de hazine defteridir. Cizye müslüman olmayan kişiler tarafından ödenen bir islâmî vergiydi, daima nakit olarak toplanmıştı ve doğrudan merkezi hazineye verilmekteydi.¹⁰² Tahrir defterleri gibi cizye defterleri de iki kopya olurdu, biri başkentte diğeri mahallinde konurdu. XVI. yüzyıl boyunca cizye ve avarız ödeyenler genelde birlikte sayıldı ve tek bir defterde kaydedildi.¹⁰³ Cizye defterleri 3 kategoriye ayrılabilir:

- 1.Cizye tahrir defterleri
- 2.Cizye tahakkuk defterleri
- 3.Cizye tahsil defterleri

Tahrirlerin karyelerden başlayarak yazıldığı ve sancak ya da eyalet olarak tahrir defterlerinin bulunduğu görülmektedir. Cizye tahakkuk ve cizye tahsil defterlerinin ise vilayet ya da eyalet düzeyinde hazırlandığı bilinmektedir.

Cizye tahrirleri genel tahrirlerle birlikte yapıldığının yanısıra; seri nüfus ha-

98 Halil İnalçık, "XV. Asır Osmanlı Maliyesine Dair Kaynaklar", *Tarih Vesikaları*, Yeni Seri 1. Cilt, No:16, Haziran 1955, s.133

99 Halil İnalçık, "Havale", *Türkiye Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi*, c.16, s.512

100 Fekete, s.95

101 "Mısır beylerbeyisine hüküm: Mısır hazinesinden sancak beylerine ve müteferrika ve çavuşlara ve gediklere ve bilumum mevâcib alan kimselere ne mikdâr mevâcib verildiğini mukâbele defterinden aynen çıkartıp mühürleyip merkeze göndermesi hakkında" (Mühimme No:7, Hüküm No:1033, sene 975)

102 İnalçık, *The Ottoman State: Economy and Society, 1300-1600*, s.68

103 Darling, s.90

reketlerinin olduğu yerlerde bu tahrir farklı ve sıklıkla yapılabilmekteydi.¹⁰⁴

Bir diğer cizye defteri, yukarıda açıklanan detaylı defterlerden daha geniş bir alanı kapsayan tahakkuk defterleri/icmallerdir. İcmaller fertleri değil, her köy veya şehirde cizyeye bağlı hane halklarının toplam sayısını verirdi; tüm bir eyalet veya bölgeyi kapsayan defterler ise sadece her kazadaki sayıyı göstermekteydi... Cizyeye mükelleflerin sayısına ilaveten beklenen para miktarını da listelemekteydi ki bu, maliye memurlarına devletin gelirini tahmin etme ve tahsilat memurlarının muhasebesini bilme imkanı vermektedir.

Bir diğer muhasebe defteri, cizye yerine flori resmi cinsinden vergi mükellefiyetlerine tabi tutulmakta olan voyvodalarla muafiyetleri dolayısıyla cizye tahsilatına ait muhasebe defterlerinde yer almayan, fakat kendilerinden ispenç vergisi alınan bazı imtiyazlı zümre mensuplarına aitti.¹⁰⁵

Mevkufat defterleri, *Defter oldur ki* diye başlar, ölen devlet adamlarının mallarının, eda-i akçe ve pişkeşin, avarız ve nüzulün gelirini kaydederdi.¹⁰⁶ Ölen devlet adamlarının muhalefat kayıtlarına arasıra rastlanmaktadır. Bunlar doğrudan doğruya hazineye gelir kaydedilmekteydi.

