



## Muhasebe Felsefesinin Temel Refleksiyonu Olarak Aksiyolojik Realizm ve Olgusalılık Işığında Muhasebe Biliminin Aksiyomatik Yapısı

### Axiomatic Structure of Accounting Science In The Light of Axiological Realism and Factuality As A Basic Reflection of Accounting Philosophy

Fırat ALTINKAYNAK<sup>1</sup>, Fatih Coşkun ERTAŞ<sup>2</sup>, Metehan KÜÇÜKER<sup>3</sup>

#### Öz

**Amaç:** Bilimsel bir alanın felsefi açıdan temellendirilmesinin ve böylelikle o alanın kökenine inilmesinin çok kolay olmadığını belirtmek gerekir. Bu bağlamda, kökene inme gayretlerinin, felsefe içinde yüzyıllardır tartışılabilen, “Olgusal yapılardan aksiyolojik yapıların mı doğduğu veya tam tersine aksiyolojik yapılardan olgusal yapıların mı doğduğu?” soruları ışığında şekillendiğini söylemek mümkündür. Bu tartışmalardan hareketle doğan çalışmanın amacı; bilim felsefesi çerçevesinde muhasebenin temel kavramları ile mali tablo ilkelerini, olgusal ve aksiyolojik açıdan temellendirerek, muhasebe bilimini oluşturan yapıların aksiyomatik kümesine inebilmektir.

**Tasarım/Yöntem:** Çalışmada nitel araştırma yaklaşımlarından biri olan belgesel araştırma yöntemi kullanılarak konu ile ilgili literatür taraması yapılmıştır. Temel muhasebe kavramlarının ve mali tablo ilkelerinin aksiyolojik mi yoksa olgusal mı olduğuna karar vermede, ilgili kavram veya ilkenin bir değer veya olgu ile ilişkili olup olmadığı teorik çerçevede değerlendirilmiştir.

**Bulgular:** Muhasebe felsefesi açısından çalışma sonucunda gelinen noktada muhasebedeki olgusal ilkelerin, muhasebenin aksiyolojik yasalarından çıkarsandığı ve böylelikle muhasebenin aksiyolojik yapısının, aslında muhasebenin aksiyomatik bir kümesine oluşturduğu sonucuna ulaşılmıştır.

**Sınırlılıklar:** Muhasebe felsefesi alanında yapılan çalışmaların sınırlı sayıda olması, özellikle de literatür araştırması açısından çalışmanın en önemli sınırlılığını teşkil etmektedir. Ayrıca denetim standart ve ilkelerinin muhasebe felsefesi açısından incelenmesi önemli olmakla birlikte bu çalışmada araştırma kapsamı dışında bırakılmıştır.

**Özgünlük/Değer:** Henüz keşfedilmeyi bekleyen, münbit bir alan olan muhasebe felsefesi alanında yapılan çalışmalar genellikle muhasebenin epistemolojik ve ontolojik yapısına odaklanmıştır. Farklı olarak bu çalışmada muhasebe temel kavramları ve mali tablo ilkeleri aksiyoloji ve olgusalılık ışığında ilk defa tartışılmış ve böylelikle muhasebenin aksiyomatik kümesine ulaşmaya çalışılmıştır. Çalışma bu yönüyle özgün değerini ortaya koymaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe Felsefesi, Aksiyoloji, Olgusalılık

#### Abstract

**Purpose:** It should be noted that it is not easy to ground a scientific field philosophically and thus go down to the roots of that field. In this context, it is possible to say that the efforts to get to the origins are shaped in the light of the questions that have been discussed in philosophy for centuries, whether axiological structures arise from factual structures or factual structures arise from axiological structures. The aim of the study, which emerged from these discussions; within the framework of the philosophy of science, is to arrive at the axiomatic set of the structures that make up the science of accounting by grounding the basic accounting concepts and financial statement principles from a factual and axiological point of view.

**Design/Methodology:** In this study, a literature review on the subject was performed using the documentary research method, one of the qualitative research approaches. In the decision of whether the basic accounting concepts and financial statement principles were axiological or factual, it was evaluated in the theoretical framework whether the concept or principle in question is related to a value or fact.

**Findings:** At the point reached as a result of the study in terms of accounting philosophy, it has been concluded that the factual principles in accounting are derived from the axiological laws of accounting, and thus the axiological structure of accounting constitutes an axiomatic set of accounting.

**Limitations:** The small number of studies in the field of accounting philosophy constituted the most important limitation of the study, especially in terms of literature research. Besides, it is important to examine auditing standards and principles in terms of accounting philosophy, but this study has been left out of the scope of the research.

**Originality/Value:** Studies in the field of accounting philosophy, which is a fertile field that has yet to be explored, have generally focused on the epistemological and ontological structure of accounting. Differently, in this study, the basic accounting concepts and the financial statement's principles were discussed for the first time in the light of axiology and factuality and thus the axiomatic set of accounting was tried to be reached. In this respect, the study reveals its original value.

**Keywords:** Accounting Philosophy, Axiology, Factuality

<sup>1</sup>Doç. Dr., Atatürk Üniversitesi, Oltu Beşeri Ve Sosyal Bilimler Fakültesi, Finans ve Bankacılık Bölümü, [afirat@atauni.edu.tr](mailto:afirat@atauni.edu.tr), ORCID: 0000-0003-0960-2254

<sup>2</sup>Prof. Dr. Atatürk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, [fatihcoskun.ertas@atauni.edu.tr](mailto:fatihcoskun.ertas@atauni.edu.tr), ORCID:0000-0002-2632-9694

<sup>3</sup>Dr. Öğr. Üyesi, Malatya Turgut Özal Üniversitesi, Sosyal ve Beşeri Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, [metehan.kucuker@ozal.edu.tr](mailto:metehan.kucuker@ozal.edu.tr), ORCID: 0000-0002-5468-0465

## 1. GİRİŞ

Mantık çerçevesinde düşünebilen bir insanın, hiç şüphe duymayacağı kadar kesin doğrulukta ve ispatlanabilir bir bilgi olabilir mi? Bu sorudan hareketle aslında felsefenin de diğer tüm bilimler gibi ilk hedefinin bilgi olduğunu söylemek mümkündür. Felsefenin hedeflediği bilgi, tüm bilimlerin yapısına bir birlik ve dizge getiren, bilim insanlarının yargılarının, kanılarının, bilimsel görüşlerinin eleştirel bir incelemesinin sonucu olan türden bir bilgidir. Tüm bilimler içerisinde belki de bir tek felsefe, kendi soru ve sorunları karşısında kesin, net ve ispatlanabilir bir sonuca ulaşmamaktadır. Zira ne zaman felsefe, bir alanda kesin sonuca ve ispata ulaşsa, o alan felsefe olmaktan çıkıp, özgürlüğünü ilan eden bir bilim dalına dönüşmektedir. Dolayısıyla belki de felsefenin değeri, onun kesinliksizliğinde aranmalı ve tüm bilimler bu değeri bilmeli ve ondan beslenmelidir. Zaten ilk çağlarda felsefe bünyesinde yürütülen matematiksel çalışmalar ve ispatlar kesin bir sonuca ulaştığında, felsefeden ayrılarak dünyada bağımsızlığını ilk ilan eden bilim dalı olarak “Matematik” bilimini doğurmuştur. Aynı şekilde Newton’un büyük yapıtının adı olan, “Doğal Felsefenin Matematik İlkeleri” kitabı da günümüzde bir fizik kitabıdır (Russell, 2017). Yaşanılan çağın felsefesinde ise alanların ayrı ayrı bağımsızlaştıkları ve her bilim alanının felsefe açısından da çalışıldığı izlenmektedir. Bu bağlamda bilim felsefesinin tarihsel yolculuğunda aksiyolojik ve olgusal yapıların doğuşu ve yüzyıllar içinde gelişimi birçok bilim insanının da felsefe, bilim, toplum ve çevre konularındaki tartışmalarına temel olmuş ve bu doğrultuda ilgili bilim alanları yüzyıllar boyunca ilerleyişine devam etmiştir.

