

MUHASEBEDE RASYONELLİK, KÜLTÜR İLİŞKİSİ VE KÜLTÜR BOYUTLARI AÇISINDAN BİR DEĞERLENDİRME*

Prof. Dr. Selahattin KARABINAR**

Dr. Öğr. Üyesi İlkay Ejder ERTURAN***

İnceleme Makalesi / Review Article

Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi
Eylül 2021, 23(3), 608-623

ÖZ

Muhasebenin bir bilim olarak rasyonelliği tartışılmazken muhasebecinin bir insan olduğunu ve insanın rasyonel davranmasının mümkün olmadığını da unutmamak gerekir. Bu çalışmada muhasebede rasyonellik ve kültür ilişkisi tartışılmıştır. “Rasyonellik nedir?”, “insan rasyonel bir varlık mıdır?” ve “kültür rasyonel kararlar almayı etkiler mi?” sorularına yanıt aramıştır. Kültür; Hofstede’nin kültür boyutlarının rasyonellik ve duygusal açıdan sınıflandırılması ile tanımlanmıştır. Çalışmanın sonucunda; kültürel etkilerden soyutlanması mümkün olmayan insanın rasyonel olmasını beklemenin mümkün olmadığı görülmektedir. Bugün hayatımızda yer edinen robotları, nesnelerin internetini kısaca teknolojiyle bütünleşik bir sistem içinde insan hatalarının, hilelerinin ve kültürel etkilerinin en aza indirilmesi sonucu rasyonelliğe ulaşmak daha kolay olacaktır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Rasyonellik, Kültür, Teknoloji

JEL Sınıflandırması: M42, M49, L69

THE RELATIONSHIP OF RATIONALITY AND CULTURE IN ACCOUNTING AND AN ANALYSIS IN TERMS OF CULTURAL DIMENSIONS

ABSTRACT

While the rationality of accounting as a science cannot be discussed, it should also be remembered that the accountant is a human and humans cannot act fully rational. In this study, the relationship between rationality and culture in accounting is discussed. The answers to questions “What are rationality?“, “Is human a rational being?”,

* Makale Gönderim Tarihi (Date of Submission): 19.12.2020; Makale Kabul Tarihi (Date of Acceptance): 26.02.2021

**İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, İşletme Bölümü Muhasebe-Finansman ABD, selahattin.karabinar@istanbul.edu.tr, orcid.org/0000-0003-3102-979X

***Düzce Üniversitesi, Çilimli MYO, Muhasebe ve Vergi Bölümü, ilkayerturan@duzce.edu.tr, orcid.org/0000-0003-2478-5634

Atf (Citation): Karabınar, S. ve Erturan, İ. E. (2021). Muhasebede Rasyonellik ve Kültür İlişkisi ve Kültür Boyutları Açısından Birdeğerlendirme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 23(3), 608-623. <https://doi.org/10.31460/mbdd.843074>.

and “Does culture have an effect on us making rational decisions?” will be searched. In the result of the study; A person who cannot be abstracted from cultural influences cannot be expected to be rational. It will be easier to reach rationality as a result of minimizing human errors, cheats and cultural effects in a system integrated with technology, robots, the internet of objects, which now a part of our lives more than ever.

Keywords: Accounting, Rationality, Culture, Technology

JEL Classification: M42, M49, L69

1. GİRİŞ

Rasyonalizm; akılcılık felsefede dogmatik bir yaklaşım olarak tanımlanır ve günlük kullanımda, önyargılardan ve duygusal saplantılardan arınmış bir akıl yürütme olarak tanımlanır.

Rasyonalizme göre; kabul edilen bir bilgi vardır ve bu bilginin kaynağı akıl ve düşünmedir. Aristoteles “akıl doğuştan gelir” demektedir. Bu doğuştan geldiği varsayılan akıl, insanın rasyonel olduğunu düşündürebilir. Kişilerin ekonomik yaşamlarında yeterli bilgiye sahip olduklarını ve buna bağlı olarak doğru kararlar almaları beklenir. Bilginin doğuştan geldiği ve insanın her zaman rasyonel olduğu varsayımı bir yanılığa neden olabilir.

Rasyonel insanının, tanrısal özelliklere sahip bir varlık olması sadece kar ve fayda maksimizasyonu ile hareket eden tüm ahlaki, dini, kültürel değerlerinden uzak bir birey olarak kararlar almasını beklemek olağan değildir. İnsan yanılığın yaşayabilir.

2. FELSEFİ BAKIŞ AÇISINDAN RASYONELLİK

Felsefe, sosyoloji, psikoloji, iktisada ve sosyal bilimlerin birçok alanını insan ve insan davranışlarını incelemektedir. İnsanı konu alan bütün bilim alanları insanın rasyonelliği üzerinde durmuş ve ideal bir insan modeli oluşturmaya çalışmışlardır.

Adam Smith’ gibi klasik iktisatçılar ekonomik İnsan (Homo Economicus) tanımını ortaya bulmuşlar ve iktisat bilimi çıkarlarını maksimize etmek isteyen rasyonel bir insanın varlığı üzerine kurmuştur. 1985 yılında Akerlof ve Yellen insanın rasyonel olamayacağı elde ettiği bilgiden tam olarak her zaman yararlanamayacağı tezini ortaya koymuşlardır (Akerlof ve Yellen 1985) ve rasyonelliği tanımlamış ve bu varsayım üzerinden rasyonel insan olgusuna varmışlardır.

2.1 Rasyonelliğin ve Rasyonel İnsanın Tanımı

2.1.1. Rasyonelliğin Tanımı

Rasyonellik; Türk Dil Kurumu sözlüğünde akıl, Arapça bir kökenli bir kelimedir. Düşünce ve

kavrama anlamını içermektedir. Rasyonellik, akılcılık anlamında kullanılan felsefi bir terim ve önerme olarak tanımlanır. Rasyonellik; akılcılık, ussallık olarak adlandırılan, doğru bilginin kaynağının akıl olduğunu ve bu bilginin doğuştan geldiğini savunan epistemoloji ekolüdür. Varlığın ve nesnelerin, insandan ve insan zihninden bağımsız olduğunu kabul eden ontolojik anlayış realizm ya da gerçekçilik olarak adlandırılabilir. Akılcılık, rasyonel olmanın niteliği ya da halidir ve akla dayalı ya da akla uygunluk olarak tanımlanabilir.