Savaş, cülûs gibi durumlarda hazinenin normal gelirlerinin giderleri karşılamaktan geri kaldığı drumlarda "Avarız" ve "Nüzul" adı altında ek vergiler tarh ve tahsil edilirdi. Parasal olan avarız vergisi "avarız hanesi" adı verilen gerçek hanelerden tahsil edilirdi. Avarızda da cizyede olduğu gibi icmal defterleri düzenlenirdi. Hayatta kalan avarız defterlerinin çoğu sadece bir köydeki hanelerin sayısını listeleyen fakat fert vergi ödeyenleri listelemeyen icmallerdir. Bu icmallere genellikle tüm eyaleti kapsarlardı. İcmaller, cizyedeekiler gibi kadı tarafından oluşturulurdu. Avarız vergisi kadılar tarafından tahsil edilmekteydi¹⁰⁷ ve bundan dolayı kaza bazında organize edilmekte ve bölünmekteydi.¹⁰⁸ Nüzul ve sürsat aynı vergilerdi. Nüzul ordunun geçeceği yollar üzerinde, ordunun konaklayacağı menzillere iâşe sağlamak amacıyla idi. Hariç ez defter olanlar, yani yeni arazi tahriri yapıldığında eski tahrir nazaran fazla çıkan nüfus ve arazi de hariç emirleri denilen görevliler tarafından mevkufat kalemine teslim edilirdi.¹⁰⁹ Bir ast tarafından saygı ve bağımlılık işareti olarak sunulan pişkeş ise Osmanlı

104 "Şâm defterdârına hüküm: Trablus hazînesinin bir kısmı Şâm'a ve bir kısmı Halep'e 'âid olup 24 yıldan beri cizyesi de tahrîr olunmadığı bildirilmekle cizyesini yeniden tahrîr edip mürdesini ihrâç ve nevyâfetesini tahrîr etmesi ve her üç senede bir tahrîr yapıp cizyeyi ona göre toplamaları ve Şâm'ın hazinesini Şâm'a, Halep'in hazinesini Halep'e zaptettirmesi hakkında." (Mühimme No:21, Hüküm No:538, Sene 980)

105 Ömer Lütfi Barkan, "894 (1488/1489) Yılı Cizyesinin Tahsilatına Ait Muhâsebe Bilançoları", *Belgeler*, c.1, No:1, Ocak 1964, s.5

106 Rhoads Murphey, *The Functioning of the Ottoman Army Under Murad IV (1623-1639/1032-1049)*, Vol 1, Chicago Üniversitesi, Tarih Bölümü, Doktor Tezi, Chicago, Illinois, 1979, s.235

107 İlber Ortaylı, *Osmanlı Devletinde Kadı*, Turhan Kitabevi, Ankara, 1994, s.41

108 Darling, s.165

109 Ahmet Akgündüz, *Osmanlı Kanunnameleri*, c.1, FEY Vakfı, İstanbul, 1990, s.369

Devleti'nde yaygın şekilde uygulanmıştır. Beylerbeyiler ve vezirler dahil her üst seviye yönetici Sultan'a, miktarı kanunla belirlenen bir pişkeş ödemek zorundaydı. Bu zamanla kamu hazinesi için bir gelir kaynağı haline geldi¹¹⁰ ve mevkufat kaleminde kaydedilir oldu.

Önemli bir diğer defter olarak bütün bir yıllık muhasebe sürecinin nihayetini gösteren bütçeleri ele alacağız. "Bütçe"lere aslında bilanço demek daha doğru olacaktır.¹¹¹ Bunlar genellikle yıl sonunda tutulan kesin hesap cetvelleridir. Ancak çağdaş bütçe kavramına benzeyen bir şekilde yıllık gelir ve harcama tahmini olan bütçeler de vardır.¹¹² Ancak bu muhasebeden çok maliyenin konusu olduğu için bizim ilgi alanımızın dışındadır. Merkez "bütçe"leri genellikle yalnız padişah haslarının normal geliri ile merkezi devlet idaresine ait muayyen bazı masrafları içeren gelir ve gider hesaplarıydı. Yani bütün gelir ve giderleri içermemekteydi.¹¹³ Osmanlı "bütçe"leri gelir öncelikliydi. Çağdaş bütçeler ise gider önceliklidir.¹¹⁴