Felsefenin birinci kolu olan “Fizica”, kendisine bağlı fen bilimlerinin bağımsızlaşması ile sadeleşerek “Ontoloji”ye, felsefenin ikinci kolu olan “Logica”, kendisine bağlı mantık bilimlerinin bağımsızlaşması ile sadeleşerek “Epistemoloji”ye ve son olarak felsefenin üçüncü kolu olan “Etica” ise kendisine bağlı sosyal bilimlerin bağımsızlaşması ile sadeleşerek “Aksiyoloji”ye dönüşmüştür (Yaz, 2021). Bu ayırım ile sosyal bilimlerde, bir bilim alanının kökenine ve ispatına inebilmek için, ilgili bilim alanının yapılarının bilim felsefesi ışığında aksiyolojik ve olgusal açıdan temellendirilmesi gerekmektedir. Bu temellendirme sonucunda ilgili yapılar arasındaki geçişkenliğin varlığı veya yokluğu ile aksiyomatik kabul kümelerinin oluşturulması, bu çalışmanın da temelini oluşturmaktadır. Yüzyıllar boyunca tartışılmalı olan “Değer” ve “Olgu” kavramları arasındaki mantıki bir ilişkinin olup olmadığı konusu, çalışma kapsamında muhasebe bilgi felsefesi boyutunda tartışılmıştır.

Muhasebe uygulamalarının ve muhasebe teorisinin mantıksal bir düzende açıklanmasına fırsat verecek yaklaşımlar, muhasebenin bilimsel gelişiminin ve sürekliliğinin sağlanması açısından oldukça önemlidir. Bu yaklaşımlar; kavramlar, ilkeler ve standartlar gibi temel ifadelerle anılmaktadır (Nalçın ve Can, 2019). Bu doğrultuda çalışma kapsamında, öncelikle muhasebenin temel kavramları, aksiyolojik ve olgusal açıdan sınıflandırılmış ve böylelikle muhasebenin ana çatısı olan bu temel kavramlar bilim felsefesi açısından temellendirilmiştir. Daha sonra muhasebe kavramlarına atıf yapılarak türetilen “Genel Kabul Görmüş Mali Tablo İlkeleri” de aynı yapıyla “Aksiyolojik” ve “Olgusal” perspektifle sınıflandırılarak, muhasebe biliminin aksiyomatik kabul kümesi belirlenmeye çalışılmıştır.

Tüm bilim alanlarında uygulanagelen bir bilimsel yöntemin detaylarına inildiğinde bu bilimsel yöntem çok karmaşık görünse de aslında özünde çok basittir (Russell, 2019). Diğer taraftan tüm bilim alanlarında olduğu gibi, muhasebenin de temelinde kavramlar, çatısında ise yasalar bulunmaktadır. Şöyle ki işletmelerin dili olarak kabul edilen muhasebenin, temelinden kavramlarını çıkarırsanız, muhasebe dilsiz olur ve dilsiz bir muhasebe, iletişim kuramayacağından, yasa, teori veya rapor üretmez (Yaz, 2021). Bu noktadan hareketle çalışmada, şöyle bir giriş sorusuyla karşı karşıya kalınmaktadır:

*“Muhasebe bilgi felsefesinin temelinde yer alan bu yasa ve kavramlar, muhasebenin aksiyomatik bir kümesi olabilir mi?”*

## 2. LİTERATÜR ÖZETİ

Muhasebe felsefesi üzerine yapılan sınırlı sayıdaki çalışmada, genellikle muhasebenin felsefi temellerinin ve içsel varsayımlarının göz ardı edildiği belirtilmiş ve muhasebenin felsefi boyutlarıyla incelenmesinin önemi vurgulanmıştır. Yapılan çalışmalarda çoğunlukla muhasebenin epistemolojik ve ontolojik yapısının ele alındığını da belirtmek gerekmektedir.

Lukka (1990), muhasebe kavramlarının atıfta bulunduğu fenomenlerin gerçekte ne anlamda var olduğunu araştırdığı çalışmasında muhasebede kâr kavramının ontolojik doğasına odaklanmıştır.

Arthur (1993), çalışmasında muhasebe araştırmacılarının felsefi gelişmelerin değerini gözden kaırabileceklerini belirtmiş ve muhasebe ontolojisine ilişkin bazı sorunları tartışmıştır.

Buys (2008), çalışmasında muhasebenin içsel varsayımlarını ve amaçlarını günümüz muhasebe sorunları ve gelişmeleri işığında açıklamayı amaçlamıştır.

Elkhashen ve Ntim (2018), araştırmalarında muhasebenin felsefi yönlerinin daha derin bir şekilde anlaşılması gerektiğini tartışmışlardır.

Nugrahanti (2018), finansal muhasebe araştırmalarının felsefi temellerini ontoloji, epistemoloji ve aksiyoloji çerçevesinde incelemiştir.

Yükçü ve Yükçü (2019), muhasebenin bilimsel ve felsefi yönlerini estetik bir bakış açısıyla vurgulamıştır.

Yaz (2021), felsefeden bilime ve bilimden muhasebe felsefesine nasıl ulaşılacağını ele almıştır. Çalışmada ontoloji, epistemoloji ve aksiyoloji disiplinleri kullanılarak nasıl bir muhasebe felsefesi kurgulanması gerektiği sorusuna gerçekçi cevaplar aranmıştır.

### 3. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Muhasebenin temel kavramları ile genel kabul görmüş mali tablo ilkelerinin felsefi açıdan temellendirilmesi ve ispat bağlamında kabul kümelerinin oluşturulması amacıyla yapılan bu alışma, “Olgu” ve “Değer” kavramları veya “Olanlar” ile “Olması Gerekenler” arasında kabul edilen ayırım üzerinden yürütülmüştür. Bu noktada dünya felsefe tarihinde “Olgu” ve “Değer” kavramları üzerinde yapılan ayırım tartışmalarının halen devam ettiğini belirtmek gerekmektedir. Bazı filozoflar “Değer” kavramına dar perspektiften bakarken bazıları ise “Değer” ve “Olgu” kavramlarının ayırımında “Değer” kavramını ahlaki değer ile sınırlandırmadan, çok daha geniş bir açıdan incelemişlerdir.

