



# Muhasebe Tarihi Araştırmalarında Araştırma ve Yazma\*

**Prof. Dr. Stephen P. Walker**

Cardiff Business School

Tercüme

**Yard. Doç. Dr. Ümmühan Aslan**

Bilecik Üniversitesi

## Giriş

Bu çalışmanın amacı, muhasebe tarihi alanında çalışmaya başlayan araştırma görevlileri ve doktora öğrencilerine bazı önerilerde bulunmaktır. Bu çalışma birçok alanda yönettiğim muhasebe tarihi araştırmalarındaki deneyimlerime dayanmaktadır.

Bu çalışmalarım, muhasebe mesleğinin tarihi, sosyal kurumlardaki muhasebe tarihi, muhasebe ve cinsiyet, maliyet muhasebesi tarihi ve denetim tarihini içermektedir. Bu gözlemlerim, kitap yazarlığı, bölüm yazarlığı ve editörlük kadar muhasebe ve muhasebe tarihi alanındaki hakemsiz akademik dergilerdeki makalelere dayanmaktadır. Yazdığım yorumlar aynı zamanda The Accounting Historians Journal ve Accounting History Rewiew dergilerine yaptığım editörlük ve genel muhasebe dergileri için yaptığım hakemliklere de dayanmaktadır.

Bu bildiri birçok konuyu kapsamaktadır. Öncelikle, tarih araştırmalarındaki yaklaşımı ortaya koyduktan sonra tarih araştırmalarında teorinin rolünü ortaya koymaya çalışacağım. Yazma ve dijital tarihin yarattığı fırsatlar ve veri toplama konuları hakkında bazı öneriler sunduktan sonra tarih araştırmalarında tesadüfen elde edilen bilgiler ile muhasebe tarihi araştırmalarına ait yazılarda dikkat edilmesi gerekli olan konularda bazı öneriler sunmaya çalışacağım.

Sonuç olarak bu çalışma, araştırmalarını muhasebe tarihi alanında yapacak olanlara bir bakış açısı kazandırmayı hedeflemiştir. Bu çalışmada vurgu yapılan konulara ait detaylı bilgileri, “Humphrey ve Lee’nin Real Life Guide to Accounting Research” isimli çalışmalarının, muhasebe tarihi bölümünde bulabilirsiniz.

\* Bu yazı, Prof. Dr. S. Walker tarafından 23 Mart 2011’de Nantes’da yapılan Interdisciplinary Doctoral Workshop, 16th Conference of Accounting and Management History’de sunulan bildiriden yararlanılarak, yazarın kendisi tarafından hazırlanmıştır.

## **Tarihsel Araştırma**

Muhasebe tarihi araştırmalarına ait benim yaklaşımım, Britanya Sosyal Tarihçilerinden Horald Perkin'nin 1970 yılında söylediği “ Tarih araştırmaları suçluyu ortaya çıkarmaya benzer” ifadesinde özetlenmektedir.

Bu yaklaşım, problemleri kendi kendine çözmeyi, problem ile ilişkili gerçekleri ortaya çıkarmayı vurgulamaktadır. Aynı zamanda bu yaklaşım, tarihsel araştırmaların anlamını ve bağlantılarını, amaçlarını ve motive eden liderlerini, sınırlarını ve etrafındaki baskıları, rastlantıları ve rastlantı yerlerini de ortaya çıkarmayı hedeflemektedir.

Bu yaklaşım, tarihsel araştırma ve tarihsel olayların sebeplerinin önemine odaklanan keşiflerden gelen heyecanı yakalamaktır.

Benim yaklaşımım ile ilişkili olarak bu açıklama aynı zamanda içinde bulunulan koşulların önemini ortaya koymayı ima eder.

Temel olan, bir araştırmacının, yaptığı araştırmanın neyi araştırdığına ait birçok açıklamayı yapabilmesidir.

Bu yaklaşım aynı zamanda araştırmaya ait ipuçlarının odağındaki ilişkili teoriyi önermektedir. Bu, muhasebe tarihi araştırmalarında vazgeçtiğim faydasız bir teoridir.