II. Mehmet'in Teşrifat Kanunnamesi'nde şöyle der: "Ve yılda bir kere rikâb-ı humâyunuma defterdârlarım îrâd ve masrafım okuyalar." . 1470-1490 yılları arasında Osmanlı Devleti'nde esir olarak bulunan Gian-Maria Angiolello "Türk tarihi" adlı eserinde şöyle yazar: "Gelir ve giderler her yıl yazılır ve aradaki fark hesaplanır. Ondan sonra defterler hazineye konur."¹¹⁵ Bu iki delil II. Mehmet devrinde bütçenin varlığını ispatlamaktadırlar. Hernekadar kaynakların azlığı bize daha önce bütçe uygulamasının olup olmadığını söylemeye imkan tanımıyorsa da İslam tarihinde bu uygulamanın bir Osmanlı yeniliği olmadığı bilinir.¹¹⁶

Merkez "bütçe"leri kanun üzere maliyenin bir yıllık muhasebesini Padişah'a arz etmek üzere defterdar sorumluluğunda hazırlanan bir kesin hesaptı. Eyalet "bütçe"leri ise hazine defterdarlarının defterdara arz ettikleri yıllık muhasebe icmalidir.

Osmanlı klasik devri "bütçe"leri, yıl sonunda, bir önceki yılın gelir ve giderlerini göstermek üzere yapılan birer muhasebe bilançosu mahiyetindeydi. Başka bir ifade ile Osmanlılar, harcamalarını, önceden tayin edilmiş

110 Inalcık, *The Ottoman State: Economy and Society*, 1 300-1600, s.75

111 Halil Sahillioğlu, "Osmanlı İdaresinde Kıbrıs'ın İlk Bütçesi", *Belgeler*, C 4, No:7/8, 1967, s.1

112 Tabakoğlu, *Türk İktisat Tarihi*, s.172

113 Ömer Lütfi Barkan, "Osmanlı İmparatorluğu Bütçelerine Dair Notlar", *IÜ-İFM*, c.15, No:1-4, 1953-1954, s.242

114 Tabakoğlu, *Türk İktisat Tarihi*, s.172

115 Nakleden: Hans George Majer, "Fatih Sultan Mehmet Zamanında Bir Osmanlı Bütçesi", (Çev: Samira Kortantamer) Ege Üniversitesi Edebiyat Fakültesi, *Tarih İncelemeleri Dergisi*, No:3, 1987, s.120

116 Abbasiler devri için, sonra Moğol İlhanlı hükümdarlar zamanı, Hindistan'daki Moğol devri (Bkz. Hinz, s.131-134) ve İran'daki son Safevi şahı Şah Sultan Hüseyin için (Bkz. Tadhkirat al-mulûk, Terc. V. Minorsky, E.J.W. Gibb Memorial Series, New Series:XVI, London, 1943, s.105-109) çeşitli metinler mevcuttur.

bir çerçeve içinde gerçekleştirmemişlerdir. Ancak bu, masrafların tam bir başıboşluk içinde yapılmış olduğu mânâsına gelmemelidir. Bir önceki yılın “bütçe”si, daima bir rehber vazifesini görmüştür.¹¹⁷