İlkçağ filozoflarında günümüzde kullanılan anlamda bir “Değer” kavramı olmasa dahi felsefi bir tartışma konusu olan ”Değer” kavramının ortaya ıkışı, Sofistler ve Sokrat’a kadar inmektedir. Değer felsefesine en çok önem verdiği bilinen ilk filozof olan Eflatun’dan bitibaren filozoflar, değer kavramını “İyi”, “Kötü”, “Fazilet”, “Amaç”, “Yanlış”, “Doğru”, “Hakikat” ve “Geçerlilik” gibi farklı başlıklar altında incelemişlerdir (Kılıç, 1996). Değerleri inceleyen felsefe dalı olarak tanımlanan Aksiyolojiye Marksist yaklaşım tarzı ise ahlaki, sosyal, bilimsel, estetik vb. değerlerin her şeyden önce kabul edilmesine ve değerlerin tarihi şartlara bağlı buldukları düşüncesine dayanmaktadır. (Rosenthal ve Yudin, 1972). Olgudan değere veya değerden olguya geçişin ve aralarında mantıki bir bağın olup olmadığının tartışıldığı bu karşıt görüşler, günümüz bilim felsefesinde de mevcudiyetini sürdürmektedir. Son ağda Hume ile başlayan bu karşıt görüşlerde, Hume, olgusal bir durumu betimleyen önermeler ile değer yüklü önermeler arasındaki ilişkiyi vurgulamakta ve olgusal önermeler aracılığıyla yapılabilen mantıksal çıkarımlardan bahsetmektedir. Böylelikle Hume, aklın rol ve statüsünü sorgulamanın yolunu da açmaktadır (Stroud, 1977; Kahraman, 2016). Olgusal önermeler ile değersel önermeler arasındaki geçiş ilişkisi, Hume’ dan sonra pek çok filozofun da tartışıp görüş beyan ettiği bir konu haline gelmiştir. Örneğin J.R. Searle; değer kavramını, üzerinde değerin tüm hükümlerinin bütün formlarına uygulanacak bir şekilde ele almıştır (Kılıç, 1996). Bu bağlamda, olgu ve değer (Aksiyoloji) arasındaki bu ayırımın, felsefe tarihinin en eski metafizik ayırımlarının başında geldiğini de belirtmek gerekmektedir (Kılıç, 1996). Değer ile olgu kavramlarındaki ayırımın temelinde, ontolojik olarak değerlerin ayrı bir yapıya sahip oldukları kabul edilmektedir. Bu ayırma göre bilimdeki aksiyolojik yapılar veya değerler; dünyadaki meta varlıklar içinde (fiziksel maddeler vb.) bulunmazlar. şayet tam aksi şekilde bulunmuş olsaydılar, değer olma özelliklerini kaybedip, dünyanın basit varlıksal başka bir kısmını oluşturmuş olurlardı (Kılıç, 1996).

Olgu kavramı ise genellikle yaşanılan dünyada duyularımızla algılanan; olması gereken yerine olan, gözlemlenebilen, dış dünyada gerçekliği olan ve vuku bulan şeylerdir. Olgu kavramı; muhtevalı olması, gözlemlenebilmesi, tecrübe ile kavranabilmesi ve doğrudan doğruya bilgi olarak verilebilmesi gibi özellikleriyle de tanımlanabilir (Ülken, 1968; Kılıç, 1996). Değer kavramının niteliğini net bir şekilde belirtmek ise olgu kavramına göre çok daha zordur. Çünkü felsefenin tarihsel serüvenindeki

farklı dönemlerde değer kavramına çok farklı anlamlar atfedildiği gibi, farklı bilim insanları değer kavramını çeşitli şekillerde yorumlamışlardır (Kılıç, 1996). Tarihsel süreç içerisinde de 18. yüzyıl düşünürleri, metafiziksel inançlardan kurtulabilmek için fenomenler aracılığıyla epistemolojiyi oluşturmaya ve böylelikle bilimsel refleksiyonla olgusallık temelinde bilgiyi inşa etmeye çalışmışlardır (Kahraman, 2016). Ayrıca Gordon (1991), batı entelektüel tarihinin içerisinde sosyal bilimler tarihinin mevcudiyetinden bahsedebilmek için Rönesans döneminde doğal bilimlerin gelişiminden başlamanın gerektiğini belirtmektedir. Bu bakış açısının, bilim alanları ve felsefe üzerindeki en önemli etkilerden biri de, olgusallık zemininde, matematiksel örüntü ile gelişen yöntem bilincinin gelişimi olmuştur. (Gordon, 1991; Kahraman, 2017). Bu felsefi yaklaşımdan hareketle muhasebe bilgi felsefesi açısından, kendiliğinden cevaplanan, bir başka soruyla karşılaşmaktadır:

*“Muhasebe kayıt sistemi de olgusallık zemininde, matematiksel örüntü ile işleyen bir sistem değil midir?”*

Klasik ekolde felsefe bilimi, ontoloji (varlık felsefesi), epistemoloji (bilgi felsefesi) ve aksiyoloji (değer felsefesi) olmak üzere üç ana başlıkta toplanmaktadır (Frank, 2017). Aksiyolojik olarak varlık kavramını tabii (doğal) ve üretilmiş varlıklar olmak üzere iki ayrı grupta incelemek mümkündür. Tabii varlıklar; toprak, taş, bitki, hayvan ya da insan gibi doğal yapılardan oluşmaktadır. Zira bunların üzerindeki renkler, biçim ve nitelikler varlığın ham, doğal hali olarak ortaya çıkmaktadır. Varlığın üretilmiş veya işlenmiş kısmı ise insanın varlıkla kurduğu çok yönlü ilişkilerle ortaya çıkan unsurlardır. Bunlar da, etikten estetiğe, epistemolojiden kültür ve medeniyete kadar geniş bir alanı kapsamaktadır (Ülken, 1968; Çetintaş, 2017). Tabii ya da üretilmiş (işlenmiş) olsun, varlığın değersel kimliği ve değersel karakteri kendini bu nitelikler aracılığıyla yansıtmaktadır (Çetintaş, 2017). Bu ayırmadan hareketle “Değer” kavramının özüne inilmeye çalışıldığında Aksiyoloji kavramı etik, estetik ve epistemoloji gibi değersel alanları incelemekle birlikte, bu yapıların oluşum süreçlerini, sınırlarını ve bu alanların birbirleriyle olan ilişkilerini de incelemektedir. “Etik” kavramı, “İyi/Kötü”; “Estetik” kavramı, “Güzel/Çirkin”, “Epistemoloji” kavramı ise “Doğru/Yanlış” gibi değersel niteliklerin konusunu araştırmaktadır (Hart, 1971; Audi, 1999; Arat, 1996, Aktaran, Çetintaş 2015). Çetintaş (2015); aksiyolojinin bilim felsefesinde aslında bir değer teorisi araştırması özelliğini taşıdığını belirtmiştir. Bu bağlamda değer teorisi olarak aksiyoloji alanının olanla olması gereken arasındaki ilişkiye cevap aradığını ve değerın doğası, ölçüsü ve metafiziksel statüsüne ilişkin araştırmalar yapma alanı olduğunu da söylemek mümkündür. Bu noktada bilimler üzerinde çalışılan uygulamalı etik kavramının teşekkülünün 1970’li yıllara dayandığını belirtmek gerekmektedir. Bu durumun en önemli sebebi, uygulamalı etik kapsamı içinde ele alınan problemlerin önemli bir kısmının teknolojinin sonucu olmasıdır. Bununla birlikte yeni bir takım mesleklerle birlikte beyin gücüyle çalışan orta sınıfların 20. yy ortalarından sonra zuhur etmesidir (Cevizci, 2021). Bu bağlamda muhasebe-finans gibi alanlardaki düşünsel ve kuramsal bilimler, bu yıllardan sonra hız kazanmıştır. Kuramsallık ve genelliğin, uygulamalı etik için geçerli olmasının en önemli nedeni de, onun daha ziyade somut problemlerle ilgili olması ve teorik etik yoluyla edinilen birikimin, çok çeşitli somut problemlere uygulanmasından meydana gelmesidir. Ancak endüstrinin muhasebe ve denetim alanında uygulamalı etik standartlarını telkin etme çabalarının tam olarak gerçekleştiremediğini de belirtmek gerekmektedir (Benson, 2005). Diğer taraftan teknolojinin bir sonucu olarak özel ve kamusal yaşamda karşılaşılan problemlere, etik bakış açısıyla uygulanan, felsefi incelemelerde ve analizlerde günümüzde büyük bir artışın yaşandığı da söylenmelidir (Beauchamp, 2003). Bu noktadan hareketle;

