



Muhasebenin Geleceği Geleceğin Muhasebesiyle Uyumlu mu?

Prof. Dr. Jean-Guy DEGOS

University Montesquieu Bordeaux IV
Bordeaux – France

Çeviren: **Yrd. Doç. Dr. Ümmühan ASLAN**

Bilecik Üniversitesi, İİBF.

Özet

Janus¹ gibi muhasebenin, bilimsel ve uygulama olmak üzere iki boyutu vardır. Uzun bir süre yalnızca uygulama boyutu var olmuştur. 19. Yüzyılda muhasebecilik bilimsel bir boyut kazanmıştır ve bu boyut zorunlu hale gelmiştir. Gelecekte, muhasebeciliğin iki boyutunun bir arada yaşamalarını sağlamak gerekecektir. Gelişimi halen devam eden teorik kısım, insan beyninin ürettiği içsel temsillerle ilgilidir. Beynimiz algıladığı bilgileri kullanarak bu temsiller aracılığıyla kroki ve planlar yapar. Bu krokiler gerçek objeler, değildirler ve bunun ayırımına varmak çok önemlidir. Çünkü bu krokiler temsil ettikleri şeyin aslı değildirler ve temsil ettikleri şeyin bütünü kapsayamazlar. Bunlar kendinden dönüşümler ve beynimiz pekâlâ bir krokinin de krokisini üretebilir. Aristo ve Newton işte bu önemli noktayı atmışlardır. Teorik muhasebeciliğin geleceği açısından bunu hesaba katmalıyız. Şunu da unutmamalıyız ki işletme muhasebesi zamana dayandığında zayıf, uzayla ilişkilendirildiğinde ise güçlüdür. İşletme muhasebesi günümüzün modern, ekonomik ve finansal dünyasının değişmez bir gerçeğidir. Daha verimli ve adil olma yönünde durmadan ilerlemelidir. Gelecekte, teorik muhasebe ve uygulama muhasebesi, teknoloji ve bilimin alanını genişletmek adına zorunlu olarak kamulaştırılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe teorisi, uygarlık, temel muhasebe, eğitim, epistemoloji, gelecek, uzay, semantik.

Abstract: (Is the future of accountancy compatible with accounting in the future?)

Accountancy, like Janus, has two sides: a theoretical, scientific side and a thousand-year-old operational side. For a long time, only the second face existed. Then at the 19th century, the scientific side appeared and became essential. In the future, it will be necessary to make cohabit the two aspects of accountancy. The theoretical aspect which did not finish its change and which is related to the internal representations built by our brain. But we should not forget the operational accounting, which is weak when it refers to time and stronger when it describes spaces. It is an essential element of our modern world, economic and financial. It must move with him, to bring him, more relevance and more justice. In the future, theoretical accountancy and operational accounting are condemned, ineluctably, to follow a common way, to increase the wealth of a science and technology with two irreplaceable sides.

Key Words: Accounting theory, civilization, basic accounting, education, epistemology, future, space, semantics.

¹ **Janus:** Roma mitolojisinde bir yüzünü batıya, bir yüzünü doğuya çevirmiş iki karakterli bir tanrıdır. Hem geçmişini hem de geleceğe bakan tanrı olarak da nitelendirilmektedir.

Giriş

Muhasebeyi tarif eden ve farklı anlamları olan sözcükleri *semantik*'le yani, sembollerin anlamlarını inceleyen bilimle inceden inceye tahlil etmek mümkündür. Ancak bugün, 2007 yılında, basitçe semantik'ten fazlasını yapabiliriz. Polonya'nın en eski ailelerinden birinin üyesi olan A. Korzybski, non-elementary evrim olarak tanımlanan, "Genel Semantik" terimini icat etmiştir. Genel Semantik, Öklidyen veya Aristocu dünya görüşünden Öklidyen ve Aristocu olmayan dünya görüşlerine, bu görüşlerin çok geniş, kavramsal çerçeveli bir sistemin öğeleri oldukları da düşünülerek ve bu gözle bakmak suretiyle geçiş yapılabilir. Muhasebeciliği incelediğimizde onun neden hala Aristocu ya da Newtoncu kaldığını veya bu merhaleyi aşmış aşmadığı sorusu gündeme geliyor. Muhasebeciliğin değişmezliği ve sadeliği, doğası gereği, biraz fazla Aristocu değil mi? Geniş çerçevesi, modern oluşuna ve birçok iyi niyet içermesine karşın uç durumlarda daralmıyor mu? Gelecekteki muhasebeciliğin dizaynı açısından bir referans olabilecek Aristocu olmayan görüşleri niçin tartışmıyoruz? Gelecekteki yansımalar temel muhasebe ilkelerinin tarihsel gelişiminden de beslenerek yeni ve farklı bir şey getirecekler mi?

Bu çalışmada öncelikle, temel muhasebeye ilham verebilecek bazı konulara işaret edilerek, batı düşüncesi evriminin aşamaları arasında, özellikle de insanoğlunun, dünyanın ve muhasebecilik felsefesinin birbirini takip eden üç vizyonu arasında bir paralellik kurulacak ve ayrıca daha somut bir şekilde, muhasebe bir işletme disiplini olarak incelenecektir.

Bilimsel muhasebeden daha deneyimli olan ve defter tutma olarak da adlandırılan günlük uygulamalı muhasebe, bir bakıma gelişmeler karşısında yavaş kalmıştır. Bundan sonra muhasebe tekniği şu problemleri çözmelidir:

- Ticaretin globalleşmesi
- İletişimin globalleşmesi

- Münasebetlere ilişkin meselelerin kayıt altına alınması

- Suç ve kara para aklama ile mücadele

Ayrıca hızlı elektronik işlemler ve alanların çoğalması veya bölünmesi karşısında işleri yetiştirmekte yavaş kalan muhasebe ve buna bağlı olarak ilerde muhasebe uygulamalarını ve muhasebecilerin eğitimi geliştirmek durumunda kalacağız. Son olarak, somut ve teorik muhasebenin evrimine ayna tutmaya çalışacağız.

I- Muhasebenin Geleceği: Bilginin Olgunluğuna ve Yaratıcılığına Dayanan Kopernik Devrimi² Doğru

1- Bazı Hazırlayıcı Ama Temel Gözlemler:

Geleceğin muhasebesi hem konuşmadaki semantik düsturun kurallarına hem de yazmadaki bütün kurallara uymalıdır. Gelişmenin yollarından biri Eski Yunan'da gerçeğin referansı ve bir yaklaşım olarak kullanılan Aristocu sistemi genelleştirmektedir. Korybski, izafiyet teorisi yaklaşımı açısından geleneksel Newton fiziğini de içeren Einstein örneğini izleyerek Aristo'nun Özne-Yüklem'in evrenselliğini öngören varsayımını çürütmüştür. Çünkü bu varsayım bize düzenin asimetric bir tarifini veremez. (...dan daha yüksek, ...nın önünde ve bunun gibi). Şimdiye kadar muhasebecilik iptidai bir şey idi ancak özelliklerini oturtması için artık iptidai olmayan bir teoriye ihtiyacı var. Nasıl ki eğer insanoğluna bir bütün olarak bakmasak onun özgüllüğünü ve gelişme yetisini anlayamayız, muhasebede de bu böyledir. İnsanoğlu, hayvanların ve

² **Kopernik Devrimi:** Güneş'in gezegenler sisteminin merkezinde yer aldığı ve durağan olduğu; yıldızların görünürdeki günlük devrimlerinin, Güneş'in yıllık devriminin ve gezegenlerin görünürdeki geri devrimlerinin Yer'in eksenine çevresindeki günlük dönüşü ile Güneş çevresindeki yıllık dolanımından kaynaklandığı açıklanıyordu. Kopernik Devrimi, geleneksel inançlar ve kalıplar sistemine başarı ile karşı çıkabilmek insanın evrene ilişkin görüşlerinin tümüyle değişmesini gerektirmesine dayanan düşünceyi yaratmıştır.

bitkilerin aksine kendisini iyileştirme ve geliştirme yetisine sahiptir. Bitkiler enerji kombine eden sistemlerdir (enerji kullanıcılar), hayvanlar enerji kombine eder ve bunların aralarındaki mekân bağlantısı yapar. (enerji kullanıcılar+yer kullanıcılar), insanlar ise enerjiyi kombine eder, bunların arasındaki mekân bağlantısını ve zaman adaptasyonunu yapar (enerji kullanıcılar + yer kullanıcılar + zaman kullanıcılar). Sürenin de ötesine geçebilmenin yolu ise Sümerliler tarafından muhasebe amaçları için icat edilen dildir. Dil, bilgiyi muhafaza eder ve Sümerler, Eski Mısırlılar, Eski Romalılar gibi kaybolmuş uygarlıkların aralarındaki bağları tayin etmemize imkân verir. Dil, yazı ile birlikte uçsuz bucaksız olanakları sunmanın yanında kendi zenginliğinden doğabilecek birçok dezavantaja da sahiptir. İşte onu anlamının zorluğu ve muğlaklığının sebebi dilin bu yoğun doğasında yatar.

Dili oluşturan insan düşüncesi olduğu için dil evvelki insanların düşünceleri de olmak üzere bu zihin faaliyetinin bir yansımasıdır. Bulanık ve belirsiz düşünceler bulanık ve belirsiz bir dil yaratır ve bulanık bir dil de tam ve gerçek düşüncenin yayılmasını sağlayamaz. Dil olayları ve duyguları, gözlemleri ve inançları, kanıtlanmış bilimsel gerçeklerle peşin yargıları birbirine karıştırdığı zaman bulanık ve belirsiz olur. Pozitif bilimlerde matematik dilini kullanırız. Böylece meseleler üzerine tahminler yapabilir ve bu mekanik tahminlerden yola çıkarak tatmin edici sonuçlara varabiliriz. Teknik problemlerin yapısı ile matematik dilinin yapısı arasında sıkı sıkıya bir ilişki vardır. Fakat tam tersine, sosyal bilimlerde dil ile olaylar arasında direk bir ilişki yoktur ve insanlığın davranışları ile duygularını tasavvur etmek hiç de kolay değildir ancak gereklidir.