Merkezî devlet idaresine ait “bütçe”ler yanında, eyaletlerin ve devletin diğer kurumlarının da bütçeleri vardı. Mahallî hazine defterdarlarının hazırlayacakları “hesap özetleri” merkeze gidecek mahallî gelir fazlasının bir belgesi durumunda olurdu.¹¹⁸ Çeşitli görevlilerin defterlerinden elde edilen bilgiyi icmal muhasebe defterlerinde birleştirmek eyalet hazineleri olan eyaletlerde, eyaletin makbuzlarını yıllık bir götürü meblağ şeklinde icmal bir muhasebeyle birlikte irsal eden eyalet maliye katipleri tarafından yapılmaktaydı.¹¹⁹ Eyalet “bütçe”lerinin, merkeze gidecek meblağların bir senedi oluşu karakteri, onların bir kesin hesap olduğunun daha açık bir göstergesidir. Pek çok durumda bu “bütçe”lerin, özetlerini teşkil ettikleri, hazine giriş çıkış hesaplarının tutulduğu ruznamçe ile birlikte ciltli buldukları görülmektedir. Buna paralel olarak eyalet “bütçe”leri, eyalet beylerbeyi ile ora hazinesi defterdarının sorumluluğu altındaydı.

Genel “bütçe”de istikrar olmayabilir. Eyaletler ise bu durumda değildi. Buraların geliri tahrirle bir kere tespit edilirdi. Gelir kalemlerinin sınırlarının uzun bir süre için bu seviyede kalması icap ederdi. Harcamalar da öyleydi. Bir kere tayin edildikten sonra izinsiz hiç bir değişiklik yapılamazdı. Emirsiz yaptıkları bir harcamayı tazmin etmek zorunda oldukları gibi, gelirden alınılmadık bir artışı da yorumlamaları gerekirdi. Masraftan dolayı çıkan bir sorumluluğu sıkıntısızca anlatmak mümkündü. Padişahın gelirini, padişahın izinsiz harcamak tazmini gerektiren, en hafif tabiriyle, bir hata veya kusurdu. Gelir artışından sorumluluğu yorumlamak ise daha az kolaydı. İrsaliye miktarının fazla oluşu, fazlanın nereden geldiği izah edilebildiği takdirde memnuniyet vericiydi. Artış, zaruri masrafların yapılmamasından olduğu takdirde hak sahiplerini hoşnutsuz ve kırgın edebilir, gereği olmadığı halde keyfi konan bir vergiden ileri geliyorsa sosyal huzursuzluklara sebep olabilirdi.¹²⁰

Kurumların bütçeleri başlığı altında tersane-i amire, tophane-i amire ve baruthane-i amire yer almaktaydı. Bunların bütçeleri de merkezi bütçeye yansımaktaydı. Bu kurumların başında eminler bulunur ve bütçeler bunların bilgisi dahilinde bir merkez katibi tarafından çıkarılırdı.

Yardımcı defterler* Osmanlı muhasebesinde yukarıda zikredilen defterlerin hazırlanmasında yararlanılan defterlerdir. Bunlardan birincisi olan

117 Mübahat Kütükoğlu, “Osmanlı İktisadî Yapısı”, *Osmanlı Devleti ve Medeniyeti Tarihi*, a.g.e. içerisinde, s.519

118 Sahillioğlu, *Osmanlı İdaresinde Kıbrıs'ın İlk Bütçesi*, s.2

119 Darling, s.218

120 Sahillioğlu, *Osmanlı İdaresinde Kıbrıs'ın İlk Bütçesi*, ss.5-6

* Bazı defterlerin (Örneğin Cebe defterleri) ayrı bir kategori olmasına rağmen zaman zaman tımar defterlerinin yerine kullanıldığı görülmüştür. Aslında bu tür defterlere geçici defter demek daha uygun olacaktır. Bu yüzden bu listeye dahil edilmemiştir.