## **Muhasebe Tarihinde Teori**

Muhasebe tarihi ve tarih araştırmalarında teorinin rolü, belli ölçülerde, tartışmanın kaynağıdır. Birçok tarih incelemesinin amacı, keşfetmek ve gerçekleri rapor etmektir. Diğer tarihçiler gerçeklerin araştırılmasının faydasız olduğunu ve sınırlı oranda değerli olduğunu kabul eder.

Muhasebe tarihi alanında araştırma yapanları, yeni, eski, eleştirel, gelenekçi, teorik ve arşiv tarihçisi şeklinde isimlendirmek çok yaralı bir ayrım değildir.

Bu tür farklılıklar, bazı teoriler üzerine yapılan çalışmalarda kullanılan temel materyallerin yok olmasına yol açması açısından muhasebe tarihindeki ayrımcılığı keskinleştirmektedir.

Bununla birlikte, ideolojik ve teorik konumlarını destekleyen değerli kanıtları elde etmek için arşivleri ziyaret etmekte ısrarlı olan birçok eleştirel tarihçinin olduğuna ait bir takım veriler de vardır.

Benzer şekilde, arşivlerdeki bilgileri rapor eden geleneksel olarak kabul edilen araştırma makaleleri maalesef iyi muhasebe dergilerinde yayınlanma başarısını elde etmektedir.

Temel olarak, kuram veya kavramların ampirik araştırmalara uygulanması muhasebe tarihi araştırmalarına en büyük katkıyı yapar.

Teori, arşivlerde elde edilen verilerin, yorumlayıcı bir çerçevede anlaşılmasını önerir. Büyük entelektüel otoriteler ile bulguların münakaşa edilmesi, sunulan yapı içinde verilerin analizi ve yazılmasının yapılandırılması ve gözlemlerin tutarlı olmasını sağlayan bir yoldur.

Teori, araştırma sorusunun tanımlanmasına ve projenin kapsamının oluşturulmasına yardım eder ve muhasebe tarihinin çok ihtiyaç duyduğu, mevcut disipline olmuş büyük bağlantıları önerir.

Bunun tam aksine, analitik bir çerçevede yönetilmeyen araştırmalar veya daimi yerel arşivlerdeki gerçekleri rapor etmeye istekli olan yalın çalışmalar çok az önerilmektedir. Bu tür araştırmalar muhasebe tarihi için risklidir. Çünkü bu çalışmaların literatüre olan katkıları sınırlıdır ve bu yüzden bunların yayınlanma şansları zayıftır.

Literatüre katkı sağlayan, çok ele geçmeyen veya var olan yaklaşımlara meydan okuyan ya da yapay yeni araştırma sorularını ortaya atan, tamamen tanımlayıcı araştırmalar Anglophone yapı içinde dergi editörlerini çok heyecanlandırmaz.

Muhasebe tarihi araştırmalarında teori ile ilgili bir diğer önemli nokta araştırma ile ilgili kanıtların elde edilmesi konusudur. Araştırmada mesafe kat edebilmek için veri toplama ve teori arasında diyalog olmalıdır. Projeleri bölümlere ayırmak gereksizdir. Ancak teori başlangıçta sabittir. Projeler uygulanabilir olmak zorundadır ve kanıtların elde edilmesinde ön keşiflerin yapılmasını ister. Aynı zamanda teorinin gerçekleşme olasılığı da dikkate alınmalıdır.

Temel olarak teori, ilgili çalışmanın yayınlanma şansını artırmak için araştırmanın sonucunda yer almamalıdır. Çok nadir de olsa bazı çalışmaların sonucunda ampirik olarak elde edilen kanıtlara ait yapılan tartışma bölümünün içine teorik çerçeve yedirilmektedir.

## **Veri Toplama**

Muhasebe tarihinde, araştırmanın açıklanması ve araştırmaya ait ipuçları için teori önemli ise bu ipuçları derinlemesine araştırılmalıdır. Örneğin, denetim ile ilgili yapılan bir araştırmada elde edilen kanıtların, denetim ile ilgili ve yeterli olması gereklidir.

Araştırmanın açıklaması ve nedenini odak aldığım zaman, kullanılan muhasebe tekniklerini çevreleyen söylemlerin, muhasebe tarihçileri kadar muhasebe kayıtlarının kendileri için de yararlı olduğunu sıklıkla görüyorum.

