

Kutadgu Bilig’de Muhasebe, Ticari Hayat ve Etik İle İlgili Beyitler ve Güncel Yorumu

Prof. Dr. Ahmet Vecdi Can
Doç. Dr. Selahattin Karabınar
Sakarya Üniversitesi - İİBF

Metehan Küçüker
Sakarya Üniversitesi,
Sosyal Bilimler Enstitüsü

Özet

Bu çalışmada, yazıldığı yıllarda devlet işleyişine önemli etkileri olan Yusuf Has Hacib’in “Kutadgu Bilig” adlı eseri, muhasebe gözüyle ele alınmıştır. Muhasebe işlerini, kayıt düzenini, ticaret hayatı ve meslek ahlakını ilgilendiren beyitler seçilerek bu beyitlerde geçen belli başlı finansal terim ve sözcüklerin günümüz Türkçe’sindeki karşılıkları, anlamları ve açıklamaları incelenmiştir. Beyitlerde muhasebe kavram ve ilkeleriyle, muhasebe iş ve işlemleriyle ilişkili önemli bazı finansal terim ve sözcüklerin kullanıldığı saptanmıştır. Ayrıca muhasebecinin taşıması gereken ahlaki ve kişisel özellikler ile sahip olması gereken mesleki bilgi ve donanımın yoğun biçimde işlendiği görülmüştür.

Sonuçta “Kutadgu Bilig” adlı eserin yalnızca din, siyaset, iktisat tarihi açısından değil muhasebe tarihi açısından da büyük bir değer ve öneme sahip olduğu söylenebilir.

Anahtar kelimeler: Kutadgu Bilig, Yusuf Has Hacib, Muhasebe, Muhasebe Tarihi, Ticaret

JEL sınıflandırması: M41, M48

Abstract (Verses Regarding to Accounting, Commercial Life and Ethics in Kutadgu Bilig and Their Topical Explanation)

In this study, Kutadgu Bilig which written by Yusuf Has Hacib, is discussed with a view of accounting. Present Turkish descriptions and explanations of certain financial terms and words are investigated by being selected couplets concerning accounting works, recording system and trade. It is determined that some important financial terms and words associated with the accounting concepts and principles were used in couplets. Necessary moral and personal characteristics for accountants and professional

knowledge and facilities which they should have were extensively mentioned in couplets.

Eventually, Kutadgu Bilig not only in terms of religion, politics, economy history but also have a very important role in terms of accounting history.

Key words: Kutadgu Bilig, Yusuf Has Hacib, Accounting, History of Accounting, Trade

JEL classification: M41, M48

1. Giriş

Karahanlılar dönemine ait eşyalar, madeni paralar, seramik parçaları gibi bazı tarihi eserler Türkler'in bu dönemlerde yerleşik düzene uygun ve yüksek bir uygarlık düzeyine sahip olduklarını göstermektedir.

Kutadgu Bilig ve Divan-ı Lügati't Türk başta olmak üzere Karahanlılar döneminde yazılan önemli eserlerden, o dönemin sosyo-ekonomik yapısıyla ilgili önemli bilgiler de elde edilebilmektedir.

Bu çalışmada Kutadgu Bilig ve yazarı Yusuf Has Hacib hakkında bilgi verildikten sonra muhasebe, kayıt düzeni, ticari hayat, hukuk ve meslek ahlakı ile ilgili terimler, örnek beyitler eşliğinde günümüz muhasebe terminolojisi açısından yorumlanmıştır. Çalışmada kullanılan örnek beyitlerin orijinal metinleri Kutadgu Bilig ile ilgili çalışmalarıyla ünlü olan önemli Türkolog'lardan Reşit Rahmeti Arat'ın Kutadgu Bilig I (Metin) eserinden, beyitlerin çevirisi ise Kutadgu Bilig II (Çeviri) eserinden faydalanılarak yazılmıştır.

2. Yusuf Has Hacib ve “Kutadgu Bilig”

Yusuf Has Hacib'in biyografisi hakkında bilinenler, yalnızca onun “Kutadgu Bilig” adlı meşhur eserini okuyucuya sunmak gayesiyle sonradan eserin başına başkaları tarafından eklenmiş, biri manzum iki önsözdeki bilgilerden ibarettir. Bu bilgilerden onun Balasagun'lu olduğu, soylu bir aileden geldiği, ünlü bir kişi olduğu, meşhur eserini Balasagun'da yazmaya başladığı ve Kaşgar'a giderek orada tamamladığı anlaşılmaktadır.

Büyük bir bilgin ve devlet adamı olan Yusuf Has Hacib'in iyi bir eğitim aldığı, din, felsefe, siyaset bilimi, edebiyat, sanat ve spor gibi birçok alanda kendini yetiştirdiği, çağdaşları olan Firdevsî (934–1020), El- Birûnî (972–

1048), İbni Sina (980–1037), Ömer Hayyam (1040–1123) gibi bilginlerden etkilendiği sanılmaktadır (İnan, 1991: 39).

Yusuf Has Hacib'in kaleme aldığı "Kutadgu Bilig" adlı eser, gerek Türk-İslam kültürünün ilk eserlerinden olması, gerekse o tarihe kadar yazılan en büyük hacimli Türkçe eser olması dolayısıyla Türk ve İslam Kültür Tarihi açısından oldukça önemli bir yere sahiptir. Mesnevi tarzında kaleme alınmış 6645 beyitlik bir eser olan Kutadgu Bilig, adı itibariyle "saadet, mutluluk veren bilgi" anlamına gelmektedir. Eser bir bütün olarak incelendiğinde genel olarak aşağıdaki konular üzerinde durulduğu tespit edilmektedir (Akyüz, 2002: 26-27):

- Yedi yıldız ve on iki burç, bilgi, akıl ve dil, kitap sahibinin özrü, iyilik ve faydaları.
- Hükümdarlık, vezirlik, devlet yönetimi, adalet, saadet, kanaat, ikbal, mevki, soyluluk, giyim-kuşam, ölüm, mal-mülk, din, ahlaki erdemler, dürüstlük, doğruluk, alçak gönüllülük, helal ve haram, sadakat, insan severlik, tecrübe, içki ve zararları, örf ve kanun.
- Hükümdar ve halkla ilişkisi, siyaset, komutanlık, haciblik, vezirlik, hazinedarlık, hizmetkârlık, dünya ve ahiretin nasıl mamur hale getirileceği, âlimler, tabipler, şairler, çiftçiler, satıcılar, hayvan yetiştiricileri, zanaat erbabı, fakirler, aile hayatı, eş seçimi, çocuk eğitimi, sofraya ve ziyafet adabı, ülke yönetimi, devrin tahlil ve tenkidi.

Yukarıda ifade edilen konu başlıklarından da anlaşılacağı üzere Kutadgu Bilig esasında ansiklopedik bir çalışma niteliği taşımaktadır. Zira eser astrolojiden psikolojiye, antropolojiden tarihe, dinden siyasete, iktisattan hukuka kadar birçok farklı alanı kapsayan geniş bir yelpaze görünümünde olup çok önemli bilgiler, tespitler, tavsiyeler, tahliller, önermelerle doludur. Bu bağlamda eserde iktisat ve maliye konularında, özellikle de muhasebe alanında çok önemli ve ilginç bilgi ve ifadeler ile karşılaşılmaktadır. Eser

bu gözle incelendiğinde Kutadgu Bilig’de muhasebe bilimi açısından çok önemli sayılabilecek kimi bilgi, ilke, kural ve yaklaşımların anlatıldığı tespit edilebilecektir. Kutadgu Bilig’in 39. babında yer alan 2743-2822 beyitler arasındaki seksen beyitlik bölümün, devletin mali işlerinden sorumlu memuruna (Hazinedar’a) bir başka deyişle dönemin muhasebecisine ayrılması bu durumun ispatı niteliğindedir. Muhasebecinin sahip olması gereken ahlaki ve kişisel özellikler, mesleki bilgi ve donanım bu beyitlerde yoğun olarak vurgulanmaktadır. Eser bu yönüyle muhasebe tarihi açısından olduğu kadar muhasebe meslek tarihi ve muhasebe uygulamaları tarihi açısından da büyük bir değer ve öneme sahiptir.