müsvedde defterlerin "müsvedde" oldukları başlangıcında belirtilmektedir: "ta'rih-i müsvedde-i ruznamçe-i hızzane-i amire", "ta'rih-i müsvedde-i masarif-i ruznamçe-i...", "ta'rih-i müsvedde-i varidat-ı ruznamçe-i hızzane-i amire..." gibi. Adından da anlaşılacağı gibi bu defterler müsvedde olarak kullanılan defterlerdir. Müsvedde defterlerde el yazısı kargacık burgacık ve üstünkörü (acele)dür; farklı türde girişler bir aradadır. Diğer defterlerin müsveddelerden elde edilen temiz suretler olduğu anlaşılmaktadır. Temiz suretlerde el yazısı nettir ve girişler doğru şekilde sıralanmış ve kategorilere ayrılmıştır. Özellikle ruznamçe müsveddeleri daha sonra birlikte yazılmak üzere varidatı ve masarifi ayrı ayrı kaydetmek üzere kullanılmaktaydı. Daha sonra bunlar tek bir defterde sırasıyla gelir ve gider olarak kaydedilmekteydi. Ruznamçe müsveddesinin bu şekilde kullanımını onun günümüzdeki yevmiye defterinin karşılığı olduğunu göstermektedir.

Zimmet (/Zimem) defterleri mültezimlerin ya da tahsildarların henüz teslimatını yapmadığı miktarları kaydeden defterlerdir. *Der zimmet-i* başlığıyla uhdesinde zimmet bulunan şahsın adı, unvanı ve borç miktarı yazılırdı.

Bakâyâ defterleri, Osmanlı'daki ismiyle *Defter-i bakâyâ* da başbakikunun tanzim ettiği bir defterdir. Başbakikulları aylık olarak topladıkları hasılatı ve masrafları gösterir bir defter tutarlardı. Bu defterlerde hasılat dökümü yapıldığı gibi başbakikulu dairesinde mutat üzere kimlere aylık verildiği masraf kısmında belirtilirdi.

İrsâliye defterleri irsaliye başlığıyla düzenlenirdi. Bunun özelliği toplanan tüm paranın çeşitli amaçlar uğruna harcanmış olması ve sadece muhasebe defterinin hazineye teslim edilmesidir. Her girişin başlığı, irsaliye kelimesiyle başlayarak vergi, yer, tahsilat periyodu ve amilleri tanımlar, bunu da hane sayısı, her birinden tahsil edilen miktar ve toplam (hasıl) takip ederdi. Tipik bir irsaliye defteri gibi şu şekilde başlar: *Defter-i irsâliye be hızzâne-i 'âmire...*

Defter-i tevzi'ât belirli gelirlerin dağıtımıyla ilgili bir kayıt ve kontrol defteriydi. Mukataa tevzi defterleri özellikle para tahsilatı konusunda merkezden gönderilen kişiye rehberlik etmesi açısından önem arz etmektedir.

Kalemler arasında defter veya bilgi nakli gerektiğinde kalemler defterlerinin suretlerini çıkarmakta ve nakletmekteydiler. Bu tip defterlere *sûret-i defter-i ...*, *sûret-i ruznâmçe-i hızzâne-i 'âmire* benzeri başlıklarla başlanır. Her vergiden sorumlu büro fonların tevdiini (tahvil yoluyla) kendi defterlerine kaydetmekten sorumluydu. Ondaki büronun katipleri defter kaydının bir suretini çıkarmakta ve bunu ruznamçe katiplerine vermekteydiler, ki onlar da bunu aynen kendi defterlerinin suretini çıkarmakta ve ilgili defterdarlığın varidat katiplerine geçirmekteydi. Onlar da bunu kendi defterlerine kaydetmekteydiler.¹²¹ Kaydedildikten sonra suretler genelde yok edilmekteydi; nitekim böyle olmasa yığınlarca suretin hala arşiv kataloglarında yer alması gerekirdi ki bu mevcut ve mümkün değildir.