Eğer bir kişi özel bir muhasebe dokümanını niçin anlamak istediğini ortaya koymuş, modifiye etmiş veya aynen bırakmış veya bir organizasyon içinde bunun sonuçlarını araştırmış ise, bu muhasebe kaydından ziyade bir tartışmaya neden olabilmış demektir. Benim çalışmalarımda, muhasebe kayıtlarının neden tutulduğunun tartışması önceliklidir. Elde edilen verilerin nerde ve ne zaman elde edildiği araştırmacının adaptasyonu için önemlidir.

Arşiv araştırmalarına başlamadan önce araştırmacının yapacağı iyi bir ön hazırlık anahtardır, arşiv sistemindeki kataloglama ve kaynaklara ulaşabilme konusu önemlidir. Arşive gitmeden önce bilgi sahibi olmak çalışmaya önemli kolaylık sağlayacaktır. Planladığımız arşiv ziyaretinden önce inceleme konusu olan dokümana ulaşip ulaşmayacağımızın da önceden bilinmesi bir avantaj sağlayacaktır.

Bazan arşiv materyallerine ulaşmak çok kolay değildir. Çünkü arşiv belgeleri sergide olabilir, onarıyor olabilir veya diğer kullanıcılarda bulunduğu için arşiv dışında olabilir. Arşiv araştırmalarında istenilen belgelere ulaşmak için zaman ve maliyet konusuna dikkat edilmelidir.

Arşiv görevlisi, ilgili doküman hakkında kapsamlı bir bilgiye sahip olabilir. Aynı zamanda arşiv belgelerinin korunması ve bakılması konusunda da bilgi sahibi olmak önemlidir.

## **Dijital Tarih**

Son yıllarda tarihsel verilerin toplanması süreci, azalarak devam etmektedir. Muhasebe tarihi araştırmaları nasıl yapılmalıdır konusundaki yönergeler artık eskimiştir.

Dijital çağ, muhasebe tarihi verilerine ulaşmayı kolaylaştırmış ve ulaşılma ağını genişletmiştir. Veriler ulaşılabilir hale gelmiştir.

Elektronik veri tabanları, on-line bibliyografik kaynaklar, elektronik dergiler, dijital kayıtlar ve notlar, kitaplar, devlet belgeleri ve sesli arşivler radikal bir biçimde tarih araştırmalarını pratikleştirmiştir. Bu elektronik kaynaklar araştırma projelerinin kapsamına yardım etmekte ve toplanan verilerin tanımlanması ve yeni metotların uygulanması için fırsatlar önermektedir.

Temel veri kaynaklarına ulaşabilmek için dijital çevredeki fiziksel hareketlilik artmaktadır. Örneğin Londra'daki Ulusal Arşivde 2012 yılına kadar 100 milyon dokümanın dijital ortama taşınacağı tahmin edilmektedir.

Muhasebe materyallerinin dijital ortama alınması sınırlıdır. Artan muhasebe tarihi araştırmalarının dijital ortama alınması için evlerde ve ofislerde çalışmalar yürütülebilir.

Arşivlerdeki araştırmalara devam etmek gereklidir. Kanıt toplama sürecinde teknolojik avantajlar alternatif hale gelmiştir.

Birçok şey kamera ve dizüstü bilgisayarı aracılığı ile ele geçirilebilmektedir. Böylece arşivlerde geçirilen zaman daha verimli kullanılarak, para ve zaman tasarrufu sağlanmaktadır. Arşivlerde elde edilen dokümanlar ofiste analiz edilebilmektedir.

Dijital tarih tarafından sunulan bu fırsatların hiç problem yaratmadığı söylenemez. On-line araştırmalarda, araştırma konumuz ile ilgili olmayan gereksiz bilgileri ele geçirmeye gerek yoktur. Araştırma konumuza ait kavramların seçilmesine dikkat etmek gereklidir. Bazı dijital veriler orijinal dokümanların deşifresi olabilmektedir. Bu deşifreler hatalı olabilir.

Araştırmaya ait bazı özel koleksiyonlardaki bilgiler, dijital ortama alınmadığı için, araştırmacının bu eksikliğe dikkat etmesi gereklidir. Bizler aynı zamanda muhasebe tarihçilerinin ilgi alanında bulunan tüm arşiv bilgilerinin dijital ortama alınması konusuna oldukça uzağız.