2. Kutadgu Bilig’de Muhasebe ve Ticaret Hayatı İle İlgili Terimlerin Yer Aldığı Bazı Beyitlerden Örnekler

Kutadgu Bilig’de yer alan, muhasebe ve ticaret hayatı ile ilgili belli başlı terim ve sözcükler aşağıda sıralanarak günümüz Türkçe’sindeki karşılıkları verilmiştir:

- Açığı: Bağış-Ücret-Bahşış
- Agı: Hazine
- Agıçı: Hazinedar
- Altun: Altın / Kümüş: Gümüş
- Asıg: Fayda, Kazanç, Kâr.
- Birim: Borç
- Bitig: Yazı, Kayıt, Defter
- Bitigçi: Kâtip
- Hazine / Kaznak: Kıymetli Eşyanın ve Paranın Saklandığı Yer
- Kiriş: Gelir ve Çıkış: Gider
- Kumaru: Miras, Vasiyet
- Mal
- Müflis: İflas Eden Kimse
- Oruç: Rüşvet
- Öngdi / Törü: Kanun

- Sakış: Sayış, Hesap
- Sakışçı: Sayışçı, Hesap-Bilir, Muhasebeci, Sayman
- Satış: Satış, Ticaret
- Satışçı: Satıcı, Tüccar
- Ülüş: Hisse, Pay
- Yulug: Vergi, Fidye

Yukarıda sıralanan bu sözcük ve terimlerin anlamını ve vermek istediği mesajı tam olarak anlayabilmek için içinde geçtiği beyitlerin incelenmesi daha uygun olacaktır:

- **Açığ: Bağış-Ücret-Bahşış / Açın: Bağışlamak**

Açığ sözcüğü Kutadgu Bilig’de bağış anlamında kullanılmıştır. Bağış kavramı Türk Dil Kurumu sözlüğünde “bir kimsenin, kuruluşun veya ülkenin aynî ya da nakdi varlıklarını bir başka kişi, kurum veya ülkeye karşılıksız olarak devretmesi” şeklinde tanımlanmıştır. Eserde daha çok bu anlamıyla kullanılan Açığ yani bağış sözcüğü bazı beyitlerde ise ücret anlamında da kullanılmıştır.

Açığ sözcüğüyle ilgili örnek beyitler şöyledir;

*“alu bérse açı kör altun kümüş
kayuka at alsa kayuka yumuş”* (KB: 2542)

“Onlara hükümdardan altın ve gümüş bağışlar koparmalı; bazılarına unvan ve bazılarına da vazife verilmesi hakkında tavassutta bulunulmalıdır.”

*“tapuğka körü bérgü edgü açığ
yalıñnı bütürgü todurğu açığ”* (KB: 2982)

“Ona, hizmetine göre, bol ihsanda (bağışta) bulunmalı; çıplak ise, giydirmeli; aç ise, doyurmalıdır.”

*“tusulur teñinçe ağırla açın
bayutğil neñin sen bedütgil küçin”* (KB: 5593)

“Faydalı oldukları nispette onlara izzet, ikram ve bağışlarda bulun; gelirlerini arttır ve rütbelerini yükselt.”

Bu beyitlerde hükümdara öğütte bulunan Ögdülmiş ve Odgurmuş karakterleri, saray görevlilerine ya da hizmetkârlarına verilen ücret ya da bahşış sisteminin nasıl olması gerektiği hakkında bilgiler vermiştir. Bu beyitlerden, Karahanlılar döneminde bir ücretlendirme sisteminin mevcut olduğu anlaşılmaktadır. Beyitlerde geçen “hizmetine göre” ve “faydalı oldukları nispette” ifadelerinden Yusuf Has Hacib’in ücretlendirme konusunda performansa dayalı bir ücret sistemini benimsediği ve önerdiği kolaylıkla anlaşılmaktadır.

Performansa dayalı ücret bilindiği gibi, rekabete ve yarışmaya yönelik uygulamaların birer parçası olacağı için, işgücü baskısı ve personel beklentileri açısından önem taşımaktadır. Bu ücret sistemi üstün nitelikli personeli elde tutmaya yardım etmekte, düşük nitelikteki personele ise ayrılmaları veya kendilerini yetiştirmeleri konusunda anlamlı bir mesaj iletmektedir. Böylece kişilere örgüte katkıları düzeyinde ücret verilmesi anlayışı sayesinde adil bir ücret sistemi oluşturulmaya çalışılmıştır (Tortop, 2004: 202). Üretimleri önceden belirlenmiş standartları geçen işçilere ödenen parasal teşvik primlerinin yani performansa dayalı ücret sisteminin öncüsü Frederic W. Taylor olarak bilinmektedir (Mirze, 2010: 206). Yusuf Has Hacib’in, Frederic Taylor’un 19. Yüzyıl sonlarında ortaya koyduğu düşünülen bu ücret sisteminden 11. Yüzyılda kaleme aldığı eserde bahsetmesi oldukça dikkat çekicidir. Dikkat çekici olan bir diğer konu, yatırım kararlarının alınması sırasında kullanılan, yatırımdan sağlanacak fayda ile yatırım maliyetinin kıyaslanmasına dayanan bir yöntem olan fayda-maliyet analizinin izlerinin de bu beyitlerde bulunmasıdır.

▪ **Agı: Hazine**

Kutadgu Bilig’de hazine anlamında kullanılmış birkaç sözcük bulunmaktadır. Bunlar “agı”, “hazine” ve “kaznak” sözcükleridir. “Agı” hazine anlamına gelmekle beraber altın ve gümüşten işlenmiş, kıymetli ipek kumaş anlamı da taşımaktadır. Ayrıca hazine sözcüğünün karşılığı olarak, Kutadgu Bilig’de “hazine” ve “kaznak” sözcükleri “agı” sözcüğüne nazaran daha çok kullanılmıştır. “Agı” sözcüğü ise daha çok kendinden türeyen ve

hazinedar anlamında kullanılan “agıç” şekliyle kullanılmıştır. Aşağıda “agıç” sözcüğünün geçtiği beyitler sunulmuştur.

▪ **Agıç: Hazinedar**

Kutadgu Bilig’de “agıç”, “sakışçı”, “bitigçi” gibi sözcükler hazinedar ya da günümüzdeki anlamıyla muhasebeci sözcüğü karşılığında kullanılmış, ancak bunların içinden en çok “Agıç” sözcüğü bu anlamıyla beyitlerde yer almıştır.

Türkler’in ticarete, hesap işleri düzenine ve muhasebeciye dönük ilk ciddi görüşleri Kutadgu Bilig ile ortaya konmuştur denilebilir. Eserin yazıldığı dönem olan Karahanlılar döneminde devlet örgütlenmesinde öncelikle Büyük Divan bulunmaktadır, devlet ile ilgili bütün önemli kararlar bu divanda alınmaktadır. Bu divana bağlı olan bir saray görevlisi olarak karşımıza çıkan Hazinedar (Agıç) da devletin mali yönetiminde görev alan baş sorumludur ve günümüzdeki muhasebeciye benzer görev ve sorumluluklara sahiptir. Hazinedar’a bağlı olan ve mali konularla ilgili yazışmaları yürüten diğer iki muhasebe görevlisi ise Bitigçi (Kâtip) ve Tamgacı (Mühürdar) adı verilen saray görevlileridir (Güvemli, 1995: 187).

Hazinedar’ın ve kayıt işlerini yürüten Kâtip’in birer devlet memuru olduğu ve bundan dolayı Karahanlılar döneminde muhasebenin daha çok devlet muhasebesi şeklinde ortaya çıktığı bilinmektedir. Bununla birlikte Devletin bütün mali yönetiminden sorumlu görevli yani Hazinedar olarak tanımlayabileceğimiz “agıç” sözcüğünün kullanıldığı beyitler incelendiğinde, Agıç’ının günümüzdeki muhasebeciye benzer yetki ve sorumluluklara sahip olduğu söylenebilir. Bu bakımdan çalışmada Hazinedar, muhasebeci ile aynı anlam çatısı altında ifade edilmiştir.

Hazinedar anlamındaki “agıç” sözcüğüne ilişkin örnek beyitler ve açıklamalar aşağıda sunulmuştur:

*“agıç negü teg kerek ay manga
angar bütse begler yitürse nenge” (KB: 2741)*

“Bana söyle, Hazinedar nasıl olmalı ki, ona beyler itimat etsin ve hazineyi eline teslim edebilsin.”

*“ağı kaznakı tutsa altın kümüş
ol er başka éltse bu aymış yumuş” (KB:2742)*

“Hazinede altın, gümüşü muhafaza etsin ve kendisine verilen işleri başarabilsin.”

*“idi çın bütün ked kerek er köni
köngül yaymasa ötrü tutsa muni” (KB: 2744)*

“Beyin gönlüne şüphede girmemesi ve onu (Hazinedar’ı) hizmette tutması için çok doğru, itimat edilir, iyi ve dürüst bir insan olması lazımdır.”

*“közi tok kerek hem kılınçı bütün
barı arta barsa küninge kutun” (KB: 2750)*

“Servetin günden güne ve saâdet içinde artmakta devam etmesi için, Hazinedar’ın gözü tok olmalı, tavır ve hareketleri de güven telkin etmelidir.”

*“bağırsak kerek hem oduğ sak tetig
tetiglik bile er kılur ming itig” (KB: 2761)*

“Hazinedar gönülden bağı, uyanık, ihtiyatlı ve zeki olmalıdır; İnsan zekâ ile her işinde muvaffak olur.”

*“bor içmez kerek hem özin tutğuçı
özin tutğuçı er kutuğ tapğuçı” (KB:2764)*

“O (Hazinedar) içki içmemeli ve nefesine hâkim olmalıdır; nefesine hâkim olan kimse saadeti bulur”

*“unutğan bolur körse ögsüz kişi
bu ögsüz ağıçı buzaru öz işi” (KB:2771)*

“Akılsız adam dikkat edersen unutkan olur; akılsız Hazinedar kendi işini bozar.”