*“Muhasebe felsefesi açısından, bir bilim olarak her geçen gün özgürlüğünü ilan eden muhasebede de, aksiyolojik olarak, muhasebe meslek etiği kavramı ve mevzuatı 20. yy. sonlarında ortaya çıkmamış mıdır?”*

Felsefenin diğer bilimlere uygulanışında değersel yapılar ile olgusal yapıların ayırımının ve birbirleriyle olan ilişkisinin bilimden bilime farklılık arz ettiği söylenebilir. Muhasebe bilgi felsefesi açısından, muhasebe sistemlerindeki aksiyolojik yapıların aslında birer kabul olduğu ve bu kabuller doğrultusunda da muhasebenin aksiyomatik kümesinin oluştuğu düşünülebilir. Zira bütün bilim alanlarında ortaya çıkan aksiyomlarda olduğu gibi, varlığı ve doğruluğu kabul edilmiş, önceden tanımlanmış, kavramlar mevcut olup, ilgili bilim alanları da, bu kavramlar ve kabuller üzerine inşa edilmektedir. Bu nedenle aksiyomların, bu terimlerden ne anlaşılması gerektiğini bize göstermediklerini belirtmek gerekmektedir. Bununla birlikte aksiyomlarda yer alan terimlerin, herhangi gerçeğe gönderme



yaptıklarına dair bir kanıt da sunmazlar. Zira aksiyomların kökeni, aslında bir kabulleniş ve olması gerekeni söyleyiştir (Yıldırım, 2019; Altınkaynak, 2020). O halde muhasebe bilgi felsefesi açısından:

“Muhasebede aksiyom kümesinin kökeni, aksiyolojiktir denilemez mi?”

#### 4. MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARININ VE GENEL KABUL GÖRMÜŞ MALİ TABLO İLKELERİNİN AKSİYOLOJİK - OLGUSAL YAPISI

Geleneksel olarak ve bugün bile, genel nesnellik fikri hem muhasebe teorisinde hem de pratiğinde düşünceye hâkimdir: muhasebe kavramları genellikle "dışarıda bir yerde" var olan gerçeği yansıtabilecek şekilde yorumlanır. Ancak, organizasyonlarda ve toplumda muhasebenin önemi ve rollerinin daha kapsamlı bir şekilde anlaşılması istendiğinde bu yorumun yetersiz olduğu görülmektedir. Bu anlayışı derinleştirmek için gerçekçi ontolojinin baskın rolünü idealist ontoloji lehine azaltmak gerektiği savunulmaktadır. Bu doğrultuda, sosyal yapılandırmacı görüşün, muhasebe kavramlarının temel doğasının yorumlanması için ortak ve verimli bir temel sunabileceği öne sürülmüştür (Lukka, 1990).

Aksiyolojik argümanlar olan etik ve estetik olgularından hareketle varlığın ispatına çalışılmaktadır. Bu bağlamda aksiyolojik yapılar; içerden gözlemlenebilen, pratik yapılı ve ontolojik temelli olabilmektedir (Doko, 2013). Aslında bu noktada, her ne kadar aksiyoloji etik ve estetik ile ilgileniyor görünse dahi aksiyoloji epistemolojiyle de ilgilenirken, bunlar arasındaki ilişkiler üzerinde de durmaktadır. Aksiyolojide etik ve estetik kavramlarını doğru veya yanlış yapan olgu da, aksiyolojinin epistemolojisidir. Bu doğrultuda tüm alanlardaki aksiyolojik ve olgusal önermeler incelendiğinde, aksiyolojik önermeler nasıl olması gerektiğini, olgusal önermeler ise dış dünyada ne olduğunu anlatmaktadır. Bu ayırım noktasında, “Olgusal Önermeler” insanoğlu ile dış dünya arasında bağ kurarak, bir nevi dış dünyada olan olayları beyan eder. Bir başka ifadeyle beyan veya bildirme cümlelerinin doğruluk derecesini gösteren yapılar olgusal önermelerdir (Doko, 2013). Bu doğrultuda muhasebe felsefesinde olgusal önermeler analogik olarak yapılandırılırsa; “Buğday ürünlerinin KDV (Katma Değer Vergisi) oranı % 1’dir” cümlesi olgusal bir önerme olup, bu önermeyi doğrulayan veya yanlışlayan şey ise buğday ürünlerinin KDV oranının gerçekten % 1 olup olmadığı olgusudur. Yani olgusal önermelerde vurgulanan nitelik var olmasa bu önermeler kendiliğinden yanlışlanmaktadır. Aynı zamanda bu örneğe göre de, vergi olmayan bir dünyada, KDV oranından bahsetmek imkânsızdır. Benzer şekilde MSUGT’a (Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği) göre; “Bilanço hesaplarında stoklar maliyet değeri ile raporlanır” önermesinin doğruluğu, stok kayıtlarının ticari belgesiyle karşılaştırılarak deneysel olarak ispatlanabilmesinde yatmaktadır. Daha açık ifadeyle olgusal önermeler dış dünyada vuku bulan bir olaya veya olguya dayanmakla birlikte ampirik olarak da gözlemlenebilmekte ve ispatlanabilmektedir. Bu özelliğiyle muhasebe bilgi felsefesinde olgusal önermeler, ticari işlemlerde ve kayıtlarda var olan fiziki, gözlemlenebilen ve ispatlanabilen olaylar arasındaki ilişkileri tarif etmektedirler. Bilimsel önermeler, olgusal önermelere en güzel örneği teşkil ettiği gibi, muhasebe kayıt sistemlerinde ve finansal raporlamalardaki her işlem de olgusal olarak nitelenebilir. Sonuç olarak muhasebede de ampirik olarak gözlemlenerek ispatlanan tüm kayıt ve işlemler olgusal yapıda doğru ve geçerli kabul edilmekte; tam aksine ampirik olarak gözlemlenemeyen olay ve işlemler ise olgusal olmaktan çıkmaktadır.

Aksiyolojik önermeler ise etik, estetik ve epistemolojik ilkeler niteliğinde önermeler olup yaşama ya da bilime dair gereklilikleri vurgular (Çetintaş, 2015). Aksiyolojik ilkeler ampirik olarak gözlemlenemeyen önermeler olmakla birlikte doğru ya da yanlış olabilirler. Yalnız olgusal önermelerden farklı olarak, aksiyolojik önermeler, işaret ettiği ilkelerin nasıl olduğunu değil; nasıl olması gerektiğini belirtirler. Aksiyolojik yapının bu özelliği yaşamdan örneklenemez olursa; “İnsanlara yardım etmek iyidir.” cümlesindeki “İyilik” kavramı, dış dünyada gözlemlenemez ve ampirik olarak ispatlanamaz. Dolayısıyla bu tip önermeler aksiyolojik yapıdadır.

Muhasebe bilgi felsefesi açısından, muhasebenin temel kavramlarının temelini oluşturan ve bu temel kavramlarda ilk yasa olarak kabul edilen, “Sosyal Sorumluluk İlkesi”; işletmelerin üreteceği muhasebe bilgilerinin sadece işletmenin çıkarlarını değil, toplumun çıkarlarını da göz önünde tutarak muhasebe işlemlerinin yapılması gerektiğini vurgular. Bu temel yasa hukuki ve mali sorumluluktan ziyade vicdani sorumluluğu kapsamaktadır. Dolayısıyla muhasebenin temel yasası olan bu önermeye göre, sosyal sorumluluk kavramı, ampirik olarak dış dünyada gözlemlenemeyeceği ve dış dünyada hiç muhasebe kaydı yapılmıyor olsa dahi, toplum çıkarlarının gözetilmesinin iyi bir şey olduğu gerçeğini değiştirmeyeceğinden; muhasebenin bu temel yasası aksiyolojiktir.