Goody; rasyonalizmi (akılcılık), bilginin gerçekliğinin duyu ve deneyimde değil akıl kullanarak oluşturulacağını ifade etmiştir (Goody 2002). Rasyonalizm epistemoloji (bilgi felsefesi) kökenli bir yaklaşım olmasına rağmen ekonomi, hukuk, yönetim, din gibi pek çok alanda etkili olmuştur.

Weber dört farklı rasyonalite anlayışı ortaya koymuştur. Bu rasyonalite kavramları; pratik, teorik, biçimsel ve özsel rasyonalite şeklinde sınıflandırılmıştır (Kalberg 1980). Weber'e göre *pratik rasyonalite*; bireyin günlük yaşantısını devam ettirmek için vermek zorunda kaldığı kararlardır. Pratik rasyonalite bireyin faydasını artırmak için sahip olduğu araçları bilinçli bir şekilde seçerek amacına ulaşmada dikkatlice kullanmasıdır (Weber 1958, cev. Jürgen Kaube). *Teorik rasyonalite*; bireyin soyut kavramları kullanarak mantık, tümden gelim ve tüme varım yöntemlerini kullanarak düşünce üretmesi olarak tanımlanmaktadır. *Biçimsel rasyonalite*; hakimlerin kararlarını kişiden bağımsız olarak işleyen süreçler ve hukuk kurallarına dayanarak vermesi örnek olarak verilebilir. Ayrıca bürokrasinin karşılaştığı sorunları çözmekte var olan kurallara en uygun olan yöntemi seçmek olarak tanımlar (Kalberg 1980). *Özsel rasyonalite*; ise bireyin kendine özgü bir nedenle herhangi bir etik ya da inançsal bir amacı içeren rasyonalite şekli diye tanımlanmıştır (Weber 1958, cev. Jürgen Kaube).

Kısaca; rasyonellik, bireyin ve toplumun çıkarlarını maksimum seviyeye çıkarma çabasıdır. Dolayısıyla rasyonellik varsayımında kara verici: çeşitli seçeneklerine sahiptirler, hangi seçeneklerin hangi sonuçları doğuracağını bilmektedirler, sonuçları dikkate alarak, bu tercihler arasından önceliklerini belirlemektedirler (Kahler 1998). Rasyonel davranış 'bir adım sonrasını öngörebilen, faydayı maksimize yapan tutarlı davranıştır. Diğer bir ifadeyle akıllıca hareket etmektir (Weber 1958, cev. Jürgen Kaube).

Knight rasyonelliği; toplumu oluşturan bireylerin tam bir rasyonel davranış sergileyeceği varsayımına dayanırken bunun anlamının bireylerin ahlaki açıdan iyi olanı seçip kötü olandan kaçınacakları anlamına gelmeyeceğini de belirtmiştir (Knight 1965).

2.1.2. Rasyonel İnsanın Tanımı

Bu bilgiler ışığında, akılcılık ya da rasyonalizm; bilginin akla ve düşünceye dayandığını bir akımdır. İnsan akılı doğuştan gelen bilgilerle donanmıştır. Bu doğru kabul edilen bilgi doğumla getirilen bilgidir. "Doğru ve kabul edilen bu bilgidir. Böyle bir bilginin kaynağı akıldır" tezini savunan görüşe, rasyonalizm

ya da akılcılık denilmektedir. Bu düşünceye göre, akıl yoluyla belirlenmiş zorunlu ve kesin, geçerli bilgi matematik ve mantık tarafından üretilen bilgidir. Rasyonalizmi savunan filozoflar, bilginin en iyi örneği olarak matematiği göstermişlerdir. Matematik bilgileri, herkes için doğru kabul edilen bilgilerdir. Bu kesin doğrularla hareket eden tanrısal özelliğe sahip insan da rasyonel insan ya da homo-economicus olarak tanımlanabilir.

Homo-economicus, rasyonel bireyin iktisat ilmindeki adıdır (Demirel 2016). Tanrısal özelliklere sahip rasyonel insan (akılcı davranan insan) homo-economicus'un var oluş nedeni olarak; kendi çıkarını gözeten ve çıkarlarını maksimum yapma amacıyla, sahip olduğu rasyonel tercih yapabilme yetisine sahiptir. Rasyonel insan; rasyonel tercih yapabilen ve ekonomik (iktisadi) bütün sorunlara çözüm bulabilen insan olarak tanımlanabilir. Tanrısal algıda; rasyonel insan mükemmel insandır. Bu mükemmel rasyonel duygusallıktan arınmış, kendisi için gerekli olan bütün gerekli bilgiye sahip, fayda ve maliyet analizini mükemmel bir şekilde gerçekleştirmek suretiyle olabilecek en ideal karara ulaşabilen insandır (Samson 2014).

Tanrısal insan olmanın imkânsızlığı homo-economicus'un eleştiri almasına neden olmuş ve insanın mükemmelliği ve rasyonelliği üzerine kurulan ekonomik sistemler bu yönüyle sorgulanır olmuştur. İnsanın, nesnel özelliklerini ön plana çıkaran ve rasyonel davrandığı ve hata yapma olasılığının göz ardı edilen, sosyal sorumluluğu ve ahlaki değerleri yüksek olan ve sadece kâr ve fayda sağlamak ve sermaye birikimi yapmak amacıyla ekonomik faaliyetlerin gerçekleştirilmesi gerektiğini savunan Neoliberal anlayış ile insanoğlunun bugünkü geldiği durumu kabul etmek olanaksızdır (Karagül 2018).