*“kerek elgi berk sak kereksiz akı
saçılmasa ötrü ağı kaznakı” (KB: 2799)*

“Hazine ve servetin israf edilmemesi için Hazinedar eli sıkı ve ihtiyatlı olmalıdır; cömertliğe lüzum yoktur”.

*“ağılıkka kılssa ağıcı séni
bütün çın bolup sen yorığıl köni” (KB: 4145)*

“Seni hazineye Hazinedar yaparlarsa, itimat kazanmağa çalış; daima doğru ve dürüst hareket et.”

Yukarıdaki beyitlerde, Günümüz Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri içinde yer alan ve işletmelerin gelecekte karşılaşabilecekleri risk faktörlerine karşı önceden önlem almaları şeklinde ifade edilen İhtiyatlılık İlkesi'nin içeriğine yer verilmiştir. Ayrıca Yusuf Has Hacib muhasebecinin taşınması gereken ahlaki ve kişilik özelliklerine vurgu yapmıştır. Beyitlerden anlaşılacağı gibi muhasebeci, güvenilir dürüst, eli sıkı, tok gözlü ve ihtiyatlı olmalıdır. Bu özelliklerle beraber muhasebeci akıllı ve sadakatli olmalıdır ve genel ahlak kurallarına uymalıdır. Muhasebecinin taşınması gereken ahlaki özellikler, çalışmanın ilerleyen bölümlerinde ayrı bir konu başlığı olarak da ele alınmış ve detaylı bir şekilde incelenmiştir.

Ağıcı'nın yani Hazinedar'ın taşınması gereken mesleki bilgi ve donanımlar ise aşağıdaki örnek beyitlerde vurgulanmıştır:

*“bilir bolsa tegme bu törlüg bitig
anın saklasa ötrü kılssa itig” (KB: 2780)*

“Hazinedar bütün bu çeşit kayıt usullerini bilmeli ve böylece işini emniyetle tanzim etmelidir.”

*“elig sakışın bilse artuk yete
bışursa ögi köngli sakış tuta” (KB: 2782)*

“Hazinedarın kara-cümlesi (aritmetik, dört işlem) çok iyi olmalı; aklını ve gönlünü hesap tutmaya iyice alıştırmalıdır.”

*“elig sakışında keer erse sen
kerek hendese sakışı tutsa sen”* (KB: 2783)

“Kara-cümleden sonra, hendese (geometri) hesabını ele alması lazımdır.”

Yukarıdaki beyitlerde Yusuf Has Hacib, muhasebecinin çeşitli kayıt usullerine hâkim olması gerektiğini tekrarlamış ve muhasebecinin aritmetik ve dört işlem ve hesap işleriyle sürekli hemhal olmasını öğütlemiştir.

▪ **Altun: Altın / Kümüş: Gümüş**

Karahanlılar döneminde ticari alışverişlerde mal mübadelesi yerine para kullandıkları, dirhem adı altında altın ve gümüş paradan yararlandıkları bilinmektedir (Güvemli, 1995: 192). Kutadgu Bilig’de de altın ve gümüş sözcükleri sıklıkla kullanılmış ve altın ve gümüşün çok değerli olduğu vurgulanmıştır.

Kutadgu Bilig ve dolayısıyla Karahanlı Devleti ele alındığında kullanılan ortak para biriminin altın ve gümüş olduğunu söylemek mümkündür. Karahanlılar döneminde para ölçüsü olarak altın ve gümüşün istikrarlı bir şekilde kullanılması, o dönemde tutulan muhasebe kayıtlarında günümüz GKGMİ’den (Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri) Parayla Ölçülme İlkesinin izlerinin var olduğunun bir göstergesi olarak kabul edilmelidir.

Yusuf Has Hacib, eserinde altın ve gümüşün gerek insanoğlu açısından gerekse devlet hazinesi açısından değerine vurgu yapmıştır. Altın ve gümüşün insanoğlu için önemini ve değerini anlatan beyitler şöyledir:

*“ağır neñ kişike bu altun kümüş
özün tutğuçı er kümüşte küsüş”* (KB: 1725)

“İnsan için altın-gümüş kıymetli bir şeydir; fakat kendisine hâkim olan kimse gümüşten daha kıymetlidir.”

*“sewüg neñe bu cân cânda yégrek sewüg
kümüş altun ol cânda kedrek sewüg”* (KB: 2746)

“Bu can sevilecek bir şeydir, ondan daha çok sevilecek şey, altın ve gümüştür; o candan çok daha kıymetlidir.”

*“saw altun yazar ol tügülmüş kişig
saw altun iter ol buzulmuş işig”* (KB: 3044)

“Çatılan yüzleri som altın güldürür, bozulmuş işleri som altın yoluna koyar.”

Altın ve gümüş aynı zamanda devletin hazinesini oluşturan önemli kaynaklardır. Devletin altın ve gümüş ile tanzim edilmesi, ordunun harcamalarının altın ve gümüşten karşılanması ve dış ilişkilerde altın ve gümüşün önemli olması Yusuf Has Hacib tarafından eserinde sıklıkla dile getirilmiştir. Bu konuyla ilgili örnek beyitler ise aşağıdaki gibidir:

*“kalın kaznak ursa bu altun kümüş
itilse éli artsa ol kend uluş”* (KB: 2178)

“Altın ve gümüşten zengin bir hazine toplansın; memleket düzene konsun, şehir ve eyaletler çoğalsın.”

*“bu barı hazîne^ bu altun kümüş
er atka ülegüke tirdim üküş”* (KB: 3021)

“Bütün bu hazineyi, bu birçok altın ve gümüşü askere dağıtmak için biriktirdim.”

*“bu altun kümüşüg üle ay élig
kayu él tilese yetilgey elig”* (KB: 3028)

“Ey hükümdar, altın ve gümüş dağıt; hangi memleketi istersen, oraya hâkim olursun.”

*“adın iki neñ ol bu él tutrukı
birisi saw altun kılıç bir takı”* (KB: 3039)

“Memleketi ayakta tutan iki şey vardır; biri som altın, biri de kılıçtır.”

*“saw altun bile türtse begler elig
kılıçsız tili birle ewrer élig”* (KB: 3042)

“Altın vere vere eli nasır tutan beyler; memleketi kılıç kullanmadan söz ile idare eder.”

*“yağış kul kılayın tése sen tükel
töküp id saw altun sunup tut sakal”* (KB: 4277)

“Düşmanlarını kendine ram etmek istersen, saf altın dök ve onların sakalını eline al.”

▪ **Asıg: Fayda, Kazanç, Kâr.**

Ekonomi hayatında ve muhasebe dilindeki anlamı ile kâr, satışı yapılan bir birimden elde edilen hâsılat, gelir veya birimin satış fiyatı ile bu geliri elde etmek için yapılan masraflar veya satışı yapılan birimin maliyeti arasındaki olumlu fark olarak tanımlanabilir. Faydayı ise belirli bir mal ya da hizmetin tüketilmesi ile sağlanan tatmin olarak tanımlamak mümkündür. Kazanç ise TDK sözlüğünde “satılan bir mal, yapılan bir iş veya harcanan bir emek karşılığında elde edilen para temettü” olarak açıklanmıştır.

Fayda kazanç ve kâr sözcükleri günümüz Türkçe’sinde ve muhasebe dilinde farklı anlamlar ifade etse de Kutadgu Bilig’de bu üç kavramın karşılığı olarak “Asıg” sözcüğü kullanılmıştır. Bunun sebebi, eserin yazıldığı dönemde kazanç-fayda, kazanç-kâr, fayda-kâr ilişki ve ayrımlarının sınırlarının belirgin bir şekilde çizilmemesi olabilir. Yusuf Has Hacib’in eserinde bu üç kavrama, özellikle satıcılarla ilişkilerin nasıl olması gerektiği konusunu anlattığı bölümde sıklıkla yer vermiştir. Ayrıca “asıg” sözcüğünün yer aldığı beyitlerde, kâr-zarar, sermaye, faiz gibi ticari hayata ilişkin sözcüklerin de sıklıkla yer aldığı görülmektedir.

“Asıg” sözcüğüne ilişkin örnek beyitler aşağıda sunulmuştur:

*“asıg kolsa barça özüñ yassızın
berü kel tapuğ kıl köñül bér isin”* (KB: 106)

“Zarar görmeden, kendine fayda sağlamak dilersen, beri gel, hizmet et, gönül ver, ısıt.”

*“tiriglikni mün kıl asıg edgülük
yarın bolğa edgü yégü kedgülük”* (KB: 232)

“Hayatı sermaye yap, bunun faizi iyiliktir; bu sana yarın için iyi yiyecek ve giyecek temin eder.”