Aristocu mantığın dayanaklarından biri de, dilin gerçeğin aynası olduğu idi. Ancak bu tez saptırılmıştır. Gerçeklikten lisana geçiş yapmak ve gerçekliğin içindeki boşluğu dil ile doldurmak kolaydır. Hâlbuki bazen dilin sadece sözel

bir tablo olduğunu kendimize hatırlatmak zorundayız. Dilin tehlikesi teknik alanlarda geçerli olmasıdır: Matematik dilinin yapısı ile olayların ve insan sinir sisteminin yapısı birbirine benzerler. Matematikte kesin olarak biliriz ki kroki gerçek alanın kendisi değildir ama onu sembollerle ifade etmenin bir yoludur. Bu kroki alanın tamamını temsil edemez çünkü sembollerin sayısı sınırlıdır ve bu ifadeyi de sınırlar. Yunanlılar için dil gerçeğin aynasıdır ve yaşananla bilinen arasında fark yoktur. Semantikler içinse aksine, dil sözel bir şemadır, olayları ayrıntılı ve tam doğru bir şekilde yansıtamaz. Kelime, temsil ettiği şey değildir ve her şeyi temsil edemez. İletişim anlamında matematik dili kayba uğrama ve bozulma gibi riskler taşır. Günlük dilin ise öznel bir içeriği vardır. Kelimeler onları kullanan kişilere göre çeşitlenir ve zenginleşirler. Günlük dilin bu tarafına dikkat edilmelidir. Kullandığımız ifadeleri incelersek, şemaların da şemalarını oluşturan bir takım ilişkiler zinciri oluşturduğumuzu görebiliriz(daha yüksek, alçak, daha büyük, solda, sağda vb). Bu şemalar ancak ilişkilerin sistemi ve yapıları el verdiğince faydalıdır. Bildiğimiz gibi gerçek sadece onun sinir sistemimizdeki tesirinden ibarettir ve onu anlayabilmemizin tek yolu, bu gerçek ile örtüşeceğini umduğumuz onu ifade eden sembol ve bağlantıların keşfinden geçer. Bilimsel duruş kişinin insan davranışlarını gözleme-sini gerektirir ve kişi bundan sonra hangi unsurların insanın böyle bir davranış yapısına sahip olduğunu merak etmeye başlar. Sonra sıra varsayımlar önermeyi mümkün kılacak çıkarımlar yapmaya gelir. Bu varsayımlardan yola çıkarak davranışlara dair tahminlerde bulunmak artık kolaydır. Bundan sonra yapılması gereken, bu tahminlerin gerçekleşip gerçekleşmediğini ve başlangıçtaki varsayımın olayların yapısına uygun olup olmadığını görmek için gelecek aşamaları gözlemlemek olacaktır.

Bilginin gerçek kazanımı, bağlantıları, ilişkileri ve yapıyı incelemekten geçer.

Korzybski "Science and Sanity" adlı eserinde ögesel olmayan ve yapısal farklılıklar gösteren bir modele yönelmeyi önerir. (Korzybski, 1933, p. 388).

Yapısal farklılık modeli, soyutluğun boyutlarını ayırtmamızı ve idrak etmemizi kolaylaştırır. En karışık durumda, gerçek olaylar kontrolümüz dışına çıkar ve objeler açıklanamaz da olsalar sadece objeleri algılamamıza mahal verirler. Ve maalesef gerçeği nitelendiren bu objeleri ifade etmek için tek yol her defasında biraz daha bilgi kaybını göze alarak kelimeleri kullanmaktır. Korzybski'nin de yapısal farklılık modelinde iddia ettiği gibi bir obje olay değildir ve bir kelime de obje değildir. Objeler, kelime tarafından sözel olarak işaret edilen şeydir.

"**Harita alanın kendisi değildir**" ya da "**kelime şeyin kendisi değildir**". Gerçeklikten beslenen kelimeyi ve mantıksal sureti ayırsamak gerekir. Sözelimi, "sandalye" kelimesi ve onun bizim zihnimize yarattığı imaj, her ne kadar yakın ilişkide olsalar da, gerçek sandalye ile aynı şey değildirler. Tıpkı ressam Magritte'nin "Bu bir pipo değildir" tablosundaki pipo-nun gerçekten de temsil edilen piponun kendisi olmaması gibi.

"**Bir harita alanın kendisi değildir**" ya da "**kelime tümüyle o şey değildir**". Böyle olması gerçekliği azaltmaz ancak kişi "biraz" çıkarım yapabilir ve "biraz" algılayabilir. Kuantum fiziği ile de eğitici paraleller kurmak mümkündür. Mesela, Heisenberg bir zerrenin bütün özelliklerini tam olarak bilmenin imkânsızlığını öngör-müştür (Hız ve Pozisyon). Bunların ölçüsü bir gözlem meselesidir. Kişi, kelimenin objenin kendisi olmadığını kabul ederse, objeyi temsil eden sadece bir sembol olduğunu anlayacaktır. Buna karşın eğer kişi kelimeyi obje ile özdeşleştirirse, kelimenin temsil ettiği objenin kendisini ve bütünlüğünü algılamaya çalışmayı önemsemeden peşin yargıda bulunur. Ana dilimizdeki kelimeleri psikolojik şartlar ve çevre ile bağlantılar kurarak deneyimlerimizle öğreniriz. Bu yüzden de kelime ile duygusal içeriği arasındaki ilk bağı

değiştirip dönüş-türmek zordur ancak imkânsız değildir.

"**Bir harita o alana aittir**" ya da "**dil kendinden dönüşlüdür**". Gerçeklikten algıladığımızı, kelimeler vasıtasıyla iletir ve yayarız. "Sandalye" ile ilgili bir konuşma yapabilirim. Sonra da sandalye ile ilgili konuşmamla ilgili ikinci bir konuşma yapabilirim. Bu ilk konuşmayla aynı şey olmaz ve bunun gibi birçok birbirini takip eden aynı gözükene ama sonuçta farklı nitelikleri olan konuşmalar yapabilirim. Şöyle bir tekerleme vardır: *Yapabilenler yaparlar, yapamayanlar nasıl yapılacağını öğretirler, nasıl yapılacağını öğretene-yenler de nasıl yapılacağını öğretmeyi öğretirler*. Eğer bir konuşma yapacaksam ve mesajımı yerine ulaştırmak niyetim varsa, muhataplarımın beni, geçmişimi, gerçekten uzman olup olmadığını, bir profesör mü yoksa profesörleri değerlendiren bir müfettiş mi olup olmadığını bilmeleri gerekir. Kendimden ve semantik evrenden de bir şeyler eklemesem o konuşma tam olarak hedefini bulmuş sayılamaz.

2- Dünyanın ve İnsanın Algılayışı ve Üç Farklı Düşünce

Batı dünyasının ve insanının birbirini takip eden görüşlerinin gelişimini etkileyen üç tane düşünce sistemi vardır. Bunlar Aristo Mantığı, Descartes Mantığı ve Geleceğin Mantığıdır.

2.1. Aristo Mantığı: Dünyaya ve İnsana Eski Bakış Açısı

Aristo mantığı üç ilkeye veya önermeye dayalıdır.

a) **Özdeşlik İlkesi**: A, A'dır. "Her şey neyse odur" ve bu yüzden de doğru doğrudur ve yanlış da yanlıştır. İyi olan iyidir ve kötü olan da kötü.

b) **Çelişmezlik İlkesi**: A, A olmayan değildir: "Hiçbir şeyin hem o şey olup hem de olmaması mümkün değildir. Yani, bir önerme hem doğru hem de yanlış olamaz". Bu yüzden de iyi olan kötü değildir ve kötü olan iyi değildir.

c) **Üçüncü bir halin imkânsızlığı İlkesi**: A'dan ya da A olmayandan başka bir ihtimal söz konusu değildir: "Her şey ya

öyledir ya değildir. Yani bir önerme ya doğrudur ya değildir.” Bu yüzden de bir şey ya iyidir ya da kötüdür.

Aristoteles bu önermeleri hukuk vasıtasıyla oluşturur ancak bunlar aslında matematik mantığın prensipleridir. Karşıtlıklar mantığı olarak da adlandırılan bu mantık, Batı’da dil, düşünce ve davranış yapılarını şekillendirmiş olan dualistik (ikili), yani iki karakterli evrenin temelidir. Bu prensipler bizi değerler bağlamında akıl yürütme ve hüküm vermeye götürürler: doğru ve yanlış, iyi ve kötü, siyah ve beyaz gibi. Ancak, bütün bu hükümlerin herkese göre değişen, farklı değerleri vardır. Bu önermeler sınır sistemimiz tarafından üretildiğinden ve bu da bizden bağımsız tam objektif bir sistem olmadığından objeleri ve insanları yanlış bir şekilde nitelendirmemize sebep olabilirler. Aristo’nun bu mantığı, gerçeği düzenlerken bizi koşullandırır, bunu kendi deneyimlerimizden yola çıkarak değil de diğerlerinin değerleri ve dilin gücü aracılığıyla yaparız. Düşüncelerimiz ve hareketlerimiz arasında; olayların gidişatına ve bizi nasıl etkilediğine göre değil de olaylar hakkında söylenenlere ve önceden konulmuş yargılara göre hareket etme eğilimimizden kaynaklanan bir uyumsuzluk vardır. Aristocu düşünme aynı zamanda bir çelişkiler mantığıdır da. İyiler kötülere karşı savaşır. Bu savaşta, kuramsal zıtlıklar ve yanlış anlamaların sebep olduğu sonu gelmeyen paradoksal çelişkileri doğurur.

Gerçeğin bize, olasılıkların sonsuz olduğu bilgisini vermesine karşın, üçüncü bir halin imkânsızlığı prensibi, bizleri üzerine düşündüğümüz her şeyi sadece birbirine zıt olan iki karşıt fikir bağlamında değerlendirmeye yönlendirir. Her ne kadar insanlık tarihinin gelişiminde çok önemli bir rol oynamış da olsa, Aristo’nun bu çelişkiler mantığının üç prensibinin ürünü olan mantık mekanizmaları, beşeri yapıyı geri dönülemez bir şekilde bozan ve insan nüfusunun yıkımına yol açan bir düşünce sistemine de sebep olmuştur. Bu mekanizmalar, bireylerin kendileri dahi farkında olmadan geliştirdikleri

tepki ve davranışların sebebi olan mantıki engellerin temelini oluştururlar.