2.2. Rasyonelliğe İlişkin Filozofların Görüşleri

Rasyonalizm yaklaşımını benimseyen ilk düşünür Sokrates (M.Ö. 469-399)'dir. Sokrates bilgilerin doğuştan geldiğini savunmaktadır. Fakat görüşlerine ilişkin yazılı bir eser bırakmamıştır. Sokrates'in düşüncelerine öğrencisi Platon kitaplarında yer vermiştir. Platon (Eflatun M.Ö. 427-347) rasyonalist bakış açısının daha sistemli bir yapıya dönüşmesine yardımcı olmuştur. Aristoteles (M.Ö. 384-322) Platon'un idealizmi ile ilgili düşüncelerini eleştirmiş ve rasyonalizmin realist bir anlayışa dönüşmesini sağlamıştır. Aristoteles'in düşüncesine göre iki tür bilgi vardır: biri deneye dayanan bildir ve yaşarken duyum ve algılarla kazanılan bilgilerdir. İkincisi ise; bilimsel bilgidir. Aristoteles bilimsel bilgi kavramı üzerinde durmuş ve bilimsel, bilginin yargılar ve akıl yürütme yolu ile oluşturulduğunu savunmuştur. İslam felsefesinin kurucusu Farabi (870-950), Aristoteles'in felsefesini benimsemiştir. Kur'an ile Aristoteles felsefesini uzlaştırmaya çalışmıştır. Farabi felsefesinin özünü tanrı inancı oluşturmaktadır. Tanrı, varlığını kendisinden alan var olmasını başka bir şeye borçlu olmayan tek, varlıktır. Tanrıdan başka diğer bütün varlıklar kendi başlarına var olamazlar. Bu var oluş bir düzene göre gerçekleşmiştir. Tanrı'dan çıkan akıllar arasında en önemlisi etkin akıldır. Bu akıl, mutlak bilgi ile aynıdır diye belirtmiştir. Doğrulukları deneyle kanıtlanmış bilgiler tümel bilgilerdir. Bu bilgileri, doğruluğu aynı

zamanda akla dayalı olan gerçek bilgiler olarak tanımlamıştır. Yeniçağ rasyonalizmin temsilcisi Descartes (1596-1650), Fransız bir filozof ve matematikçisidir. Descartes'in düşüncesine göre matematikte, analiz ve sentez yapan bir bilimdir. Bu nedenle gerçeği yansıtan bir bilimdir. Descartes, doğrulara "şüphe" yöntemini kullanarak ulaşmaya çalışmıştır. Descartes "*şüphe etmek düşündürmektir*" tezini savunmuştur. Leibniz 1646-1716 yıllarında yaşamış bir Alman düşünürüdür. Mantıkçı ve matematik alanında çalışmıştır. Leibniz de Aristoteles gibi bilginin iki farklı bilgi edinme yolu olduğunu savunmuştur. Bunlardan birincisi, duyular yoluyla ikincisi ise akıl yoluyla elde edilen bilgilerdir. Duyu yolu ile elde edilen bilgi, yanıltıcıdır ve güvenilemez bilgidir. Güvenilir bilginin kaynağı matematik yöntemleriyle elde edilen bilgidir. Leibniz'e göre her şey Tanrı tarafından oluşmuştur. Tanrı sonsuzdur. İnsan akli Tanrı ile "mutlak kabul" ilkesi ile bağlanmıştır. Bu bilgiler "yeter-sebep" ilkesine dayanmaktadır. Bu görüşleriyle Leibniz, rasyonalizm ile empirizmi uzlaştırmaya çalışmıştır. Hegel'e (1770-1831) göre ise, akıl değişmez, mutlak, en güvenilir bilgi kaynağıdır. Akıl, insan düşünmesini ve bilinçsiz doğayı idare eden bir kanundur. Düşünmek, araştırılan ve bilgisi elde edilmek istenen "nesnenin özünü bilmek" etkinliğidir. Her nesnenin görüntüsünün ardında bir öz vardır. Düşünmek, nesnenin ardındaki bu özü kavramamızı sağlar. Hegel'e göre akla uygun olan gerçektir. Akıl, mutlak varlığın ve doğadaki değişimin bilgisini apaçık olarak vermektedir. Hegel rasyonelizmi "*gerçek olan her şey ussal, ussal olan her şey gerçektir*" cümlesiyle özetlemiştir (Cevizci 2010).

2.3. Werner Somart ve Max Weber'in Rasyonelliğe Yaklaşımı

Modern kapitalizmin gelişiminde akılcı ya da bilimsel defter tutmanın önemini Sombart ile Weber savunmuş ve bu konuda önemli katkılar sağlamışlardır. Çift taraflı kayıt tutmanın, karı ve zararı hesaplamada kolaylık, akılcılık ve yapılan işlemlerin yasal bir zemine oturtulmasına yardımcı olmuşlardır.

Werner Sombart'ın rasyonel ekonomik faaliyetin veya kapitalizmin ruhu olarak gördüğü Judaizmin temelini dayandırmıştır. Tanrının seçerek anlaşma yaptığı ulusun anlaşmaya (yasaya) bağlı kalması durumunda ödüllendirileceği ve anlaşmaya bağlı kalmaması durumunda ise cezalandıracağı inancı üzerine kurulmuştur. Bu anlaşmaya göre; yapılan iyiliklerin ödülleri bu dünyada karşılık bulurken, kötülüklerin cezası öldükten sonraki hayatta verilecektir. Bu düşünceye dayanan rabbinik inancı ve Judaist¹ muhasebesini kuran Rabbiler²; tanrının lütfunu veya gazabını yasa ölçeğinde kişinin kendi davranışları ile hak ettiğini öne sürmüşlerdir. (Akalin 2015).

¹ Judaizm (Judaism); Yahudi halkının, bireysel ve kolektif olarak, uluslararası uygulama kapasitesine sahip bir tek hukuka (Yahudi Hukuku) bağlı olduğu inancıdır. Doğal adâlet, İlahî vahiy, gelenek ve âdet üzerine kurulu bu hukuk, etrafını saran pozitif hukukla, kendisinin bir kusuru olmadan çatışmaya girer.

² Rabbiler; Rabbinik literatürün öğreticileri. Rabbilerin öğretilerini içeren ve onlar tarafından meydana getirilen eserler Rabbinik olarak adlandırılır.

Sombart'ın ise konuya yaklaşımı;

“Tanrıyla yapılan anlaşma, kısmen bu dünyada ve kısmen de öbür dünyada, yerine getirilen görevler için ödüllendirilmeyi ve önemsenmeyen buyruklardan dolayı da cezalandırılmayı gerektirir. Ödüllendirilme ve cezalandırılma duygusunu, zorunlu olarak iki hesapta izlenir. Birinci hesapta, yapılan her fiil, kaçınılmaz olarak, kişiye iyilikse sevap, kötülükse günah olarak yazılır ve amel terazisinde değerlendirilerek kalan bakiyesi sürekli olarak değiştirilirken; ikinci hesap da ise, her bir kişi için açılmış bir muhasebe defterini işleten, kısaca işlediği her eyleme denk gelen ödül ya da ceza ağırlığını terazinin kefesine koyarak yeni bir sonuca ulaşılan, kişiye özgü oldukça karmaşık bir muhasebe sistemi vardır” şeklindedir (Sombart 2001, cev. M. Epstein).