*“satıĝcı kerek bilse törlüg satıĝ
satıĝ bilmese er kılumaz asıĝ”* (KB: 2801)

“O (Hazinedar) tüccar olmalı ve her türlü ticaretten anlamlıdır; insan ticaretten anlamazsa kâr edemez

*“satıĝcı bérür neñ añar mün sanı
alıĝlı alır élde ewrer anı”* (KB: 2995)

“Satıcı mal verir ve bu ona sermaye olur; alıcı da bunu alır ve bunu memleketten memlekete dolaştırır.”

*“yıl ay kün tükese asıĝ yomdarur
yüz utru ulaşur öz aıĝı alır”* (KB: 2996)

“Yıl, ay ve günler geçince, kâr birikir; tekrar karşılaşır ve her biri kendi kârını alır.”

*“bu barça asıĝ sanı boldı tegim
asıĝ kılĝuçıĝ edgü tutgu begim”* (KB: 3001)

“Bunların hepsi gelir ve kâr gibidir, ey beyim, kâr getiren hoş tutulmalıdır.”

*“muniñda basası satıĝcı-turur
satıĝ birle tınmaz asıĝcı-turur”* (KB: 4419)

“Bundan sonra gelen satıcılarıdır; durmadan ticaret yapar ve kâr peşinde koşarlar”

*“asıĝ yasta yinçge bolur kılkları
katılsa munı ked küdezip yori”* (KB: 4433)

“(Satıcılar) Kâr ve zarar hususunda çok hassas olurlar; onlar ile iş görürken, bu hususa çok dikkat etmelisin.”

Yukarıdaki beyitlerden, Kutadgu Bilig adlı eserin yazıldığı dönemde Türkler’de kâr ve zarar kavramlarının etkin bir şekilde hesaplanabildiği anlaşılmaktadır. Zira Karahanlı Devleti ipek yolu üzerinde kurulmuş olup ticari faaliyetler Karahanlılar için en önemli geçim kaynağını oluşturmaktadır.

Bununla birlikte sermaye, faiz, gelir, kâr, zarar gibi ifadelerin bu beyitlerde yer alması, eserin yazıldığı dönem olan Karahanlılar döneminin mali örgütlenme bakımından ne kadar gelişmiş olduğunun bir göstergesi olmuştur.

▪ **Birim: Borç**

Borç sözcüğü TDK sözlüğünde iki farklı şekilde tanımlanmıştır. Bunlardan birincisi: “Geri verilmek üzere alınan veya ödenmesi gerekli para veya başka bir şey” ikincisi ise: “Birine karşı bir şeyi yerine getirme yükümlülüğü, vecibe” şeklindedir. Kutadgu Bilig’de geçen “birim” (borç) kavramı ise genellikle ikinci anlamda olduğu gibi yerine getirme yükümlülüğü, vecibe şekliyle kullanılmıştır. Bu anlamıyla dahi kullanılmış olması, bu kavramın eserin yazıldığı döneme ait bir borç alacak ilişkisinin var oluşunu ispatlayacak nitelikte olduğunu göstermektedir.

“Birim” (Borç) kavramına ilişkin beyitler aşağıda verilmiştir:

*“bu tegme biri asgı yası telim
kayusı birim teg kayusı alım”* (KB: 309)

“Bunlardan her birinin faydası veya zararı çoktur; bazısı borç, bazısı ise alacak gibidir.”

*“atañ tapğı bar erdi artuk telim
öteyümedim bardı kaldı birim”* (KB: 1592)

“Senin babanın çok büyük hizmeti vardı; hakkını ödeyememiş ve ona borçlu kalmıştım.

*“ıdışlığ suwuğ tüşte içse yarım
tükeci tiriglik yarımı birim”* (KB: 6062)

“Rüyada bir kaptaki suyun yarısı içilirse, hayatın yarısı tükendi ve yarısı borç olarak kaldı.

▪ **Bitig: Yazı, Kayıt, Defter**

Bitig sözcüğü, anlamı yazmak olan bitimek fiilinden ek alarak türeyen ve yazı anlamına gelen bir sözcüktür. Yusuf Has Hacib eserinde

“bitig” sözcüğünü yazı ve kayıt (muhasabe defteri)¹ olmak üzere iki anlamda kullanmış, yazı ve kaydetmenin önemine sıklıkla vurgu yapmıştır. Yusuf Has Hacib’e göre yazı bir zekâ belirtisidir, bütün devlet işleri ve hesapsal işler ancak yazıyla veya kayda geçmeyle tanzim edilir.

Muhasabe dilinde ise kayıt denildiğinde; bir kurum ya da işletmenin gerçek durumunu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif ve tarafsız belgeler akla gelmektedir.

Yusuf Has Hacib’in eserinde yer alan ve yazının önemini anlatan beyitler şöyledir:

*“bitig birle yalnguk bitir bilmişin
bitise bilür er negü kılmışın”* (KB: 2223)

“İnsan bildiklerini yazı ile yazar; yazarsa, ne yapmış olduğunu bilir.”

*“tetiglik nişânu-turur bu bitig
bitig bilgüci er bolur ked tetig”* (KB: 2224)

“Bu yazı zekâ nişamıdır; yazı bilen insan çok zeki olur.”

*“bitig bilmez erse apa oğlanı
negü bilgey erdi yıl ay kün sanı”* (KB: 2225)

“İnsanoğlu yazı bilmese idi, yıl, ay, günün sayısını nasıl bilirdi.”

*“bitip kodmasa erdi bilge bitig
sakışka negü erdi al yang itig”* (KB: 2226)

“Âlimler kitap yazıp bırakmamış olsalar idi, hesap yapmaya nasıl bir çare ve imkân bulunur.”

Yukarıdaki beyitlerde yazının insanoğlu için önemine vurgu yapan Yusuf Has Hacib, yazının devlet işleri için de oldukça önemli olduğunu belirtmiştir. Eserinde, devlet işlerinin yazıyla düzene sokulduğu, gelir ve giderlerin yazıyla tespit edilip kayda geçirildiğini belirten Yusuf Has Hacib,

¹ Buradaki “muhasabe defteri” terimi, günümüzde kullanılan anlamdaki muhasabe defterleri anlamında olmayıp üzerine kayıt yapılan kâğıt vb. malzemeyi ifade etmek için kullanılmıştır.

hesaplarda güven sağlamanın da ancak kayda geçmekle mümkün olabileceğini söylemiştir. Konuya ilişkin eserde yer alan beyitler ise şöyledir:

*“idi ked kereklig-turur bu bitig
bitig birle begler iter él itig”* (KB: 2702)

“Yazı çok lüzumlu bir şeydir; beyler memleket işlerini yazı ile tanzim ederler.”

*“kamuğ él işin barça itgen bitig
bitigin tutar él kirişin tetig”* (KB: 2707)

“Bütün memleket işlerini tanzim eden hep yazıdır; zeki insan memleketin gelirini yazı ile zapt eder.”

*“kılıç birle tutlur kalı tutsa él
kalem birle baslur kalı bassa él”* (KB: 2711)

“Eğer memleket tutulursa, kılıç ile tutulur; eğer memlekete hükmetmek icap ederse, kalem (yazı) ile edilir.”

*“yıl ay öd bitise küni belgülig
açukluğ adırtlığ sanı belgülig”* (KB: 2775)

“(Kayıtlarda) Yıl, ay ve gün yazılırsa tarihi belli olur ve sayılar açık ve vazih olarak bilinir.”

Bu beyitten anlaşılacağı gibi Karahanlılar döneminde, faaliyet dönemleri belirli sürelerle bölünmüştür. Zira Yusuf Has Hacib eserinde, kayıtlarda tarihlerin açık bir şekilde belirtilmesi gerekliliğini ve kârın belirli süreler sonunda hesaplandığını dile getirmiştir. Bu bağlamda Kutadgu Bilig’de Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri’nden Dönemsellik İlkesi’ne atıfta bulunulduğu söylenebilir.

*“sakış saklık çın bitig birle ol
bitip kodsakış kapuğ açtı yol”* (KB: 2776)

“Hesapta emniyet, şüphesiz kaydetmekle temin edilir; hesap muntazam kaydedilirse, işler aksamaz.”

*“negü tér eşitgil bagırsak kişi
sakiş birle bek tutğu işçi işi”* (KB: 2777)

“Candan bağılı insan ne der dinle; hizmetkâr (Hazinedar) işinin hesabını sağlam tutmalıdır.”

*“bitigsiz işig bek tutumaz köngül
köngülke işanma biti ay oğul”* (KB: 2778)

“Kayda geçmeyen işleri insan gönlünde iyice tutamaz; gönlüne inanma yaz ey oğul.”

▪ **Bitigçi: Yazıcı, Kâtip,**

Bitigçi sözcüğü, yazı anlamına gelen bitig sözcüğünden ek alarak türemiştir ve esas olarak yazıcı, kâtip anlamına gelmektedir. Çalışmanın daha önceki bölümlerinde de belirtildiği gibi Bitigçi, Karahanlılar döneminde Hazinedar’a bağılı olan ve hesapların deftere yazılması işleminden sorumlu olan görevlidir. Görevi bakımından günümüz muhasebecisine benzer yönleri olan Bitigçi de tıpkı Agıçı sözcüğü gibi eserin bazı beyitlerinde muhasebeci anlamında kullanılmıştır.