Aristo insanı “politik, us ile donatılmış, vücut ve müzakere etme yeteneğine sahip bir yüreğin birleştirilmesiyle oluşan bir hayvan” olarak tanımlar. Aristo, vücut, hayvani içgüdüler ve yürek arasında bir hiyerarşi fikrini teşvik eder ve yüreğin insanı yönlendirecek ve ona egemen olması gereken asıl unsur olduğunu ileri sürer. Hayvani özelliklerle ve maddesel bir vücudun içinde tanımlayarak, insanı bayağı addeder ve öte yandan insan kalbine ulvi özellikler addederek onu yüceltir. Vücut ve kalp, madde ve ruh ve diğer içsel çelişkilerimizin sebebi işte özümüzdeki bu ikiliktir. İşte bu düzenleme tam 2.400 yıldır tüm vizyonumuzun yapısını oluşturmuş, insan denen varlığı maddesel ve düşünsel yapı olmak üzere katı çizgilerle ikiye ayırmamıza ve onun bu iki farklı tarafını birbirlerinden izole bir şekilde değerlendirmemize sebep olmuştur.

2.2 Dekart Mantığı: Dünyaya ve İnsanoğluna Rasyonalist Bakış

Dünyaya ve insanoğluna şekil veren Aristo mantığı, Kopernik; Galile ve Newton’un keşfi ile bilim adamları tarafından 17. Yüzyılda bir kenara bırakılmıştır. Newton felsefesi, rasyonalist bir hareket ve bilimsel teorilerden oluşan Kopernik Mantığını oluşturmuştur. Zamanın âlimleri, daha mekanik, daha dar ve gözlemlenebilir bir maddeci dünya ve evren fikrinden hareket etmişlerdir. Böylece fiziksel öğeler ve insani öğeler aracılığıyla daha iyi gözlem yapıp daha iyi algılayabilecektik. Ama yine de dil aracılığıyla o zamana kadar gelmiş olan dualistik düzen fikri terk edilmemiş, ruh ve madde, zihin ve beden arasındaki karşıtlığa dayanan Aristo felsefesi, zamanın düşünürleri tarafından kendi teorilerine uydurularak sürdürülmüştür. Bu karşıtlık teorisi bugün sosyal bilimlerde ve tıbbın farklı alanlarında halen devam etmektedir. Bilimsel bağlamda bu teori, bilimin alanları ile insan aktivitelerini birbiriyle hiç ilişkilendirmeden tamamen ayrı yönlerde hareket edecek şekilde yön-

lendirmiştir. Öyle ki; gerçeklik kabul görmüş bilimsel tasarım idi ve onu bu tasarımın haricinde bir başka bakış açısı ile açıklamaya girişmek gerçekliğin tam zıttı olacağı için bu girişim de çılgınca ve saçma idi.

2.3 Geleceğin Mantığı: Dünyaya ve İnsanoğluna Bilimsel Bakış

Aristo mantığı, 17.Yüzyılda günümüz sosyal bilimlerinin de temeli olan Kartezyen mantığı ve rasyonalizmin ortaya çıkmasını sağlayan Newton felsefesinin keşfine kadar bir referans olarak kabul görüyordu. 20. Yüzyılın başlarında fizikte ve kuantum fiziğinde, Einstein'ın ortaya attığı Newton kanunlarını sorgulayan, Aristo karşıtı mantığın ve genel semantiğin gelişmesini sağlayan izafiyet teorisi kabul görmeye başlandı. Bu üçüncü dönem, gelişim süreçlerini birbirinden bağımsız olarak ele almanın mümkün olmadığı in-sanoğlunun yeni bir non-elementalistik modelini karşımıza getirdi. Geleneksel bilimsel teorileri çağdaş teoriler ışığında incelersek, eski teorilerde deneyimlerle bağdaşmayan ya da sadece sınırlandırılmış yaklaşımın çerçevesinde geçerli olan ön (a priori) önermelerden elde edilen sonuçların varlığını gözlemleriz. Bu çıkarımların bir diğer eksiği de zıtlıkları kullanmalarıdır: Aristocu felsefeye dayanan, uzay ve zaman, konu ve gözlemcisi, vücut ve ruh, dalga ve partikül.vb gibi. Aristo'nun özdeşlik, çelişmezlik ve üçüncü halin imkânsızlığı ilkelelerini bırakıp üzerinde konuştuğumuz diğer üç önermeyi dikkate almanın vakti gelmiştir: bir harita alanın kendisi değildir; bir harita alanın tümünü temsil edemez; bir harita kendinden dönüşlüdür. Yani gündelik yaşama ve dile uyarlısak: bir kelime temsil ettiği şeyle aynı şey değildir; bir kelime tüm olguyu açıklayamaz ve dil kendinden dönüşlüdür. Bu yeni mantık, olayların gözlemekten yola çıkarak in-sanoğlunun problemlerine bilimsel adımlarla yaklaşım, matematiksel çözümler bulmamıza ve sosyal bilimlerle pozitif bilimlere böylece birleştirmemize olanak verir. Dünyaya ve insanoğluna ait yeni, gerçeklere daha

uygun şemalar oluşturmamızı teşvik ederek, beşeri alanlarda da, bilimsel ve teknik alanlarda olduğu gibi verimli ve sağlıklı veriler elde etmemizi sağlar.

3- Düşünce Sistemleri ve Muhasebenin Geleceği

Aristo mantığı aynı zamanda grupları ve onların diğerlerine egemen olmak için uyguladıkları şeyleri ve yine burada da karşıtlıklar mantığını incelemiştir. Aristo, düşüncenin ve zihin aktivitelerinin yüce olduğunu düşündüğünden, kim bunlara sahipse onun doğası gereği efendi olduğu, bunlara sahip olmayan ve doğası gereği köle ruhlu olana egemen olduğu görüşündedir. Eski Yunan'da ve Romalılarda toplumun bireyleri arasında özgür vatandaşlar, köleler, çocuklar, kadınlar gibi sınıflandırmalar var idi. Köleler kendi iradeleri ile hareket etmekten tamamen yoksun bırakılmıştır, kadınlar legal anlamda etkin olmadan bunu yapabiliyor, çocuklarsa 'çocuk olduklarından' bir anlamda kendi iradeleriyle hareket edebiliyorlardı. Bu düşünce yüzyıllarca sürmüştür ve bir anlamda hala sürmektedir. Muhasebe bu düşüncelerden ilham almış olsa da tamamen bu tarif ve mantığı kopya etmemiştir. Muhasebenin çok özel ve bağımsız evrimi, dilin ve kelimelerin vazgeçilmez tamamlayıcısı olan yazının icadı ile eski çağda önde gelen mantık sistemlerinden oluşmuş, efendiler tarafından tasarlanmış ve çoğunlukla köleler tarafından uygulanmıştır.

3.1. Hiyerarşik Model İle Bütünleşmiş Eski Muhasebecilik

Yunan ailesi hiyerarşik yapıya sahip ve muhasebe ile ilişkisi olmayan bir aile modeli idi. Buna rağmen Yunan muhasebesi çok gelişmişti. Özellikle takas işlemlerinde çek ve faturanın kullanıldığı ve mabetlerin banker rolü üstlendiği kurumsal muhasebe çok gelişmişti. Trapezci lakabına sahip bankerler mevduat sağlıyor ve kredi kullanıyorlardı. Ancak muhasebe, aile işlerine gerçekten bütünleşmiş değildi. Roma muhasebesinin tam tersine eski Yunan

aile muhasebesi Aristocu mantık ile uyum içindeydi. Romalıların eril ailelerinde harcama ve gelirlerin defter kaydı tutulmaktaydı. Yapılan işlemler öncelikle *adversaria*'ya, bir günlük veya anı defteri tarzında kayda geçiyor sonra da girişler ve çıkışlar olarak iki bölümden oluşan deftere(*codex*) kopya ediliyorlardı. Daha sonra günün tahsilâtları (*accept*) ve ödemeleri(*expens*), *codex accepti et expens* olarak adlandırılan iki ciltlik bir kasa defteri halini aldı: Bankerler aynı zamanda giriş-çıkış tarihlerini, faiz ödemelerini ve müşteri hesaplarını(*codex rationum*) alfa-betik olarak kayıt altına aldıkları, daha ileri bir defter (*kalendarium*)de kullandılar. Legal bir nitelik de taşıyan bu ana defter(*Codex rationum*) belirleyici kanıt olduğundan, kalıcı olarak saklanıyordu. Bu defter ayrıca günümüz muhasebesindeki büyük defterinin özelliklerini de taşıyordu. Yaşadıkları evlerindeki, villalarındaki finansal ve ekonomik olaylar aile reisi (*pater familias*) veya onun mensupları tarafından dikkatli bir şekilde kaydediliyordu. Muhasebecilik işinin o zamanki gidişatına ilişkin kesin bir fikir vermesi yönünden Ro-ma Muhasebesi bir ilktir: günlük işlemler belgeler (*adversaria*) ayda bir kaydediliyor sonra da bu kayıtlar defterlerde (*codic*) sınıflandırılıyordu. İlk olarak muhasebe bir yaşam ve düşünce şeklini almıştı ve bu düşünce biçimi de Aristocu idi.

3.2 Rasyonalist Geleneksel Muhasebecilik

1157 yılına kadar, bir kaç yüzyıl temel muhasebenin, gelişimi tamamen durmuştur. 12.yüzyılda bu durgunluk Giovanni Scriba'nın kitaplarıyla noktalanmıştır. Bu kitaplar muhasebe tanımları ve notlarından oluşmuştur. Sonra, bazı çalışmalar ile tutarlı ve doğrudan ilişkilendirilmiş, pratikteki uygulamalara yön veren, çalışma ünitelerinden oluşan, "geçek anlamdaki" muhasebe olarak karakterize edilen, analitik ve basit bir giriş metodu hazırlanmıştır. Venedik tarzında olduğu gibi hesaplar ya bitişik sütunlarda yada ayrı sütunlarda kayıt altına alınmıştır.

