

**T.C.  
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**KUTADGU BİLİG’DE GEÇEN MUHASEBE  
TERİMLERİNİN GÜNÜMÜZ MUHASEBE  
TERMINOLOJİSİ AÇISINDAN ANALİZİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Metehan KÜÇÜKER**

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme**

**Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

**Tez Danışman: Doç.Dr. Ahmet Vecdi CAN**

**HAZİRAN - 2011**

T.C.  
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**KUTADGU BİLİG'DE GEÇEN MUHASEBE  
TERİMLERİNİN GÜNÜMÜZ MUHASEBE  
TERMINOLOJİSİ AÇISINDAN ANALİZİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**  
**Metehan KÜÇÜKER**

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme**  
**Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

**Bu tez 06/06/2011 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından oybirliği ile kabul edilmiştir.**

**Doç. Dr. A. Vecdi CAN**

**Doç. Dr. Selahattin KARABINAR**

**Yrd. Doç. Dr. Nurullah ALTUN**

**Jüri Başkanı**

- Kabul  
 Red  
 Düzeltme

**Jüri Üyesi**

- Kabul  
 Red  
 Düzeltme

**Jüri Üyesi**

- Kabul  
 Red  
 Düzeltme

## **BEYAN**

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

**Metehan KÜÇÜKER**

06 Haziran 2011

## ÖNSÖZ

Türk-İslam Kültür Tarihin en önemli eserlerinden biri olan Kutadgu Bilig birçok bilim dalı açısından incelenmiştir. Eserin, Kültür ve tarihle çok sıkı bir ilişki içinde olan muhasebe bilim dalı açısından da araştırılma gerekliliği bu çalışmanın en önemli gerekçesini oluşturmuştur.

Bu çalışmanın hazırlanma aşamasında yardımlarını esirgemeyen, başta danışman hocam Doç. Dr. Ahmet Vecdi CAN olmak üzere, değerli hocalarım Doç. Dr. Selahattin KARABINAR'a, Doç. Dr. Şaban KAYIHAN'a ve Yrd. Doç. Dr. Nevran KARACA'ya en derin teşekkürlerimi sunarım. Ayrıca çalışma boyunca maddi ve manevi desteklerini her an hissettiğim aileme de teşekkürü bir borç bilirim. Son olarak çalışma süresince bana daima destek olan ve sabır gösteren sevgili Hilal KIRCA'ya da teşekkür ederim.

**Metehan KÜÇÜKER**

06 Haziran 2011

## İÇİNDEKİLER

<b>KISALTMALAR</b> .....	<b>iii</b>
<b>ŞEKİL LİSTESİ</b> .....	<b>iv</b>
<b>TABLO LİSTESİ</b> .....	<b>v</b>
<b>ÖZET</b> .....	<b>vi</b>
<b>SUMMARY</b> .....	<b>vii</b>
<b>GİRİŞ</b> .....	<b>1</b>
<b>BÖLÜM 1: YUSUF HAS HACİB'İN HAYATI VE KARAHAANLILAR</b>	
<b>DÖNEMİNE GENEL BAKIŞ</b> .....	<b>6</b>
1.1. Yusuf Has Hacib'in Hayatı ve Kişilik Özellikleri .....	6
1.1.1. Balasagunlu Yusuf Has Hacib'in Hayatı .....	6
1.1.2. Yusuf Has Hacib'in Kişilik Özellikleri .....	9
1.2. Karahanlılar Dönemine Genel Bakış .....	11
1.2.1. Karahanlıların İslamiyet'i Kabulü .....	14
1.2.2. Karahanlı Devleti'nin Coğrafyası .....	15
1.2.3. Karahanlı Devleti'nin Ekonomik Yapısına Genel Bakış .....	18
1.2.4. Karahanlılar Döneminde Yazılan Önemli Eserler .....	21
1.2.4.1. Almai'nin Kaşgar Tarihi .....	21
1.2.4.2. Yusuf Has Hacib'in Kutadgu Bilig'i .....	22
1.2.4.3. Kaşgarlı Mahmud'un Divanü Lügat-it Türk'ü .....	22
1.2.4.4. Edip Ahmed Yükneki'nin Atabet'ül-Hakaayık'ı .....	23
<b>BÖLÜM 2: KUTADGU BİLİG</b> .....	<b>25</b>
2.1. Kutadgu Bilig, Konusu ve Yazılış Gerekçeleri .....	25
2.2. Kutadgu Bilig'in Nüshaları .....	27
2.2.1. Viyana (Herat) Nüshası .....	28
2.2.2. Kahire (Mısır) Nüshası .....	29
2.2.3. Fergana (Nemangan) Nüshası .....	30
2.3. Kutadgu Bilig'in Türk Kültür Tarihindeki Yeri ve Önemi .....	31

<b>BÖLÜM 3: MUHASEBE TARİHİNE GENEL BAKIŞ VE KUTADGU BİLİG'DE</b>	
<b>MUHASEBE</b> .....	<b>34</b>
3.1. Genel Olarak Muhasebe Kavramı ve İlk Çağlarda Muhasebe .....	34
3.1.1. Genel Olarak Muhasebe Kavramı .....	34
3.1.2. İlk Çağlarda Muhasebe, Pacioli ve Çift Taraflı Kayıt Yöntemi .....	36
3.1.3. XII. Yüzyıla Kadar Türk Devletlerinde Muhasebe'ye Genel Bakış .....	43
3.2. Kutadgu Bilig'de Yer Alan ve Muhasebe, Kayıt Düzeni ve Ticaret Hayatını İlgilendiren Terimler ve Örnek Beyitlerle Güncel Yorumu .....	45
3.2.1. Kutadgu Bilig'de Yer Alan ve Muhasebe - Kayıt Düzeni İle İlgili Olan Sözcük ve Terimler .....	48
3.2.2. Kutadgu Bilig'de Yer Alan ve Ticaret Hayatı İle İlgili Olan Sözcük ve Terimler .....	64
3.3. Muhasebe Meslek Ahlakı ve Kutadgu Bilig Açısından İncelenmesi .....	73
3.3.1. Muhasebe Meslek Ahlakına Genel Bakış .....	73
3.3.2. Kutadgu Bilig'e Göre Muhasebecinin Taşınması Gereken Bazı Ahlaki Özellikler .....	79
3.3.2.1. Dürüst ve Güvenilir Olma .....	80
3.3.2.1. Tok Gözlü Olma .....	81
3.3.2.1. Hayâ Sahibi Olma .....	82
3.3.2.1. İhtiyatlı ve Eli Sıkı Olma .....	83
3.3.2.1. Mülayim Tavrılı Olma .....	84
<b>SONUÇ VE ÖNERİLER</b> .....	<b>86</b>
<b>KAYNAKÇA</b> .....	<b>89</b>
<b>EKLER</b> .....	<b>95</b>
<b>ÖZGEÇMİŞ</b> .....	<b>121</b>

## KISALTMALAR LİSTESİ

- AİCPA** : American Institute of Certified Public Accountants
- IFAC** : International Federation of Accountants
- KB** : Kutadgu Bilig
- SMMMO** : Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
- TDK** : Türk Dil Kurumu
- TTK** : Türk Tarih Kurumu
- TÜRMOB** : Türkiye Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odaları Birliği

## ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1. Agop Dilaçar'ın Turan Haritası ve Karahanlılar Devleti .....	16
Şekil 2. Karahanlı Devleti (Kara Khains).....	17
Şekil 3. Kutadgu Bilig Viyana Nüshasının 10. Sayfası Ve Arap Harfleriyle Yazılmış Besmele.....	29
Şekil 4. Kutadgu Bilig Kahire Nüshası Kapağı .....	30
Şekil 5. Kutadgu Bilig Fergana Nüshasının Tıpkıbasımından Bir Örnek .....	31
Şekil 6. Eski Mısır'da İş ve Kayıt Düzeni (M.Ö. 3000) .....	38
Şekil 7. Mermer Tablet Üzerinde Muhasebe kayıtları (M.Ö. 418-415/Atina) .....	39
Şekil 8. Summa Arithmetica'dan Bir Görüntü .....	40
Şekil 9. British Museum' da Bulunan Göktür Dönemi El Yazmalarından "İrk Bitig" in İlk İki Sayfası .....	44



## TABLO LİSTESİ

<b>Tablo 1.</b> 3568 Sayılı, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Etikle İlgili Olan Maddeler .....	75
<b>Tablo 2.</b> Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik .....	76
<b>Tablo 3.</b> TÜRMOB Mecburi Meslek Kararındaki Etikle İlgili Düzenlemeler .....	76

<b>Tezin Başlığı:</b> Kutadgu Bilig’de Geçen Muhasebe Terimlerinin Günümüz Muhasebe Terminolojisi Açısından Analizi	
<b>Tezin Yazarı:</b> Metehan KÜÇÜKER	<b>Danışman:</b> Doç. Dr. Ahmet Vecdi CAN
<b>Kabul Tarihi:</b> 06.06.2011	<b>Sayfa Sayısı:</b> vii (ön kısım) + 95 (tez)+26(ekler)
<b>Anabilimdalı:</b> İşletme	<b>Bilimdalı:</b> Muhasebe ve Finansman
<p>Yusuf Has Hacib tarafından kaleme alınan Kutadgu Bilig adlı yapıt, Türk İslam tarihinin en önemli eserlerinden biri olarak kabul edilmektedir. Bu eser bugüne kadar başta dil olmak üzere tarih, hukuk, felsefe ve sosyoloji gibi birçok bilim dalının ilgi odağı olmuştur. Yerli, yabancı birçok bilim insanı bu eserle ilgili çok sayıda çalışma yapmıştır. Bu ilgiye muhasebe bilimiyle uğraşan akademisyen ve yazarların da dâhil olması kaçınılmaz hale gelmiştir. Zira eserde muhasebe bilimiyle ilgili birçok ibare söz konusudur ve bu ibarelerle eser muhasebe bilim insanlarını kendine çeken bir yapıya bürünmüştür.</p> <p>Türklerin ticarete, hesap işleri düzenine ve muhasebeciye dönük ilk ciddi görüşlerini ortaya koyan Kutadgu Bilig adlı eserde muhasebe daha çok devlet muhasebesi şeklinde ele alınmış ve devletin mali teşkilatlanmasından sorumlu olan görevli memur “hazinedar” olarak tanımlanmıştır. Günümüz muhasebecisini temsil ettiği düşünülen hazinedarın yetki ve sorumlulukları, taşınması gereken meslekî bilgi, donanım ve ahlakî özellikleri eserde yaklaşık seksen beyitlik bir bölümde anlatılmıştır. Yaklaşık bin yıl önce kaleme alınan Kutadgu Bilig adlı eserde günümüzde de kullanılan muhasebe temel kavram ve ilkelerine ilişkin belge ve bilgilere rastlanması dikkat çekici bir durumdur eser bu yönüyle Türkleri muhasebe alanında önemli bir noktaya taşımıştır.</p> <p>Türklerin diğer medeniyetler gibi muhasebe alanında da çok eski zamanlardan beri var olduklarını kanıtlamak amacı ile hazırlanan bu çalışmada, Kutadgu Bilig’de yer alan bütün beyitler incelenerek içlerinden muhasebe, kayıt düzeni ve ticari hayatı ilgilendiren kavram ve terimler seçilmiş, bu kavram ve terimler eserden örnek beyitler eşliğinde açıklanmıştır. Ayrıca muhasebe meslek ahlakı temel ilkelerine değinilerek Kutadgu Bilig’e göre muhasebecinin taşınması gereken ahlakî özellikler de sınıflandırılarak anlatılmıştır.</p>	
<b>Anahtar Kelimeler:</b> Kutadgu Bilig, Türk muhasebe tarihi, muhasebe meslek ahlakı	