Felsefe ekollerinin yüzyıllardır üzerinde tartıştığı bu ayrımdan ve yukarıdaki açıklamalardan hareketle Muhasebenin Temel Kavramları, Tablo 1’de Aksiyolojik, Olgusal ve Aksiyolojik-Olgusal olmak üzere üç ayrı boyutta temellendirilmiştir.

**Tablo 1:** Muhasebenin Temel Kavramlarının Aksiyolojik-Olgusal Olarak Temellendirilmesi

Muhasebenin Temel Kavramları	Aksiyolojik – Olgusal Yapısı
Sosyal Sorumluluk Kavramı	Aksiyolojik
İşletmenin Sürekliliği Kavramı	Aksiyolojik
Kişilik Kavramı	Aksiyolojik
Dönemsellik Kavramı	Olgusal
Parayla Ölçülme Kavramı	Olgusal
Maliyet Esası Kavramı	Olgusal
Tarafsızlık Kavramı ve Belgelendirme Kavramı	Aksiyolojik - Olgusal
Tutarlılık Kavramı	Olgusal
Tam Açıklama Kavramı	Aksiyolojik - Olgusal
İhtiyatlılık Kavramı	Olgusal
Önemlilik Kavramı	Aksiyolojik - Olgusal
Özün Önceliği Kavramı	Olgusal

Muhasebenin temel kavramlarının başında gelen “Sosyal Sorumluluk Kavramı” ile “İşletmenin Sürekliliği Kavramı” ampirik olarak gözlemlenemeyen, sezgisel olarak bilinen, mali sorumluktan ziyade vicdani sorumluluk gerektiren ve uluslararası geçerliliği olan kabullerdir. Dolayısıyla tüm bu özellikleriyle ilgili temel kavramların aksiyolojik yapıda olduğu düşünülmektedir. Her ne kadar “Kişilik Kavramı”nın gerekliliğinden doğan kayıtlar, işletmenin mali tablolarında ampirik olarak zaman zaman gözlemlenebilse dahi; bu kavramın vicdani sorumlulukla hareket etmeyi gerektiren bir yapıda olması aksiyolojik olduğunun göstergesi olarak kabul edilebilir. Tam tersine, “Dönemsellik - Parayla Ölçülme - Maliyet Esası – Tutarlılık – İhtiyatlılık - Özün Önceliği Kavramları” gerek ampirik olarak kayıtlarda ve ticari belgelerde açık bir şekilde gözlemlenebilmeleri gerekse doğruluğu ve ispatının bağlantılı olduğu bir mali olaya dayanmaları nedeni ile “Olgusal” bir yapıya bürünmektedir. Örneğin, “Parayla Ölçülme Kavramı”na göre, muhasebede yapılacak bir kaydın para üzerinden (para ile ifade edilerek) yapılması gerekmektedir. Fakat burada dikkat edilecek husus; her şeyden önce muhasebede bir kaydın yapılabilmesi için bir mali olayın veya olgunun gerçekleşmiş ve ilgili olayın ticari belgesinin düzenlemiş olması gerekliliğidir. Dolayısıyla “Parayla Ölçülme Kavramı” ve “Maliyet Esası Kavramı” gibi kavramlar, ticari hayatta gerçekleşen bir olay sonucu doğduğu için muhasebe bilgi felsefesi açısından olgusal olarak kabul edilebilir. Analiz kapsamında “Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı”nın “Belgelendirme” yönü ampirik olarak ispatlanabilir bir yapıda olduğundan olgusal; “Tarafsızlık” yönü ise hem fiziki olarak gözlemlenemeyeceği hem de vicdani sorumluluk gerektirdiği için aksiyolojik bir yapıda olduğu düşünülmüştür. Benzer şekilde, “Tam Açıklama” ve “Önemlilik” kavramları da, “Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı” gibi aksiyolojik-olgusal olarak kabul edilebilir.

Muhasebenin temel kavramlarına atıf yapılarak, hesap yapabilmek ve taraflara sunmak adına türetilen, Genel Kabul Görmüş Mali Tablo İlkeleri de, köken aldığı muhasebe temel kavramına göre, bilim felsefesi çerçevesinde, Aksiyolojik ve Olgusal perspektif ile temellendirilebilir. Bu kapsamda Tablo 2 ve Tablo 3’te öncelikle Genel Kabul Görmüş Bilanço İlkeleri aksiyolojik ve olgusal olarak sınıflandırılmıştır.

**Tablo 2:** Genel Kabul Görmüş Bilanço İlkelerinden Varlıkların Aksiyolojik - Olgusal Temellendirilmesi

<b>Genel Kabul Görmüş Bilanço İlkeleri - (Varlık İlkeleri)</b>	<b>Aksiyolojik – Olgusal Yapısı</b>
1) Dönen - Duran Varlık Tasnifinde Bir Muhasebe Döneminin lt Alınması ( <i>Bu ilke parayla ltme ve dönemsellik kavramlarına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
2) Dönen - Duran Varlıkların Bilançoda Kendi İçinde Devredilmesi ( <i>Bu ilke işletmenin srekliği ve dönemsellik kavramlarına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik - Olgusal
3) Dönem Ayırıcı İşlemlerin Bilançoda Ayrı Hesaplarda Gösterilmesi ( <i>Bu ilke dönemsellik kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
4) Vadeli Alacakların Bilanço Günündeki Değerine İndirgenmesi ( <i>Bu ilke ihtiyatlılık kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
5) Birikmiş Amortismanların Bilançoda Gösterilmesi ( <i>Bu ilke maliyet esası kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
6) Birikmiş Tükenme Paylarının Gösterilmesi ( <i>Bu ilke maliyet esası kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
7) Alacak Hesaplarının Niteliklerine Göre Tasnif Edilmesi ( <i>Bu ilke önemlilik kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik - Olgusal
8) Kesinleşmemiş Alacakların Tahakkuk Ettirilmemesi ( <i>Bu ilke ihtiyatlılık kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
9) Hukuk Açısından Kullanılması Sınırlı Olan Varlıkların Belirtilmesi ( <i>Bu ilke maliyet esası ve tam açıklama kavramlarına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik - Olgusal