20-30 yıl öncesine kadar "çift taraflı" muhasebe sistemini kullanmak faydalıydı. Mali işlemler tarihi oluşum sırasına göre ve tutarlı bir hesap planı çerçevesinde günlük deftere oradan büyük deftere aktarılmalı ve mizanlar ile periyodik kontroller yapılmalıydı.

Çift taraflı muhasebe en az iki hesabın kayıtlanması ile karakterize olmuştur. Teknik, bilimsel, fizyolojik karışıklıklara ve zorluklara rağmen beş yüz yıl hayatta kalmıştır. Geleneksel muhasebenin büyük hocaları Luca Pacioli, çağdaşları Copernicus ya da Galileo gibi dünyayı bilimsel uyandırmada rol almamıştır. Çift taraflı muhasebeciliğe bugün rasyonalistlerin öncesi de denebilir. Çift taraflı muhasebe sistemi, gerçeğin basitleştirilmiş şekline ilgi duymuştur. Bu sistem, kabataslak olarak hala işlevseldir. Zaman yaklaşımının tatmin edici olmamasından dolayı, sebep sonuç ilişkisi muhasebe tarafından doğru anlatılamamıştır. Muhasebe tarihsel ilişki yerine, aritmetik ilişkiler kurduğu için, insan yaşamındaki olaylar hakkında, sebep sonuç ilişkisi kurmakta zorlanmıştır (Lassègue, 1962, p. 315). Aristo'dan beri muhasebe, temel doğasını derinlemesine geliştirememiştir.

3.3. Muhasebenin Kopernik Devrimi Hala Lider

21'inci yüzyılın başlarında 2004 Fransız muhasebesi gibi olan, (1904) E. Léautey muhasebesi ile (1494) Luca Pacioli muhasebesi arasında çok az fark vardır. Bununla birlikte 1867'de daktilonun icadı, 1910'lar-da makineleşmedeki ilerleme ve 1930'larda bilgisayarın gelişmesiyle, bilgi-işleme devrimi ve muhasebe işlemlerindeki mekanikleşme, başladı. Teknolojik gelişmeyle muhasebede köklü değişiklikler umut edebildik, ama böyle bir şey olmadı.

Kopernik muhasebe devrimi, hala lider görünüyor. *Science and sanity* (Korzybski, 1933) tarafından önerilen modelde, algımanın ilk seviyesi gerçeklik seviyesi, olaylar seviyesidir. Günlük yaşamımızda muhasebe olaylarını; araştırmacının kabul yapmayı, süzmeye çalıştığı ve algılanamaz gerçeklerin olduğu bir ortam olarak

tanım-layabiliriz. Bu şekilde algılanan bir sistem, en başta telafisi olamayan bir sistem şek-line de belirlenmiş olur. O zaman nesnel gerçeklik ya da nesnellik hakkında konuşmak akıllıca mıdır? Muhasebenin temeli, ortaya konan standartların, sınındığı bir ortam mıdır? Şu anki güncel muhasebe nesnel gerçekliği temsil ediyor mu? Biz muhasebesel nesnel sistemini, inşa etmedik mi? Muhasebe nesneleri, gerçekle uyuyor mu? Gerçeklik, nesnelere tutuklandı, kendilerini kelimelerle tanımladı.

Muhasebe teorik kabuğa çok kolay geçiş yapar. Sözel olmayan seviyeyi anlamamızı; daha yüksek soyut düzeye ulaşmamızı, mümkün kılar. Statik temsilcilik kullanarak dinamik gerçekliği tanımlar. Muhasebesel faaliyetler, mali durumu ortaya koyar ve dünyayı farklı bir açıdan düşünmemize neden olur. Muhasebesel gerçeklik, muhasebe kavramları ile kendi sembolleri arasında kalır. Farklı model yapılarının sunumundan dolayı, muhasebe gerçekliği muhasebe nesnelileriyle yenilenmiştir. Muhasebe nesneleri, eskiden olduğu gibi garip muhasebe diliyle anlatılmıştır. Klasik fizikçiler Galileo ve Newton'dan sonra bazıları bir kaç yıl kavramsal yapı inşa etmeye çalıştılar ama benzetemediler dahi. Muhasebeyi çok geliştireceklerinden emin değiliz. Ama üç temel duruş hala vardır bunlar:

a) Muhasebecilik gerçeklik değildir. Gerçekle, onun temsilinden genellenmiş olan, muhasebenin farkını ayırmak gerekir.

b) Muhasebecilik gerçeğin tümü değildir. Muhasebe "gerçeği" asla azaltamayacak. Böylece biri biraz algılayacak ya da biraz daha az. Biri tüm gerçeği söyleyemez ve muhasebe bu kuraldan kaçamaz.

c) Muhasebe gerçekliğe aittir ve bu yüzden otomatik dönüşümlüdür. Soyut kavramının birkaç seviyesinde muhasebe neyi çevirirse, biz onun hakkında konuşuruz.

Muhasebesel işlemler hesaplarda toplanırlar, gelir gider hesabında özetlenir. Sonra daha yüksek düzey gelir

gider hesabında, kendilerinden daha yüksek bütçelerde, daha yüksek düzeyde bütünleşmiş stratejik planlarda, ele alınan modellerde ya da meta-modellerde birleşirler. Her bir aşamadaki algılama yeni bir karşı aşamaya geçmemizi mümkün kılar.

Ama kelimeleri kullanmak için soyut seviyede muhasebe dahi yeterli değildir. Gerçekliğin, ilk iki aşamasını ve objelerin temelde açıklanabilir olmadığını unutmamalıyız. Son zamanlarda kavramsal işlemlerde sunulduğu gibi, yapısal diferansiyelin ilk iki seviyesinin olup olmadığını merak edebiliriz. Eğer kişinin kendisi, dünyasını ve kendisini temsil etmemiş olsa dahi, kendi vardır ya da var sayılır. Biz yatırımcı ya da sermayedarı, biliniyor olarak kabul ediyoruz, ama bu gerçekten yeterli mi?

Gelecek olan devrim, geleceğin muhasebesidir. Muhasebe devrimi, biz modern insanların sahip olduğu ve tümüyle vücut-ruh-çevre olarak düşündüğümüz objelerin gerçekliğini, temsil eden, kelimelerle desteklenen ve algılamaya aracılık eden bir devrimdir. Bir kaç aşamadan dolayı şüphesiz yararlı ve minimal teknik eğitim çekirdeği ile devam edilecektir.

II. Gelecekte Muhasebecilik: Profesyonel Eğitim ve Gerçek Kavramsal Yapının Gerçekliği Temelinde Bir Minimal Teknik Bilgi Çekirdeği Oluşturmak

Herkes muhasebenin karışık bir ölçme sistemi olduğunu bilir. Ama bu karışık sistemin dezavantajları yanında, köprü yapım üretim maliyetleri, alt geçit maliyetleri, hava limanları, yeni şehirler, uzayda yolculuk gibi sirkülasyon seviyesi büyük işlemleri sayması, ölçmesi, değerlemesi gibi avantajlı yanları da vardır. Çok kolay olmasa da bilimsel köklerini Rönesanstan alan günümüz muhasebesi bazı etmenlere bağlı olarak tamamlanmış ve somut bir dünyayı tanımlamaya hazırdır. Tüccarlar ve şirketlerin, sınırları bellidir. İşlemlerin doğasına bağlı olarak bitmiş satın almaların, satışların ve ödemelerin sayıları ise

yüzlerle ya da binlerle ifade edilebilir. Eğer tüm bu işlemler basitleştirilmiş bir sistem içinde çözüme ulaşamaz ise karmaşıklık durdurulamaz. Ancak, meydana gelen işlemler zaman döngüsüne taşınırlarsa “her şeyin bir sezonu vardır ve cennetin altında her niyete bir zaman vardır..” (Ecclesiastes, chapter 3, 1), muhasebe, bir süreç olarak daha basitleşmiş bir zaman döngüsü haline gelir.

Ama mekanik dünya, bitiyor. İşletmenin yaşam süreci, eskiden olduğu gibi uzun soluklu değil. Sadece saatler, günler, haftalar değil bazen salise, saniye, dakikalar ile sınırlıdır. İnsanların hayatı gibi işletmelerin doğası daha karmaşık hale gelmiştir. Öyle bir dünyada yaşıyoruz ki, umutların yanında insanlar, uzun dönem ya da tüm yaşamları için, teslim olmak, keşfedilmek, sorumluluk almak, istemiyor. İş hayatı risksiz kazanmak, ödemedi para sahibi olmak, fark edilmeden görünmek istediğimiz dünyanın aynasıdır. Üstelik suçluların, kendi yeraltı aktivitelerini de-vam ettirdikleri ve gündüzleri tekrar gö-ründükleri bir evrenin gölgesi var. Bazıları kesin olarak tersine çevrilemez yasal işlemlere teslim olmaktan çekindikleri için, şartlı anlaşmaları kabul ediyoruz; kendi-mizi tam tersi bir anlaşmaya karşı güvene alan yeni bir anlaşma yapıyoruz. Bugün bir kısmını, yarın ya da seneye diğer kısmını tamamlayacağımız, anlaşmalar yapıyoruz. “Her şeyin bir sezonu vardır, her niyetin bir zamanı...” (Ecclesiastes) ama çeşitli zamanlar onları zorlar.

Uzayın keşfiyle zamanın keşfi birlikte oldu. Ağa bağlı şirketler ve her çeşit ana yapılarda iletişim için artık fiziksel sınırlar engel değildir. Artık kimse yasal ve illegal işlerin, iyinin ve kötünün farkını anlatabilecek yetenekte bile değildir. Karmaşıklık olgusunun tüm şartları, hız, ulaşım, zaman, teknoloji, köklü ileri bilgiler ve onun ivmesi bulunmaktadır. Ama her zaman bir kişi vardır; on parmağıyla zorluklar içerisinde uzayda bir kaç fit karede beyni ile problemlerle baş etmeye çalışabilen.

Çift taraflı muhasebeye göre muhasebe sınıflandırma işlemi yapar. Muhasebenin savaşı geleceğin eşit olmadığı fikrine karşıdır.