<b>Title of the Thesis:</b> The Analysis Of Accounting Terms In Kutadgu Bilig In The Way of Today's Accounting Terminology	
<b>Author:</b> Metehan KÜÇÜKER	<b>Supervisor:</b> Assoc. Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN
<b>Date:</b> 06.06.2011	<b>Nu.of pages:</b> vii (pretext) + 95(main body) + 26 (appendices)
<b>Department:</b> Business	<b>Subfield:</b> Accounting and Finance
<p>Kutadgu Bilig written by Yusuf Has Hacib is regarded as one of the most important works of Turkish Islamic history. This work has been the focus of attention for many disciplines such as history, law, philosophy, sociology and mainly language, so far. Local and foreign many scientists made a number of studies related to this work. It has been inevitable that academics and writers dealing with the accounting science are included this interest. Because, there are lots of marks related to the accounting science, and the work has been an attracting structure for accounting scientists with these marks.</p> <p>Accounting is discussed more in the form of government accounting and the responsible officer for the financial organization of State is defined as “treasurer” in Kutadgu Bilig setting out the first views of Turks about trade, accounting work order and accountant. Powers and responsibilities, vocational knowledge, appointments and moral features which must be sustained by treasurer regarded as the representative for today’s accountants are explained in a section of approximately eighty couplets in the work. It is a remarkable fact that documents and information about basic concepts and principles of accounting used today were found in Kutadgu Bilig written about a thousand years ago; in this regard, the work moved Turks to an important point in the field of accounting.</p> <p>In this study which is prepared with the aim to prove the presence of Turks such as other civilizations in the field of accounting since ancient times, all couplets in Kutadgu Bilig are examined and concepts and terms concerning the accounting, recording and commercial life are selected, these concepts and terms are explained with sample couplet from the work. In addition, moral features which must be sustained by accountants are explained by being classified with the reference to the fundamental principles of ethics of the accounting profession.</p>	
<b>Keywords:</b> Kutadgu Bilig, history of Turkish accounting, accounting ethics	

## GİRİŞ

Türk İslam Tarihinin ilk devresini teşkil eden Karahanlı Devleti döneminde gerek askeri ve siyasi gerekse ahlaki ve ilmi birçok konuda büyük gelişmeler kaydedilmiştir. Yusuf Has Hacib, Kaşgarlı Mahmud, İbni Sina, Farabi gibi birçok düşünür, yazar ve âlimlerin bu dönemde yetişmesi bu gelişmelerin en belirgin göstergesi olmuştur. Özellikle İslamiyet'in kabulü ile birlikte Türk kültürü İslam medeniyeti ile birleşmiş ve büyük bir zenginliğe, servete dönüşmüştür. Bu servetin temel taşlarından biri hiç şüphesiz dönemin en önemli bilgini ve yazarı olan Yusuf Has Hacib'in kaleme aldığı Kutadgu Bilig adlı eserdir.

Kutadgu Bilig gerek Türk-İslam kültürünün ilk eserlerinden olduğundan gerekse o tarihe kadar yazılan en büyük hacimli Türkçe eser olduğundan Türk ve İslam Kültür Tarihi açısından oldukça önemli bir yere sahiptir. Mesnevi tarzında kaleme alınmış 6645 beyitlik siyasetname niteliğinde bir eser olan Kutadgu Bilig adı itibarıyla, "saadet, mutluluk veren bilgi" anlamına gelmektedir.

Kutadgu Bilig'in en önemli kaynakları Türk Mitolojisi, Türk Tarihi, Türk Dili ve İslam Dini olarak sıralanabilir. Zira Yusuf Has Hacib bütün bu konulara hâkim bir düşünürdür bu durum eser incelendiğinde kolaylıkla anlaşılabilir. Bunlarla birlikte Kutadgu Bilig'de Hint-İran geleneği ve Türk devlet geleneğinin de yansımaları görülmektedir. Ayrıca Kutadgu Bilig'de Türk folkloru, atasözleri, dil, sanat ve medeniyete ait kavramlar kültürel zenginlik içinde sunulur ve eserde eski Türk büyüklerinin vecizelerinin kullanıldığı da görülür (Özden, 2007: 21).

Eserde üzerinde durulan konular ise şöyle sıralanabilir (Akyüz, 2002: 26-27): Yedi yıldız ve on iki burç, bilgi, akıl ve dil, kitap sahibinin övürü, iyilik ve faydaları kitabın konusu. 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 ahretin nasıl mamur hale getirileceği, âlimler, tabipler, şairler, çiftçiler, satıcılar, hayvan yetiştiricileri, zanaat erbabı, fakirler, aile hayatı, eş seçimi, çocuk eğitimi, sofrası ve ziyafet adabı, ülke yönetimi, devrin tahlil ve tenkidi.

Yukarıda sıralanan konular doğrultusunda Kutadgu Bilig’de astrolojiden psikolojiye, siyasetten din bilimine kadar birçok bilim dalının izlerinin var olduğu söylenebilir. Muhasebe bilimi de hiç şüphesiz diğer bütün bilim dalları gibi Kutadgu Bilig’deki yerini almıştır. Eserde yer alan seksen beyitlik bir bölümün, devletin mali işlerinden sorumlu memuruna (Hazinedar)’a bir başka deyişle dönemin muhasebecisine ayrılması bu durumun ispatı niteliğindedir.

Kutadgu Bilig’de hazinedar yani muhasebeci bir saray görevlisi ve devletin altınının gümüşünün, hükümdarın mallarının teslim edildiği hizmetkâr olarak anlatılmıştır. Hükümdarın eserdeki dört ana karakterden biri olan Ögdülmiş’e<sup>1</sup> hazinedarın nasıl olması gerektiğine dair suali üzerine; Eserin 39. Babında 2743-2822 beyitler arasında muhasebecinin nasıl olması gerektiğine ilişkin konular Ögdülmiş’in ağzından anlatılmıştır. Muhasebecinin sahip olması gereken kişilik özellikleri, mesleki bilgi ve donanım ve ahlaki özellikler bu beyitlerde sıralanmıştır. Bu yönüyle de eser muhasebe tarihi açısından paha biçilmez bir servet niteliğindedir.

### **Çalışmanın Önemi ve Amacı**

Bugüne kadar yapılan muhasebe tarihi çalışmalarının birçoğu muhasebeyi çift taraflı kayıt tekniğine bir başka ifadeyle Luca Pacioli’ye dayandırıldığı görülmektedir. Bununla birlikte birçok batılı yazar Türklerin muhasebeyle tanışmasının Osmanlı İmparatorluğu’nun son dönemlerinde meydana geldiğini dile getirmiştir. Gerek Türklerle ilgili muhasebe tarihi bilgi ve belgelerinin yetersizliği gerekse muhasebe finansman öğretim üyelerinin Türklerin muhasebe tarihi konusuna yeterince eğilmemesi bu durumun nedenlerini teşkil etmektedir.

Muhasebenin tarihçesinde muhasebe ilkelerinin milattan üç bin sen öncesine kadar Mısır’da bilindiği, sonraları Finikeliler, Hintlileri Yunanlılar, Çinliler ve Romalılar arasında gelişen ticaretin muhasebenin gelişmesinde ve yaygınlaşmasında etkili olduğu ileri sürülmüştür. Muhasebenin Orta Asya’dan Roma’ya gelişinin ipek yoluyla sağlandığı da açıktır buna mukabil İtalyanlar 1494 yılında Luca Pacioli tarafından muhasebenin geliştirildiği dünyaya ilan edilmiştir. (Pur, 1995: 94)

---

<sup>1</sup> Kutadgu Bilig Sembolik dört şahıs üzerine kurulmuştur. Bunlardan Küntogdı “konitori” (doğru yolu) temsil eder. Bu şahıs aynı zamanda hükümdardır. Aytoldı (kutu) temsil ederler Ögdülmiş “Ukuş” (aklı) temsil eder vezirin oğludur. Ogdurmuş (akıbeti hayatın sonunu) temsil eder vezirin akrabasıdır

Bütün bu tarih süreci içinde Türklerin olmaması, ısrarla adının vurgulanmaması oldukça düşündürücüdür. Zira Türklerin göçebe bir toplum olması, savaşan, hayvancılıkla ilgilenen ve çadırlarda yaşayan bir ırk olması Bilim ve Kültürden uzak olduğu anlamına gelmez. Aksine Türkler tarih sahnesin bütün bilim dallarında olduğu gibi muhasebe bilimine de öncülük etmiş ve bunu önemli eserlerle ortaya koymuş bir millettir. Bu bağlamda Kutadgu Bilig'in de bu önemli eserlerin başında geldiğini söylemek doğru olacaktır.

Luca Pacioli dolayısıyla muhasebe tarihi üzerinde durulurken, Türklerle ilgili muhasebe tarihi bilgilerinin yetersizliği, bu konudaki araştırmaların İlhanlılar dönemi ile sınırlı kaldığı ve bu araştırmaları, özellikle Türkiye'de iktisat ve maliye bilimi tarihçilerinin yaptığı dikkati çekmiştir. Bilimin ve uygulamanın gelişimi, belirli bir ölçüde de olsa, her ülkede, tarihi gelişiminin etkisi altında kalmaktadır. O halde bugünkü muhasebe bilim ve uygulamasının içinde bulunanların, muhasebenin dününü bilmek ve onun tarihi ile ilgilenme zorunluluğu vardır (Güvemli 1995a: 5).

Çalışma bu zorunluluğun yerine getirilmesi ve Türklerle ilgili muhasebe tarihi bilgilerinin ortaya konulması açısından oldukça önem taşımaktadır. Zira yaklaşık 940 yıl önce kaleme alınan Kutadgu Bilig adlı eser muhasebe açısından önemli işaretler barındırmaktadır. Özellikle Yusuf Has Hacib'in muhasebecinin nasıl olması gerektiğini anlattığı 39. bab, muhasebecin kişilik tanımı, sorumluluğu, kayıt düzeni ve hesapsal işlemlerin niteliği ve günümüzde de kullanılan muhasebe temel kavramları ve standartları hakkında detaylı bilgiler sunmaktadır.

Bilindiği üzere mesleklerle ilgili standartlar uzun yılların deneyimi sonucunda ortaya çıkar. Tatbikatlar ve olaylar yaşanmadıkça o meslek hakkında kaide konulmaz. Bu durum gösteriyor ki, Türkler muhasebeyi, bin yıldan daha eski tarihlerde kullanmış, tecrübe sahibi olmuş ve sonunda standartlar oluşturulmuştur. Kutadgu Bilig'deki öğütler de bunun bir kanıtı olmuştur (Pur 1995: 96).

Bu anlatılanlar doğrultusunda Türklerle ilgili muhasebe bilgi ve belgelerinin ortaya çıkarılması açısından önem taşıyan çalışmanın esas gayesi ise; muhasebenin Türkler'de bin yılı aşkın bir süredir kullanıldığını muhasebe kavram ve ilkelerinin temellerinin günümüzde özellikle de batılı bazı muhasebe tarihçileri tarafından muhasebe tarihiyle yan yana anılmayan Türkler'de var olduğunu ispatlamaktır.

## **Çalışmanın Kapsamı**

Bu Çalışma; "Yusuf Has Hacib ve Yaşadığı Döneme Genel Bakış", "Kutadgu Bilig" ve "Muhasebe Tarihine Genel Bakış ve Kutadgu Bilig'de muhasebe" olmak üzere üç ana bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde Kutadgu Bilig adlı eserin yazarı ve Karahanlılar döneminin âlimlerinden Yusuf Has Hacib'in hayatı ve kişilik özellikleri anlatılmıştır. Yusuf Has Hacib'in hayatı anlatılırken yaşadığı dönem olan Karahanlılar dönemine genel olarak değinilmiş ve Karahanlı Devletinin genel tarihi, coğrafyası, kültürü, ekonomik yapısı gibi konular anlatılmıştır. Ayrıca Karahanlılar döneminde yazılan Kutadgu Bilig gibi diğer önemli eserlere de yer verilmiştir.

İkinci Bölümde ise Kutadgu Bilig ele alınarak, eserin hangi dönemde yazıldığı, ne amaçla yazıldığı içerisinde hangi konuları barındırdığı gibi konular anlatılmıştır. Bununla birlikte eserin günümüze ulaşan üç önemli nüshası hakkında da detyalı bilgiler sunulmuştur.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ise öncelikle Muhasebe tarihine genel olarak değinilmiş ve ilk çağlardan, Pacioli ve çift taraflı kayıt sisteminin doğuşuna kadar olan bölümde dünyada muhasebe tarihi ele alınmıştır. Bununla birlikte Türk Devletlerinde muhasebenin XII. Yüzyıla kadar hangi boyutta olduğu incelenerek Kutadgu Bilig'de muhasebeye geçiş yapılmıştır.

Kutadgu Bilig'de muhasebenin yeri ve önemini belirtmek amacıyla üçüncü bölümde eserden muhasebe ve ticari hayat ile ilgili terimler itinalı bir çalışmayla seçilerek günümüz karşılıkları ve örnek beyitlerle (orijinal metin ve çevirisiyle birlikte) ilişkili olduğu konulara atıfta bulunularak sunulmuştur.

Ayrıca muhasebe meslek ahlakına genel olarak değinilerek Kutadgu Bilig'e göre muhasebecinin taşıması gereken ahlaki özellikler de yine örnek beyit ve açıklamalarla anlatılmıştır.