121 Darling, s.232

Erkâm ve Ecnâs-ı Nukûd defterleri de hesaplama yapmak ve çok paranın kullanıldığı Osmanlı ülkesinde paralar arasında kur hesapları yapmak için kullanılmaktaydı. Hernekadar Osmanlı'da 3 işlem başarıyla kullanılsa da gene de hesap yapmanın o günün şartlarında zor ve karmaşık bir işlem olduğunu kabul etmek gerekir. O günün teknolojik kısıtlarının yol açtığı bu sorunu gidermek için rakamsal işlemlerin yapıldığı erkam defterleri kullanılırdı. Muhasebeci gerek duyduğunda, sahifelerin boş kalan marjını muhasebe maddelerindeki meblağları alt alta koyarak diziyor ve her sahifenin ayrı toplamını yapıyordu. Fakat genelde muhasebe kayıtlarının yalnız rakam dökümü ayrı defterlere yazılır ve hesap işlemleri orada yapılırdı. Paraları çeşitlerine göre tasnif ve toplamını aldıktan sonra günlük toplamaları akçe değerinden verdiği bu defterlere erkam ve ecnası nukud defterleri adı veriliyordu.¹²² Bazen defterin sonunda bir bölüm <defter-i erkam-ı varidat ve masarif-i hizane-i amire> başlığı altında muntazaman kayd olunmuştur. Bu tür defterlerin (defter-i erkam) müstakil olarak tutulduğuna da şahit olunur. Aynı yıla ait hesaplar alt alta yazılarak günü gününe toplanmış, kontrol da edilmiştir.¹²³ İnceleme alanımızın dışındaki bir tarihte de olsa emsal teşkil edebileceği açısından "bütçe"lerde de erkamın icmalinin yapıldığını belirtelim. Bu "bütçe" 1079-1080 yılına aittir¹²⁴ ve başlığı şöyledir: İcmâl-i erkâm-ı vâridât ve mesârif-i hizâne-i 'âmire ...

Fihrist defterleri defter-i fihrist-i .. başlıklı defterler olup, belirli coğrafi bölgelerin ya da iktisadî birimlerin tumarlarını, haslarını listelerlerdi. Mufassal ve icmal defterlerinin başında da içinde bulunan kaza ve nahiye-leri gösteren bir fihrist bulunurdu.

Bu yardımcı defterlerden başka defterhaneye mahsus yardımcı defterlerin olduğu da bilinmektedir. Tahrir yalnız umumi surette arazi üzerine olmayıp, ayrıca askeri geri hizmetlerinden olan yaya, müselleme, yörük ve voynuklarla akıncıların da tahriri yapılırdı.¹²⁵

Bugünlere kalan muhasebe defterleri, çoğunlukla merkezde tutulan defterler ve taşrada tutulsa da gelir ve gideri merkeze gelen birimlerin defterleridir. Sipahi, beratını aldıktan sonra, belirli kurallara göre gelirlerini toplayan ve bölgesel yükümlülüklerini yerine getiren kişi olduğu için devlet ile yaptığı anlaşma gereği defterini kendisi için tutması söz konusudur. Bu defter de merkezi yönetime gelmez. Muhtesiplerin durumu da fazla farklı değildi. Onların da gelirleri mahallidir ve mahalli yükümlülükleri vardı. Bunlar da defter tutarlardı. Gelirlerinin tamamı parasal olduğu için gelir ve giderlerini gösteren defterler önemliydi. Ama bu defterler de merkeze gelmeyip, bölgesel yönetimlerce saklanacak türdendi.¹²⁶

122 Sahillioğlu, *Ruznâmçe*, ss.116-117123 Göyünç, *Tarih Başlıklı Muhâsebe Defterleri*, ss.19-20124 Barkan, *Osmanlı İmparatorluğu Bütçelerine Dair Notlar*, ss.225-303125 Uzunçarşılı, *Osmanlı Devleti'nin Merkez ve Bahriye Teşkilatı*, s.109126 Oktay Güvemli, *Türk Devletleri Muhâsebe Tarihi*, c. 2, Proje Danış A.Ş., Yayın No:3, İstanbul, 1998, s.779