Bitigçi kelimesine muhasebeciden ziyade “bitig”i koruyan saklayan anlamında yazıcı, kâtip, defterdar² anlamlarını yüklemek daha doğru olacaktır. Konuyla ilgili beyitler şöyledir:

*“agıçı bitigçi ya iş tutğuçı
ya tonçı etükçi âmil bolğuçı”* (KB: 2494)

“Hazinedar, kâtip gibi memurlar ve elbiseci veya ayakkabıcı gibi sanatkârlar ile münasebettedir.”

Bu beyitten Hazinedar’ın ve kayıt işlerini yürüten kâtip’in birer devlet memuru olduğu ve bundan dolayı Karahanlılar döneminde muhasebenin daha çok devlet muhasebesi şeklinde ortaya çıktığı anlaşılmaktadır. Ayrıca muhasebecilerin, elbiseci ve ayakkabıcı gibi zanaatla uğraşan kişilerle yakın ilişkilerde bulunduğu anlaşılmaktadır. Eserde Hazinedar’ın bu zanaatkâr ve

² Buradaki “defterdar” kelimesi günümüzde kullanılan anlamda “defterdar” anlamında değildir.

tüccarlarla ilişkilerini iyi tutması da sıklıkla öğütlenmiştir.

*“bitigçi kerek uz kamuğ hat bilir
sakışığ bitigin küdezse kalır”* (KB: 2773)

“Onun usta bir muhasebeci olması ve her çeşit kaydı bilmesi lazımdır; hesabın iyice tutulması için, dikkatle kayda geçmesi gerekir.”

Bu beyitte Yusuf Has Hacib, muhasebecinin hesapların hatasız bir şekilde kayda geçmesi için bütün kayıt usullerine hâkim olması gerektiğini vurgulamıştır. Günümüzde de geçerliliğini koruyan bu beyit, Karahanlılar döneminde belirli bir kayıt düzeninin var olduğunun açık bir ispatıdır. Bununla birlikte “her çeşit kaydı bilmesi lazımdır” ifadesinden, çok sayıda hesap ve kayıt usulünün var olduğu anlaşılmaktadır.

*“bitigçi küdezgü kiriş hem çıkış
bitigin küdezgü kamuğ törlüg iş”* (KB: 2774)

“Muhasebeci gelir ve giderleri yazı ile tespit etmeli; her türlü muamele kayda geçmelidir.”

Bu beyitte her türlü işlemin kayda geçmesi gerekliliği belirtilerek yazının ve kaydetmenin önemine vurgu yapılmıştır. Günümüz Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri içinde yer alan Tarafsızlık ve Belgelendirme İlkesi’nin izlerinin de bulunduğu beyit, bu yönüyle de oldukça önemlidir.

▪ **Hazine / Kaznak: Kıymetli Eşyanın ve Paranın Saklandığı Yer**

Çalışmada daha önce de belirtildiği gibi Kutadgu Bilig’de hazine anlamında üç farklı kelime kullanılmıştır. Bunlar; “ağı”, “kaznak” ve günümüz Türkçe’sinde de aynı anlamda kullanılan “hazine” sözcüğüdür. Eserde “hazine” ve “kaznak” sözcükleri “ağı” sözcüğüne nazaran daha çok kullanılmıştır. “Kaznak” sözcüğü kazanmak fiilinden türemiştir ve kazançların saklandığı yer anlamına gelmektedir.

Hazine sözcüğü TDK sözlüğünde “Devlet gelirlerinin toplandığı ve giderlerinin yapıldığı kurum” olarak tanımlanmıştır. Büyük Osmanlı Lügati’nde

ise devlet maliyesi şeklinde tanımlanan hazine kavramı, günümüzde devletin kasa faaliyeti nakit dengesi ile devletin mali faaliyetlerinin idare merkezi olarak bilinmektedir (Kumkale, 2002: 126). Bu tanımlamaların hepsi birbirine çok yakın olmakla birlikte Kutadgu Bilig’deki kullanımı da bu tanımlamalarla paralellik göstermektedir.

Eserde, devletin gelirlerinin toplandığı ve giderlerinin dağıtıldığı yer olarak ifade edilen hazinenin, özellikle ordu için harcanması gerekliliğine vurgu yapılmıştır. Zira Hacib’e göre devletin gelişmesi ve memleketin kalkınması ancak askerin gönlünün hoş tutulmasına bağlıdır. Bununla birlikte hazinenin adaletli bir şekilde ve gelir dağılımına göre dağıtılması gerektiğini belirten bu yönüyle, sosyal sorumluluğa önem verdiğini göstermiştir.

Yusuf Has Hacib’e göre hazine bir devletin kalkınmasında rol oynayan en önemli araçlardan biridir ve hazinenin zengin olması için hazineyi itimat edilir, yeterli bilgi ve donanıma sahip ve ahlaki nitelikleri yüksek bir Hazinedar memuruna teslim etmek gerekmektedir. Zira hazinedeki zenginlik, gelir ve giderlerin iyi bir şekilde hesaplanması ve kayda geçmesiyle sağlanabilir. Bunun için de iyi bir Hazinedar’a gerek duyulmaktadır. Tüm bu konulara ilişkin örnek beyitler aşağıda sunulmuştur:

*“bu barı hazîne^ bu altun kümüş
er atka ülegüke tirdim üküş”* (KB: 3021)

“Bütün bu hazineyi, bu birçok altın, gümüşü askere dağıtmak için biriktirdim.”

*“hazîne^ nerek köp er at çok kerek
begi bay kereksiz bodun tok kerek”* (KB: 3031)

“Hazine neye gerek, çok asker lâzım; beyin zenginliğine lüzum yok, halk tok olmalıdır.”

*“hazîne^ er at boldı begler küçi
bu iki bile er alır öz öçi”* (KB: 5462)

“Hazine ve ordu beylerin (devletin) kuvvetini teşkil eder, bu ikisi ile insan kendi öcünü alır.”

*“kalın kaznak ursa bu altun kümüş
itilse éli artsa ol kend uluş”* (KB: 2178)

“Altın ve gümüşten zengin bir hazine toplansın; memleket düzene konsun, şehir ve eyaletler çoğalsın.”

*“üçünçi tetig uz bitigçi bolur
kiriş hem çıkış bilse kaznak tolur”* (KB: 5913)

“Üçüncüsü zeki ve mâhir kâtiptir; devletin gelir ve giderinin hesabı iyi tutulursa, hazine dolar.”

*“kerek elgi berk sak kereksiz akı
saçılmasa ötrü ağı kaznakı”* (KB: 2799)

“Hazine ve servetin israf edilmemesi için, Hazinedar eli sıkı ve ihtiyatlı olmalıdır; cömertliğe lüzum yoktur.”

*“üküş kaznak urma sen altun kümüş
negü bulsa bérgil ülegil üküş”* (KB: 5290)

“Çok altın-gümüş toplayıp, hazine yapma; ne bulursan, ver, çok dağıt.”

▪ **Kiriş: Gelir ve Çıkış: Gider**

Gelir kavramı muhasebe dilinde işletmelerin veya kurumların mal veya hizmet satışlarından dolayı elde ettiği değerler (hâsılat) olarak tanımlanabilir. Gider ise işletme faaliyetlerini yürütebilmek için yapılan ve belli bir döneme ait olan varlık ve hizmet tüketimlerinin parasal ifadesidir. Gider kavramı maliyetle karıştırılmamalıdır zira gider tükenmiş maliyet olarak ifade edilir.

Kutadgu Bilig’de geçen gelir ve gider kavramları genellikle devletin elde ettiği hâsılat veya yaptığı harcamalar şeklinde kullanılmıştır. Bazı beyitlerde gideri maliyet anlamıyla da kullanan Yusuf Has Hacib, o dönemde gelir, maliyet ve bunların farkı olan kâr veya zarar kavramlarının var olduğunu beyitlerde geçen öğütleriyle açıklamaktadır. Konuya ilişkin örnek beyitler aşağıda sunulmuştur:

*“kirişke körü sen çıkış kıl nenging
sözüg sözlemegil meger öz tenging”* (KB: 1325)

“Giderini gelirine göre ayarla; ancak sana yakışacak sözleri sarf et.”

*“bitigçi küdezgü kiriş hem çıkış
bitigin küdezgü kamuğ törlüg iş”* (KB: 2774)

“Muhasebeci gelir ve giderleri yazı ile tespit etmeli; her türlü muamele kayda geçmelidir.”

*“bu barça asıg sanı boldı tegim
asığ kılğuçığ edgü tutgu begim”* (KB: 3001)

“Bunların hepsi gelir ve kâr gibidir, ey beyim, kâr getiren hoş tutulmalıdır.”

*“kirişke yaraşı çıkış kıl yakın
çıkış bolsa terkin kirişke bakın”* (KB: 4538)

“Gelirine göre masrafını (giderini) ayarla; masrafına göre de derhal gelirini tanzim et.”