## **Çalışmanın Yöntemi**

Bu araştırmada öncelikle konu ile ilgili literatür taraması yapılmıştır. Karahanlı Tarihi Kutadgu Bilig, Yusuf Has Hacib ve muhasebe mesleği konuları hakkında yazılmış

çeşitli kitap, makale, tez ve internet kaynaklarından yararlanılarak, temel kavramlar açıklanmıştır.

Çalışmada Yusuf Has Hacib ve Kutadgu Bilig hakkında tanıtıcı bilgilere yer verilmiştir. Daha sonra Kutadgu Bilig’de yer alan muhasebe ile ilgili veriler incelenerek muhasebe meslek ahlakına geçiş yapılmış ve muhasebecide olması gereken ahlaki özellikler örnek beyitlerle anlatılmıştır. Çalışmada kullanılan örnek beyitlerin orijinal metinleri Kutadgu Bilig ile ilgili çalışmalarında ünlü olan önemli Türkologlardan Reşit Rahmeti Arat’ın Kutadgu Bilig I (Metin) eserinden, beyitlerin çevirisi ise Kutadgu Bilig II (Çeviri) eserinden faydalanılarak yazılmıştır.



# BÖLÜM 1: YUSUF HAS HACİB'İN HAYATI VE KARAHANLILAR DÖNEMİNE GENEL BAKIŞ

## 1.1. Yusuf Has Hacib'in Hayatı ve Kişilik Özellikleri

### 1.1.1. Balasagunlu Yusuf Has Hacib'in Hayatı

Karahanlılar olarak bilinen ve ilk Müslüman Türk Devleti olması nedeniyle Türk Tarihinde çok önemli bir yere sahip olan Karahanlı Devleti hakkında bilinenler ve yapılan çalışmalar oldukça azdır. Türk Tarihindeki bu önemli dönemin, gerek kaynakların sınırlı olması nedeniyle gerekse dönemin siyasi yapısının karmaşıklığı nedeniyle özellikle de bilimsel çalışmalar açısından yoksul bırakıldığı söylenebilir.

O dönemde yaşayan ve devrin en önemli eserlerinden biri olan Kutadgu Bilig'i Türk Kültür Tarihine kazandıran Yusuf Has Hacib'in hakkında bilinenler de maalesef çok azdır. Yusuf Has Hacib'in biyografisi hakkında bilinenler yalnızca eserini okuyucuya sunmak gayesiyle sonradan eserin başına başkaları tarafından eklenmiş biri manzum iki önsöz deki bilgilerden ibarettir. Bu bilgilerden onun Balasagunlu<sup>2</sup> olduğu, soylu bir aileden geldiği, ünlü bir kişi olduğu, eserini Balasagun'da yazmaya başladığı ve Kaşgar'a giderek orada tamamladığı anlaşılmaktadır.

Kutadgu Bilig ve Yusuf Has Hacib hakkında çok sayıda çalışmaları bulunan önemli Türkologlardan Agop Dilaçar Yusuf Has Hacib'in biyografisini bir öykü diliyle şöyle özetlemiştir;

Balasagun Türkleri 960-961 yılında İslamiyet'i kabul ettikten 58 yıl sonra, 1018 yılı sıralarında, aynı şehirde Yusuf adında bir çocuk doğdu, İslamiyet, yurttan artık iyice yerleşmiş, kök salmış bulunuyordu. İslâm'a inanç bağları sağlam olan anası babası, Yusuf'u doğru yolda yetiştirmeğe çalıştılar. Çalışkan olduğu kadar anlayışlı da olan oğulları, her şeyi merak edip kısa bir süre içinde ansiklopedik bilgi topladı. Ana dilinden, Arapçadan, Farsçadan ve memleketinde hâlâ konuşulmakta olan Orta İran dillerinden Soğdakçadan başka, geniş dil ve yazı bilgisi de elde etti. Firdevsî'nin *Şahname*'sini, Farabî'nin ve İbni Sina'nın Arapça felsefe kitaplarını okudu. Efsaneleri

---

<sup>2</sup> Balasagun bugünkü Kırgızistan'da, Çüy Nehri vadisinde Bişkek ile Issık Gölü arasında yer alan ve Tokmok adı ile bilinen tarihi bir şehirdir. Balasagun şehri Karahanlılar Devletinin sayılı medeniyet merkezlerindedir.

merak etti, aruza, belâgat sanatına, kelâma, İslâm bilgilerine, Türk atasözlerine, folkloruna, devlet örgütüne, felsefeye, Buddhacılığa (Budizm), ahlâka, toplumbilime, matematiğe, astronomiye, hekimliğe, düş yorumu sanatına daldı, ayrıca okçuluk, avcılık, kuşçuluk gibi Türk sporlarını da öğrendi, satranç ve çevgen (İng. polo) oyunlarına da yabancı kalmadı (Dilaçar, 1972: 22).

Bilindiği üzere, XI. yüzyılda Orta Asya'da mühim kültür merkezleri olan Balasagun ve Kaşgar Şehirlerinin Yusuf gibi toplumda faydalı olmayı ön plana tutan, iyi bir Müslüman, âlim ve düşünürün yetişmesinde önemli bir rol oynadığı muhakkaktır. (Eraslan, 1986: 439).

Yusuf Has Hacib'in iyi bir eğitim aldığı, felsefe, siyaset bilimi, edebiyat, sanat ve spor gibi birçok alanda kendini çok iyi yetiştirdiğini ve dönemin büyük bilim adamlarından etkilendiğini söylemek mümkündür.

Yaşadığı yüzyılın büyük bir bilgini ve devlet adamı olan Yusuf Has Hacib'in, kendi çağdaşları olan Firdevsî ( 934–1020 ), El- Birûnî (972–1048), İbni Sina (980–1037), Ömer Hayyam (1040–1123) gibi bilginlerden haberdar olduğu sanılmaktadır (İnan, 1991: 39).

Görüşü, düşüncüsü, usa vurmaı çok keskin olan Yusuf'un öğrenim ayrıntıları yakından bilinmiyorsa da, felsefe, ahlâk ve toplumbilim alanında aşağı yukarı çağdaşı olan iki Türk filozofunu anlayışla okuduğunu, onların öğretilerini benimsediği bilinmektedir. Bunlardan biri, Farabî (870-950), ikincisi de Buhara'nın Efşene köyünde doğmuş olan İbni Sina'dır (980-1037). Yusuf'un doğumundan 50-60 yıl önce Farabî bu dünyadan göçmüştü, fakat İbni Sina hâlâ yaşamakta olup Yusuf un doğduğu zaman, yani 1018 yılı sıralarında Hazar denizinin güneydoğu köşesinde, İran'ın Curcan şehrinde bulunuyordu. Balasagun'lu Yusuf doğrudan doğruya İbni Sina'nın çömezi olup olmadığı bilinmiyorsa da, gerek onun gerek Farabi'nin yazılarını okumuş ve onların görüşlerini benimsemiş olmasında şüphe yoktur (Dilaçar, 1972: 22).

Yusuf'un Arapça ve Farsça bildiği ve İslam dünyasını alakadar eden ilim şubeleri ile edebiyatlarını takip etmiş olduğu eserin tetkikinden kolaylıkla anlaşılacağı gibi, kitapta bu muhitin eski Türk malzemesini teşkil eden Burkancılık (Budizm) kültür ve felsefesine de aşına olduğunu belirten emareler eksik değildir. Bilhassa bilgi

nazariyesinde bu sonuncu felsefenin tesiri görülmektedir. Makam sahiplerinde ve bilhassa devlet reislerinde bulunması lazım gelen vasıflarda, Yusuf ile İslam âleminin ilk ve büyük filozofu Farabi arasında çok sıkı bir yakınlık vardır. Şairin soydaş ve vatandaşı olan Farabi'nin eserlerini incelemiş ve onun fikirlerini belki de herkesten iyi anlamış olduğunu kabul etmek mümkündür (Arat, 1979: XXII).

Kutadgu Bilig'de özellikle tıp ile ilgili bilgilerin de yer alması, eskiden beri onun İbni Sina'nın öğrencisi olabileceğini veya İbni Sina'dan yararlandığını düşündürmüştür. (Eraslan, 1986: 438) Yusuf Has Hacib'in eserindeki düşüncelerin benzerlerini, İbni Sina'nın yanı sıra Farabi, Nizâmülmülk, v.d. düşünürlerin eserlerinde bulmak mümkündür. Yusuf Has Hacib'in İbni Sina'yı tanıdığına dair herhangi bir bilgi olmamakla birlikte, Yusuf Has Hacib'in İbni Sina'nın kitaplarını görmüş olduğu düşünülebilir (Bağdatlı, 2007: 64).

Balasagun'lu Yusuf Kutadgu Bilig'i Balasagun'da yazmaya başlamıştır, 1068 yılında memleketinden ayrılarak Doğu Karahanlı devletinin merkezi olan Kaşgar'a giden Yusuf orada da bir buçuk yıl çalıştıktan sonra, 1069 (Hicrî 462) yılında bunu tamamlayarak, günün hükümdarı olan, Süleyman Arslan Han'ın oğlu Hakan Tavgaç Buğra Kara Han Ebu Ali Hasan'a (hük. 1056-1103) sunmuştur. Hakan yazıyı beğenmiş ve ödül olarak da Balasagun'lu Yusuf'a *has hâcib*<sup>3</sup> ("mabeyinci", sonraki yazarlara göre "*ulug has hâcib*", yani "başmabeyinci") adını vermiştir. Arapça olan bu sanın Türkçesi *tayanu*'dur (Dilaçar, 1972: 22).

*“Otuz yigmişini yandru alı elig  
negü kılgay altmış tepürse elig”* (KB. 368)

“Otuz yaşının topladığını elli yıl geri aldı. Ne yapacağım eğer altmış yaş elini değdirirse,”

Yusuf Has Hacib'in bu beyitinden Kutadgu Bilig eserini yazdığı sıralarda 50 yaşlarında olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca Eserin kahramanlarından Ay Toldı'nın hükümdarın

---

<sup>3</sup> Hacib: Sözlük anlamı (hacebe), birinin bir yere girmesini menetmek ve buradan hacib “kapıcı” anlamını alan bu kelime, Emeviler zamanından başlayarak, çeşitli İslam devletlerinde yüzyıllarca kullanılmıştır. *Siyasetname*'den haciblik (mabeyincilik) görevinin Sasaniler (224–651) zamanındam mevcut olduğu anlaşılmaktadır ( M. Fuad Köprülü, “İslâm ve Türk Hukuk Tarihine Ait Unvan ve İstihlaklar”, İslâm ve Türk Hukuk Tarihi Araştırmaları ve Vakıf Müessesesi, Ankara, Akçağ Yayınları, 2005, s. 241–242 ).

huzuruna varmak için çektiği sıkıntılar bir ölçüde yazarın hayatını yansıtıyor olabilir. Yalnız bu gibi ipuçlarından kesin yargılara varmak doğru değildir.

Yusuf Has Hacib'in nerede ve ne zaman vefat ettiği tam olarak bilinmemektedir. Ancak eserin eklemeler kısmından anlaşıldığı gibi kendinden söz ederken de çok yaşlandığını, hayatını değişik iş ve heveslerle uğraşarak boşuna geçirdiğini gençliğinin çok geride kaldığını üzülenek ortaya sunması şüphesiz yazarın çok uzun ömür sürdüğünün bir delilidir. Yaşlılık dönemini ve o dönemin sorunlarını uzun anlatmasına rağmen, bu konuda yer ve zaman belirtmediğinden değerlendirmeler yapmak zordur. Yusuf, yaşlılık dönemi ile ilgili alışkanlıkları, tutkuları, arzu ve heveslerini bir bir sayarak, okuyucuya boş ve kötü istekler peşinden koşmamak ibretini iletme istemiştir. Genç insanları eğitmek için kendisini bizzat örnek olarak ele almıştır (Akyüz, 2002: 15).

### **1.1.2. Yusuf Has Hacib'in Kişilik Özellikleri**

Yusuf Has Hacib, yazdığı Kutadgu Bilig adlı eseriyle Türk kültür ve düşünce hayatının en önemli karakterlerinden biri olmuştur. Türk Kültür Tarihinde bu denli öneme ve değere sahip olan Yusuf Has Hacib hakkında bilinenlerin bu kadar az olması düşündürücü bir durumdur. Binlerce yıllık Türk Tarihinde gerek toplumsal olarak gerekse bireysel olarak soy ağacı araştırma, biyografi ve hatıralar yazma gibi önemli tarihi belgeler sayılabilecek çalışmaların sınırlı olması ve böylesi bir çalışma geleneğinin oluşturulamaması tarihimizin önemli şahsiyetlerinden biri olan Yusuf Has Hacib hakkında bildiklerimizin sınırlı olmasına da neden olmuştur.