Sombart'ın yaklaşımına göre; Tanrının insanlara sonsuz bir hak tanıdığı ve bu hakkı kişinin cüz-i iradesi ile aldığı kararlar şekillenmektedir. Kişinin yaptığı iyilik ya da kötülüklerin borç-alacak dengesini değiştireceği ve yaptığı kötülüğün borç miktarını arttırırken, yaptığı her iyiliğin ise borç miktarının azaltacağı düşüncesini savunmuştur. Bu yaklaşıma göre; yapılan her fiilin tanrısal katta bir puanlaması olduğunu söylemek mümkündür.

Weber;'in düşüncesine göre; rasyonelleşme batı kültürünün etkisini taşımaktadır. Özellikle irrasyonel sayılan mistik yönelmenin dahi rasyonelleşmesi mümkün olabilir; bu rasyonelleşme eğilimi yaşamın diğer alanlarında ekonomik, teknikte, hukukta ve yönetim konularında da görülebilir şeklindedir (Weber 2003, cev. Frank H. Knight). Weber'e göre akılcılaştırma sürecinin özü, toplumsal aktörlerin kişisel olmayan ilişkileri bağlamında, dış dünya üzerinde daha fazla denetim kurmak için bilgiye giderek daha çok başvurmalarıdır (Marshall 1999). Weber batıya özgü akılcılığın kapitalizme izin veren özel otoritenin ve iktisadi etik biçimlerinin Avrupa'yı, Asya'yı ise kast, akrabalık ilişkileri ve dinsel etkilerin şekillendirdiğini savunmuştur (Goody 2002).

3. MUHASEBE-RASYONELLİK İLİŞKİSİ

Ticari matematiğin doğuş yeri İtalya'nın Floransa kentidir. Leonardo Pisano (1202) 'Liber Abbacı' adlı eserinde doğru hesaplama yapmanın temellerini anlatmıştır. Bu temeller, hesaplama sanatını öğretmeyi amaçlamış fakat beklenen başarıya ulaşılmamıştır. Avrupa'da Roma rakamları ile hesap yapılmakta ve bu rakamlar Leonardo Pisano'nun hesaplama sistemine uygun bir yapıda değildi. Hint-Arap sayı sistemi 13. yüzyıla kadar İtalya'ya girememiştir. Bu sayı sistemi hızlı ve doğru hesaplama yapmada roma rakamlarına göre daha fazla kolaylık sağlamaktadır. 15. yüzyılda ondalık kesirler keşfedilmiştir. Ancak, İtalya'da Simon Stevin'in etkisi ile daha yaygın olarak kullanılmaya başlamıştır

(Akalin 2015). Rakamların kullanılmaya başlaması ekonomik faaliyetlerin kayıt altına alınmasını kolaylaştırmıştır.

Max Weber, kapitalizmi; sosyolojik olarak incelemiş ve kapitalizmin bir düzen ilişkisini içerdiğini vurgulamıştır. Ayrıca rasyonel ekonomik etkinlik ile rasyonel muhasebe arasında çok yakın bir bağın varlığından söz etmiştir (Weber 2003, çev. Frank H. Knight):

“Kapitalizmin ortaya çıktığı son faktör, sürekli rasyonel nitelikteki teşebbüs, rasyonel muhasebe, rasyonel teknoloji ve rasyonel hukukun olmasına rağmen; bunlarla kalınmamakta, rasyonel ruh, genel olarak hayat tarzının rasyonelleşmesi ve rasyonel ekonomi de bunları tamamlayan zorunlu faktörler olmaktadır...”

Werner Sombart ise, ticari faaliyetlerin amacının para kazanmak olduğunu vurgulamış ve kapitalist sisteme ekonomik rasyonelliğin hâkim olduğunu, planlanan amaca ulaşmak için yapılan ticari faaliyetlerin kayıt altına alınmasını kısaca muhasebenin gerekliliğini belirtmiştir.

Weber, muhasebe ile kapitalizm arasındaki ayrılmaz bağı savunmuştur. Weber’de, Sombart gibi çift taraflı defter tutmayı ayrıntılı olarak incelememiş onun yerine sermaye hesabının tutuluyor olmasını yeterli görmüştür (Akalin 2015).

Weber; ...

, modern muhasebecilik metotları ve bilanço hesabına göre yapılan hesaplama yoluyla gelir yaratıcı gücüne karar verilen bir teşebbüs olarak rasyonel kapitalist kurum, her şeyden önce sermaye muhasebesi demektir. ...Kuruluşun olarak, şirket; sabit bir sermayenin olmasıyla ve kurum çalışanlarının durumları gereği modern anlamda sermaye hesabının tutulmasıyla kesin olarak tanımlanır (Weber 2003, çev. Frank H. Knight) demektedir.

Weber; ekonomik rasyonelliği, sermaye muhasebesi olarak tanımlamış ve kar hacmindeki artışın çok önemli olduğu üzerinde durmuştur (Akalin 2015).

Muhasebe esasen doğası gereği rasyonel bir davranış gerektirir. Bu bağlamda muhasebecinin de rasyonel davranması gerekir. Fakat uygulamada muhasebenin hizmet ettiği tarafların (özellikle iç paydaşların) muhasebeden ve muhasebeciden beklentisinin her zaman rasyonel çerçevede olmadığı görülmektedir.