**Tablo 3:** Genel Kabul Görmüş Bilanço İlkelerinden Kaynakların Aksiyolojik - Olgusal Temellendirilmesi

<b>Genel Kabul Görmüş Bilanço İlkeleri - (Kaynak İlkeleri)</b>	<b>Aksiyolojik – Olgusal Yapısı</b>
1) Kısa ve Uzun Vadeli Yabancı Kaynakların Tasnifinde Bir Muhasebe Döneminin lt Alınması ( <i>Bu ilke zn önceliği ve tam açıklama kavramlarına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik - Olgusal
2) Vadeleri Cari Döneme Düşen Uzun Vadeli Yabancı Kaynakların Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesap Grubuna Aktarılması ( <i>Bu ilke ihtiyatlılık kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
3) Borçların Tümünün Bilançoda Gösterilmesi ( <i>Bu ilke tam açıklama kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik - Olgusal
4) Borçlar İçinde Dönem Ayırıcı İşlemlerin Yabancı Kaynaklar İçinde Ayrı Hesaplarda Gösterilmesi ( <i>Bu ilke dönemsellik kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
5) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar İçinde Yer Alan Borç Hesaplarının Bilanço Günündeki Değerine İndirgenmesi ( <i>Bu ilke ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramlarına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
6) Borç Hesaplarının Niteliklerine Göre Tasnif Edilmesi ( <i>Bu ilke kişilik kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik
7) z Kaynakların İşletme Sahip veya Sahiplerinin Haklarını Tam Olarak Göstermesi ( <i>Bu ilke kişilik kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik
8) Őirket Ortaklarının Sermaye Paylarının Niteliklerine Göre Belirlenmesi ( <i>Bu ilke kişilik kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik
9) Azalan z kaynağın Bilançoda Gösterilmesi ( <i>Bu ilke işletmenin srekliği kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik
10) Bilançoda zkaynakların Net Tutarlarının Gösterilmesi ( <i>Bu ilke işletmenin srekliği kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik
11) Dönem Net Zararının zkaynak Hesaplarının Toplamından İndirilmesi ( <i>Bu ilke işletmenin srekliği kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik
12) Sermaye Yedeklerinde Yer Alan Tutarların Bir Gelir Unsuru Gibi Gelir Tablosuna Alınmayarak Sadece Bilançoda Gösterilmesi: ( <i>Bu ilke ihtiyatlılık kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal

Tablo 2 ve Tablo 3 incelendiğinde; Genel Kabul Görmüş Bilanço İlkelerinden varlık ilkelerinin daha çok olgusal; kaynak ilkelerinin ise daha çok aksiyolojik yapıda olduğu gözlemlenmektedir. Muhasebe bilgi felsefesi açısından bunun nedeni, varlıkların fiziki bir cisme veya maddeye dayanmış olmasından gelmektedir. Muhasebede varlıklar ve varlıklar üzerine yapılan kayıtlar, fiziksel olarak, ampirik açıdan gözlemlenebileceği için bilim felsefesinde daha çok olgusal bir görünüm arz ederler. Zira mantıki ve fiziki açıdan, olmayan demirbaş, olmayan araç, olmayan nakit veya olmayan varlıktan

söz edilemez. Esasen muhasebe kayıt sisteminde de varlık hesaplarının alacak bakiyesi vermemesinin, felsefi açıdan, bu durumla ilişkili olduğunu söylemek mümkündür. Diğer taraftan, Tablo 3 üzerinden görüleceği üzere, diğer varlık ilkelerinden farklı olarak, paranın kaynağını gösteren muhasebe hesapları, daha çok aksiyolojik bir yapı barındırmaktadır. Bunun nedenin ise paranın iki kaynağından biri olan, “Borç” veya “Sahiplik” kavramının içinde barındırmış olduğu vicdani yükümlülük ve bu yükümlülüğün gerekliliği olan etik uygulamalardır.

Genel Kabul Görmüş Mali Tablo İlkelerinden, Gelir Tablosu İlkeleri ise Tablo 4’te aksiyolojik ve olgusal perspektif ile ayrıştırılmıştır.

**Tablo 4. Genel Kabul Görmüş Gelir Tablosu İlkelerinin Aksiyolojik - Olgusal Temellendirilmesi**

Genel Kabul Görmüş Gelir Tablosu İlkeleri	Aksiyolojik – Olgusal Yapısı
1) Sadece Gerçekleşmiş Hasılatın Gösterilmesi: ( <i>Bu ilke ihtiyatlılık ve belgelendirme kavramlarına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
2) Hasılat- Maliyet Eşleştirmesinin İlgili Dönemler İçinde Yapılması: ( <i>Bu ilke ümalıyet esası kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
3) Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklara ve Döneme İlişkin Uygun Amortisman Yönteminin Kullanılması: ( <i>Bu ilke maliyet esası kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
4) Maliyet – Gider Dağılımının Uygun Yapılması: ( <i>Bu ilke maliyet esası kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
5) İlgili Dönemdeki Olağandışı Gelir ve Giderlerin Ayrı Hesaplarda Gösterilmesi: ( <i>Bu ilkede önemlilik kavramına dayanmaktadır.</i> )	Aksiyolojik - Olgusal
6) İlgili Dönemde Gerçekleşen Tüm Gelir - Giderlerin Gösterilmesi: ( <i>Bu ilke dönemsellik kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
7) Dönem İçinde Gerçekleşen İşlemlere Dair Uygun Karşılık Ayrılması: ( <i>Bu ilke ihtiyatlılık ilkesine dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
8) Değerleme Yöntemlerindeki Değişikliklerde Tutarlılık: ( <i>Bu ilke tutarlılık kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal
9) Şarta Bağlı Giderlerin Gelir Tablosuna Yansıtılması: ( <i>Bu ilke ihtiyatlılık kavramına dayanmaktadır.</i> )	Olgusal

Tablo 4’ ten hareketle “Genel Kabul Görmüş Gelir Tablosu İlkeleri” analiz edildiğinde ise bu ilkeler muhasebenin temel kavramlarından daha çok olgusal yapı barındıran temel kavramlara dayandığı ve bu kavramlara atıf yaptığı için “Genel Kabul Görmüş Gelir Tablosu İlkeleri” nin aksiyolojik yapıdan ziyade olgusal yapıda olduğu düşünülmektedir.

## 5. MUHASEBENİN AKSİYOLOJİK VE OLGUSAL YAPISININ TARTIŞMALI ANALİZİ

Aksiyolojik önermelerin objektif ve nesnel yapısı ile uluslararası geçerliliği, bu önermelerin doğruluk değerinin toplumların ahlaki yapılarından bağımsız bir şekilde hareket etmesinden gelmektedir. Aksiyolojik realizm olarak adlandırılan bu görüşe göre, matematiksel realizm ve mantık bilimi de bu yapıdadır. Bu bağlamda bilim felsefesinin temelini inildiğinde, matematiksel realizm ile aksiyolojik realizm çok büyük benzerlikler sergilemektedir. Aksiyolojik realizme göre; nasıl ki bilimsel önermelerin doğruluğu ve geçerliliği toplumun inanç ve ahlak yapısı ile insanların teorilerinden bağımsız ise benzer şekilde aksiyolojik önermelerin doğruluk ve geçerliliği de, toplumun inanç ve ahlak yapısı ile teorilerinden bağımsızdır (Doko, 2013). Benzer şekilde muhasebe bilgi felsefesi açısından da, “Sosyal Sorumluluk Kavramı” na veya “İşletmenin Sürekliliği Kavramı” na göre, muhasebe kayıtlarının gerçekleştirilmesi argümanının geçerliliği, toplumdan topluma değişiklik göstermemektedir. Bu kavramlar göz ardı edilerek yapılacak olan bir finansal raporlamanın tüm toplumlarda benzer yankıları bulacağı da net olarak söylenebilir. Her ne kadar uygulamada farklılıklar bulunsa da; bu durum, muhasebenin aksiyolojik yapısının da matematiksel realizm gibi tüm toplumlarda eşit geçerlilikte olduğunu göstermektedir. Aslında burada tartışılması gereken nokta, muhasebe temel kavramları ve genel kabul görmüş mali tablo ilkelerindeki aksiyolojik ve olgusal sınıflandırmadan ziyade; muhasebe bilim felsefesindeki bu aksiyolojik ve olgusal yapıların birbirinden çıkarsama ihtimalinin olup olmadığıdır. Daha açık ifadeyle muhasebenin aksiyolojik ve olgusal yapılarının arasında mantıksal bir bağın var olma ihtimali; muhasebe bilim felsefesinde aksiyomatik kabulü, doğruluğu ve ispatı oluşturabilir. Dolayısıyla yüzyıllardır felsefe ekollerinde tartışılan “Aksiyolojik” ve “Olgusal” yapılar arasındaki mantıki bir bağın varlığı veya yokluğu, muhasebe bilgi felsefesi açısından da tartışılması gereken bir konu olarak kendiliğinden ortaya çıkmaktadır.