Yusuf'un hayatını incelerken yukarıda bahsedilen bazı olumsuzlukların olması onun özgeçmişi ile birlikte kişiliği konusunda da birçok bilginin kaybolmasına neden olmuştur. Bununla birlikte Kutadgu Bilig'de yer alan bazı işaretler ve esere sonradan başkaları tarafından eklendiği düşünülen önsözlere dayanarak yazarın yaşamı ve kişiliği hakkında bir takım bilgilere sahip olmak mümkündür.

Eser bir bütün olarak incelendiğinde Yusuf'un iyi bir filozof olduğu ve bununla birlikte inanmış bir Müslüman olduğu kolaylıkla görülebilir zira eserin birçok bölümünde bu iki unsura ilişkin öğelere çok sık rastlanmaktadır.

Yusuf Has Hacib, akılcı felsefeye bağlı olmasına rağmen, son derece dindar bir insandır. Kendi ifadesine göre, bütün ömrünü başkalarının hayrı için harcamış, bundan

dolayı dini ödevlerini yapmakta geç kalmıştır. Bu durumdan son derece rahatsızdır ve bunun için Tanrıdan af dilemektedir. (Akyüz, 2002: 15)

Yusuf Has Hacib, Tanrının varlığına ve birliğine akılcı delillere başvurma gereği duymadan inanan ve ona gönülden bağlanan bir insan olarak karşımıza çıkmaktadır. Bundan dolayı onun inanç yolu, “tasavvufi ahlak” ve “terbiye” sistemine ulaşmayı deneyen mistik bir eğitim olmamıştır. Bilinen kadarıyla hayatının hiçbir döneminde, “zühdi” bir yaşayış biçimini kabul etmemiş, toplumdan soyutlanmış bir bilgi ve ahlak anlayışını da insanlar için yararlı bulmamıştır (Akyüz, 2002: 17).

Yusuf devrinin en geniş manada, bir âlim ve düşünürüdür. Onun askeri zümre ile alakası olmadığı, bu zümreye temas ettiği vakit kullandığı ifade tarzından açıkça bellidir. Yusuf, gerek şair ve gerek düşünür sıfatı ile kendi ehemmiyetini idrak etmiştir ve bunu iftiharla ifade etmekten geri kalmamıştır (Arat, 1979: XXIV).

Yusuf Has Hacib’in dindarlığı, aydınlığı ve düşünürlüğü yanı sıra halkçı bir kimliğe de sahip olduğunu söylemek mümkündür. Eserinde sürekli halkı takdir eden halka hizmetin ve halk için çalışmanın faydalarından bahseden Yusuf Has Hacib halka hizmeti bir ibadet olarak görmekte ve halkın yararına olmayan lüzumsuz işlerde koşanları da eleştirmektedir.

Yusuf Has Hacib’in eski Türk siyaset ve devlet geleneğine bağlılığı, Türk devlet adamlarının ve hükümdarlarının sözlerine sık sık atıfta bulunmasıyla da sabittir. "ila begi, il kend begi, ulg kend begi, öge buyrukı, ötüken begi, Türk buyrukı, Türk hanı, uç ordu hanı, yağma begi" gibi unvanlarıyla zikredilen eski Türk bey ve hanlarından sık sık vecizeler aktarıldığı gibi Türk atasözleri ve halk şiirlerinden parçalar da örnek olarak verilir.

Yusuf Has Hacib, Türk tarihini ve toplum yapısını da yakından tanımaktadır. Eseri, devlet teşkilatı ile ilgili görünse de, toplumu oluşturan bireylerin konumları ve görevlerinin belirlenmesine daha çok yer ayırmıştır (Arat,1979: XXI).

Hem esere başkaları tarafından eklenen ifadelere hem de yukarıda anlatılan bilgilere dayanılarak Yusuf Has Hacib’in kişisel özellikleri ve yetkinlikleri hakkında şu yargılara varmak mümkündür;

Yusuf Has Hacib, soylu bir aileye mensup, iyi eğitimli, geniş bir kültüre sahip, dindar, milliyetçi, halkçı, alçak gönüllü, mala-mülke düşkünlüğü olmayan, başkalarına fayda sağlamaktan mutlu olan, aydın, düşünür, toplum mühendisi ve güzide bir devlet adamıdır.

## 1.2. Karahanlılar Dönemine Genel Bakış

Karahanlıları araştıran veya onlar üzerine bir şeyler söylemeye çalışan birçok eserde, Karahanlılar tarihinin araştırmanın zorluklarından bahsedilmektedir. Bunun en büyük sebebi bu dönemden kalan yazma eserlerin az olmasıdır (Anat ve Almaz, 2003: 15).

Karahanlılar Devleti'ni ele alan, -zaten sayıları az olan- kaynakların maalesef bir kısmı hâlâ kayıptır. Bu arada mevcut kaynakların bir kısmı da az ve çelişkili bilgiler içerirler. Çünkü bu kaynaklar, Karahanlılar hakkında parça parça ve dağınık, aynı şekilde, çoğunlukla diğer târihî hadiselerle muhalif açıklamalara dayalı bilgiler nakletmektedir. Bu devletle ilgili bir hüküm veya belirli bir siyasi olay hakkında iki veya daha fazla tarihçinin hemfikir olmaları nadirattandır. (El Muheymid, 1996: 1).

9. yüzyılın ortalarından 13. yüzyıl başlarına kadar Orta Asya'nın değişik bölgelerinde hâkim olan Karahanlılar, Türk soyuna mensup bir hanedanlıktır. Karahanlı ismi hanedanın kendisine taktığı bir isim değildi. Hanedan başta Al-i Efrasiyab ve Hakaniye olmak üzere değişik isimler kullanıyordu. Hakani aynı zamanda Kaşgarlı Mahmud'un kullandıkları dile verdiği isimdir (Paul, 2002: 460)

Karahanlı Devleti'ne adını vermiş olan sülaleye çeşitli adların verildiği bilinmektedir. Bu adların içinde en yaygın olanı "Karahanlılar"dır. Bu ad ile Doğu ve Batı Türkistan'da hüküm süren ilk Müslüman Türk sülalesinin kurduğu devlet ifade edilmektedir. Bu ad özellikle tarihçi ve doğubilimci V.V. Grigorev'in 1874 yılında Maverâünnehir Karahanlıları hakkında yazmış olduğu makaleden itibaren yaygın bir ad haline gelmiştir. Karahanlılar deyimini bu sülaleye mensup hükümdarların unvanları arasında sık sık geçen *kara* sözcüğünden ileri gelmektedir. Bu sülaleye meşhur hükümdarlardan bazılarının *Kara Han*, *Kara Hakan*, *Tamgaç Buğra Kara Han* gibi unvanlar kullandıkları bilinmektedir. İşte bu unvanlara bakarak, Grigorev tarafından bu devlete Karahanlılar Devleti adı verilmiştir (Genç, 2002: 445).

Karahanlıların menşei hakkında muhtelif birçok görüş vardır fakat bu konuda otorite olan O.Pritsak bu sülaleyi Aşina (A-şhi-na) hanedanının devamı olarak Karluk hanedanına bağlamaktadır.

Anat ve Almaz'ın (2003: 39) vurguladıkları, Pritsak (t.y.)'in "Karahanlılar" isimli eserinde, Pritsak, Karahanlıların sahip oldukları soya ilişkin görüşünü şöyle ifade etmektedir: "Karahanlılar han soyunun kökeni Karluk hanları han soyundan 'Türk Aşina Han' soyunun bir koludur. Çigil ve Yagmalar, Karluklar Kabilesini teşkil eden üç kabile içindeki en mühim iki kabiledir. Karluklar 744 ten 840 yılına kadar Uygur ittifakı içindeki bir üye idiler. Dolayısıyla onların siyasi adı Türkmen'dir".

Uygur Devleti'nin, 840 yılında Kırgızlar tarafından yıkılmasıyla Bilge Kül Kadir Han tarafından kurulan Karahanlılar Devleti'nin başkenti, 893 yılında Kaşgar şehri olmuştur. Bilge Hüsamettin Han'dan sonra devleti, oğulları Bazır Arslan Han ve Oğulçak Kadir Han yönetmişlerdir. Karahanlılar devri, Orta Asya Türk tarihinin Göktürkler, Selçuklular, İhanlılar ve Temürlüler gibi en parlak devirlerinden birini teşkil etmiştir. Bu devletin sahası, Hazar ve Aral denizlerinden başlayarak Çin sınırlarına kadar uzanır ve her iki Türkistan'ı da içine alırdı. 840 tarihlerinde, Fergana taraflarında beliren Karahanlılar, daha sonra Sarkî Türkistan'ı, 990 senelerinde de Samanîlerin elinden Batı Türkistan'ı almışlardır. Bundan sonra Gaznelilerle komşu olmuşlardır (Togan, 1985: 21-22).

Karahanlıların ilmi bakımdan pek aydınlık olmayan başlangıç devresi için tespit edilebilen ilk kağan Bilge Kül Kadir Han'dır ve Samaniler ile mücadele etmiştir. Onun iki oğlundan Arslan Han Bazır büyük kağan sıfatı ile Balasagun'da, Kadir Han Oğulcak ise Ortak Kağan olarak Taraz'da devleti idare ettiler. Samanilerden İsmail Ahmed uzun bir muhasaradan sonra Taraz şehrini zapt etmişti (893). Bu durum karşısında Oğulcak merkezini Kaşgar'a naklederek Samani hâkimiyeti altındaki bölgelere akınlara başlamıştır (Emet, 2002: 469).

X. yüzyılın ortalarından itibaren ise muhtelif Türk boyları, siyasî şartlara bağlı olarak yavaş yavaş İslam'ın en doğusundaki, her yönden zengin bölgesi 'Mâverâünnehr'e sızmaya başlamışlardır. Aynı yüzyılın sonlarına doğru ise kalabalık Oğuz grupları, başta Semerkand ve Buhârâ çevresi olmak üzere, 'Mâverâünnehr'e yerleşerek aktif roller üstlenmişlerdir. Bu sırada Seyhûn ötesinde, İslam dairesinde siyasî birliğini tesis etmiş

olan Türk Hakanlığı Karahanlılar, öteden beri elde etmeye çalıştığı 'Mâverâünnehr'i Samanîlerden ele geçirerek Samanîlere son vermişlerdir (1005). Böylece Mâverâünnehr, birkaç asır sonra yeniden Türklerin nüfuzu altına girerken, buna bağlı demografik hareketlilikler sonucunda bölge, Utbî (ö.1036 veya 1040)'nin ifadesi ile 'Türk denizi' haline gelmiştir. (Huncan, 2007: 35)

10. yüzyıl sonlarında Oğulçak Kadir Han'ın yeğeni Satuk'un (Satuk Buğra Han) savaş halinde buldukları Samanî sığınmacıların etkisi ile İslam'ı kabul etmesi devletin tarihinde yeni bir sayfa açmıştır. İslam'ı kabulünden sonra *Abdülkerim* adını alan Satuk Han, devletin sürekli savaş halinde olduğu Samanîler'den de aldığı destek ile amcasına karşı mücadele ederek devletin yönetimini ele geçirmiştir.

Karahanlılar sülalesi arasında zaman zaman meydana gelen taht kavgaları XI. Yüzyılın ikinci çeyreğinde iyice artmış, bazı dış olayların da etkisi ile bu devlet 1040'lı yıllarda Doğu Karahanlıları ve Batı Karahanlıları olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Bu ayrılımda, devletin batı eyaletlerini yöneten İlig Han'ın oğulları Muhammed Han ile kardeşi İbrahim Han'ın bağımsız olmak arzuları kadar, doğuda Yusuf Kadir Han'ın oğullarının bu yıllarda Yabaku, Basmlı, Çomul v.b. gayrimüslim Türk boyları ile mücadele etmek zorunda kalarak, batı ile yeterince ilgilenmemelerinin de rolü olmuştur (Genç, 2005: 2).