1. Kavramsal Yapının Zayıf Yanı: Zaman Değişkeninin Çok Basit Bir Yapı İçinde Yok Olması

Tarım işleri ile geleneksel klasik muhasebede defter tutmak arasında önemli benzerlik vardır. Her ikisinde de faaliyet dönemi bir yıllık süreç olarak belirlenmiştir. Dikim zamanıyla, günlük hesapların kayıtlanması işleri, hasat zamanı ile yılsonunda mali durumun ortaya çıkarılması arasında çok fark yoktur. Ama geleneksel tarım, zamanın akışıyla yok oluyor ve günler de, çiftçiler gibi tükeniyor. Aynı muhasebe döngüsünde olduğu gibi İn Vitro³ kültürü, seracılık ve hava nakliyesi tarımsal döngüyü ve ürün dağıtımını güçsüz bırakmaktadır.

1.1. Geleneksel Muhasebe Süreci

W. Sombart (Sombart, 1916), çift taraflı muhasebe sistemini, modern kapitalizm hakkındaki çalışmasında 1916 yılında henüz yeni yazmıştı. ki, Einstein'ın çalışmaları ile asimile olmayan, Heisenberg veya Hawking'inin çalışmalarını bekleyen beyinler, bütün sorunları için benzer çözümler geliştirdiler. Gerçekler, değişebilir ve vazgeçilebilir. Bizler onları öngörebildik ve Newton veya Descartes'in ilham aldıkları aşağıdaki kavramsal çerçeveyi içeren tek bir modelde toplam bilgiyi kavrayabilirdik.

³ Sıklıkla biyoloji ve tıp alanlarında kullanılan bu terimlerden in vivo “canlı ortamda ya da yaşayan koşullarda”, in vitro da “laboratuar ortamında ya da yapay koşullarda” anlamı taşımaktadır. Küçük bir örnekle biraz daha açıklamak gerekirse, yapay ortamda hazırlanmış doku örnekleri ya da bakteri kültürleri üzerinde denenen herhangi bir ilacın etkisi “in vitro” olarak çalışılmış olur. Daha sonra aynı ilaç canlı bir bünye üzerinde, doğal koşullarda denendiğinde de aynı çalışma “in vivo” olarak yapılmış olur.

Evrensel Kurallar,
Nedensellik,
Tersine Çevrilebilirlik

Aristotle'nin düşüncesini aşan fakat onunla bütünleşen, bu tür kavramsal çerçeve, muhasebecilik için idealdir. Ekonomik sistemin istikrarını sağlayan, devletin düzenlediği, konjoktürel ve tahminleri içeren kurallar vardır ve gelecek geçmişin taklidi olduğu için bunlar faydalıdır. Tarım için ürün ne kadar önemli ise, firmalar için kabul ettikleri faaliyet dönemi ve yıllar geçtikçe bu faaliyetlerden elde ettikleri avantajlar o kadar önemlidir. P. Lassègue (1962, p.315)'in yaptığı temel muhasebe süreci basit ve tektir.

Eksikliklerine rağmen geleneksel muhasebe süreci, bir taraftan paradan mala doğru bir döngü şeklinde, diğer taraftan ise işletmelerin farklı parçalarının analiz edildiği bir zaman dilimi olarak ifade edilir. İlk olarak para-mal döngüsüne ile ilgili sorunlarımız vardır. Belli bir anda belirlenen bir finansal değer, bir mal, sermaye olarak kabul edilir. Matematikçiler bunu integral olarak adlandırır. Mal bilânçoda sunulur. Malzeme stokları, mal stokları, nakit değerler varlık grubu içinde yer alır. Borçlar, sermaye kaynak grubu içinde yer alır.

Bu tek zamanda iki taraflılığı eleştirdik. Fakat formül çok pratiktir ve bir yıl sonra başladığımız noktadaki durumdan mal stoklarımızın çeşitlendiği final noktasına ulaşırız. Birinci entegralden ikinci entegrale geçer ve türevini $\Delta x/\Delta t$ veya diferansiyelini dx/dt hesaplayabiliriz. İki finansal tablonun karşılaştırılması ile bir işletmenin faaliyet sonuçlarını hesaplayabiliriz.

Pozitif bilimlerde diferansiyel kavramı ile karşılaştığımızda aynı zamanda integral kavramı ile karşılaşmış oluruz. Mal ile para içerik olarak birbirinin tersidir. Para ile bir temel faaliyet anında dışarı taşınır. Eğer zaman içinde biriken paranın mala dönüşmesi gerçekleşirse bu integralin diferansiyelle dönüştüğü, en güzel teori olur. Paranın integrali maldır. Malın diferansiyeli ise paradır.

Bilânço malı tanımlarken (integral), gelir tablosu parayı tanımlar(diferansiyel). İş dünyasında bu temel basitlik olmasına rağmen, mal net bir değerdir. Para ise, üretimin net değeri veya düzenli olarak elde edilen bir gelirdir.

Kendi özel dilinde, insanoğlunun büyük bir bulgusu olan muhasebe süreci bir integral ve diferansiyel hesaplamasıdır. Fakat Leibnitz veya Newton dünyada yalnız değiller. Kepler ve onun kanunları ve termodinamikleri vardır. Muhasebe sadece astronomi tarafından desteklenmeyen, şirket yapısı ile de desteklenen tekniklere sahiptir. Muhasebe dönemi yıllık olduğu için zayıftır. Fakat muhasebe dönemini daha da kısa zamanlara bölebiliriz. İşletme her gün alış veriş yapar. Her gün kredi kartları ile harcama ve tahsilât yapar. Maksimum haftalık veya günlük olarak nakit kullanır. Alıcılar ve satıcılar aylık veya üç aylık süreci dikkate alırlar ve buna göre devlete vergi öderler. Bilânço ve gelir tablosundaki döngü gibi diğer harcamalar(kiralar ve kurumlar vergisi) ve ürünler bir yıldan daha uzun süreçte gerçekleşir.

Sonuç olarak, uzun vadeli yatırımlar ve finansman için süreç bir yıldan daha uzundur. Mekaniksel bir düşünceden hareketle, muhasebe sürecinin temel döngüsü, satın alma, depolama, satış ve tahsilâttır. Harcama ve tahsilâtlar döngüsü nakit bütçesinde; yatırım döngüsü ise sermaye bütçesinde ve finansal tablolarda takip edilir. Bu döngünün zamanında oluşmasını kontrol etmek zordur, çünkü değişkenliği olmayan bir ortamda bir olayın, sınırlı bir sıralaması vardır. Fakat değişken olan bir ortamda ise olayların sınırlılıklarından ziyade ortamdaki koşullar daha önem taşır. Örneğin Formula 1 yarışlarındaki bir sürücü bu problemleri çok iyi bilir. Bir tekerleği 7 saniye yerine 11 saniyede değiştirmesi çok önemli değildir. Ama 4 saniyelik bir kayıp son yarışta kaybetmesine neden olabilir ve şampiyon olmaz. Pilotluk yaşamı ve bir kaç yıl elde edeceği ücretler tamamen değişebilir. Bu örnek olayda aylar, haftalar, dakikalar ve

saniyelerin ritimlerini yönetmek ve bu zorlukları anlamak çok açık olarak görülmektedir. Kesinlikle aynı problem muhasebede de vardır. Bu düşünceye göre, dakikalar saate göre çok çabuk geçebilir ve saatler daha yavaştır, fakat bazen bu tam tersinedir. Sübjektif bir şekilde dakikalar daha yavaş geçer, saatler ise daha hızlı geçer. Geçen zamanın algılanmasını karıştırırız. Chronos, "bir şeyi yapmak için gerekli olan zaman belirlenmelidir" demmiştir.

1.2. Muhasebe Sürecinde Boşluklar

Geleneksel muhasebe süreci kesinliği ve durağanlığı olan bir sistemdir. Fakat bir kaç yıldan bu yana özellikle dünya finansal piyasalarını vuran ve finansal devrimin 3D'si fiyat serbestisi (deregulation), çeşitlilik (diversification), aracı kurumların kaldırılması (disintermediation) ve uluslararası muhasebe ve raporlama standartlarının IAS/IFRS hızlı bir şekilde yaygınlaşması, muhasebeciliğin kesinliğini, durağanlığını kesintiye uğratmıştır. Bu devrim ve onun sonuçlarında yaşanan kaoslar nedeni ile muhasebe henüz uluslararası muhasebe ve raporlama standartlarının kavramsal çerçevesine entegre olamamıştır.

I. Prigogine'nin (Prigogine, Stengers, 1987, p. 228) söylediklerinden, gerçek değeri ebatları ve tamamıyla organize edilmiş davranışların karakterize edildiği sistemlerde, müzakere edilen uzay çağının yapısal aktiviteleri ile tarafsızlıktan uzaklaşmanın, zamanın homojenliğine iki misli zarar vermiş olduğunu çıkarabiliriz. Aynı zamanda yeni yapılanmanın tam karşısındaki tarih "karışıklıklar ve çalkantıların doğal yaşamdan transfer edildiğine ve değiştirilemez devlet düzeni ile bazı bağlantıların mevcut olduğuna dikkat çeken Prigogine'nin Chaos Teorisini" ima eder. Devlet yapısı hakkında bize açıklamada bulunacak tek şey devletin tarihi ve genetik yapısıdır. İlk kuruluşu ve ya onun yapısal sistemi bir devleti anlamamıza ve sonuç çıkarmamıza yardımcı olmaz.

Düzensiz bir dünyada hareket eden temel muhasebe, tanımlama ve hesaplama konusunda birçok zorluklarla karşı karşıyadır. Bu yeni muhasebe keşfedilmektedir.

Çift taraflı temel muhasebe bu karmaşayı henüz kontrol altına alamaz. Kaos muhasebeye, henüz yeni hâkim olmaya başladı ve muhasebe diğer şeylerde olduğu gibi yozlaşmanın evrensel kurallarına maruz kalmaktadır.

Prigogine ve Stengers (1987, p. 251; 1992, 1993)'nin çalışmaları, muhasebeciliğin, evrimin sadece M noktasını ölçebildiğini özetlemektedir. N1, N2, N3 akımlarının dönüşümünü açıklamaksızın ve N1'den N2'ye N2'den N3'e geçişi çok az açıklayarak malın değerini belirler.