Bu noktada muhasebeciyi rasyonellik-dışı davranışlarda bulunmaya yönlendiren faktörlerin neler olduğunun tartışılması uygun olacaktır. Bu faktörler aşağıdaki gibi sıralanabilir. Bunlar;

1. Özellikle iç paydaşların beklentilerinin rasyonel olmaktan ziyade duygusal olması
2. Toplum ve ülkedeki aktörlerin muhasebeye atfettiği misyon

3. Kültürel faktörler

Özellikle İç Paydaşların Beklentilerinin Rasyonel Olmaktan Ziyade Duyusal Olması: İşletmenin karar alma mekanizmasını oluşturan ortaklar ve yöneticilerin önceliklerinin rasyonel yaklaşımdan ziyade pragmatik olması muhasebenin rasyonellikten sapmasına neden olmaktadır. Örneğin aile şirketlerinde şirketler ailenin servetini artırma amacına dönük kullanılması, şirketlerin tüzel kişiliğinin şirketin taraflarından bağımsız bir ekonomik birim olarak görülmemesi yukarıda söz edilen sapmaya neden olduğu söylenebilir.

Toplum ve Ülkedeki Aktörlerin Muhasebeye Atfettiği Misyon: Toplumun muhasebeye atfettiği misyonun vergi odaklı muhasebe ve raporlama olduğu bir ortamda muhasebecinin vergisel kaygılara aykırı gelen rasyonel davranışları göz ardı edilecek veya uygulama alanı bulamayacaktır.

Kültürel Faktörler: Muhasebe içinde bulunduğu toplumun sosyo-kültürel özelliklerinden derin bir şekilde etkilenir. Özellikle gizliliğin, dayanışmanın ve riskten kaçınmanın her zaman ön planda olduğu toplumlarda muhasebenin rasyonel uygulamaları toplumun ona atfettiği misyona ters düşecektir. Bu ters düşme rasyonellikten sapmalara neden olacağı aşikardır.

3.1. Rasyonellik ve Çift Taraflı Defter Tutma İlişkisi

Akılcılık kavramının ekonomide kullanılmaya başlamasıyla birlikte rasyonellikle defter tutma (muhasebeleştirme) işleminin yakından ilişkisi kurulabilir hale gelmiştir. Rasyonel düşünce ve defter tutma kavramının tam olarak oluşmadığı dönemde iş sahibi zanaatkarların ya da tüccarların alacak-borç ilişkisini takip etmek adına yaptıkları işlemleri Sombart 1928 yılında yayınladığı *Der Moderne Kapitalismus* adlı kitabında şöyle tanımlamıştır: “kişisel nitelikte ve düzensiz günlük defterler (muhasebe) oluşturmuşlardır. 14.ve 15. yüzyıllarda her çeşit kaydın karmaşık şekilde yazıldığı bu defterler Alman ticari defterlerinin genel özelliğidir. Bu defterler, işyeri ile ilgili işlem ve olayları zanaatkarın aklında tutmasını sağlayan memorialler, yani ilkel el defterleridir” (Sombart 2016, çev. Sabri Gürses).

İlk düzenli kayıtlar, ortaçağda tutulmaya başlamıştır. Bu kayıtlar, ilk düzenli kayıtlar olama özelliğindedir. Bu kayıtlar üçüncü kişiler içinde anlaşılır bir özelliğe sahiptir. Bu şekilde nesnel muhasebenin tutulduğu, çok sayıda ve büyük miktarlarda tahsilatlar yapılan papalık, Fransız ve İngiliz krallık yönetimleri ve gelişen İtalyan komünleri tarafından kayda alınmıştır (Sombart 2016, çev. Sabri Gürses). Bu tutulan defterlere, İtalya’da defter tutma anlamına gelen *ragioneria*, Fransa’da *un livre de raison* hane hesaplarının tutulduğu defter, İsviçre Almancasında, İtalyancadan türeyen *ragionenbuch* bu anlamında kullanılmıştır (Goody 2002). Bu kavramların “rasyonellik” *rational*’den türetildiği ve dolayısıyla rasyonellikle ilişkili olduğu söylenebilir. Defter tutma anlamında ilk tanımlama ve sözcüğün ilk kullanımı Weber tarafından yapılmıştır. Weber, sosyal ve ekonomik örgütlerin tanımlanmasında “bir

ekonomik işlem türü olan sermaye hesabının yalnızca batı dünyasında ortaya çıktığını” (Weber 1947, çev. A.M.Henderson; Talcott Parsons) ileri sürmüştür.

Modern kapitalizmin gelişiminde “akılcı” ya da “bilimsel” defter tutama olarak adlandırabileceğimiz akımın öncüleri olarak Weber’den başka Sombart, Robertson ve Schumpeter de sayılabilir. Bu akımın öncüleri çift yazımlı defter tutmanın, kar ve zararı hesaplayabilmeyi, etkinliği akılcılaştırıcı ve işi resmileştirmeyi olanaklı kıldığını (en azından geliştirdiğini) ifade etmişlerdir. Weber; akılcı kar yönelimine” bir çeşit parasal hesap ve “kar olanakları ile kar elde etme etkinliğinin değerlendirilmesi ve tespitini (Goody 2002) amaçlayan bir olgu olarak bakmaktadır. Weber bu açıklamalarının çift taraflı yöntemi içerdiğini düşünmüş ve temellerinin sermaye-emek ilişkisine dayandığı parası olan kişilerin bugünkü anlamda finansör olduğu “commenda” diye adlandırılan bir tür anonim ortaklığa benzer ya da anonim ortaklığın temellerini oluşturduğunu düşünmektedir. Şirketleşmenin ilk temellerinin atılmış olması, muhasebeye olan ihtiyacı daha belirginleştirmiştir.

Yazının bulunmasıyla toplumlarda eğitim oranının artmış ve her ticari işlem kayıt altına almaya başlamışlardır. Avrupa’da ticaretin gelişimi Akdeniz ticaretinin gelişimi ile doğru orantılıdır. Ticaretin gelişimi muhasebenin gelişmesine de katkı sağlamıştır. Deniz ticareti sırasında ticaret gemilerinin baş sorumluları dümenciler aynı zamanda geminin kâtabi görevini de üstlenmişlerdir. Bu kâtipler, ücretlerin ödenmesi mal taşımak için ödenen paraların kayıt altına alınmasından sorumlu kişilerdir. Gemilerin mülkiyet hakkının farkı (geminin hisseleri) kişilerde bulunması, yapılacak sefer için gerekli olan paranın karmaşık bir borç ve alacak ilişkilerinden sağlanmasına neden olmaktadır (Goody 2002). Bu yatırımlar yarı ortaklık durumları olarak bilinen *colleganze* ya da *commenda* diye adlandırılmıştı.