1141 yılında Batı Karahanlı Devleti, Karahıtaylar'ın istilasına uğrayınca, Fergana'da merkezi Özkend olmak üzere müstakil bir Karahanlı devleti kuruldu. İlk hükümdarı, Gelâleddünye ve'd-dîn Hüseyin bin Hasan olup, Fergana kağanları, Türkçe Tuğrul Kara Hakan unvanını taşırlardı. Unvanlarında Türk kelimesi de kullanan Fergana Kağanlığı, 1211 veya 1212 senelerinde, Muhammed Harezmsah'ın tâbiyetine girdi.

Karahanlı devletinin belli başlı kültür merkezleri, batıda Semerkant, Buhara, Farab (Otrar), Çaç ya da Şaş (Taşkent), doğuda da Balasagun (Suyab) ile Kaşgar şehirleridir (Dilaçar, 1972: 15-18). Karahanlılar Devletinin asıl merkezi Kaşgar (Ordu-Kend) olmakla birlikte devlet daha ilk devirlerinde Kuzeyde Balasagun'a kadar genişlemiş ve burası ikinci bir yönetim ve kültür merkezi olarak benimsenmiştir. Daha sonra batıya doğru genişleme devrinde ise devletin batı kısmının merkezi Semerkant'a taşınmıştır. Semerkant'a taşınana kadar ise Özkend önemli bir idare merkezi olarak kullanılmıştır (Arat, 1979: XVI).



### 1.2.1. Karahanlıların İslamiyet'i Kabulü

Karahanlılar, İslam ile tanışmaya Mavearâünnehir bölgesinde Samanoğulları Devleti ile aralarında meydana gelen çekişmeler sırasında başlamışlardır. Emir İsmail b. Ahmet es-Sâmânî, Karahanlı Kralı Oğulcak ile muasır idi. Emir İsmail, Karahanlı Devleti'nin başkenti Tıraz şehrine sefer düzenlemiştir. Oğulcak olduğu açık olan Tıraz emiri teslim oldu ve Sâmânîler de şehri ele geçirdiler. Buradaki kiliseyi mescide dönüştürdüler. Hutbeyi minberlerinde halife Emirül-Mü'minin el-Mu'tazid Billâh adına okudular. Taberi, Sâmânî emirinin, Türk hükümdarının babasını, karısı Hatun'u ve yaklaşık 10.000 kadar kişiyi esir aldığını işaret etmektedir (El Muheymid, 1996: 5).

Bu hadise, Karahanlı hükümdarını, başkenti Kaşgar'a taşımaya sonra da 904 senesinde Sâmânî Devleti'ne karşı intikam saldırısında bulunmaya zorlamıştır. Aynı zamanda Karahanlı hükümdarı Sâmânî Devleti emirlerinden birinin, Buhara'dan kaçtıktan sonra başkent Kaşgarın kuzeyinde yer alan Artuş şehrine sığınmasına müsaade etti. Karahanlı ailesinin, bu Sâmânî emîrini karşılaması, onu bir süre fertleri arasında ikameti ve bunu takiben İslam davetçilerinin bu bölgeye peşpeşe ulaşması, Satuk Buğra Han Abdülkerim'in İslam dinini kabulüne sebep olmuştur. Kral Oğulcak'ın kardeşinin oğlu olan Sâtuk Buğra Han, bu devletin hükümdarlarından İslam'ı ilk kabul eden hükümdar olarak bilinir. Sâtuk, amcası Oğulcak karşısında (hicri 4. asırda, miladi 10. asrın başlarında) zafer elde edince, Karahanlı Devleti'nin batı kısmında İslam'ı resmi din olarak kabul etmiştir (El Muheymid, 1996: 5-6).

İslamiyet'i devlet dini olarak benimseyen Satuk Han döneminde Karahanlı Devleti'nin tamamına yakın bir bölümü bu dine geçmiştir. Karahanlı Devleti ilk Müslüman Türk devleti olmuştur. Halife "Nasr Bin Ali" döneminde Abbasiler Karahanlıları Müslüman ülkesi olarak tanımıştır.

Portlakkaya'nın (2009: 63) Köymen'den (2004: 6) aktardığına göre: Karahanlı Hükümdarı Satuk Buğra Han'ın İslâmiyet'i kabulü, Türk tarihindeki en önemli olaylardan birisidir. Gerçi daha önceleri, Oğuz ve Kalaç Türkleri arasında Müslüman olan zümreler olmuş, hatta Emevi ordusunda Türk kökenli asker ve kumandanları bulunmuş iseler de, devlet olarak İslâmiyet'i ilk defa kabul edenler Karahanlılar ile İdil sahasındaki Bulgar Türkleri olmuştur. Böylece Türklerin Müslümanlığı kabul etme

hareketi başlamıştır. Tarihte millet olmuş kavimler içerisinde ilk defa Türkler toptan kendi dinlerini bırakarak Müslümanlığı kabul etmişlerdir.

El Muheyid'e göre (1996: 22).Türklerin, bütün unsurlarıyla birlikte İslam medeniyetini özümsemesi, çabuk oldu! Aslında bunda şaşılacak bir durum yoktur. Çünkü onlar, Allah'ın dinine gönül rızasıyla girmişler ve bu nedenle insanları, dine davet etmeye ve dinin yüceliğini korumaya gayret etmişlerdir. İslam'ı, Orta Asya bölgelerinde yaymak ve onu savunmak için sadece maddî güçle yetinmemişler, aksine tarihçilerin hâlâ adını andıkları medeniyet mesleğini de üstlenmişlerdir. O tarihçilerden birisi, bu konuda şunları söylemektedir:"İslam, Karahanlıların eliyle Orta Asya bölgelerinde yayıldığında, bu bölgedeki Türklerin çoğunluğunun dini halini aldı" Bu medeniyet mesleği, (10-11. yüzyıl) boyunca Orta Asya Türkleri arasında İslâmî kültür hareketinin korunmasında kendini göstermektedir.

İslâmiyet'in kabulü, bir anlamda yaşanan dönemin siyasi koşullarına uyum sağlamak olarak da değerlendirilebilir. Ancak önemli bir nokta vardır ki; hangi sebeplerle olursa olsun, İslâm'a girildikten sonra da Türklerin devlet düşüncelerinde ve hâkimiyet anlayışlarında bir değişiklik olmamıştır. Değişim, sadece dildeki söylemde gerçekleşmiştir (Bağdatlı. 2007: 60).

### **1.2.2. Karahanlı Devleti'nin Coğrafyası**

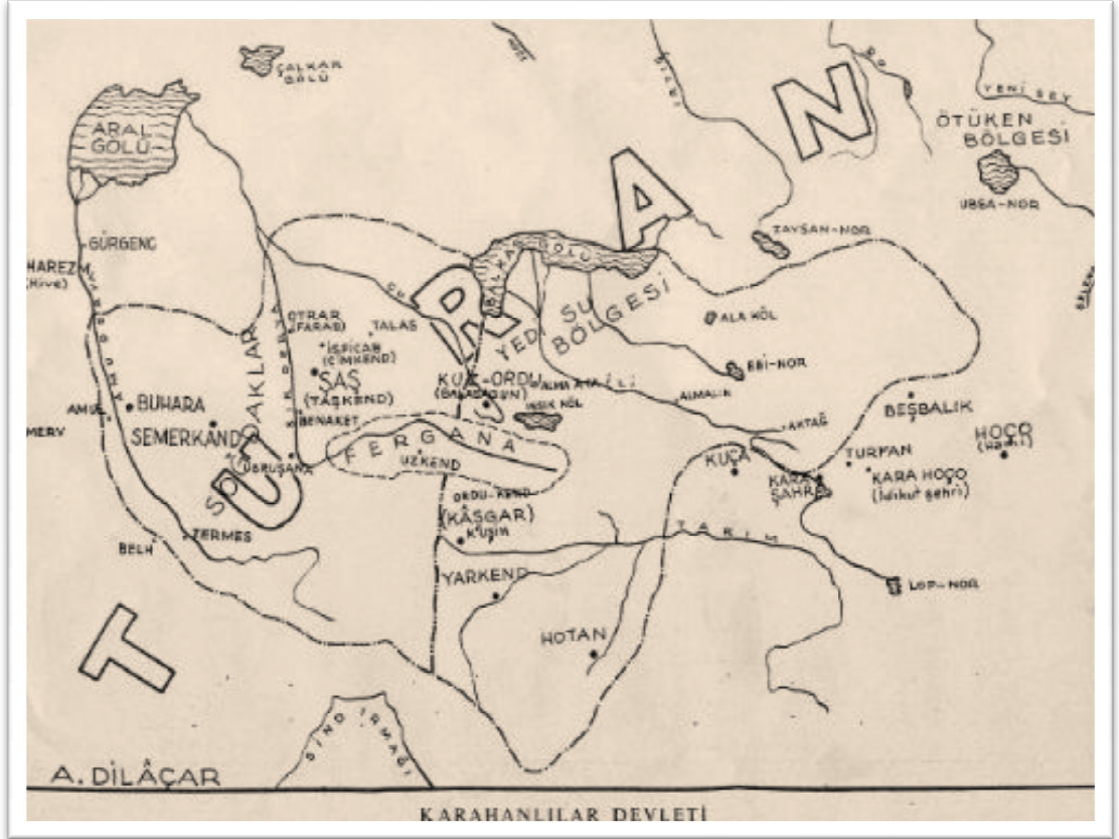
Karahanlılar Devleti'nin coğrafyası hakkında muhtelif birçok görüş vardır. Devletin sınırlarının sürekli değişmesinden ya da döneme ait kaynakların sınırlı olmasından dolayı bugüne kadar devletin sınırları kesin bilgilere dayanılarak çizilememiş ancak tahmini olarak bir belirleme yapılabilmektedir.

Karahanlıların bulunduğu yer ve komşuları hakkında Dilaçar (1972: 16) şunları söylemiştir:

Karahan devletinin X-XIII. yüzyıllarda egemenliği altında bulunan topraklarda bugün, Ruslardan ve Çinlilerden başka, Karakalpak, Türkmen, Özbek, Kazak, Kırgız ve Yeni Uygur (Türkî ya da Doğu Türkleri denilen Doğu Türkistanlılar) Türkleri, güneyin bir bölümünde de İran asıllı Tacikler yaşamaktadır. Eskiden doğuda, Karahanlılardan önce, Uygur Türklerinin yerleştikleri Kuça, Karaşahr, Turfan, Kara-Hoço, Hoço, Beşbalık v.b. bugün Çin devletinin malı olmuş, adları bile değişmiştir. (Karaşahr yerine Yenç'i gibi).

Bunların da doğusunda bulunan eski Kök-Türk alanında, Orhon ırmağı kıyılarındaki Ordu-Balık (Karakorum), Kara-Balgasun, bugün Moğolistan'ın kuzey bölümlerindedir. Türklerin kutsal Ötüken ormanı ve dağları ise, Ubsa Nor'un (Moğol, *nor* = göl) kuzeyinde, Tuva Türkleri Özerk Cumhuriyeti ile Moğolistan sınırındadır.

**Şekil 1:** Agop Dilaçar'ın Turan Haritası ve Karahanlılar Devleti



**Kaynak:** Dilaçar, (1979:209)

Bugün bu yerlerden Aral gölü, Gürgene (şimdi Urgenc) ve Hive, Karakalpakistan'da; Buhara, Semerkand, Şâş (Taşkent), Fergana, Özbekistan'da; Merv, Türkmenistan'da; Otrâr (Fârâb), Türkmenistan-Özbekistan sınırında bulunmaktadır. Talas ve Balasagun Kırgızistan'da; Kokand, Özbekistan-Tacikistan sınırında; Belh Afganistan'da; İsficab, Kuz-Ordu Kazakistan'da; Kaşgar (sonraki adı: K'o şih, şimdiki adı: Su-fu), Çin Türkistanı'nda (Doğu Türkistan) bulunmaktadır.

Karahanlılar Hanedanlığının siyasi haritası hakkında 3 çeşit harita mevcuttur. Birincisi Pritsak'ın Haritası, ikincisi Özbekistan Cumhuriyeti Tarihi'ndeki harita ve üçüncüsü ise Çin Tarih Atlasındaki haritadır. Bu üç harita Karahanlıların sınırları hakkında şu bilgileri göstermektedir (Anat ve Almaz, 2003: 67-68):

Pritsak'ın haritası, standart yılı 1001 yılıdır. Güney doğusu Hoten'i içine alarak Kerye Deryasına, tam doğusu Aksu'yu içine alan halde, Karayalgun civarlarına, Kuzey doğusu Çungur vadisini içine alarak Altay Dağları'na; tam kuzeyi Balkaş gölüne, Tam güneyi ise Vahan koridoruyla Hindikuş Dağları'na yanaşırdı.