Muhasebenin boşa geçen zamandan öğrendiği birçok şey vardır. Eğer zamana aldırış etmezsek, uluslararası muhasebe standartları komitesi IASB'nin kavramlarından gerçek değer ile değerlemede (fair Value) olduğu gibi bu boşa geçen zamanla başa çıkamayız. N2 periyodundaki gerçek değer (fair value), N1 periyodu ile karşılaştırıldığında N1 den N2 ye geçişte herhangi bir bilgi sağlamaksızın, ara verilen zamanın bir sonucudur. Herhangi bir bilimsel desteği olmadığı için ve mevcut bilgimize yeni bir şey katmadığı için zayıf bir düşüncedir (muteala).

Günümüz muhasebeciliğinde belirsizlik önemli bir endişe kaynağıdır. Muhasebe ile finans arasındaki bağlantı ve finansal problemlerin tanımlanması konusu üzerinde durabiliriz. Tanımlayan muhasebe ile analiz eden, risk alan firmaların hayatta kalmasını temin etmek için spekülasyonlar yapan, finansman arasından sonu gele-meyen bir çeşitlilik vardır. Riskin en önemli faktörü zamandır. Çünkü zaman sadece bu çok özel riski belirlemez, diğer risklerin hali hazırdaki oluşumunu tanımlar.

Hedefe ulaşmanız uzadığı sürece, risk faktörü daha da önemli hale gelmektedir. Çünkü zaman, doğal olarak yozlaşmanın ve bozulmanın mimarıdır ve risk oluşturmaktadır. Fakat buna ek olarak, riskin bertaraf edilmesi doğası gereği şunları içermektedir:

Sözleşme sahiplerinin kişiliklerine bağlı olarak, uzmanların tanımlamasıyla taahhüt riskleri şeklinde ifade ettikleri, diğer risklerin daha da kötüleşmesine neden *Zaman riski*,

Vadesi içinde kredilerin geri ödenmesinin imkânsız olması ihtimaline bağlı *likidite riski*,

Para birimlerinin uluslararası dalgalanmasına bağlı *döviz kuru riski*,

Faiz oranlarında bir artış olduğunda sabit bir faiz oranına bağlanan sermayenin değer kaybetmesi anlamına gelen *faiz oranı riski*.

Finans Yöneticileri bu riskleri ve belirsizlikleri yönetirler. Muhasebeciler finansçıları daima izlemeyebilirler. Standart muhasebe süreci, kesintili bir süreçtir(günlük, aylık gibi) buna karşın finansal piyasalar-daki dalgalanmalar devamlıdır(dakikalar, saniyeler) ve kırılğan bir yapıya sahiptir. Türetilbilir değildir ve bütünlüğü yoktur. Doğası gereği muhasebe süreci ve finansal kararlar arasında büyük bir ayrım vardır. Ayrıca finansal kararlar genellikle rastlantısal veya olasılıklara dayalı olarak tanımlanan şarta bağlı finansal araçlarla(vadeli işlemler, future, option, swap anlaşmaları) ilgilidir. Muhasebede olasılıkların, test edilmesinde sadece iki olasılık vardır. Bunlar, ya kayıt altına alınmayan işlemlerin farkına varılmaması ya da bu işlemlerin sanki kanıtlanmış gibi kayıt altına alınmasıdır. Fakat her iki olasılık da iyi bir çözüm değildir. Fakat şimdi bir vergi denetimine 300 bin dolarlık bir gelirin %40'na 125bin dolarlık gelirin %60'nı diğer bir deyişle $0,4 \times 300\ 000 + 0,6 \times 125\ 000 = 195\ 000$ \$ sahip olma şansım var diye-mezsiniz, beklentiniz olan bu sonucunu empoze edemeyiz.

İşletme zaman riskini, oluşur oluşmaz kayıt altına alacak anlamına gelmez. Zaman riskini tehlike olarak görür fakat onu dipnotlarında göstermez. Bazı şeyleri baskı altın almak bazen durumu daha da kötüleştirir. Muhasebeciliğin zamanın belirsizliğinden öğreneceği çok şey vardır.

Bu belirsizlik paranın satın alama gücündeki azalma ile desteklenir. Bilâncoda, 1990 yılında 1990 Frank, 2000

yılında 2000 Frank ve 2005 yılında 2005 Euro ödeyerek elde ettiğimiz sabit varlıklarımız olabilir. Muhasebe sadece ulusal para birimini bilir ve nadiren 1990 yılındaki frankın 2005 yılındaki euronun aynı satın alma gücüne sahip olup olmadığını ve böylece yasal dönüşümü ve Frank ile Euro'nun satın alma gücündeki farklılığı merak eder.

Zaman finansal tabloları kötü yönde etkileyen bir baskı unsurudur. Toplamları ve ortalamaları geçersiz kılan erozyondan dolayı birileri genellikle defterlerde verilen gerçekleri ve doğruları konuşur fakat bunlar hiç bir zaman kesin(kati) muhasebeyi konuşmazlar. Finansal tablolarda bir denge vardır (Borç = Alacak, Varlık = Kaynak) fakat bu konuda evrensel bir kesinlik yoktur. Bu kavramsal çerçeve öncelikle değerlendirme metodlarında gerçek değeri (fair value) kullanan ve belli zamanı dikkate alan yatırımcıları ilgilendirir. Öncelikle, önemli ekonomistler ve gerçekçi CEO'lar zamanı göz ardı etmenin riskini alacaklar mıdır? Muhasebe zaman, için ne yapacaktır? Bu sorular, zaman içinde cevabını bulacaktır ve gelecekte zamana gereken önem verilecektir.

2. Kavramsal Çerçevenin Gücü: Alan Değerlenmesinin Sonucu Oluşan Teknik Bilgiler

E. Klein (1995, p. 88), zaman hakkındaki çalışmasında, insan gücünün, ispatı anlamına gelen ve onun zayıflığının bir işareti olan zamana karşı çıkmaktadır. Muhasebede zayıf olan zaman kavramı, daha yeni keşfedildi. Fakat zamanın gücünün ve zamanı dikkate almamış olmanın bedelinin farkında mıyız?

2.1. Alan Genişliğinin Rahatlığı

Geleneksel muhasebe Yunan tragedya-larına benzer. Geleneksel muhasebede zaman, yer ve eylem birliği vardır. Çoklu eylemler, onların karmaşıklığı, zaman birliğinin kopma noktasını içerir. Yer birliğinde de durum aynıdır.

Muhasebenin hareket alanı, asma köprülülük tek girişi olan duvarlarla örülmüş

ve kuleli eski kaleler gibi görünen geleneksel işletmelerdir.

Ekonomistlerin “neo-klasik İşletmeler” olarak adlandırdıkları geleneksel işletmeler, iki unsura göre sınıflandırılmaktadır:

- Temsil edilen kara kutu gibi belirsizliklerle dolu olan işletmeler. (Coriat, Weinstein, 1995, pp. 14–15);

- Şartlı reaksiyonlara sahip, geleceği görebilen ve rasyonel ve otomat işletmeler. İlk İngiliz endüstriyel devrimi esnasında oluşan bu şirketler Newton’un çağdaşı olan Adam Smith ve David Ricardo’nun düşünceleri ile şekillendi.

Bu işletmeler, tersine çevrilebilir ve standart zamanda programlanmış faaliyetlerini, mükemmel bir şekilde tamamladı. Fakat bu işletmelerin, bir bölgede konumlanmış olmaları ve tek bir çeşit üretim yapmış olmalarından dolayı muhasebeleri çok geniş kapsamlı değildi. Bu işletmeler, tek başına olduklarından kendilerinin yaşamsal alanlarını görmek için sınırlarını belirleme olanağına sahip olamazlar ve bir bakıma kanserojen taşırlar.

1970’li yılların başlangıcından beri bu işletmeler sadece bir coğrafi bölgede gelişemediler ve yok olmamak için üçlü mantığı takip ettiler.

Bu trajik tasarı K. Ohmae (Ohmae, 1985) tarafından çözüldü ve dünyanın zenginliğinin paylaşımı istatistiksel olarak doğrulandı. Uzman görüşlerine göre dünya kendi içinde arkasında Latin Amerika ülkeleri olan ABD, arkasında Afrika ülkeleri olan Avrupa Birliği ve arkasında Asya ülkeleri olan Japonya olmak üzere üç ana büyük bölgeye ayrıldı.

Her bölge sabit değildi ama özel dinamiklere sahipti. Sovyetler birliği dağılmadan önce kim Japonya veya Avrupa Birliğinin etkisi altında kalacak? Japonya lider olarak kalacak mı? Ve ya Kore, Çin ve Hindistan tarafından liderliği elinden alınacak mı?

İddialı olan işletmeler amaçlarına, yasalarına, uygulamalarına, kültürlerine yakın olduğunu düşündükleri üç kutbun her birinde yatırım yapmalılar. Çok uluslu

şirketler çok kutuplu ve çok kültürlü olmalıdırlar. Bu işletmeler özellikle muhasebe açısından tek parça olmalıdırlar. Yegâne çözümlerden biri her biri orta ölçekte, belli bir alanda çalışan işletmeleri hukuksal olarak ayırmaktır. Fakat bu işletmeler, iştiraki oldukları ana şirkete ve ya holdinge bağlıdırlar. Ana şirketin bağlı şirket üzerindeki kontrolü tam(%100), %50 veya daha fazla veya %20 ile %50 arasında olabilir. Eğer ana şirket iştiraklerini yeni-den satar ise sürekli olarak tehlike oluşabilir. Holding ve onun bağlı işletmeleri bir grubu oluşturur. Grup ruhsuz bir ma-kinedir. Grubu canlandırmak için, ona bir ruh ve kalp verilmesi gereklidir. Makineye, ruh bir kaç ağ yardımı ile verilir. En azından ağ desteği bu grupların sigorta işlemleri, gümrük işlemleri, depolama işlemleri, ihracat işlemleri ve diğer işlemlerini kontrol edebilir ve bilgi ağı devamlı olarak ortaya çıkabilecek sorunları tanımlayabilecektir. Bir grubun coğrafi ve yasal noktaları bütün olarak birbirine bağlanmıştır.