Ortaçağın, Denizcilik devrimi olarak adlandırılan ve ticareti kolaylaştıran yaklaşımın ardından defter tutarak satıcı ve ortaklarının takip edilmesi kolaylaşmıştır. Kaybolma ve korsanlığa karşı deniz sigortacılığı, konşimento, poliçe ve bankacılık gibi kurumlarında gelişmesi bu dönemde başlamıştır. Özellikle İtalyanlar defter tutma ve hesap yapma konusunda diğer uluslara göre daha fazla tecrübeye sahiptiler. Özellikle İtalyan tüccar bankerlerin, bankacılık alanındaki başarısı defter tutmanın ilerlemesindeki en büyük etken olarak görülmektedir.

Uluslararası ticaret ve kapitalizmin gelişimi Avrupa’da bankaların açılmasıyla başlamıştır. İlk bankalae kredili mal alım satım işlemleri ile ortaya çıkmıştır. Banklar kurumsallaşmanın başlaması tüzel kişi ve gerçek kişi ayırımının ortaya çıkmasını sağlamış ve çift taraflı kayıt sisteminin yaygınlaşmasına neden olmuştur (Güvemli 1995). Çift taraflı muhasebe sisteminin geçirdiği aşamaları aşağıdaki şekilde sıralanmıştır (Güvemli 2000):

- En basit biçimi ile uygulanmaya başlanması,
- Ticarî işlemlerin toplam olarak düzgün bir biçimde kontrolünün yapılması gerekliliğinin oluşması

otomatik denetime olanak sağlayan teknik bir yöntem olarak kullanılması,

- Muhasebenin tek bir paranın tek bir ölçü birimi olarak kullanılmaya başlaması,
- Hesap sisteminin yalnız bilanço unsurları biçiminde değil, gelir-gider ve kâr hesapları biçiminde gelişme göstermesi,

Muhasebenin uygulanma alanlarının artması olarak belirtmek mümkündür. Avrupa ekonomisinin büyümesi, ekonomik düzenin hem niteliksel hem de niceliksel anlamda daha etkin olan Asya düzenine yaklaştırmış ve bu gelişme bankacılık ve ortaklık ilişkilerini düzenleyen çift taraflı muhasebenin gerekliliğini vurgulamış ve gelişimini desteklemiştir.

4. MUHASEBE-RASYONELLİK İLİŞKİSİNDE KÜLTÜRÜN ETKİSİ

Ülkelerin muhasebe sistemini etkileyen önemli faktörlerden biri olarak görülen kültür, toplum tarafından ortak olarak oluşturulan ve paylaşılan değerler ile davranışları içine alan dinamik bir olgudur. *“Ülkelerin sosyal ve ekonomik birçok yönüne etki eden kültürel değişkenler, ülkelerin kurumsal düzenlemelerinde etkisini belirgin şekilde hissettirmektedir. Toplumların, insanların ve kurumların kültürel açıdan karşılaştırılabilmesi için kültürün çeşitli açılardan sınıflandırılması kaçınılmazdır. Bu sınıflamaların tamamı, aynıolguyu farklı kelime ve sınıflama ölçütlerine göre yapmıştır. Bu nedenle de birbirlerine benzer yönleri çoktur”* (Karabınar 2005).

Genel tanımıyla kültür; toplumu oluşturan bireyler tarafından edinilen öğrenilmiş davranış ve düşünlerin bütünüdür (Lavende ve Schultz 2018). Kültür, bir milletin yüzyıllar süren deneyimleriyle oluşturduğu yaşam stillerinin kodlarını içine alan hafızadır. Heriot, “İnsanın bildiklerini unuttuktan sonra aklında kalan şeydir kültür” şeklinde tanımlamıştır. Bu tanım, insanoğlunun kesiflerinin tesadüfi olmadığını bildikleri unutturulduktan sonra zaman içinde tekrar hatırlatılmasıyla oluştuğunu düşündürebilir. Kültür insan ihtiyaçlarının, duyularının, hislerinin tekrarlanarak genelleştirilmesi olarak da tanımlanabilir. Kültür bir birikimdir. İster uluslar açısından ister toplumsal açıdan ele alınsın, kültür birikim yapılarak oluşur ve kalıcılık kazanır. Kültür yaşanılan deneyimlerin paylaşılması ve aktarılmasıdır. Hollandalı bir sosyolog olan Hofstede kültürden “düşünsel programlar” (mental programs) ya da “düşünce yazılımı” (software of the mind) olarak söz etmekte ve kültürü; düşüncenin, duyguların ve hareketlerin (rollerin) (Erturan ve Erdoğan 2008) oluşturduğunu söylemektedir.

Sokrates, Plato, Aristo, Farabi, Descartes ve Hegel gibi filozofların; en önemli özelliği, doğru bilginin sadece deney ve akıl yoluyla edindiğimiz bilgi olduğunu savunmalarındır. Matematikçi olan Leibniz ise en doğru bilginin matematik olduğunu savunmuştur. Matematik somut ve kesin veriler sunan bir bilimdir. Ticareti hayatta en kesin ve doğru bilgi kayıt altına alınan bilgidir. Bu bilgiler muhasebe verileridir. İşletmenin dış dünyayla ve bilgi kullanıcıları ile iletişim yöntemi muhasebedir. Ticari hayat

İnsanın olayları ve nesnelere anlamlandırmasının duyuşsal olarak elde edilen verilerin akıl ile bağdaşmasıyla oluşturacağı bir kurgu olduğunu savunmuştur. Bu kurguyu nesnenin duyuşsal ve akılla nasıl kurgulandığını anlatmaya çalışmıştır. Hofstede toplumların kültürel yapılarının iş hayatına etkisini incelerken kültürü aşağıdaki 6 grupta sınıflandırmıştır. Bunlara “Hofstede’in Kültür Boyutları” denilir. Hofstede’in kültür boyutları aşağıdaki gibidir.