Örneğin Londra Ulusal arşivlerinde bulunan muhasebe tarihine ait verilerin ancak %8'i dijital ortama alınmıştır. Bu da göstermektedir ki, bunlar sadece spesifik araştırma yapan araştırmacıları çekmeye yöneliktir. Muhasebe kayıtlarının dijital ortama alınmasının öncelik taşımadığı anlaşılmaktadır.

### **Beklenmedik Bir Şekilde Bilgilere Ulaşma Yeteneği**

Şans eseri yeni araştırma fırsatlarının keşfedilmesi ve kavramsallaştırma yaklaşımları araştırmalar için bir ipucu ve açıklayıcıdır. Araştırma kataloglarında, kütüphanelerde veya arşivlerde yapılan incelemeler sırasında, şans eseri keşifler yapılabilir. Bu durum şans eseri orada bulunma ve tarihsel araştırma yapıyor olmanın bir sonucudur. Bu tür fırsatlar tamamen bir şans değildir. Tarihi tanımlamak için araştırmalar yapan bir tarihçinin literatür çalışmasına ağırlık vermesi zorunludur. Bu nedenle, beklenmedik yeni kaynaklar ve onun bağlantılı olduğu tarihsel tartışmalar, teori, hipotez veya yeni araştırma sorularının formüle edilmesi arasında ilişki ortaya çıkar.

Dijital tarihin, arşivlerde yapılan çalışmalar sırasında şans eseri keşifler bulma fırsatını azalttığı iddia edilmektedir. Çünkü dijital tarih fiziksel olarak raflar arasına göz atma şansını azaltmaktadır. Dijital kaynaklardaki araştırma kavramı, başvurulacak materyallerin bir sonucu ve çok özü olabilir ve ilgili kaynaklar tarafından önerilen tanımlamaları kısaltma eğilimindedir.

Bununla birlikte bazı dijital kaynaklar normal kaynak tarama şeklinde dizayn edilmiştir. Böylelikle araştırma kavramının çok farklı tanımlanmasının dijital ortama yapılmış olması, şans eseri keşiflerin yapılmasına olanak tanımaktadır ve katalog veya manüel arşivlerden daha hızlı erişim sağlanmaktadır.

### **Yazma**

Yazma konusundaki birinci önemli nokta, yazma alışkanlığını sürdürmektir. Yazma, araştırma sürecinin son adımına kadar akademik makale veya tezlerin bir kenarda var olmasını sağlayarak araştırma sonunda, boş bir sayfa verme ya da unutulma riskini ortadan kaldırır.

Araştırma sürecinde çeşitli öğeler arasında diyalogu geliştiren ifadelerle mani olunmamalıdır. Özellikle, veri toplamak için teori ile araştırma sorusu arasındaki bağlantı ortaya konulmalıdır.

Yazma sırasında araştırmacının amacının, devamlı olarak göz önünde bulundurulması çok önemlidir. Yazma zor bir iştir ve yaratıcılık ister. Elde edilen verileri ve kaynakları bir araya getirmek ve bir görüş oluşturmak ve analiz etmek bir yetenektir.

Literatür incelemesi eksiksiz ve temaya uygun olmalıdır. Kavramlar, araştırmacının veri toplama aşamasında olduğu gibi yazma aşamasında da ortaya konulmalıdır.

Tartışmalara imkan veren ileri seviyede bir disiplin olan tarih, karşı argümanlar ile etkileşim halindedir. Kanıt olarak kullanılan kaynakların eleştirel bir tartışma özelliği olmalıdır. Argümanlar mantıklı olmalıdır.

Tarihçi bir olaya ait basit kronoloji hazırlayan olmamalıdır. Okuyucuya, tarihsel işaretler ve döneme ait bazı düşüncelerin verilmesi çok önemlidir. Yukarıda belirtildiği gibi, tamamen tanımlayıcı çalışma özelliği gösteren çalışmaların yayınlanma şansları sınırlıdır. Yazma, tanımlama, analiz ve anlatım arasında bir denge sunmalıdır

Tematik yaklaşım ile hazırlanmış çalışmalar, tanımlayıcı çalışmalardan daha güçlü çalışmalardır.

Sonuç kapsamlı olmalıdır. Çalışmanın amacının tartışmasına dönerek, çalışmanın katkısını yinelemek ve olası etkilerini ortaya koymak gereklidir. Sonuçta çalışma ya da tezin içeriğini özetlemek gereksizdir.