Muhasebe doğası gereği grupta meydana gelenleri bütün olarak ölçme yeteneğine sahip değildir. Çünkü dinamik alan-daki akımları anlaması ve böylece bağlantıları tanımlamasında büyük zorluk çeker. Statik durumları takip etmesi daha kolaydır. Grubun her işletmesi, ayrı bir kişiliktir ve bu işletmeler kendi ülkesindeki genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini ve yasalarını uygular.

Fakat grubun tümü bu durumda homojen muhasebe bilgisi üretmiş olmayacaktır. Genellikle ana işletme U.S. G.A.A.P. veya Ulusal muhasebe standartları komitesi tarafından kabul edilen (Chart of accounts), I.A.S.C. tarafından tanımlanan prensipleri tüm işletmelerinde uygulamayı tercih eder.

Tercih ne olursa olsun bir ülkeyi diğer bir ülke ile karşılaştırabilecek homojen hesapları olması, grubun alanı içinde tanımlanan mükerrer kayıtlar ve diğer problemler ile çabuk mücadele etmemize yardım eder. Ana şirket ve bağlı şirketlerin birbirine bağlanmış çoklu iştirakleri vardır. Bu iştirakler genellikle

fırsatlara göre ve bazen gizli olarak şekillenmişlerdir. Vergi cenneti veya hukuk dışında kalan bölgelere yerleşmişlerdir.

Uluslararası muhasebe örgütleri ve ulusal muhasebe otoritelerinin, yasalara uymayı zorunlu tutması ile mevcut gurupların karşılıklı işlemlerinden doğan, el değiştiren iştiraklerden kalan ve tamamen vergi işlemlerinin oluşumundan dolayı oluşan hesap bakiyeleri ortadan kaldırılır ve böylece mevcut bazı şeylerden (ana şirket ve bağlı şirketler) ekonomik ve finansal potansiyelin(mali tablolardan elde edilen) hesabını yaparak mevcut olmayan bir şeyler kanıtlanmış olur.

Bağlı şirketlerin ağlarındaki yoğunluk vardır işlem sayısı fazladır ve bazı işlemlerin elemek gereklidir. Varlık ve kaynaklardan birini, cari gelir ve harcamalarını iki kere hesaba katmayan grubun, ana karakterini oluşturan bütünü, bun-ları elemesi bir paradoksa yol açar. En basit hali ile muhasebe gerçekte, hesaplan-masında sakındığı için mevcut olmayan bazı şeyleri tanımlar. En karmaşık şekilde el değiştiren ve çoklu iştirakler, hesaplama-yı, gerekli kılar. Muhasebe rasyonel bir şekilde çoklu alanda yönetmek için büyük güçlüklerle sahiptir. Bu metodolojik boşluğun önünde, yaratıcı muhasebeyi oluşturmak, finansal tablolar ile muhasebe defterlerinin tahribi veya makyajlanması CEO'lar için büyük bir kötülüktür.

Bir bağlı şirketin varlıklarını boşaltabilir ve onu diğerine transfer edebiliriz. Grubun araştırma masraflarının tamamını, bağlı şirkete devredebilir ve zararda gösterebiliriz. Sağlam para birimi ve uygun vergilemesi olan ülkelerin bağlı şirketleri kazandırır. Büyük politik risk taşıyan ve fazla vergisi olan ülkelerin şirketleri ise kaybettirir. Denetçilerden ve böylece vergi otoritelerinden kolayca kaçan finansal yapısı sağlam olan bir grup, özellikle bu savaşın etkin bir makinesi gibidir. Muha-sebe bazen öyle basiretsizdir ki büyük alanların takdirinden insanı mahrum eder. Bu tamamen mahrumiyet midir?

2.2. Meydan Okuyan Sanal Alan

Şimdiye kadar sadece gerçek alanlar konusunda konuştuk. Şirketler somut bir varlıktır. Bunun anlamı taşınabilir ve dokunulabilir olması ve herkesin onları kullanabilmesidir. Fakat binaları, hisse sentleri, makineleri, dokümanları, uçakları, yolları ile var olan bu gerçek dünyanın, yanı sıra gerçek dünyanın sonsuzluğunu içine alan tamamen sanal bir dünya vardır.

Teorik piyasalar, menkul kıymetler piyasası ürünleri, elektronik dünya, hypertext dünya, sanal dünyayı oluşturur. Modern işletmelerin temel yapısını oluşturan bu oluşumlar ve tanımlamadaki karmaşıklık, sanal ağlar yığının oluşturulması ve kablolu bağlantıların sayısındaki artış ile ikiye katlanmıştır. Bu teorik alandaki bolluk muhasebeciliği geriletmiştir. Fakat bu bir paradokstur. Veri işleme süreci ve matematiksel problemlerin altında muhasebenin kaybindan daha önemli olanı muhasebe sisteminin güvenliğidir. Bu duruma Matris muhasebeyi, teorik muhasebeyi, hypertextual muhasebeyi örnek olarak verebiliriz.

Muhasebeciler ve matematikçiler arasındaki diyalog nadir ve yüzeyseldir. Matematiksel bir teori ve bu teorinin araç ve teknikleri vardır. Bunların muhasebeye uygulanması pratiklikten ziyade estetikdir. Bilim adamları ve muhasebeciler arasındaki diyalog güclüğü, hep vardır. Muha-sebeciler hiç bir zaman hayal kurmazlar ve zamanlarını matematiksel araçları, henüz çok güçlü olmayan ve güvenilirliklerini şüphe götürmez bir şekilde sadece veri işleme ve matematikten alan uygulamalı muhasebe araçlarının, yerine koymayı reddederek geçirirler.

Muhasebe ile matematiğin birleşmesinin mümkün olan tek yolu matris muhasebedir. Matris muhasebe (Shank, 1972; Degos and Leclère, 1990), işletmelerin stratejik kararlarındaki etkinliğinin artmasından dolayı çift taraflı geleneksel muha-sebe sisteminin üstüne geçtiği için merak uyandırır. Matris muhasebe,

bilgisayarların gelişimi olmaksızın basit bir entelektüel merak olarak kalacaktır.

Teoride, Bilgisayarlar bize aşağıdaki faydaları sağlarlar;

- Daha fazla matematiksel veya bilimsel modeller ve daha az muhasebe teknikleri ile muhasebe tekniklerini yeniden formüle etmeyi,

- Tablolar ve matrisler ile düzenlenen bilginin daha kolay düzenlenmesini,

Basil Yamey'in (Littleton, Yahey, 1956 pp. 7-8) gösterdiği gibi çift taraflı muhasebe sisteminin daha önceki metotlara göre üç avantajı vardır. Bunlar;

- Kayıtlamayı yönetmek ve anlamak daha kolaydır,

- Büyük defterin kontrolü ayrıntılıdır.

- Finansal tablolar (bilânço ve gelir tablosunun) büyük defterden daha kolay elde edilmektedir.

Matris sistemi, muhasebe problemlerini güçlü bir şekilde, özet olarak ortaya koyması ve böylece hesaplamalarda zamandan tasarruf sağlaması ve bilgisayar kullanımı ile özellikle tahmin ve analizler ile nedensel ilişkileri aydınlatmasından dolayı kaliteli bulunur.

Çift taraflı muhasebe sistemi biri borç diğeri alacak olmak üzere ikili sınıflandırılır. Matris muhasebede her işlem aynı anda satır ve sütunlarda sınıflandırılır. İşlemleri kaydetmek için, borçlu hesapların sütun sayısı ve alacaklı hesapların satır sayısı, biçimsel olarak bulunur. Satır ile sütunun kesiştiği hücrede işlem kayıtlanmış olur. Daha genel bir şekilde, matris hücrelerinde hali hazırda kayıt var ise eskisine yeni işlemin tutarı eklenebilir. Matris muhasebesi veri işleme donanımına geleneksel sistemden daha iyi adapte olur. Çünkü Matris muhasebenin matematiksel yapısı, bilgisayar kullanımını daha etkin kılar. Bununla birlikte temel bilgiye ulaşma düzeyindeki zorluklar nedeni ile şimdiye kadar matris teknikleri, diğer muhasebe tekniklerinin yerine geçememiştir. Matris teknikleri, tamamı ile bütünleşmiş bir sistemden daha çok modellemeye, tanı-

koymaya ve benzetime dayanan, daha yüksek seviyeli analizleri yapar.

Matris sistemi, doğal dönüşümün olmadığı, en iyi düzenlemeyi gözetten finansal tablolarla, pürüzlü gerçeklerin bağlantısını kuran sanal bir kavşaktır. Konsolidasyon işlemlerinde olduğu gibi temel gerçekler komplekstir. Matris gerçekler açıklama konusunda daha hassastır.

Diğer bir muhtemel yaklaşım muhasebe teorisi olaylarıdır. Bu olaylar teorisinin prensibi her ne şekilde olursa olsun, çift taraflı kayıt sistemini sınırlandırmaması gereken bir işlemdir. Basit bir satın almayı düşünelim; çift taraflı kayıt sistemi için bu satın alma tarihindeki değerine göre muhasebeleştirilir (örneğin Haziran 2, 2007). Satın alma tutarı örneğin 1981 dolar olsun. Satıcılar bu değeri alacağına, alıcılar ise borca kaydeder. Bu örnek olayın muhasebeleştirilmesi, yeterli değildir. Daha da ötesinde sipariş tarihi, dağıtım tarihi, dağıtım şekli, finanslama şekli ve ödeme biçimi bilinmelidir.

Muhasebe işlemlerinin iki parametresinden başka parametresi olmayacak. Fakat veri tabanında ham bir şekilde bir araya gelen çok sayıda bu bilgiler, veri işleme sürecinde saklanabilecektir. Daha sonra muhasebecilerin ihtiyaç duyduğu işlem tutarları ve tarihi bilgiler, satış departmanının öğrenmek istediği bilgiler, satın alma departmanının istediği taşıma koşulları gibi bilgiler, veri tabanı aracılığı ile elde edilebilecek, yeniden yapılandırılabilir. Her veri tabanı, ihtiyaç doğrultusunda yaygın bir şekilde kullanılır ve mali tablolar veri tabanında yer alan ham bilgilerin işlenmesi ile belirginleşir.