Yukarıdaki beyitler incelendiğinde, Günümüz Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri arasında yer alan Maliyet Esası İlkesi'nin izlerinin dolaylı bir şekilde eserde var olduğu söylenebilir. Eserin yazıldığı dönemde gider, harcama ve maliyet kavramlarının ayrımı net olarak ortaya çıkmamış olsa dahi Yusuf Has Hacib'in, eserinde gider kavramının önemine bu denli vurgu yapması bunun en belirgin göstergesi olarak kabul edilmelidir.

▪ **Kumarı: Miras, Vasiyet**

Miras TDK sözlüğünde “birine, ölen bir yakınından kalan mal mülk, para veya servet” olarak tanımlanmıştır. Kutadgu Bilig’de geçen “kumarı” yani miras sözcüğü ise daha çok manevi anlamda kullanılmış ve en önemli mirasın insandan insana aktarılan sözler olduğuna değinilmiştir. Eserde miras ifadesi, ticaret hayat veya muhasebe diliyle ilgili olarak kullanılmasa da birkaç örnek beyitle açıklanamaya değer bulunmuştur. Bu beyitler şöyledir;

*“kişidin kişike kumarı söz ol
kumarı sözüg tutsa asğı yüz ol”* (KB: 190)

“İnsandan insana, miras olarak söz kalır; vasiyet edilen sözü tutmanın faydası çoktur.”

*“asığlığ kumarı kişike söz ol
kumarı sözüg tutsa asğı yüz ol”* (KB: 1469)

“İnsan için faydalı miras sözdür; miras olarak kalan sözü tutmanın yüz türlü faydası vardır.”

*“sığıt kodtı ay toldı yetrüp ögin
kumarı üledi kişike nengin”* (KB: 1517)

“Aytoldı başına aklını topladı, ağlamağı bıraktı; malını, miras olarak, başkalarına dağıttı.”

▪ **Mal**

Mal, ihtiyaçları doğrudan ya da dolaylı olarak giderip fayda sağlayan, alım satıma konu olan, maddi veya maddi olmayan varlıklar şeklinde tanımlanabilir (Çakıcı, 2002: 260). Kutadgu Bilig’deki kullanımı da bu anlamıyla aynıdır.

Yusuf Has Hacib mal kavramı ile ilgili beyitlerinde, malın yaşadığımız dünya için önemli olduğunu fakat sahip olunan malların yoksullar için, ordu için ve de vergi şeklinde devlet için dağıtılması gerektiğini öğütlemiştir. Zira Hacib, tinsel dünyada var olan malın dağıtılmasının tinsel dünyada insanoğlu için faydalı olacağı kanaatindedir. Konuyla ilgili örnek beyitler şöyledir;

*“tiriglik üçün boldı dünyâ nengi
tiriglik tükese tüker neng mungı”* (KB: 4697)

“Dünya malı hayat için yaratılmıştır; hayat sona erince, mal derdi de ortadan kalkar.”

*“ajun mâlı térding özüng boldı bay
kevel minding arkun yéme tazı tay”* (KB: 5803)

“Sen dünya malını topladın ve zenginleştin; her türlü Arap Atlarına, cins atlara

ve taylara malik oldun.”

*“iligke yuluğ kılğıl işlet bu neng
tilekleri bolsu kızıl kılsu eng”* (KB: 5804)

“Bu malı kullan ve hükümdarın uğrunda onları feda et; onun arzuları yerine gelsin ve yüzü gülsün.”

*“ülese er atka kamuğ bar mâlın
adaş koldaş ardaş tutunsa kalın”* (KB: 2276)

“O bütün malını askere dağıtmalı ve birçok kimseleri dost ve silah arkadaşı edinmelidir.”

*“kiçigde körü kalsa altun kümüş
aning suklukı bolmaz ança üküş”* (KB: 2276)

“Küçüklüğünde altın ve gümüş görmüş kimse kendisini pek fazla mal hırsına kaptırmaz.”

▪ **Müflis: İflas Eden Kimse**

TDK sözlüğünde kelime anlamı “bir işte bütün parasını batırması, batkın, iflas etmiş olarak açıklanan müflis sözcüğü Arapçadan gelmiş bir hukuki terimdir. Osmanlıca sözlüklerde “ticaret gücü tükenmiş, batmış” olarak açıklanmıştır. Ticari hayatta ise müflis, borçlarını ödemekte zorluk içine düşmüş bir borçlunun mahkeme kararı ile iflasının ilan olunması sonucunda bu borçluyu tarif etmek için kullanılan terimdir (Kumkale, 2002: 199).

Yukarıdaki tanımlamalar dikkate alındığında, Kutadgu Bilig’de müflis ifadesinin kullanılmasının o döneme ait bir borçlu alacaklı ilişkisini ortaya koyduğu düşünülebilir. Müflis ifadesi Kutadgu Bilig’de aşağıdaki beyitte şöyle kullanılmıştır

*“telim baynı kördüm boğuz bulnadı
özi boldı müflis çığaylık yédi”* (KB: 4592)

“Birçok zenginler gördüm, boğazlarının esiri oldular ve böylece iflas ederek, tekrar fakirliğe düştüler.”

▪ **Orunç: Rüşvet**

Rüşvet kelimesi TDK Büyük Türkçe Sözlüğü'nde “yaptırılmak istenen bir işte yasa dışı kolaylık ve çabukluk sağlanması için bir kimseye mal veya para olarak sağlanan çıkar” şeklinde tanımlanmıştır. Yusuf Has Hacib eserinde, saray görevlileri, çeşitli devlet adamları ve memurların rüşvet almamaları gerektiğine ve rüşvetin devleti ve hükümdarı küçük duruma düşüreceğine vurgu yapmıştır. Orunç yani rüşvet ile ilgili örnek beyitler şöyledir.

*“orunçun ya mâlın itilmez işim
elig tuttaçı yok bu kün bir kişim”* (KB: 1176)

“Rüşvet veya mal ile işim düzeltilemez, bugün elimden tutacak kimsem yoktur.”

*“közi tok kişi işte almaz orunç
orunç alsa hâcib bolur beg külünç”* (KB: 2442)

“Gözü tok olan insan vazife başında rüşvet almaz; hacip rüşvet alırsa, bey gülünç duruma düşer.”

*“orunç ol buzuğlı ongulmuş işig
orunç yég kılur ol bütürmiş işig”* (KB: 2443)

“Yoluna girmiş işi bozan rüşvettir; olgunlaşan işi çiğ bırakan da rüşvettir.”

*“orunç almasa kılsa barça işig
yağutsa beginge yıramış kişig”* (KB: 2506)

“Rüşvet almamalı, üzerine düşen bütün işleri yapmalı ve uzaklaşmış olan insanları beyine yaklaştırmalıdır.”

*“özünğ bolsa hâcib orunç almağū
çığay tul yetîmler sözün tınğlağū”* (KB: 4144)

“Eğer Hacib olursan rüşvet almamalısın; fakir, dul ve yetimlerin arzularını dinlemelisin.”

▪ **Öngdi / Törü: Kanun**

Kutadgu Bilig’ de beyliğin temelini doğruluk ve adalet olduğundan söz edilerek, hâkimiyetin esasının da hukuk ve adalet olduğu üzerinde durulmuştur. Uygurca belgeler arasında, Kutadgu Bilig’in bu teorik bilgilerini doğrulayacak nitelikte şahitlik, dilekçe ve mahkeme ilamları gibi yazılı hukuk belgelerin bulunuşu, Türkler’de yargı teşkilatının ulaştığı düzeyin ifadesi açısından büyük önem taşımaktadır (Cin ve Akgündüz, 1990: 77).

İslam hukukunun da etkisiyle yoğrulup yüksek düzeyli bir yargı sistemine sahip olan Karahanlılar da toplumsal olaylar ve devlet yönetimine ilişkin oldukça önemli kanunlar ortaya koymuşlardır. Yusuf Has Hacib de eserinde kanunların devleti düzenlediğini ve devletin ayakta durmasında en önemli unsurun kanun olduğunu belirtmiştir. Konuyla ilgili örnek beyitler şöyledir;

*“isiz öngdi urma ay ilçü büğü
isiz bolsa bolmaz ajunuğ yégü”* (KB: 1459)

“Ey hâkim devlet adamı, kötü teamül koyma; kötü kanunlarla dünyaya hükmedilmez.”

*“bu él tutruki hem tüpi beklüki
iki neng-turur aslı yıldız köki”* (KB: 2132)

“Memleketin direği, temeli, sağlamlığı, esası ve kökü iki şeye bağlıdır.”

*“birisi bodunka törü ol ülüş
birisi er atka ülese kümüş”* (KB: 2133)

“Bunlardan biri halkın hakkı olan kanun, diğeri de hizmette bulunanlara dağıtılan gümüşdür.”

▪ **Sakış: Sayış, Hesap**

Hesap kavramının kelime anlamı TDK sözlüğünde muhasebe dili için “alacaklı ya da borçlu olma durumu” şeklinde açıklanmıştır. Avrupa Hesap Uzmanları Birliği tarafından düzenlenen muhasebe sözlüğünde ise hesap kelimesi “muhasebe işlemlerinin sayısal olarak oluş sırasına veya başka bir

sıralamaya göre kaydedildiği sınıflama biçimi” olarak açıklanmıştır.