Özbekistan Cumhuriyeti Tarihi'deki haritasının standart yılı 999 yılıdır. Güney doğusu Yarkent'in güneyine, tam doğusu Kuça ile Aksu ortasına; tam kuzeyi İli deryasına; Kuzey batısı Harezmi'e; Güneybatısı Amu deryasına; tam güneyi Müğrap deryasına yanaşır. Penc deryasına yetmez.

Çin Tarih Atlası'ndaki haritanın standart yılı 1001'dir. Güney doğusu Yenişar, Yopurğa, Maralbaşı'ların Güney udun hanlığıyla komşudur. Tam doğusu Bedel Dağ Geçidi'yle Koçu Uygurları ile sınırdadır. Kuzey doğusu Cing ilçesinin doğusuna yanaşır. Tam batısı ve güney batısı, tam kuzeyi ve kuzey batısı Pritsak haritası ile aynıdır. Tam güneyi ise Pamir'in Kuzey eteğidir.

**Şekil 2:** Karahanlı Devleti (Kara Khains)



**Kaynak:** <http://tr.wikipedia.org> (10.03.2011)

### 1.2.3. Karahanlı Devleti'nin Ekonomik Yapısına Genel Bakış

Karahanlı Devleti yaklaşık dört yüz yıl boyunca çok geniş topraklarda hüküm sürmüş bir Türk Devleti'dir. Milli oluşum bakımından incelendiğinde içinde Türk, Arap ve İran kabilelerinin barındığı ve bunların sosyal statü bağlamından birbirinden ayrıldığı bu devletin gerek sosyal gerekse ekonomik yapısı son derece karışık olmakla birlikte belli başlı özelliklerinden söz etmek mümkündür.

Karahanlı Devleti'nin ekonomik yapısı incelendiğinde, hayvancılık, çiftçilik, el zanaatları üretimi ve ticaret gibi ekonomik faaliyetlere ilişkin bilgiler elde edilebilmektedir. Özellikle dönemin en önemli eserleri olan ve dönemle ilgili birçok bilinmeyene ışık tutan kaynak niteliğindeki Kutadgu Bilig ve Divanü Lügati't-Türk eserlerinde bu faaliyetlere ilişkin bilgilere rastlanmaktadır.

Türk toplumunda hayvancılığın her dönem en önemli geçim kaynağı olduğunu söylemek mümkündür. Özellikle Orta Asya'da yaşayan eski Türk devletlerinin Çin ile girdiği ticari ilişkilerde Türklerin en önemli değişim aracının binek ve diğer hayvan grupları olduğu görülmektedir. Günümüzde dahi o bölgede hayvancılık en önemli geçim kaynaklarından biridir.

Eski Türklerde hayvancılıkla ilgili meslek adları genellikle yetiştirilen hayvanın adından türetilmişken hayvan besicisi anlamına gelen "ığdışçı"<sup>4</sup> sözcüğü bu kuralın dışında kalmıştır. Bunun nedeni sözcüğün genel olarak hayvan yetiştiriciliği mesleğini karşılamaıdır (Şen, 2007: 15).

Karahanlılar döneminde hayvancılığın önemini Kutadgu Bilig'de Yusuf Has Hacib şu beyitleri ile kanıtlamaktadır; (KB: 4439-4443)

*"munıngda basa ol bu ıgdişçiler  
kamuğ yilkılarka bular başçılar"* (KB: 4439)

"Bundan sonra hayvan yetiştirenler gelir, hayvan sürülerinin başında bunlar bulunurlar."

---

<sup>4</sup> İğdişçi kelimesi Karahanlılar döneminde hayvan yetiştiricisi anlamında kullanılmaktadır. Öte yandan Türk Dil Kurumu'nun yayınladığı Büyük Türkçe Sözlükte "ığdış etmek" fiili Erkeklik bezleri çıkarılarak veya burularak erkeklik görevi yapamayacak duruma getirilmiş hayvan (özellikle at) anlamına gelmektedir. Tanımdan anlaşılacağı gibi ığdış edilen hayvanın enerjisini başka alanlarda kullanmasının önüne geçilir. Tasarruf edilen bu enerji hayvanın göreceği iste harcanır. Hayvan, besiye çekilmiş ise semizleşir, sabana koyulmuşsa uysal ve dirençli olur, binek ise hızı ve dayanıklılığı artar. Dolayısıyla kendisinden en iyi faydalanılacak duruma getirilmiş olur. (Şen, 2007: 14)

*“bütün çın bolurlar katı yok büki  
kişilerke tegmez bularning yükü” (KB: 4439)*

“Bunlar doğru ve dürüst insanlardır, hiçbir gizli kapaklı tarafları yoktur, kimseye de yük olmaz”,

*“yégü kedgü mingü at adğır sülük  
bulardın çıkar hem yüdürgü kölük” (KB: 4440)*

“Yiyeceği, giyeceği ve ordunun binek atı, aygırı ile yük hayvanlarını bunlar yetiştirirler”

*“kımız süt ya yüng yağ ya yoğrut kurut  
yadım ya kidiz hem azar ewke tut” (KB:4441)*

“Kımız, süt yahut yün, yağ veya yoğurt ve peynir ile evin rahatını temin eden yaygı veya keçe hep bunlardan gelir”

Çiftçilik de tıpkı hayvancılık gibi dönemin önemli geçim kaynaklarından ve ekonomik düzenin parçalarından biridir. Özellikle bazı Çin kaynaklarına ait belge seyahatnamelerde buna sıklıkla rastlanmaktadır. Bununla birlikte Karahanlılar döneminde tarımla ilgili ülüş sistemi, ikta düzeni<sup>5</sup> gibi göçebe hayvancılık ve çiftçilik kültüründen ziyade kanuni birtakım vergi ve tarım politikaları da geliştirilmiştir.

Karahanlılar döneminde köylerdeki üretim ilişkileri esasen hisseler düzeninden ibaret yer münasebeti olup bu, tipik feodal düzendeki üretim ilişkisidir Vakıflar, feodallerin ülkü ve devlet arazilerinin tamamı bu hisseler bölme düzeni yöntemiyle yersizlere veya yeri az olan çiftçilere kiraya verilerek ektilirdi. Hisselere bölme düzenindeki ortakçı çiftçiler, çiftlik üretiminde temek emekçilerdir. Yerli dilde bunlara “barziğar” denir (Anat ve Almaz, 2003: 179).

Oğuz ülkesini anlatan İslam coğrafyacıları onlar arasında çok sayıda tüccar bulunduğunu haber vermişlerdir. Kaşgarlı Mahmud da ticaret alanındaki terim ve usullerin hayli ayrıntılı geçişi Karahanlı döneminde iç ve dış ticaretin gelişerek sürdüğünü düşündürmektedir. Kutadgu Bilig’in elli sekizinci bölümünün satıcılarla münasebete ayrılması da bu düşünceyi doğrulamaktadır. Nitekim Karahanlıların ticaretin emniyetle seyri için kervansaraylar kurmaya başlamaları Türklerin o dönemde

---

<sup>5</sup> Karahanlılar’da vergi sisteminin en önemli kısmını iktâ düzeni oluşturmuştur. VIII. ve IX. yüzyıllarda ortaya çıkan iktâ sistemi hakkında bazı tarihçiler “arazi düzeni” derken bazıları ise “vergi gelirlerini özelleştirme siyaseti” nden ibaret olduğunu söylemişlerdir. İktâ, hanedan mensupların bazı mülki askeri şahıslara, mühim vezirlere, orta dereceli memurlara ve askerlere maaş olarak verilmiştir (Anat ve Almaz, 2003: 169).

ticari hayata katılmalarının en açık örneğidir. Bu sayede kervan yollarına daha başka bir güven gelmiş, ticarete artık para da girmiştir (Şen, 2007: 127)

Çiftçilik, hayvancılık ve el sanatlarının gelişmesi nedeniyle, özellikle Yedisu, Kaşgar, Hoten, Maverâünnehir bölgeleri bir hâkimiyet altında olduğundan, ticaretin gelişmesi için de müsait ortam oluşturmuştur. Karahanlılar Hanedanlığının coğrafyası Çin ve batı nakliyatının güzergâhı olduğu için, doğudaki Sung Hanedanlığı ve Kıtaneler Hanedanlığı, batıdaki Hindistan, İran, Afganistan, Batı Asya, Kuzey Afrika ve Güneydoğu Avrupa ülkeleriyle gelişmiş ticaret ilişkileri vardı. Yazma tarihi belgeleri ve arkeolojik bulgular özellikle de para belgelerinin tamamı bu noktayı ayrıntılarıyla ispatlamıştır (Anat ve Almaz, 2003: 188).

Karahanlılar döneminde ticari faaliyet yapan esasen üç türlü kişiler vardır (Anat ve Almaz, 2003: 188);

- 1. Malları Doğrudan Üretenler:** Meselâ dokuma işçileri ve diğer el sanatçıları olup, kendilerinin ürettiği malları pazarlara götürüp satalardı ya da kendi mallarını atölyelerinin önünde açtıkları dükkânda satarlardı.
- 2. Orta ve Küçük Sınıf Tüccarlar:** Onlar şehir reyonlarında dükkânlar açarak mallarını satarlar veya pazarlara sergi açarak satış yaparlar
- 3. Büyük Tüccarlar:** Bu tacirlerin çoğu feodallerdir ya da hanedanlıkla sıkı ilişkileri olan kimselerdir. Onların dışarı çıkıp ticaret yapmalarında her zaman “Elçilik Sıfatı” ticaret kervanları da “Elçiler Heyeti” ismini taşır.

Anat ve Almaz’ın (2003: 194) B.G.Gafurov’dan (1965) aktardığına göre; Karahanlılar döneminde mal ile para ilişkisi çok gelişmiştir. Türkistan’ın en ıssız ve dağlık bölgeleri de dâhil olmak üzere tüm bölgeler bu mal-para ilişkisinin içine girdiler. O zaman açık olarak o dönemdeki mal-para ekonomisinin gelişmesi tarihinde ne kadar fevkalade önemli bir yere sahip olduğu görülmektedir.

Yusuf Has Hacib Kutadgu Bilig’de tüccarlara ilişkin ifadeler yer verirken onların ticari ilişkiler bağlamında çok önemli olduklarını söyler ve onlarla olan münasebetin her daim çok iyi olması gerektiğini öğütler. Ayrıca onların bütün dünyayı dolaştığını, kâr ve zarar konusunda çok hassas olduklarını söylemiştir. Konuya ilişkin bazı beyitler şunlardır:

*“muningda basası satıǵçı-turur  
satıǵ birle tinmaz asıǵçı-turur”* (KB: 4419)

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

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

"Kâr ve zarar hususunda çok hassas olurlar; onlar ile iş görürken, bu hususa çok dikkat etmelisin."

*“çawıkmak tilese özünge belgülig  
satıǵçıkaedgü yanut kıl ülüg”* (KB: 4436)

"Sen gerçekten meşhur olmak istersen satıcılara iyi muamele et, onların haklarını ver."

#### **1.2.4. Karahanlılar Döneminde Yazılan Önemli Eserler**

Karahanlılar Hanedanlığı döneminde sosyal ekonomi genellikle yükseldiğinden ve şehir hayatının gelişmesi, yerli milletlerinin Türkleşmesi ve Türklerin Müslüman olması, iç ve dış ilişkilerin güçlenmesi üstelik hükümler tabakanın ilim ve medeniyete önem vermesiyle Karahanlılar döneminde ilim ve medeniyet son derece gelişmiştir. Bir tür yeni medeniyet -İslami-Türk medeniyeti şekillenmiştir. Bu dönemde bazı ünlü yazarlar ortaya çıkmıştır. Onların eserleri bugünkü Türk milletlerinin renkli medeniyeti için temel olmuştur. Bu eserler Türk dünyasının medeniyet miraslarıdır. Türk dünyası ve cihan medeniyetinin paha biçilmez hazineleridir (Anat ve Almaz, 2003: 203)

Aşağıda bu paha biçilmez medeniyet miraslarından bazılarının tanıtımı yapılmıştır. Bu eserler Karahanlılar döneminde yazılan ve Karahanlı Hanedanlığı için yazılmış olan tarihi belgelerdir.