Devletin iltizama verme şartları mültezimlerin mukavele yapılan miktarı tam olarak teslim etmeyi garanti etmesini, faaliyetlerini tam olarak kaydetmesini ve bildirmesini ve kanun ve adalete uymasını gerektirmekteydi. İltizam verilmesi, memurların tayini, tahsilat emirlerinin çıkarılması, gelirlerin hazinede saklanması ve tam hesapların teslimi hep titizlikle kaydedilmekte ve kayıtlar her problem çıktığında kontrol edilmekteydi. Vergi tahsilatı tahrir defterlerine, kanuna, adetlere uygun olarak yapılırdı ve eğer mültezimler bu limitleri aşarlarsa vergi ödeyenler devlete şikayet etme konusunda özgürdü. Her mültezim defter tutar ve bu muhasebe defterleri dönemi sona erdiğinde incelenirdi. Mültezim iltizamın gelirlerini tahsil etmek ve teslim etmek ve astı olacak memurları seçmekte devlete karşı sorumluydu.¹²⁷

Mültezimlerin defterlerinden elde edilen bilgi merkezi bürolardaki kâtipler tarafından icmal muhasebe defterlerinde birleştirilmekteydi. Ferdi muhasebe defterleri muhtelif formatlarda teslim edilmekteydi.

Padişah'a , sultanlara, vezirlere, beylerbeylerine ait vakıfların muhasebe kayıtları, bu kişiler merkezi yönetimde bulduklarından merkezi mali örgütlenme tarafından yürütülmekte; evkaf toprakların cizyesi ise vakıf tarafından organize edilmekteydi. Vakıfların gelir ve giderleri çoğunlukla mahallinde kalmakta, dolayısıyla merkezi yönetimin hesapları ile fazla bir ilgisi bulunmamaktaydı. Bu tür vakıfların çalışmaları, belirli kurallara göre ve mütevellî heyet tarafından yürütüldüğünden kayıt düzeninin bulunması gerekmekteydi.¹²⁸

Vakıflara ait yıllık muhasebe bilançoları mevcuttur. Bu bilançolar, vakıf katibi tarafından tutulan ruznamçe defterlerinden elde edilirdi. Bu muhasebeler her yıl merkeze arz edilirdi. Fakat rastlanılan bazı kayıtlar bu denetleme mekanizmasının çok düzenli olmadığını göstermektedir. Bu kayıtlarda muhasebesi 30 yıldır kontrol edilmemiş vakıflardan dahi bahsedilebilmektedir.¹²⁹ Bu kısmen vakıfların özerkliğiyle ve çok gerekmedikçe devletin müdahale etmek istememesiyle izah edilebilir.

Görülüyor ki Osmanlı defter ve evrak sistemi defterlerin düzenli olarak tutulması ve kayıtların birbiriyle tutarlılığının sağlanması şeklinde başarılı bir görüntü vermiştir. Bunun yanısıra birçok defterin bugüne kadar gelebilmesi de bu tutarlılığın yani doğruluğun ve güvenilirliğin bir göstergesi olarak kabul edilmelidir.

Bu mekanizmanın iç işleyişine bakıldığında görülür ki siyakat harf ve rakkamlarının kullanımının yanısıra harf ve hatta sembollerden ibaret bir takım muhasebe terimlerinin sıkça kullanılması gibi gizlilik, zaman ve ka-

¹²⁷ Darling, s.130

¹²⁸ Güvemli, s. 67

¹²⁹ "Müfettiş-i Tokat kâdısına ve Seyhanlı kâdısına hüküm: Semcanlı kazasına tâbi' Çatöyük nâm karyede olan merhum Sin'an Paşa evkâfına mütevellî olan Sin'an 30 seneden beri muhâsesini vermediği bildirilmekle hemen muhâsesini görmesi ve nasıl adam olduğunu tahkik edip bildirilmesi hakkında." (Mühimme No:41, Hüküm No:506, Tarih 987)