Ülkemizde uygulanan muhasebe düzeninde, muhasebeyle ilgili borç ve alacak işlemlerinin, cinsine göre sınıflandırılarak kaydedilmesinde kullanılan her birime toplu olarak verilen ada da hesap denilmektedir (Kumkale, 2002: 127).

Kutadgu Bilig’de hesap kavramının sıklıkla kullanılmasının, eserde muhasebenin varlığının en temel göstergesi olduğu söylenebilir. Zira Yusuf Has Hacib eserinde, hesabın oldukça önemli olduğuna, bütün işlerin bir hesaplama sonunda yapılması gerektiğine, özellikle mali işlerle ilgili hesapların titizlikle yapılıp kayda geçmesi gerekliliğine vurgu yapmıştır. Hesap yapmak için iyi bir zekâyâ sahip olunması gerektiğini söyleyen Hacib, hesabın hem bu dünya için hem de ahiret için oldukça önemli olduğunu da dile getirmiştir.

Eserinde Vezir ve Hazine dar gibi önemli saray görevlilerine hesap bilmeyi şart koşan Yusuf Has Hacib, hesabın güvenilirliğini de kaydetmeye bağlayarak günümüz muhasebe sistemine ilişkin yapı taşlarını eserinde sunmuştur. Aşağıda hesap kavramı ile ilgili örnek beyitler sunulmuştur:

*“aça adra tuttu kamuğ işlerin
sakışlığ bitip kodtı barça barın”* (KB: 1722)

“(Ögdülmüş) Bütün işlerini açık olarak ve yerli yerinde yaptı; her birinin hesabını ayrı ayrı kaydetti.”

Bu beyitte, günümüz Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri içinde yer alan ve mali tabloların ve mali raporların, bunlardan yararlanacak kişi veya kuruluşların karar vermelerine yardımcı olabilecek tüm noktaları kapsayan ve gereksiz konuları devre dışı bırakan nitelikte olması gerekliliğini ifade eden Tam Açıklama İlkesi’nin izleri bulunmaktadır.

*“vezîr işi barça sakışlar bolur
sakış bilmese işçi işi kalur”* (KB: 2219)

“Vezirin işi hep hesapla döner; hesap bilmezse, hizmetkârın işi kalır.”

*“sakış birle saklar kişi iş küdüğ
sakışın seçer er yıl ay kün üdüğ”* (KB: 2220)

“İnsan işini-gücünü hesap ile yapar; yıl, ay, gün ve zamanı hesap ile tayin eder.”

*“sakış saklığın boldı atı sakış
körü barsa sakış idi ök sak iş”* (KB: 2221)

“Hesabın adı hesaplı davranmaktan hesap olmuştur; dikkat edilirse hesap çok hesaplı bir iştir.”

*“bilir erse sakış yéme hendese
‘aded cedri kılsa misâhat basa”* (KB: 2633)

“Hesaba, bir de hendeseye vakıf olmalı; cezir ile mesaha³ ilmîni de bilmelidir.”

*“tetiglik kerek kılsa törlüg sakış
tetig bolmağınça kalı adrar iş”* (KB: 2772)

“Her türlü hesabı yapmak için zekâ lazımdır; zekâ olmayınca, insan hesap işlerini karıştırır.”

*“sakış saklığı çın bitig birle ol
bitip kodsâ sakış kapuğ açtı yol”* (KB: 2776)

“Hesapta emniyet, şüphesiz kaydetmekle temin edilir; hesap muntazam kaydedilirse, işler aksamaz.”

*“negü tér eşitgil bagırsak kişî
sakış birle bek tutğu işçi işi”* (KB: 2777)

“Candan bağlı insan ne der dinle; hizmetkâr (Hazine) işinin hesabını sağlam tutmalıdır”

*“sakışta usansa kayu işçiler
sakış bérdukinde ulır baş çalar”* (KB: 2781)

“Hangi hizmetkâr hesapta ihmalkâr davranırsa, hesap verirken inler ve başını yerden yere vurur”

³ Mesaha İlmî genel olarak çizgileri, yüzeyleri ve hacimleri ölçme yollarını ve yöntemlerini öğreten ilim dalıdır.

*“mungar mengzer emdi tapuğçı kişi
begi birle ortuk sakıslığ işi”* (KB: 2997)

“İşte bunun gibi, hizmetkârın işi de beyi ile ortak hesaba bağlıdır.”

*“bitig bilse sakış agıçıbolur
ukuş ög ked erse bitigçi bolur”* (KB: 4048)

“Yazı ve hesap işlerini bilirse Hazinedar olur; anlayış ve zekâsı iyi ise, Kâtip olur.”

*“kerek dünyâ işi kerek ‘ukbî tut
sakış birle adra tutar bilge büt”* (KB: 4383)

“Gerek dünya işi, gerek âhiret işi olsun, inan ki, âlim bunları hesap ile birbirinden ayırarak zapt eder.”

*“sakış artasa dünyâ ‘ukbî işi
neçe birle artar ay edgü kişi”* (KB: 4384)

“Hesap bozulursa, dünya ve âhiret işi de onunla birlikte bozular, ey iyi insan.”

▪ **Sakışçı: Sayışçı, Sayman, Muhasebeci, Hesap Bilen**

Çalışmanın önceki bölümlerinde belirtildiği gibi Kutadgu Bilig’de yer alan ve günümüz muhasebecisini karşılayan sözcüklerden biri de “sakışçı” sözcüğüdür. Sakışçı sözcüğü kelime anlamı itibariyle tam olarak günümüz muhasebecisini karşılarsa da eserde yalnızca Vezir’in hesap bilmesi gerekliliğinin vurgulandığı bir beyitte kullanılmış olması o dönemde Sakışçı sözcüğünün daha çok “hesap bilen kişi” anlamında kullanıldığını göstermektedir. Söz konusu beyit şöyledir:

*“sakışçı kerek bolsa bilge tetig
bilig birle bilse bu törlüg bitig”* (KB: 2218)

“Vezir hesap bilir, âlim ve zeki olmalıdır; bilgili olmalı ve çeşitli yazıları bilmelidir.”

▪ **Satıg: Satış, Ticaret**

Çalışmanın önceki bölümlerinde, Karahanlılar döneminde Ticaretin önemli bir geçim kaynağı olduğu, özellikle Çin ile önemli ticari ilişkilere girildiği ve ipek yolu üzerinde kurulan Karahanlı Devletinin, bulunduğu coğrafya için bir ticaret merkezi sayıldığı belirtilmiştir.

Kutadgu Bilig’in elli sekizinci bölümünün satıcılarla münasebete ayrılması da bu düşünceyi doğrulamaktadır. Nitekim Karahanlılar’ın ticaretin emniyetle seyri için kervansaraylar kurmaya başlamaları Türkler’in o dönemde ticari hayata katılmalarının en açık örneğidir. Bu sayede kervan yollarına daha başka bir güven gelmiş, ticarete artık para da girmiştir (Şen, 2007: 127)

Ticaret’e ilişkin eserdeki örnek beyitler şöyledir:

*“satıgçı kerek bilse törlüg satıg
satıg bilmese er kulumaz asıg”* (KB: 2801)

“O (Hazine) tüccar olmalı ve her türlü ticaretten anlamalıdır; insan ticaretten anlamazsa kâr edemez.”

*“satıgka ongay bolsa kılkı köni
angar eksümez neng kereklig küni”* (KB: 2806)

“(Hazine) Ticarete mülayim, tavır ve hareketi doğru olursa, lâzım olduğu vakit onun için mal eksik olmaz.”

*“muningda basası satıgçı-turur
satıg birle tınmaz asıgçı-turur”* (KB: 4419)

“Bundan sonra gelen satıcılarıdır; bunlar durmadan ticaret yapar ve kâr peşinde koşarlar.”

▪ **Satıgçı: Satıcı, Tüccar**

Karahanlılar döneminde ticaretin gelişmesiyle birlikte ortaya üç farklı tüccar sınıfı çıkmıştır. Bunlardan birincisi kendi mallarını üreten ve ürettikleri malları pazarlarda ya da kendi küçük atölyelerinde satan ve el sanatçılarından oluşan küçük sınıf tüccarlardır. İkincisi, şehir reyonlarında dükkânlar açarak mallarını satan veya pazarlara sergi açarak satış yapan orta sınıf tüccarlardır.

Üçüncüsü ise; Hanedanlık'la sıkı ilişkileri olan, kervanlarla dışarı çıkıp, elçilik sıfatıyla satış yapabilen büyük tüccarlardır. (Anat ve Almaz, 2003: 188).