##### **1.2.4.1. Almai'nin Kaşgar Tarihi**

Tarihü Kaşgar, Ebu'l-Futûh Abdü'l Gaffar el-Almai'nin kaleme aldığı, muhtemelen Tamgaç Han'a atfettiği ve yaşadığı Kaşgar'ı ele aldığı bir şehir tarihidir. Barthold tarafından neşredilen eserde, Türk hakanlığı karahanlıların kuruluşuna dair ilk bilgiler, İslamın kabulü, hanedanın şeceresi ve kronoloji çerçevesinde yer alan bilgiler, bazı efsanevi anlatılarla karışmış olsa da çok değerlidir. Bilhassa şecere ve kronolojik kayıtlar nümizmatik verilerle büyük ölçüde uyumaktadır (Huncan, 2007: 22).



#### **1.2.4.2. Yusuf Has Hacib'in Kutadgu Bilig'i**

Kutadgu Bilig Karahanlı yazı dilinin en büyük eseri olduğu gibi Türk Edebiyatında en önemli eserlerinden biridir. Aruzla yazılmış 6000 beyitin üzerindeki bu mazmun eser Y.Has Hacib tarafından yazılarak Hükümdar Tabgaç Buğra Kara Hakan Ebû Ali Hasan bin Süleyman Arslan Karahan'a sunulmuştur. Yazar eseri H.462 (1069-1070) yılında tamamladığını ve bunu 18 ayda yazdığını bildirir.

Yusuf Has Hacib'in yazdığı bu önemli eser ikinci bölümde geniş bir şekilde ele alınmış, bütün detaylarıyla incelenmiştir.

#### **1.2.4.3. Kaşgarlı Mahmud'un Divanü Lügat-it Türk'ü**

Karahanlı devri Türk edebiyatının ilk örneklerini ihtiva eden Divânü Lûgati't-Türk, Türk dilinin ilk sözlüğüdür. Kâşgari Mahmud bin Hüseyin bin Muhammed (Muhammed oğlu Hüseyin oğlu Mahmud) tarafından 1072 yılının 25 Ocağında, Çarşamba günü yazılmaya başlanmış ve 9 Ocak 1077 Pazartesi günü bitirilmiştir. Eser, Araplara Türkçeyi öğretmek amacıyla yazıldığı için Türkçeden Arapçaya bir sözlük olarak düzenlenmiştir. Eserin çeşitli izahları ihtiva eden kısımları Arapçadır. Türkçe kelimelerin ve bunlarla ilgili örneklerin manaları da Arapça olarak verilmiştir. Yine aynı sebeple, yani Araplara Türkçe öğretmek maksadı güdüldüğünden o zamanki Arap lügatçiliği geleneğine uyulmuş ve Türkçe kelimeler, Arapça kelimelerin hususiyet ve vezinlerine göre sıralanmıştır (Büyük Türk Klasikleri, 1985: 118).

Divanü Lügati't-Türk, sadece bir sözlük değil, Türk dili ve edebiyatı hakkında muhteşem bir hazinedir. Divan ü Lügati't-Türk'ün taşıdığı dil zenginliği, halk arasında kullanılan sade halk Türkçesinin zenginliği; edebî zenginlik ise sözlü halk edebiyatı zenginliğidir. 13.yy'dan itibaren aydınlarımızın kendi kültür ve edebiyatlarını bir kenara iterek özentî ve hatta taklit içine girdikleri Arap dünyasına Kaşgarlı, dilimizin zenginliğini halk dilinden, sözlü halk edebiyatından seçtiği örneklerle anlatmaya çalışmıştır. Bu, sadece Kaşgarlı'nın millî hissini ifade etmez, bu bilgi ve eğitim bakımından gerçekten donanımlı olan âlimin Türk diline ve edebiyatına duyduğu tam güveni de ifade eder (Köksel, 2009:1).

Kaşgarlı Mahmud, Divanü Lügati't-Türk'ün başında, soyca Türklerin en ileri gelenlerinden olduğunu söylemekte, Karahanlı sülalesinin tanıdığı kişilerinden rivayetler aktarmakta, Karahanlı devlet teşkilatı ve saray gelenekleri üzerine geniş bilgiler vermektedir. Bu durum, onun Karahanlı hükümdar ailesine de yabancı olmadığına işaret sayılıyor. Kaşgarlı Mahmud, hükümdar ailesinden gelmemiş olsa bile, herhalde o ailenin çevresindeki seçkin ve aydın bir zümreden gelmiş olmalıdır. Onun hayati ile ilgili olarak, iyi bir nişancı ve iyi bir asker olduğunu da ekleyebiliriz (Korkmaz, 1995: 255).

Kaşgarlı Mahmud'un 11. yüzyılda Balasagun'u merkez alarak çizdiği dünya haritasına da eserinde yer vermiştir. Harita o dönem Türklerinin yaşadıkları bölgeleri ve dağılımlarını göstermesi bakımından dikkate şayandır.

Harita, Türklerin bulunduğu bölgeleri göstermek amacıyla çizilmiştir. Daire şeklinde olan haritanın çevresinde Doğu, Batı, Kuzey, Güney yönleri belirtilmiş, bazı deniz ve ırmaklar gösterilmiştir. Batıda işaret edilen yerler İdil boylarına, yani Kıpçakların ve Frenklerin oturdukları bölgelere kadar uzanır. Güney-Batıda Habeşistan'a, Güneyde Hint, Sint, Doğuda Çin ve Japonya'ya işaret edilmiştir.

#### **1.2.4.4. Edip Ahmed Yükneki'nin Atabet'ül-Hakaayık'ı**

Atabet'ül-Hakaayık (Gerçeklerin Eşiği) 12. asrın başlarında, Yükneki Edîb Ahmed bin Mahmud tarafından yazılmış manzum bir ahlâk kitabıdır ve Karahanlı Hanedanı Muhammed Dâd İspehsâlâr Beg'e sunulmuştur (Büyük Türk Klasikleri, 1985: 158)

Karahanlı lehçesiyle yazılmış ve günümüze kadar gelen eserlerden önem sırasına göre Kutadgu Bilig ve Divanü Lügat-it Türk'den sonra gelen üçüncü eser Atabet'ül Hakaayık'tır. Kapsamı bakımından Türk İslam ahlakı çerçevesinde insanları eğitmek gayesi ile yazılmış bir eserdir.

Dini ve Ahlaki kuralları kuru ve lirizmden yoksun bir üslup ile manzum bir biçimde anlatır. Yazar kendi görüşlerinden pek bir şey katmaksızın bilinen ahlaki kurallarını manzum olarak tekrar etmekle yetinmiştir. Eser 480 dolayında mısradan oluşmuştur. Yazılış tarihi hakkında eserde herhangi bir kayıt bulunmamakla birlikte Heybet'ül Hakaik, Hitabet'ül Hakaik, Atabet'ül Hakaik gibi değişik nüshalarda değişik adlarla adlandırılmıştır

Eserin günümüze kadar gelen belli başlı nüshaları şunlardır:

1-A- Semerkand Nüshası: Süleymaniye kütüphanesi Ayasofya bölümündedir. Elde bulunan nüshalar içerisinde en iyi durumda olanı budur. Bu nüshada eserin adı doğru olarak yer almakta ve sunmuş olduğu Bey'in adı da bulunmaktadır. Uygur harfleri ile yazılmış olan bu nüshanın bab başlıklarının bir kısmı ve özellikle ayet ve hadislerin Arap yazısıyla yazıldığı görülmektedir. 1444'te Herat'ta tanınmış hattatlardan Zeynel Abidin tarafından kopya edilmiştir. Son derece süslü bir nüshasıdır.

2-B- Nüshası, Süleymaniye kütüphanesi Ayasofya bölümündedir. Bir yazma mecmuanın baş kısmında yer alır. Mecmua 1480'de Abdürrezzak Bahşi tarafından tanzim edilmiştir. Mecmuadaki bütün metinler hem Arap hem Uygur yazısıyladır. Atabet'ül Hakaayık metninde önce Uygur yazısı ile yazılmış sonra her satırın altına Arap yazısıyla tekrar edilmiştir. Necip Asım bu nüshanın bir faksimile yayını yapmıştır.

3-C- Nüshası İst. Topkapı Müzesinde bulunan bir yazmanın içindedir imla özellikleri bakımından bu nüshanın. Batı Türkçesi etkisinde kopya edildiğini gösterir. Bu nüsha Arap yazısıyladır.

## BÖLÜM 2: KUTADGU BİLİĞ

### 2.1. Kutadgu Bilig, Konusu ve Yazılış Gerekçeleri

Karahanlı ve İslâm devri Türk edebiyatının ilk büyük eseri olan Kutadgu Bilig, Yusuf Has Hacib tarafından Balasagun'da yazılmaya başlanmış, 1069-1070'te Kâşgar'da tamamlanmış ve Doğu Karahanlı hükümdarı Tavgaç Uluğ Buğra Kara Han Ebû Ali Hasan Bin Arslan'a takdim edilmiştir.

Kutadgu Bilig, mesnevi tarzında kaleme alınmış 6645 beyitlik siyasetname niteliğinde bir eserdir. Yusuf Has Hacib'e ait olmayan bir mensur ve 77 beyitlik bir de manzum mukaddimede Yusuf ve Kutadgu Bilig hakkında kısaca bilgi verilir. Eser, bütün klâsik şark eserleri gibi Tanrı'ya hamd, peygambere ve dört halifeye övgü ile başlar. Baharın güzelliklerini tasvir ile esere devam eden şair, ustalıkla bir şekilde bahar tasvirinden hükümdarın methine geçer.

Konusunu belirtmek açısından eserin ismi oldukça anlamlıdır. Kutadgu: “Saadet veren” veya “padişahlara layık, şahane” anlamına gelir. “Kut” kelimesi, Basmil ve Uygur hükümdarlarına verilen “*idi-kut*” tamlamasında olduğu gibi, “haşmet-meab, şahane” yerine kullanılmıştır. Bundan dolayı kitabın ismi “Saadet veren ilim” veya “Padişahlara layık ilim” anlamına gelmektedir (Köprülü, 1980: 165).

Eserde üzerinde durulan konular şunlardır: Yedi yıldız ve on iki burç, bilgi, akıl ve dil, kitap sahibinin özü, iyilik ve faydaları, kitabın konusu, 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, hizmetkarlık, dünya ve ahretin nasıl mamur hale getirileceği, âlimler, tabipler, şairler, çiftçiler, satıcılar, hayvan yetiştiricileri, zanaat erbabı, fakirler, aile hayatı, eş seçimi, çocuk eğitimi, sofrası ve ziyafet adabı, ülke yönetimi, devrin tahlil ve tenkidi (Akyüz, 2002: 26-27)

Yusuf Has Hacib'in Türk kültür ve medeniyetine kazandırdığı ve paha biçilmez bir eser olarak yazdığı Kutadgu Bilig, Türklerin kendilerine öz emsalsiz bir yapıtıdır (Uğur, 1987: 18). Eser insanlara her iki dünyada da mutlu olmanın yollarını göstermek gayesiyle yazılmıştır. Öğretici nitelikte bir kitaptır. Sembolik dört şahıs üzerine

kurulmuştur. Bunlardan Küntogdı “konitori” (doğru yolu) temsil eder. Bu şahıs aynı zamanda hükümdardır. Aytoldı (kutu) temsil ederler Ögdülmiş “Ukuş” (aklı) temsil eder vezirin oğludur. Ogdurmuş (akıbeti hayatın sonunu) temsil eder vezirin akrabasıdır.

Portlakkaya ‘nın (2009: 77) Doğan’dan (2002b) aktardığına göre, Kutadgu Bilig’in bu kahramanlar üzerine kurgulanmış öyküsü şöyle özetlenebilir:

Aytoldı devlet hizmetine girmeyi çok istemektedir. Bir yakını aracılığıyla o dönemin Has Hacib’i ile tanışır ve Hacib kendisini hükümdarın huzuruna çıkarır. Hükümdar, Aytoldı’dan hoşlanır ve kendisini vezir yapar. Bir süre sonra Aytoldı ölür ve geriye tek oğlu Ögdülmiş’i bırakır. Hükümdar Ögdülmiş’in yetişmesini ve eğitimini üstlenir. Akıllı ve bilgili olan Ögdülmiş, hükümdarın gözüne girerek bir süre sonra vezir olur. Ögdülmiş’i çok seven ve onu kaybetmekten korkan hükümdar, ona yardım edebilecek ve gerekirse onun yerini alacak akıllı ve bilgili bir kişi daha arar. Bu amaçla Ögdülmiş arkadaşı Ogdurmuş’ı hükümdara tavsiye eder. Hükümdar bu kişiyi kendi hizmetine almak istese de başarılı olamaz. Ogdurmuş, insanlardan uzak bir yerde ibadetine devam etmek ister. Daha sonra, Ögdülmiş de devlet hizmetinden çekilip kendini tamamen ibadete vermek isteyince Ogdurmuş buna karşı çıkar ve herkesin yerinde kalmasını ve topluma en iyi hizmeti bu şekilde verebileceklerini söyler. Bir süre sonra, Ogdurmuş ölür ve geride müridi Kumaru’yu bırakır. Vezirleri ve Ogdurmuş’un öğütleri sayesinde hükümdar, iyi kanunlar yaparak memleketi düzene koyar ve ülke refaha kavuşarak halk mutlu bir yaşam sürer.