1. Bireycilik karşıtı kolektiftik
2. Güç mesafesi
3. Belirsizlikten kaçınma
4. Erkeklik/ Kadınlık
5. Uzun- Kısa Vadeli konumlandırma
6. Kontrollü-Şımarık⁴

Hofstede’nin kültür boyutlarının rasyonellik ve duyuşsal açıdan sınıflandırılması Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1. Hofstede’nin Kültür Boyutlarının Rasyonellik ve Duyuşsal Açıdan Sınıflandırılması

Kültür Boyutu	Türkiye Skoru	Anlamı	Rasyonellik-Duyuşsal İlişkisi
Güç Mesafesi Dar-Geniş Toplular	66 (Güç mesafesi geniştir.)	Bağımlı, hiyerarşik, üst kademeler ulaşılmaz, işveren baba figüründedir.	Duyuşsal
Bireyselliğe karşı Kolektivism	37 (Kolektivist)	Ben yerine biz (gruba ait olma anlamında) duygusu hakimdir. Çatışmadan uzak durulur, iletişim dolaylıdır, kayırmacılık (nepotizm) yaygındır, geri besleme dolaylı yollardan yapılır	Duyuşsal
Erillığe Karşı Dişillik	45 (Dişil fakat erillığe yakın)	Sempati ve anlaşma hakimdir. Olayların sosyal yönü esas alınır. (Aileyle zaman geçirmek için) boş zamana önem verilir. Bu durum riskten kaçınma oranının yüksek olmasından kaynaklanır.	Duyuşsal
Riskten Kaçınma Yüksek-Düşük Toplular	85 (Riskten kaçınan toplum)	Bir olay veya işlem karşısında kanun ve kuralların olması beklenir. İnişiyatif alınmaz.	Belirsiz
Uzun-Kısa Vadeli Konumlanma	46 (kısa vadeli konumlanma)	Olay, işlem ve kararlar değerlendirilirken kısa vadeli düşünülür.	Belirsiz
Kontrollü-Şımarık Toplular	49 (belirsiz)	Bireyler yapmak istediklerini (çeşitli kaygılarla) baskırlarlar.	Duyuşsal

⁴ Hofstede tarafından “restraint versus indulgent” ölçeği bu makalenin yazarları tarafından “kontrollü-şımarık” olarak Türkçe’ye çevrilmiştir. “indulgent” başka yazarlar tarafından hoşgörülü olarak çevrilmiştir. Fakat bu makalenin yazarları “hoşgörü” çevrisinin olayın özünü yansıtmadığı düşüncesine sahiptirler.

Kültürel boyutların “rasyonellik-duyusalılık” açısından kriterlerin analizi sonucunda şöyle bir çelişki durumu ortaya çıkmaktadır. Kültür doğası gereği duyusal iken muhasebe teknik yönüyle rasyoneldir. Muhasebeyi rasyonellikten uzaklaştıran faktörlerin başında kültürel öğelerin geldiği söylenebilir. Yukarıdaki tabloda skorlara bakıldığında duyusal özellikli kültür boyutlarının çoğunlukta olduğu görülür. İşte tam da bu noktada muhasebecinin rasyonellikten sapmasına neden olan temel faktörün kültür olduğu çıkarılabilir.

5. SONUÇ

Muhasebe özü gereği rasyonel olmayı gerektiren bir meslektir. Fakat muhasebecinin kültürel etkilerin muhasebeyi rasyonellikten uzaklaştırdığı söylenebilir. Muhasebecinin mesleki yargısını kullanımı, rasyonellikten uzaklaşmayı hızlandıran bir katalizör görevi yapmaktadır.

Hoftsedde'nin kültür boyutlarına rasyonellik açısından bakıldığında, birinci boyu olan güç mesafesi dar ve geniş toplumlar boyutunda Türkiye'nin skoru 66 ile güç mesafesi geniş toplum özelliği taşımaktadır. Bu kültür yapısında şekillenen bir birey üst yöneticilerine bağımlı, hiyerarşi katı kurallara bağlı, ast ve üst arasındaki ayrılık fazladır. Yetki tek elde toplanmıştır ve astlar ne yapmaları gerektiği konusunda üstlerinin anlatmasını beklerler. Bireyciliğe karşı kolektivizm skoru Türkiye için 37'dir. Türkiye kolektif toplum özelliği göstermemedir. Bireyciliği ifade eden “ben” düşüncesi yerine daha çok “biz” olgusuyla hareket eden, duygu ve düşünceleri bireysel iletmek yerine daha çok grup olarak iletme eğilimi gösteren bir yapıya sahiptir. *Erillik karşıtı dışılık* skoru Türkiye için 45'dir. Türkiye bu skorla dışılık toplum özelliği göstermektedir. *Dışılık skoru yüksek toplumlarda* ılımlı ve alçakgönüllü ilişkiler hakimdir. Boş zamana önem verilir. *Riskten kaçınma yüksek-düşük toplum* skoru ise Türkiye'nin 85'dir. Türkiye riskten kaçınma oranı yüksek toplumlar arasındadır. Riskten kaçınma skoru yüksek toplumlarda belirsizlik riskli bulunur ve belirsiz ortamlardan hoşlanılmaz. Çok fazla stresli ortamlar endişe ve korkuya neden olur. İnisiyatif almaktan hoşlanılmaz ve kurallarının, iş tanımlarının yazı olarak verilmesini ister. *Uzun ve kısa vadeli konumlanma* skoru 46 ile Türkiye kısa vadeli konumlanma boyutuna sahiptir. Olaylar, işlemler ve çözümler kısa vadeli olarak değerlendirilir. Problemler karşısında kısa vadeli çözümler bulunur. *Kontrollü ve şımarık toplumlar* skoru Türkiye için 49'dur. Türkiye bu skorla kontrollü toplum olarak kabul edilse de skorun 50'ye yakın olması bir belirsizlik oluşturmakta ve kontrollü toplum yapısından şımarık toplum yapısına geçme eğilimi göstermektedir. Kontrollü toplumlarda bireyler yapmak istediklerini ve duygularını bastırma eğilimindedirler.

Hofsede'in kuramında güç mesafesi fazla olan kültürleri tanımlarken paranın güç sembolü olduğu, yükselmek için yöneticilere yakın olmak gerektiğini ve prestijli bir işte çalışmanın önemini vurgulamıştır. Güç mesafesi açısından Türk kültür yapısına bakıldığında bu kültürde şekillenen denetçi iyi bir işe girmek, iş almak ve yükselmek için yöneticilere ve şirketlere yakın olma ihtiyacı doğacak ve durumda mesleki rasyonelliğini etkileyecektir. Bunun yanında riskli ortamdan işini kaybetme korkusu belirsiz ortamlardan uzak durma ve risk alma olasılığının azalttığı ve girdiği işten emekli olma beklentisini yükseltmededir.