Yusuf Has Hacib, Kutadgu Bilig'de çoğunlukla büyük tüccarlara değinmiş ve onları “tüccar başı” ifadesiyle nitelemiştir. Satıcıların dünyayı dolaşarak, kâr elde etme amaçlı ticaret yaptıklarını ve dünyanın her yerinden çeşitli ürünler getirerek insanlara ulaştırdıklarını dile getiren Hacib, bu sözleriyle tüccarların ülke ekonomisi için önemini de ortaya koymuştur. Ayrıca tüccarları bütün dünyayı dolaştıklarından dolayı milletler arası bir iletişim aracı olarak da gören Yusuf Has Hacib, onlarla iyi geçinmek gereğine de vurgu yapmıştır. Satıcılarla ilgili örnek beyitler aşağıda sunulmuştur;

*“muningda basası satıgçı-turur
satıg birle tınmaz asıgçı-turur”* (KB: 4419)

“Bundan sonra gelen satıcılarıdır; bunlar durmadan ticaret yapar ve kâr peşinde koşarlar.”

*“olarka katılğıl keliş hem barış
negü kolsa bérğil alış hem bérış”* (KB: 4421)

“Onlara (satıcılara) katıl, git ve onlar da sana gelsinler; ne isterlerse ver; alış-verişte bulun.”

*“satıgçı yok erse ajun kezgüçi
kaçan kedgey erding kara kiş éçi”* (KB: 4425)

“Dünyayı dolaşan bu satıcılar olmasa idi, kara samur kürkü ne zaman giyerdin.”

*“satıgçı yorımadı erse kezip
közün kim körür erdi yinçü tizip”* (KB: 4427)

“Satıcılar gezip dolaşmamış olsalar idi, bu inci dizilerini kim seyredebilirdi.”

*“çawıkmak tilese özüng belgülüg
Satıgçıkaedgü yanut kıl ülüg”* (KB: 4436)

“Sen gerçekten meşhur olmak istersen, satıcılara iyi muamele et ve onların haklarını ver”

*“bu yanglığ katılığ satığçı bile
tiril edgü atın sewinçin küle” (KB: 4438)*

“Satıcılara karşı işte böyle muamele et ve iyi ad kazanarak sevinç ve huzur içinde yaşa.”

▪ **Ülüş: Hisse, Pay**

Ticaret hayatında hisse “herhangi bir şirkete, şirketin ortakları tarafından koyulan esas sermayenin eşit miktarlara ayrılmış her bir parçası” olarak tanımlanmıştır (Kumkale, 2002 128). Kutadgu Bilig’de ise hisse daha çok “pay” manasında kullanılmış olup hisseli yani ortaklı işlere girilmemesi şeklinde bir öğütte bulunulmuştur. Hisse ile ilgili örnek beyitler şöyledir:

*“yatu kaldı térmış bu altun kümüş
manga tegdi sakış anıngdın ülüş” (KB: 1363)*

“Toplanmış olan altın-gümüşüm olduğu gibi kaldı; onlardan benim hisseme ancak hesap vermek düştü.”

*“nerek kenç urur sen bu altun kümüş
sanga teggüsi ol iki böz ülüş” (KB: 1420)*

“Niçin bu altın-gümüşten hazine topluyorsun; senin hissene düşecek şey iki parça bezden ibarettir.”

*“ülüşlerde turma ya tutma nenging
ökünçün sarığ bolđa kızđu enging” (KB: 4544)*

“Hisseli işlere girişme ve böyle işe mal yatırma; al yanağın pişmanlıktan sararır.”

▪ **Yulug: Vergi, Fidyе**

Vergi TDK sözlüğünde “Kamu hizmetlerine harcanmak için hükümetin, yerel yönetimlerin yasalara göre doğrudan doğruya veya bazı malların fiyatlarının üstüne koyarak dolaylı yoldan herkesten topladığı para” şeklinde tanımlanmıştır. Kutadgu Bilig’de bu anlamıyla kullanılan vergi sözcüğü, Yusuf Has Hacib tarafından devletin veya hükümetin varlığı

ve gücü için bireylerin mallarının feda edilmesi şeklinde ifade edilmiştir. Vergi sözcüğünün eserde net bir şekilde ifade edilmesi dönemin muhasebe sisteminin ve vergi düzeninin varlığının göstergesi olmuştur. Konuyla ilgili örnek beyitler şöyledir:

*“iligke yulug kılğıl işlet bu neng
tilekleri bolsu kızıl kılsu eng”* (KB: 5804)

“Bu malı kullan ve hükümdarın uğrunda onları feda et; onun arzuları yerine gelsin ve yüzü gülsün.”

*“ilig ked yaşasu kutadsu kutun
yulug bolsu cânım tenim öz bütün”* (KB: 6267)

“Hükümdar çok yaşasın, saadeti ve kudreti daim olsun; benim canım, tenim ve bütün varlığım ona feda olsun.”

4. Sonuç ve Değerlendirme

Karahanlılar döneminde Balasagun’lu Yusuf Has Hacib tarafından kaleme alınan Kutadgu Bilig adlı eserin, esasında ansiklopedik bir çalışma niteliğinde olduğu görülmektedir. Zira eser astrolojiden psikolojiye, antropolojiden tarihe, dinden siyasete, iktisattan hukuka kadar birçok farklı alanı kapsayan geniş bir yelpaze görünümünde olup çok önemli bilgiler, tespitler, tavsiyeler, tahliller, önermeler vs. ile doludur. Bu bağlamda eserde iktisat ve maliye konularında özellikle de muhasebe alanında çok önemli ve ilginç bilgi ve ifadeler ile karşılaşmakta; eser bu gözle incelendiğinde Kutadgu Bilig’te muhasebe bilimi açısından çok önemli sayılabilecek kimi bilgi, ilke, kural ve yaklaşımların anlatıldığı tespit edilmektedir.

Eser incelemesi neticesinde muhasebe, kayıt düzeni ve ticaret hayatını ilgilendiren Açıg, Açın, Agı, Ağıcı, Hazinedar, Altun, Asıg, Birim, Bitig, Hazine/Kaznak, Kiriş, Çıkış, Kumaru, Kümüş, Mal, Müflis, Oruç, Öngdi/Törü, Sakış, Satıg, Satıgçı, Ülüş, Yulug gibi (bir çoğu halen bugün de aynı anlamda kullanılan) önemli finansal terimlerin kullanıldığı saptanmıştır. Eserin özellikle 39. babında yer alan 2743-2822 beyitler arasındaki seksen beyitlik bölümün, devletin mali işlerinden sorumlu memuruna (Hazinedar’a)

bir başka deyişle dönemin muhasebecisine ayrılması bu durumun ispatı niteliğindedir. Muhasebecinin taşınması gereken ahlaki ve kişisel özellikler ile sahip olması gereken mesleki bilgi ve donanımın bu beyitlerde yoğun biçimde sıralandığı görülmüştür.

Kutadgu Bilig adlı eserin bu yönüyle muhasebe tarihi açısından olduğu kadar muhasebe meslek tarihi ve muhasebe uygulamaları tarihi açısından da büyük bir değer ve öneme sahip olduğu söylenebilir.

Kaynakça

- AKYÜZ, Hüseyin (2002), *Kutadgu Bilig'de Sosyo-Pedagogik ve Siyasal Söylem*, Eser Ofset, Erzurum.
- ANAT, Hacı Yakup ve Ahmet Almaz (2003), *Karahanlılar Tarihi*, Oku Yayınları, İstanbul.
- ARAT, Reşit Rahmeti (1979), *Kutadgu Bilig I. Metin*, TDK Yayınları, 2. Baskı, Ankara.
- ARAT, Reşit Rahmeti (1988), *Kutadgu Bilig II. Çeviri*, TTK Yayınları, 4. Baskı, Ankara.
- CİN, Halil ve Ahmet Akgündüz (1990), *Türk-İslam Hukuk Tarihi*, C.I, İstanbul.
- ÇAKICI, Cemal (2002), *Ansiklopedik Muhasebe Terimleri Sözlüğü*, Beta Yayınları, İstanbul.
- GÜVEMLİ, Oktay (1995), *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, 1. Cilt*, Avcıol Yayınları, İstanbul.
- İNAN, Abdulkadir (1991), “Yusuf Has Hacib ve Eseri Kutadgu Bilig Üzerine Notlar”, *Makaleler Ve İncelemeler*, C.II, TTK, s. 39–52, Ankara
- KUMKALE, Rüknettin, (2002), *Açıklamalı Muhasebe Terimleri Sözlüğü*, Literatür Yayıncılık, İstanbul.
- MİRZE, Kadri (2010), *İşletme*, Literatür Yayınları: 599, İstanbul.
- ŞEN, Serkan (2007), *Orhon, Uygur Ve Karahanlı Metinlerindeki Meslekler Bağlamında Eski Türk Kültürü*, Basılmamış Doktora Tezi, Ondokuz Mayıs Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Samsun.
- TDK (Türk Dil Kurumu), (2005), *Büyük Türkçe Sözlük*, Türk Dil Kurumu Yayınları, Ankara.
- TORTOP, Nuri ve Burhan Aykaç (2004), *İnsan Kaynakları Yönetimi*, Nobel Yayın Dağıtım İstanbul.