ğıt tasarrufu sağlayıcı bir uygulamaya ilaveten, mahsup ve derkenar gibi işlemleri kolaylaştırıcı ve hızlandırıcı uygulamalar, günümüz kur işlemlerinin bir benzeri olan tefavüt-i hasene gibi devlet gelirlerini arttırıcı birtakım uygulamalar da muhasebe teşkilatının çokça uyguladığı tekniklerdendir. Osmanlı muhasebe usulünün basit usul olduğunu söylemek pek doğru olmayacaktır. Kaldı ki çok gelişmiş bir basit usul ile ilkel bir muzaf usul arasındaki farkı ayırtetmek güçtür. Osmanlı muhasebe usulü çıkarma mantığına dayalı ve amaca hizmet eder bir tarzda idi.

Muhasebe sistemi ekonomiyi denetleme işlevinde başarılı ve etkindir. Bu hem merkezî hazineye, hem tımar teşkilatına ve hem de vakıflara tahsis edilen gelirleri denetlemesiyle; büyük bir itinayla seçilen elemanlarının meslekî niteliklerin yanı sıra insanî değerlere de sahip olmasıyla; muhasebe işlerinde dürüstlüğü teşvik politikalarının akılcılığı ve sürekliliğiyle; sistemin kendi içerisinde bir otokontrol mekanizmasının mevcudiyeti ve sağlıklı işleyişinin teminiyle ve bir de sistemin dışından, dolayısıyla da sistemden bağımsız bir denetim mekanizması olan müfettişlik kurumuyla kural-dışılığın ve suistimalin büyük oranda engellendiği bir denetleme mekanizmasıdır. Çok geniş bir coğrafyaya yayılan Osmanlı ülkesinin gelir-giderlerini kontrol eden bu sistemin elemanları olan katiplerinin sayısının incelediğimiz dönemde çok az olması (30 civarı), bu rakamın sadece ulufeli katiplerin sayısı olması, ulufesiz veya tımarlı katiplerin sayısının belirsiz olmasına rağmen gene de verimlilik konusunda bize ipucu vermektedir. Ayrıca bu rakamın tespit edilmesi imkansız eksiklerine rağmen, muhasebeciliğin şartları çok fazla, eğitimi çok uzun süreli ve zahmetli bir iş olması, bunların yanı sıra en azından inceleme dönemimizde kadroların şişirilmediği vakıaları eleman sayısının azlığına, bu da verimliliğin ve etkinliğin yüksek olduğuna işaret etmektedir.

Osmanlı muhasebe sisteminin içsel sorunları olduğu gibi dışsal sorunları da olmuştur. Bu sorunları çözüme konusunda Osmanlı Devleti dinamiklidir. Bu dinamikliğin sıvış yılı buhranlarında olduğu gibi çok uzun süreli bir gelenek olma vakiasıyla çatışması durumunda Osmanlılar geleneğe saygılı olup adaletten ayrılmamış; ancak gene de (bu büyük gider kalemine fon toplamak için oluşturulan tefavüt-i hasene ve tefavüt-i şemsiye* gibi uygulamalarla) çözüm üretebilmişlerdir.

Osmanlı Devleti'nin muhasebe sisteminin, Devlet'in çok uzun süreli başarısının en büyük destekçisi olduğunu söyleyebiliriz. Osmanlılar muhasebe sisteminin denetimdeki etkinliğini istemiş, başarmış ve bundan istifade etmişlerdir. Bunda bu sistemin çok uzun süredir (Abbasilerden beri) denenmiş ve oturmuş bir sistem olmasının yanı sıra Osmanlı Devleti'nin dinamik üst yönetiminin bu mekanizmaya verdiği önemin ve dinamizmin tezahürü de önemli etkendirler. Başlıbaşına bir müessese olarak ortaya çıkacak derecede önem arzettiği dönemimiz halefi dönem öncesinde bile muhasebe işlerinin öncelikli ve önemli olduğu açıktır.

* Mültezimlerden alınan peşin miktarlardan oluşturulan fon