Muhasebe tarihçileri sıklıkla, elde ettikleri bulgularını, belli bir bakış açısı içinde modern veya mevcut uygulamaları referans alarak yorumlamakta ve çalışmalarını meşrulaştırmaktadırlar. Bu çalışmaların, geniş kitlelere etkisi olsa bile bu tür çalışmalar muhasebe tarihinin kendi başına bir disiplin olarak devamlılığını sürdürmesine katkı sağlamayacaktır. Daha çok hangi tür konunun muhasebe tarihi tartışmalarına ve bilgilerine katkı sağladığını önemsiyorum.

Muhasebe tarihi dergilerinde bir editör olarak tecrübelerime göre, aşağıdaki nedenlerden dolayı dergiye gelen makaleler reddedilmektedir;

- Çalışmaların literatüre olan katkılarının az olması,
- Ampirik çalışmalardan ziyade tamamen açıklayıcı çalışmalar olması,
- Kanıtlarının yetersiz olması,
- Araştırma konusunun, daha önceki literatürle bağlantısının kurulmamış olması,
- Araştırma amacının tam olarak ortaya konulamaması ve araştırma konusuna ait kavramsal yapının yeterli olmaması.

Ayrıca çalışmaların, gönderildiği derginin içeriğine uygun olmaması veya derginin yayınlama şekillerine uygun hazırlanmamış olması şaşırtıcıdır. Yayınlama aşamasındaki başarılı makaleler, yukarıda sözü edilenlerin tam tersi eğilim içinde olan makalelerdir. Temelde, editörler ve yorumcular muhasebe tarihi alanında yüksek kalitede verimli makaleler aramaktadırlar.

## Sonuç

Muhasebe tarihçiliği bir zanaatkârlık olarak algılanmış olsa bile, muhasebenin anlaşılması için gerekli ve temel tarih bilgisi olduğunu unutmamak gereklidir. Amerikan Muhasebe Birliğinin Muhasebe Tarihi Komitesi 1970 yılında kurulduğu zaman, muhasebe bir meslek ya da akademik bir konuydu ve muhasebenin tarihinin muhasebe ile olan ilişkisi, mimarlık tarihinin mimarlık ile ilişkisi, ekonomi tarihinin ekonomi ile ilişkisi, tıp tarihinin tıp ile ilişkisinden, çok daha azdı.

Muhasebe tarihi alanında birçok konferans ve bu alanda farklı dillerde yayınlanan birçok özel dergi bulunmaktadır. Disiplinler arası çalışmaları kabul eden birçok muhasebe dergisi editörü, muhasebe tarihi çalışmalarını kabul etmektedir.

Kariyerlerinin başında olan genç akademisyenlere, muhasebe tarihi alanında birçok önemli araştırmacının var olduğunu söylemek ve onları örnek göstermek, kariyerlerini muhasebe tarihi alanında yapmaları konusunda teşvik olacaktır.

### Kaynakça

- *American Accounting Association (1970) Committee on Accounting History, The Accounting Review, Volume 45 (Supplement), pp. 53-64.*
- *Perkin, H. (1970), 'The Uses of History', in H. Perkin (ed.) History: An Introduction for the Intending Student. (London: Routledge & Kegan Paul).*
- *Walker, S.P. (2004) 'The Search for Clues in Accounting History', in C. Humphrey and B. Lee (eds), Real-Life Guide to Accounting Research (Elsevier; Oxford), chapter 1.*

## Türk Özdeyişleri

\* *İşligenge cörme, işlemegeninde berme.*

(Çalışana yemek ver; çalışmayana verme)

\* *Arpacıya borç eden, ahırını tez satar.*

\* *Borçsuz çoban, yoksul beğden yeğdir.*

\* *Borcun iyisi vermek, derdin iyisi ölmek.*

\* *Ağa borç eder, uşak harç*

(Baba para sıkıntısı çeker, çocuk halden anlamaz harcar)

\* *Akçe akıl öğretir, don yürüyüş (don; elbise, giysi anlamındadır)*

\* *Alim unutmmuş, kalem unutmamış.*

\* *Yanmış harmanın öşrü alınmaz.*

\* *Baba malı tez tükenir, evlat kazana.*