Hofstede araştırmasında Türk kültür yapısında dişilik olgusunun yüksek olduğunu saptamıştır. Fakat Türk toplum yapısında da eğitim düzeyi artıka bireylerin daha agresif, daha fazla para kazanma hırsı olan kişiler oldukları denetçiler üzerinde yapılan çalışmalarla ortaya konulmuştur (Erturan ve Erdoğan 2008). Türk toplum yapısında da genç yaştaki denetçilerin daha fazla risk alma eğiliminde oldukları, belirsizlikten daha az korktukları aynı çalışmayla ortaya konulmuştur.

Kültür yapısı kolektif kültür yapısından bireysel kültüre başlanmaya başlayan toplumumuzda mesleki rasyonelliğin artacağı görülmektedir. Fakat bu durum zaman alıcı bir süreçtir. Duygusal bir toplum yapısına sahip olan Türk toplum yapısında şekillenen denetçilerin mesleki rasyonelliğe ulaşmaları zaman alacaktır.

Dünya ile birlikte Türk toplum yapısı da teknolojik gelişmelerle daha bireysel bir yapı almaktadır. İleride muhasebe uygulayıcılarının insansı makineler olduğunu düşünürsek içinde bulunduğumuz kültür algılarından uzak rasyonel muhasebeci ve denetçi olgusunun gelecekte var olacağı söylenebilir.

YAZARLARIN BEYANI

Bu çalışmada, Araştırma ve Yayın Etiğine uyulmuştur, çıkar çatışması bulunmamaktadır ve de finansal destek alınmamıştır.

YAZARLARIN KATKILARI

Çalışma Konsepti/Tasarım- İE; Yazı Taslağı- İE; İçeriğin Eleştirel İncelemesi- SK; Son Onay ve Sorumluluk- SK, İE.

AUTHORS' DECLARATION

This paper complies with Research and Publication Ethics, has no conflict of interest to declare, and has received no financial support.

AUTHORS' CONTRIBUTIONS

Conception/Design of Study- İE; Drafting Manuscript- İE; Critical Revision of Manuscript- SK;

KAYNAKÇA

- Akalın, K. 2015. “Rasyonel Ekonomik Faaliyetin Muhasebesi Açısından Werner Sombart ve Max Weber”, İktisat Fakültesi Mecmuası, 65(2), 15-80.
- Akerlof, G. A. and Yellen, J. L. 1985. “Can Small Deviations from Rationality Make Significant Differences to Economic Equilibria?”, American Economic Review, 75(4), 708-720.
- Cevizci, A. 2010. Felsefe Tarihi- Thales'ten Baudrillard'a, Say Yayıncılık, İstanbul.
- Çiğdem, A. 1997. Akıl ve Toplumun Özgürleşimi- Jürgen Habermas ve Eleştirel Epistemoloji Üzerine Bir Çalışma, Vadi Yayınları, Ankara.
- Demirel, S. K. 2016. “Nöroiktisat ve İktisat Biliminin Geleceğineİlişkin Tartışmalar”, Uluslararası Ekonomi ve Yenilik Dergisi, 2(1), 1-28.
- Erdoğan, M. 2019. “Denetim 4.0 ve Ötesi”, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, 12(3), 809-834.
- Erturan, E. İ. ve Erdoğan, M. 2008. “Denetçinin Kültürel Kimliğinin Denetim Sürecine Etkileri”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 10(2), 1-24.
- Goody, J. 2002. Batıdaki Doğu, Dost Yayınevi, Ankara.
- Güvemli, O. 1995. Kronolojik Akış İçinde Muhasebe Uygulamalarının Gözlemlenmesi, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğine Bakış, TÜRMOB Yayınları, Ankara.
- Güvemli, O. 2000. Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, İstanbul YMM Odası, İstanbul.
- Kahler, M. 1998. “Rationality in international relations”, International Organization, 52(4), 919-941.
- Kalberg, S. 1980. “Max Weber's Types of Rationality: Cornerstones for The Analysis of Rationalization Processes İn History”. The American Journal of Sociology, 85(5), 1145-1179.
- Karabınar, S. 2005. Kültür ve Muhasebe Etkileri Açısından Muhasebe İklimi Muhasebeye Kültürel Bakış, Sakarya Yayıncılık, Ankara.
- Karagül, M. 2018. “Rasyonel Ekonomi ve Davranış İktisadından Değerler İktisadına”, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 5(2), 425-440.
- Knight, F. 1965. Risk Uncertainty and Profit (4 b.). (F. Savaş, Çev.), New York: Harper&Row.
- Kuhn, T. 1970. The Structure of Scientific Revaluations, The University of Chicago, Chicago.

- Lavende, R. ve Schultz, E. A. 2018. Kültürel Antropoloji, (D. İşler ve O. Hayırlı, Çev.) Doğu Batı, Ankara.
- Marshall, G. 1999. Sosyoloji Sözlüğü, (O. Akınhay ve D. Kömürcü, Çev.), Bilim ve Sanat Yayınevi, Ankara.
- Özlem, D. 2015. Kant Üstüne Yazılar, Notos Kitap Yayınevi, İstanbul.
- Samson, A. 2014. The Behavioral Economics Guide, (Ed. Samson, A.), (with a foreword by George Loewenstein and Rory Sutherland) (1st ed.).
- Sombart, W. 2001. The Jews and modern capitalism, (M. Epstein, Çev.), Batoche Books limited, Kanada.
- Sombart, W. 2016. Yahudiler ve Modern Kapitalizm. (M. S. Akgönül, D. Ve S. Gürses, Çev.), Küre Yayınları.
- Taşkın, A. 2002. “Immanuel Kant’da Bilginin Kaynağı Problemi”, Cumhuriyet Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi, 6(1), 279-294.
- Weber, M. 1947. The theory of social and economic organization, (A. M. Henderson, Çev.), Oxford University Press, New York.
- Weber, M. 1958. From Max Weber: Essays in Sociology, (j. Kaube, Çev.), Oxford University Press, New York.
- Weber, M. 2003. General Economic History, (F. Knight, Çev.), Dover Publications Inc., New York.