Muhasebenin temel kavramları ve ilkelerinden, ‘‘Dönemsellik İlkesi’’ olgusal bir yapıda olup, bu ilkenin ‘‘İşletmenin Sürekliliği Kavramı’’nın varlığından doğduğu bilinmektedir. şöyle ki; ‘‘İşletmenin Sürekliliği Kavramı’’ na göre, ömrü sonsuz kabul edilen bir zaman diliminde hesap yapabilmek imkânsız olduğundan, ‘‘Dönemsellik İlkesi’’ ortaya çıkmış ve işletmelerde muhasebe işlevi belirli dönemlere ayrılmıştır. Benzer şekilde muhasebe bilgi felsefesinde, aksiyolojik bir yapı sergileyen, ‘‘Sosyal Sorumluluk Kavramı’’ ile ‘‘Kişilik Kavramı’’nın; ‘‘Tutarlılık’’, ‘‘Tam Açıklama’’ ve ‘‘Önemlilik’’ kavramları ile bağlantısının olmadığı iddia edilemez. Ayrıca tüm literatürlerde de yer aldığı gibi, ‘‘Genel Kabul Görmüş Mali Tablo İlkeleri’’nin, var oluşunda, muhasebenin temel kavramları ve ilkelerine atıf yapılmaktadır. Muhasebe bilim camiasında da tartışılan bu 12 yapının, kavram veya ilke olma durumu da uzun yıllardır felsefi açıdan tartışılmaktadır. Zira yukarıdaki tablolar incelendiğinde de, muhasebenin ana çatısını oluşturan bazı yapıların kavram, bazılarının ise ilke olduğu görülecektir. O halde muhasebe bilim felsefesiyle ilişkili olarak, aşağıdaki sorularla karşı karşıya kalınmaktadır:

- ‘‘Muhasebe biliminin aksiyolojik yapısı, muhasebenin temel kavramlarını mı (Sosyal Sorumluluk Kavramı, İşletmenin Sürekliliği Kavramı vb.) ortaya çıkarmıştır?’’
- ‘‘Muhasebenin aksiyolojik temel kavramları, muhasebenin olgusal ilkelerinin doğmasına mı neden olmuştur?’’ veya ‘‘Muhasebe de kavramlar, ilkeleri mi doğurmuştur?’’
- ‘‘Yoksa muhasebenin bu aksiyolojik temel kavramları, muhasebe bilgi felsefesi açısından muhasebenin aksiyomatik bir kümesini mi oluşturmaktadır?’’
- ‘‘Pekâlâ, tüm bilim alanlarında olduğu gibi, muhasebenin aksiyomatik kümesi de, aslında bir kabul müdür? Yoksa ispatlanabilir mi?’’

Aslında bu soruların her biri ayrı bir bilimsel çalışma konusu olmasına rağmen tüm bu soruların cevabı, bilim felsefesinde yüzyıllardır tartışılagelen ‘‘Değer’’ ve ‘‘Olgu’’ kavramlarının ayırımında ve birbirleriyle var olan veya olmayan ilişkisinde yatmaktadır.

## 6. SONUÇ

Aksiyoloji de ‘‘Etik’’, olması gereken; ‘‘Estetik’’ ise olandır. ‘‘Etik’’ kavramı ilkelerden ve ideallerden oluşmaktadır. Etik ilkelerin ‘‘Kural’’ haline getirilmesi ise ‘‘Etik’’ kavramını felsefeden kopararak, hukuk biliminin alanına sokmaktadır. Bu bağlamda etik ilkeleri kural haline getirmek, aslında aksiyolojiyi uluslararası boyuttan ulusal boyuta indirger ve kapsamını daraltır. Benzer şekilde muhasebe bilgi felsefesinde, aksiyolojik açıdan ‘‘Etik’’ kavramı, muhasebe mesleğinin bir standardı veya kuralı olarak ifade edildiğinde, ilgili standartlara aykırılığın tespit edilerek, kural dışılığın cezalandırılması da, muhasebe aksiyolojisini, felsefeden kopararak ‘‘Hukuk’’ alanına sokmaktadır.

Muhasebe felsefesinde, aksiyolojik açıdan ahlak çerçevesinde hareket etmek ile aksiyolojik önermeleri ontolojik bir temele oturtmak, aynı şeyler değildir. Mesela bir meslek mensubunun, ulusal ve uluslararası muhasebe - finansal raporlama standartlarını çok iyi bildiğini ve meslek hayatına da bu bilgisini yansıtır uyguladığını kabul edersek; bu meslek mensubu kişi, iyi ve profesyonel bir muhasebeci olarak kabul edilebilir. Fakat bu meslek mensubu, muhasebe - finansal raporlama standartlarını insanların koyduğunu ve bu standartların da doğal yasalar olmadığını bilmektedir. Çünkü muhasebe biliminde yer alan standartlar ve yasalar, fiziki yasalar gibi nesnel değildir. Nasıl ki; muhasebe aksiyolojisinde, profesyonel bir muhasebeci olmak, muhasebe yasalarının nesnel olmasına inanmayı gerektirmediği gibi aksiyolojik temelde hareket eden iyi ahlaklı bir muhasebeci olmak da, ahlak yasalarının nesnel olduğuna inanmayı gerektirmez. Ayrıca matematiksel ispatlarda olduğu gibi, finansal raporlardaki önermelerin de sezgisel değil; ancak matematiksel ispatla gösterilebileceği tartışılabilir. Bu bağlamda muhasebe kayıt sistemindeki olgusal (yapısal) önermeler, elbette matematiksel ispat yoluyla ampirik olarak çıkarsanabilir. Fakat her matematiksel ispatta olduğu gibi, muhasebede de ispatın başladığı nokta olan bir aksiyom kümesinin var olduğu kabul edilmeli ve tüm ispatlar, bu aksiyomlara oturtulmalıdır. Bilim felsefesinde yer alan sezgisel realizmin savunucusu olan Spinoza da, aksiyom kümelerinde yer alan bu ispatın veya doğruluk temelinin, sezgilere dayandığını savunmaktadır. Bu durum aslında aksiyomların başlangıç noktasının, ispattan ziyade bir kabul olduğunu göstermektedir. O halde tıpkı tüm bilim dallarının felsefesinde olduğu gibi, muhasebe felsefesinde de şöyle bir soru gün yüzüne çıkmaktadır:

*‘‘Muhasebe aksiyolojisi de aksiyomatik bir kümeye oturtulabilir mi?’’*

Daha açık bir ifadeyle;

“İlk ve başlangıç olarak kabul edilen muhasebe de yer alan etik değerlerin, aksiyomatik bir kümesi kuruluş, bu aksiyolojik argümanlar ispatlanabilir mi? Yoksa bu aksiyomlar kabul mü edilmelidir?”