Muhasebe oldukça şeffaf olarak tasarlanmıştır. Temel veri sisteminde, finansal açıdan çok küçük olan olayların kayıtlanması, diğerlerinden ayrılır ve kullanıcıların ihtiyaçlarına göre özetlenir ve işlenir (Sorter, 1969, pp. 12-19).

İlişkisel modelleme esnekliği lehimize ve aleyhimize olabilir. Kullanılan güvenilir muhasebe verisi, işlemlerin bir matrisinde birleştirilmiş muhasebe bilgilerinden seçilebilir ve esnekliği

korumak anlamına gelir. Şimdiye kadar sadece çift taraflı muhasebe yöntemi ile ilişkili olan, kültürel değerleri, onu destekleyen materyaller ile veri tabanına göre esnek kayıtlama metotlarına sahip olan, muhasebe modelleri, teknikleri ve araçlarını, ayırmak mümkündür:

Daha uzaktaki hypertext muhasebe metotlarına gidebiliriz. Prensipte veri tabanlı “işlem yaklaşımı” muhasebe ve hypertextual yapı arasında çok bir fark yoktur. Bu fark sadece bilginin kullanımı ve davranışların belirlenmesinden kaynaklanmaktadır. Muhasebe işlemlerinde veri tabanı statiktir ve her kullanıcı kendi uygulaması ve yapısını öngörmelidir. Hypertextual sistem dinamiktir. Kullanıcıların veri tabanlarında istedikleri verileri ve onların bağlantılarını bulabilme olasılıkları vardır. Bilgiler diğer bilgiler için referans olabilir ve başka bir bilgiye ulaşmayı sağlayabilir.

Internet kullanıcıları yeni bir terim icat ettiler “sörfçü”. Geleneksel veri tabanı ile karşılaştırıldığında Hypertext sistemin büyük avantajı kapalı olma zorunluluğunun olmamasıdır. Bunlar, CD’lerdeki ansiklopediler, internet tartışma siteleri, veri işleyen müze katalogları gibi. Fakat veriler yeniden açılıp yaşatılabilir ve yeni bağlantılar kurulabilir. Bu yüzden öğrenmek, Hypertext sistem ile mümkündür. Birbirleri ile ilişki kurmada geleneksel muhasebe sisteminin zor olduğunu söyleyen ana işletme ve bağlı işletmelerin grup problemlerinin, çok kolay bir şekilde üstesinden gelebiliriz. Bir hypertextual muhasebe bu problemin çözümü olabilir.

Holding ve bağlı işletmenin hesapları, bilançoları, mali tabloları hypertextual düğumdür. Bir işletmeden diğerine bir hypertextual bir bağlantı kurabiliriz ve bu yapısal bir takım karmaşıklığa rağmen teknik işlemlerin konsolidasyonunu kolaylaştırır. Bu bağlantılar aynı seviyede olabileceği gibi, finansal tabloların açıklanmasını kolaylaştıran iç ve dış bağlantılar veya hiyerarşik bağlantılar şeklinde olabilir. Fakat hypertextual muhasebe kesinlikle bir silah değildir birbirini takip eden ardışık meclisler için

avantaj yerine dezavantaj olabilir. Biliyoruz ki bu heyecan verici bilgi iki yönlü değildir. Bir sentezin üzerinde uçmaktansa bir analiz üzerinde yürümek daha kolaydır ve elde edilen kar ve zarar arasındaki ilişki sıklıkla çok detaylı olarak ele alınır. Araçlardan en iyi sonucu alabilmek için bu araçlara hâkim ve uzmanlığı olan kişilere ihtiyaç vardır. Yeni tekniklere iyi yönde ve esnek olarak adapte olabilmiş muhasebe tamamı ile uzaktan (sanal) olabilir. Bu ekonominin ve muhasebenin işleyişi açısından büyük tehlike oluştursa da ihmal edilmemelidir.

Sonuç

21.Yüzyılın başlarında, bazı bilimsel unsurlar, insanoğlunun daha öncelerde benimsediği düşüncelerinden vazgeçmesine, modernize edilmiş düşünceleri benimsemesine ve eski düşüncelerini yeniden yapılandırmasına izin vermiştir. Teorik olarak eskimiş, demode olmuş düşünce-lerden kendi kendimize vazgeçmemiz mümkündür. İnsanlığın düşünce yapısındaki bu genel yeniden yapılanma muhasebe teorisinde yeni açılımlara yol açabilir. Bu teorik algılamaya paralel olarak, 7 bin yıllık eski bir teknik olan muhasebe, işlemlerini ve sabit değerlerini korumalıdır. Temel epistemolojik yaklaşımını belirterek, her şeyden önemlisi bulunduğu yerini korumalıdır. Kesinleşmemiş kavramsal çerçeve-veye rağmen muhasebeyi daha ileriye götürmek için, Copernic devrimini henüz daha tamamlamamış olan dünyanın yeni bir vizyonu neden kullanılmamış olsun. Fakat yeni muhasebe teorisi ve yeni muhasebe uygulamaları ne içindir? Her şeyden önce bilimi ve aynı zamanda hukuku geliştirmek, daha ileri götürmek içindir.

Muhasebenin tanımlanmamış prensipler üzerine kurulduğu, sürekli değişimin olduğu ve sadece muhasebenin yapısının kavranabildiği uzay çağını, anlamadaki belirsizliklere ve ihtimallere rağmen, sözel ve sözel olmayan düzey arasındaki ayrımı yapabilecek, dışa yönelik, gelişmelere uyumlu, bedeni ruhu ve çevresi ile bir bütün olarak muhasebe düzeyinde

sonuçlar çıkarabilen, soyutlamalar yapabilen, dene-yimli bir muhasebeci, muhasebe için mü-kemmeldir.

Fakat unutulmamalıdır ki dünya çok büyüktür ve düşmanlıklarla doludur. Güney Amerikalı Cori Alegría (Alegría, 1961)'nın yazdığı gibi, gelecekteki muhasebe dünyanın yoksullaşmasına karşı savaşan ve çevreyi korumaya yönelik olacaktır. Aynı zamanda tüm suçları takip ederek hukuka hizmet edecektir. Muhasebe dünyanın karanlık tarafındaki problemleri henüz çözemiyor. Gelecekte yolsuzluklarla ve kara para aklama ile mücadele edecek tekniklerin icat edilmesi gerekmektedir. Tartışmasız bundan daha önemli olan Aristotle'in kısmi analizinden ayrılmak-sızın iyi ile kötüyü ayıracak tekniklerin icadına gerek vardır. İnsanların binlerce yıldan beri yaptıkları araştırmaların devam etmesi gerekecektir.

Bibliyografya

Alegria C. (1961), *El mundo es ancho y ajeno*, Losana, Buenos Aires.

Bulla de Villaret H. (1973), *Introduction à la sémantique générale*, Le courrier du livre.

Chisholm F.P. (1944), *Introductory Lectures on General Semantics*, Institute of General Semantics.

Coriat B., Weinstein O. (1995), *Les nouvelles théories de l'entreprise*, Livre de Poche collection Références.

Degos J.G. (1991), *Introduction à la comptabilité*, Editions Eyrolles.

Degos J.G. (1997), *La comptabilité*, Collection Dominos, Flammarion.

Degos J.G. (1998), *Histoire de la comptabilité*, Collection Que sais-je ? Presses universitaires de France.

Degos J.G. (2005), *La saga de la comptabilité et de l'expertise comptable*, 60^e congrès de l'Ordre des experts comptables français, Expert comptable Media.

Degos J.G., Leclère D. (1990), *Méthodes matricielles de gestion comptable approfondie*, Editions Eyrolles.

Yamey B.S. (1956), in A.C. Littleton and B.S. Yamey, *Studies in the History of Accounting*, Sweet and Maxwell, 1956, p: 7-8.

Johnson W. (1946), *People in Quandaries: the Semantics of Personal Adjustment*, Harper and Row.

Klein E (1995), *Le temps*, Collection Dominos Flammarion.

Korzybski A. (1950), *Manhood of Humanity*, 2nd Edition, International non-aristotelian publishing company.

Korzybski A. (1983), *Science and Sanity*, 5th Edition, International Non-aristotelian Publishing Company.

Korzybski A. (1948), *General Semantics*, International Non-aristotelian Publishing Company.

Korzybski A. (1950), *The Role of Language in the Perceptual Processes*, International Non-aristotelian Publishing Company.

Korzybski A. (1999), *Introduction to General Semantics*, éditions ESGS.

Korzybski A. (2001), *Time-Binding: The General Theory (first paper)*, éditions ESGS.

Korzybski A. (2001), *Time-Binding: The General Theory (second paper)*, éditions ESGS.

Lassègue, P. (1962). "Esquisse d'une épistémologie de la comptabilité", *Revue d'Economie Politique* n° 3 (Mai-Juin), pp. 314-325.

Lee I. J. (1941), *Language Habits in Human Affairs*, ISGS editor.

Léautey, E (1904), "Le rôle social de la comptabilité et des comptables", conférence faite à la Chambre syndicale des comptables, Librairie comptable et administrative, Paris, 16 p.

Ohmae K. (1985), *La triade, émergence d'une stratégie mondiale de l'entreprise*, édition française, Flammarion.

Ohmae K. (2004), *The Mind of the Strategist*, Tata Mc Graw Hill.

Pacioli, L. (1494), *Summa de arithmetica geometria proportioni et proportionalita*,

Prigogine I., Stengers I. (1987), *La nouvelle alliance*, 2^e édition, Gallimard, collection Folio essais.

Prigogine I., Stengers I. (1992), *Entre le temps et l'éternité*, Flammarion, collection Champs.

Simon H. (1983), *Administration et processus de décision*, Economica.

Shank J. (1972), *Matrix methods on accounting*, Addison Wesley.

Sombart W. (1916), *Der moderne Kapitalismus*, Duncker, Munich.

Sorter G. (1969), "An "Events" Approach to Basic Accounting Theory", *Accounting Review*, January 1969, pp. 12-19.

Stengers I. (1995), *L'invention des sciences modernes*, Flammarion, collection Champs.

Swanson M. (1959), *Scientific Epistemologic Backgrounds of General Semantics: Lectures on Electro-Colloidal Structures*, Institute of General Semantics.

Weinberg H.L. (1959), *Levels of knowing and Existence; Studies in General Semantics*, Harper and Row.