Bu sorulardan hareketle muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş mali tablo ilkeleri üzerinden yapılan felsefi temellendirme sonucunda, muhasebedeki olgusal ilkelerin, muhasebenin aksiyolojik yasalarından çıkarsandığı ve böylelikle muhasebenin aksiyolojik yapısının da, muhasebe felsefesi açısından, aslında muhasebenin aksiyomatik bir kümesi olduğu net olarak ifade edilebilir. Bu sonucun aksiyolojik ispatı olarak, insanlığın varoluşu ile doğan gereksinimlerle başlayan muhasebe biliminin işleyişindeki mağara duvarlarına çizilen hiyeroglifler bile aksiyolojik bir yapı barındırmaktadır. Zira ilk çağlarda, mağara duvarlarında yer alan hayvan figürlerinin taraflar arasındaki borç-alacak ilişkisinden doğduğu ve vicdani bir yükümlülük açısından ahlaki olarak da bunun kayıt altına alınması gerekliliği, günümüzde artık net olarak bilinmektedir. Her ne kadar muhasebe insanlığın varoluşundan bugüne a priori olarak aksiyolojik argümanlarla doğmuş olsa dahi bilim felsefesinde olduğu gibi muhasebe aksiyolojisinde de yer alan etik argümanların kesin olarak doğru veya yanlış olduğunu söylemenin hiçbir geçerli nedeni olamaz. Fakat muhasebe bilgi felsefesi açısından mikro düzeyde muhasebe kayıt sistemi için aşağıdaki tanımlamayı yapmak ispatlanması mümkün a posteriori bir doğrudur:

Muhasebe kayıt sistemi, uygulamalı etik standartlarla hareket eden, iç gözlemle izlenebilen, pratik temelli uygulanabilen ve sonuç olarak da ontolojik temelli, ampirik olarak ispatlanabilen, onto-epistemik (varlık-bilişsel) bir kayıt sistemi olarak kabul edilebilir.

Bu bağlamda; makro düzeyde ve bilim felsefesi açısından muhasebe bilimi;

Teorik olarak matematik felsefesi öncülüğünde, matematiksel ispatla kurgulanan, aksiyolojik argümanlar ışığında, olgusal olarak uygulanan ve hukuk ile korunan sosyal yapıda onto-aksiyolojik (varlık-değersel) bir bilim olarak ifade edilebilir.

## KAYNAKÇA

- Altınkaynak, F. (2020). Muhasebenin Matematiksel Felsefe Sorunları. *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi*, 3(2), 175-185. <https://doi.org/10.32951/mufider.788755>
- Arat, N. (1996). *Etik ve Estetik Değerler*, Ankara: Telos Yayınları.
- Arthur, A. (1993). Critical Accounting Theory And Practical Philosophy: Applying the Tools. *Critical Perspectives on Accounting*, 4(3), 209-224. <https://doi.org/10.1006/cpac.1993.1013>
- Audi, R. (1999). Self-Evidence. *Philosophical Perspectives*, 13, 205–228. <http://www.jstor.org/stable/2676103>
- Beauchamp, T. (2003). The Nature of Applied Ethics. In R. G. Frey & C. H. Wellman (eds.), *A Companion to Applied Ethics*, Oxford: Blackwell Publishing. <https://doi.org/10.1002/9780470996621.ch1>
- Benson, G. C. S. (2005). *Applied Ethics*, Ethics Revised Edition Vol.1. J.K. Roth (ed.) California: Salem Press.
- Buys, P. (2008). In Pursuit of a Foundational Accountancy Philosophy. *Koers- Bulletin for Christian Scholarship* 73(3), 489-508. <http://dx.doi.org/10.4102/koers.v73i3.171>
- Cevizci, A. (2021). *Etik-Ahlak Felsefesi*, İstanbul: Say Yayınları
- Çetintaş, İ. (2015). Ahlaki Yozlaşma ile Aksiyolojik (Değersel) Verimlilik Arasındaki İlişki. *Adam Akademi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(2), 5-13. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/adamakademi/issue/15864/167235>
- Çetintaş, İ. (2017). Aksiyolojik Gelişim Sürecinin Dini Pratikteki İzdüşümü. *İslami Araştırmalar Dergisi*, 28(2), 161-167. <https://www.islamiarastirmalar.com/upload/pdf/63ccf5498be7f6e.pdf>

- Doko, E. (2013). Aksiyolojik Argüman: Değerlerin Ontolojik Temellendirmesi Tanrısız Mümkün Mü? C. Taslaman ve E. Doko (Ed.) *Allah, Felsefe ve Bilim* içinde. İstanbul: İstanbul Yayınları.
- Elkhashen, E. M., Ntim, C. G. (2018). Accounting and Philosophy: The construction of social reality framework. *Journal of Accounting and Taxation*, 10(3), 29-36. <https://doi.org/10.5897/JAT2017.0277>
- Frank, P. (2017). *Bilim Felsefesi-Bilim İle Felsefe Arasındaki Bağ*, D. Kadioğlu (Çev.), Ankara: Say Yayınları.
- Gordon, S. (1991). *The History and Philosophy of Social Science*, London: Routledge Publishing.
- Hart, Samuel L. (1971). Axiology--Theory of Values, *Philosophy and Phenomenological Research*, 32(1), 29-41. <https://doi.org/10.2307/2105883>
- Kahraman, Y. (2016). Aydınlanma Epistemolojisinin Oluşumu. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 9(43), 1258-1263. <http://dx.doi.org/10.17719/jisr.20164317694>
- Kahraman, Y. (2017). Modern Epistemolojinin Temel Refleksiyonu Olarak Yöntemsel Düşünmenin Zemini. *FLSF Felsefe ve Sosyal Bilimler Dergisi*, (24), 223-241. <https://dergipark.org.tr/pub/flsf/issue/48632/61824>
- Kılıç, R. (1996). *Olgu ve Değer Problemi*. Ankara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi. 35(1) 355-402. <https://dergipark.org.tr/pub/auifd/issue/71617/1152574>
- Lukka, K. (1990). Ontology and Accounting: The Concept of Profit. *Critical Perspectives on Accounting*. 1(3), 239-261. [https://doi.org/10.1016/1045-2354\(90\)03023-9](https://doi.org/10.1016/1045-2354(90)03023-9)
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No: 1, 26.12.1992 Tarih ve 21447 Mükerrer Sayılı Resmi Gazete. [https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447\\_1.pdf](https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447_1.pdf)
- Nalçın, K., Can, A. V. (2019). Muhasebe Biliminin Bir Aksiyomu Olarak Adalet Kavramı. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(2), 461-474. <https://doi.org/10.29067/muvu.341765>
- Nugrahanti, Y. W. (2018). Reflection of Philosophical Foundations in Financial Accounting Research. *Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting*. 6(1), 35-48. <http://dx.doi.org/10.21107/jaffa.v6i1.4328>
- Rosenthal, M., Yudin, P. (1972). *Materyalist Felsefe Sözlüğü*. A. Çalışlar (çev.), 3. Baskı, İstanbul: Sosyal Yayınları.
- Russell, B. (2017). *Felsefe Sorunları*. V. Hacıkadiroğlu (Çev.). Ankara: Say Yayınları.
- Russell, B. (2019). *Bilimsel Bakış*. F. Sezer (Çev.). Ankara: Say Yayınları.
- Stroud, B. (1977). *Hume*, London: Routledge&Kegan Paul Publishing.
- Ülken, H. Z. (1968). *Varlık ve Oluş*. 1. Baskı, Ankara: Ankara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Yayınları.
- Ülken, H. Z. (1969). *Sosyoloji Sözlüğü*. İstanbul: Milli Eğitim Basımevi.
- Yaz, D. A. (2021). *Düşünce Tarihi Işığında Muhasebe Felsefesi*. İstanbul: Timaş Yayınları.
- Yıldırım, C. (2019). *Matematiksel Düşünme*. 17. Baskı. İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Yükçü, S., Yükçü, C. (2019). *Bilim, Felsefe, Muhasebe'ye Estetik Bakış*. 1. Baskı. İzmir: Kitapana Yayınevi.