Yusuf 1069 yılında Kutadgu Bilig’i yazarak Karahanlı Hükümdarı Buğra Han Ali Hasan Bin Süleyman’a sunmuştur. Bu sebeple Has Hacib (İtimat edilen vezir) unvanını almıştır. Anat ve Almaz’ın (2003: 16) Barthold’dan (1900: 27) aktardıklarına göre ise, 1070 yılında Kaşgar Hükümdarı Harun Buğra Hanın ismine telif olunmuş Kutadgu Bilig kitabı, Türk Tarihinde o güne kadar görülmemeyen büyük bir milli medeni hareket olarak ortaya çıkmıştır. Bu hareketin kaynağı o dönemde başlayan Büyük İslam–Türk hareketidir.

Bu eserin ilk Müslüman–Türk eseri oluşunun yanı sıra, o ana kadar yazılmış en hacimli Türkçe eser olduğunu da belirtmek gerekir. Yazarın eserde Türkçeyi çok ustalıkla bir

şekilde kullanması da o dönemde Türkçenin bir yazı ve düşünce dili olmasının yanı sıra, bilim dili olduğunun da bir göstergesi olmuştur.

Kutadgu Bilig'in yazılışındaki güdülen asıl amaç devlet ve teşkilatı ile ilgili hususları anlatmaktır. Yusuf da bu noktayı "Sözümü bu dört şey: Kanun, kut, akıl ve akıbet üzerine söyledim" (KB: 358) diyerek belirtmiştir (Kafesoğlu, 2002: 166). Yusuf Has Hacib'in bu beyitinde söz ettiği bu dört unsur yukarıda bahsedilen dört sembolik karakterle kişileştirilmiştir.

Yusuf'un Kutadgu Bilig'i hangi gerekçeyle yazdığı açıkça bilinmemekle birlikte eserde onun dışarıdan gelen bir emir veya arzu üzerine yazıldığını gösteren bir işarete de rastlanılmamıştır. O dönemde Orta Asya'daki hanedan mensuplarının birbirlerine karşı mücadelelerinin güçlenmiş ve bu iç kargaşalık arasında gerek bireylerin konumunun gerekse toplum ve devlet esaslarının sarsılmış olduğu göz önünde tutulursa, toplumun temelini oluşturan ahlak prensiplerinin yeniden düzenlenmesinin bir zorunluluk haline geldiği düşünülebilir (Arat, 1979: XXV).

Kutadgu Bilig'in yazılış gerekçelerini incelerken eserin yazıldığı dönem ayrıntılı bir şekilde araştırılmalıdır. O dönemde Türk toplumu yeni bir din ve uygarlığı kabul etmekle birlikte bir takım değerlerinin hızlıca değiştiğine tanık olmaktadır. Bu durum ülkedeki karmaşık siyasi yapı ve çekişmelerle de birleşince toplumsal sorunlar kamu vicdanında belirmeye başlamıştır. İşte bu değişimin getirdiği kargaşa sonucu ortaya çıkan toplumsal bir takım sorunlar da Yusuf'u Kutadgu Bilig'i yazmaya iten faktörlerden biri olmuştur. Zira Yusuf Has Hacib yaşadığı dönemin çok kötü olduğunu, insanların mayasının bozulduğunu ve bu durumdan duyduğu üzüntü ve kötümserliği eleştirel bir dille eserinde ele almıştır.

## **2.2. Kutadgu Bilig'in Nüshaları**

Kutadgu Bilig'in yazıldığı dönemden günümüze gelmiş bir nüshası yoktur. Elimizdeki nüsha eserin üç kez düzenlenmesinden sonraki nüshalardır. Eserin başında Yusuf'un kısa önsözünden başka iki önsözün daha bulunması bunu göstermektedir. Öyle anlaşılıyor ki eser yazıldıktan sonra bir süre unutulmuş, yeniden birisi tarafından düzenlenerek bir önsözle okuyucuya sunulmuştur. Başkası tarafından eklenen 77 beyitlik manzum önsöz eserin okuyucuya ikinci sunuluşudur. Bu manzum önsözün bir

özeti niteliğinde olan nesir önsöz, eserin üçüncü kez düzenlemiş okuyucuya sunulduğunda yazılmıştır. Bize kadar gelen 3 önemli nüshası bu 3. Sunuluştan sonraki kesin şekilleridir. Bu nüshalar Viyana (Herat) Nüshası, Kahire (Mısır) Nüshası ve Fergana (Nemangan) Nüshalarıdır.

Ayrıca bu konuda Portlakkaya 'nın (2009: 94) Ercilasun'dan (1984: 1-5) aktardığına göre, Kutadgu Bilig'in ilk kitap haline gelmesi 1800'lü yılların sonuna dayanır. Kutadgu Bilig 1890'da Radloff<sup>6</sup> tarafından faksimile (tıpkıbasım) halinde neşredilir. Bir yıl sonra Radloff, bu defa hususi olarak döktürdüğü Uygur harfleriyle eseri tekrar neşreder. Bundan sonra Radloff, Kutadgu Bilig'in transkripsiyonunu ve tercümesini neşir isine girişir. Ülkemiz ise bu tarihten 57 yıl sonra, 1947 yılında ilk Kutadgu Bilig tercümesine kavuşmuştur. Reşit Rahmeti Arat'ın Kutadgu Bilig tercümesi üzerindeki on beş yıl süren ilk çalışması, 1947 yılında sonucunu vermiştir. Arat'ın bu çalışması, Kutadgu Bilig'in üç nüshasını da mukayeseye tabi tutan ilk ve en mükemmel neşirdir. Reşit Rahmeti ARAT, senelerce bir kuyumcu titizliğiyle çalışarak üç nüshayı en ince nokta ve çizgisine kadar mukayese etmiş, sayfa altlarında nüsha farklarına ait en küçük teferruatı dahi göstermiştir. Böylece, 878 yıl sonra Kutadgu Bilig, adeta yeniden yazılmıştır.

Başka birçok devletler Kutadgu Bilig'den istifade ettikleri için kitaba başka adlar vermişlerdir. Çinliler 'Hakanların Aynası', Maçın'ler, 'Devletin Gözü', Doğulular 'Hükümdarların Ziyeti', İranlılar ise 'Şehname-i Türkî', yine bazıları 'Kağanlara Nasihatname', Turanîler ise 'Kutadgu Bilig' diye isimlendirmişlerdir ki, bu tanım Kutadgu Bilig'in kendi açıklamasıdır. Yeryüzünde Kutadgu Bilig in üç yazma nüshası bulunmaktadır. Bunlar: Viyana Nüshası, Nemangan Nüshası (Fergana Nüshası), Kahire (Mısır) Nüshasıdır. (Anat ve Almaz, 2003: 205)

### **2.2.1. Viyana (Herat) Nüshası**

Viyana nüshası ilk ortaya çıkan nüshadır. Herat'ta<sup>7</sup> 1439 yılında çok kötü bir Uygur yazısı ile yazılı olan (185 + 5 sayfa, 915 beyit) nüshadır (Dilaçar, 1972: 38). Herat nüshası Arap harfleriyle yazılmış bir nüshadan Uygur harflerine çevrilmiştir.

---

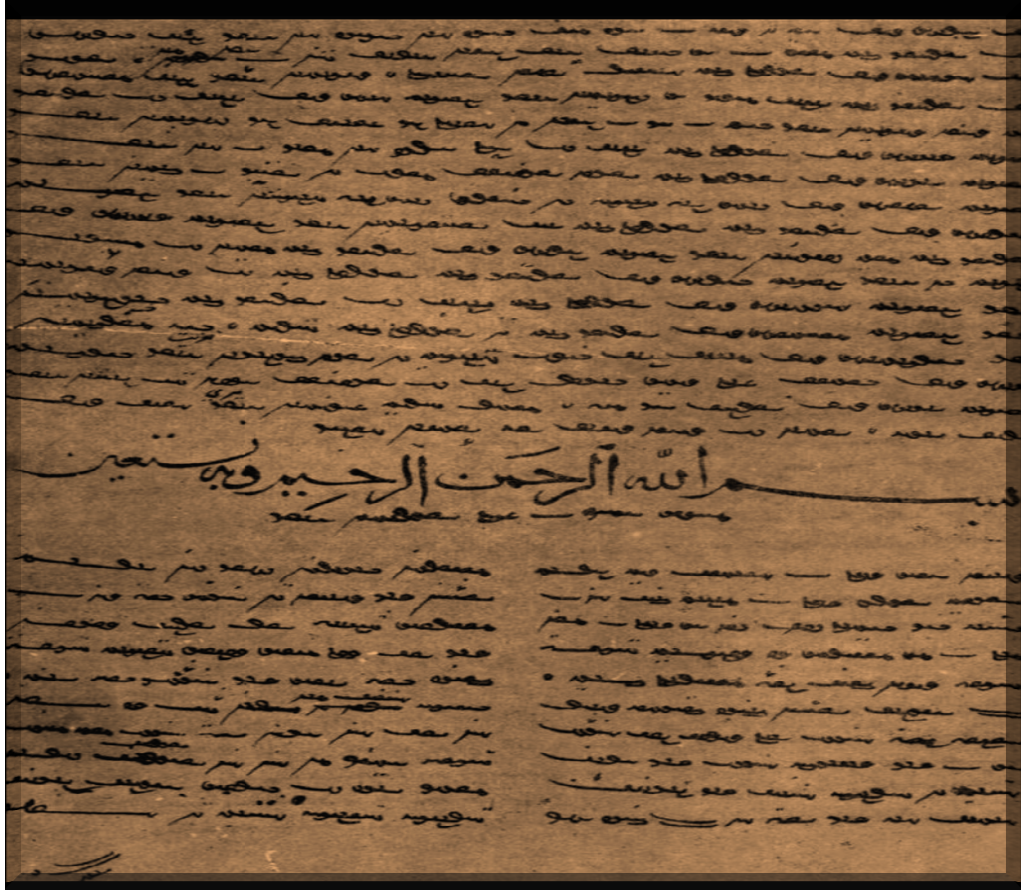
<sup>6</sup> Wilhelm Radloff Orta Asya ve Sibirya'nın az tanınmış dillerini kendisine çalışma sahası olarak seçmiş, Türkçe ile birlikte Moğolca, Mançuca ve Çinceyi de araştırmıştır. Radloff, Türkoloji biliminin öncüsü sayılır.

<sup>7</sup> Herat Afganistan'ın kuzey batısında yer alan tarihi bir kenttir.

Müstensihin (yazarak çoğaltan kişi, istinsah eden) oldukça işlek yazabilecek bir şekilde Uygur alfabesine vakıf olduğu görülmektedir. Nüsha çok itinasız bir şekilde yazılmıştır ve belli başlı bir kütüphane veya şahıs için yazılmış olmaktan ziyade, müsvedde olarak tasarlanmıştır (Arat, 1979: XXXIII).

Bu nüsha Orta Asya'da öğrenim gören Fenari-zade Kadı Ali, Abdürrezzak Bahşı için Tokat'a getirilmiş daha sonra nüsha İstanbul'a gelmiştir. İstanbul'da tarihçi Hammer tarafından ele geçirilmiş ve Viyana'ya götürülmüştür. Bu nüsha bugün Viyana Kral Kütüphanesi'nde bulunmaktadır.

**Şekil 3.** Kutadgu Bilig Viyana Nüshası 10. Sayfası ve Arap Harfleriyle Yazılmış Besmele



### 2.2.2. Kahire (Mısır) Nüshası

Kutadgu Bilig'in Mısır nüshası 1896'da Kahire'de Hidiv (bugünkü Kral) kütüphanesinin o zamanki müdürü Alman âlimlerden Moritz tarafından bulunmuştur. Bu kütüphane tanzim edilirken bodrum katına altmış olan dağınık kitap ve sayfa yığınları gözden geçirildiği sırada Kutadgu Bilig'e ait parçalar toplanarak, bir araya



getirilmiş ve böylece, birçok tesadüflerin yardımı ile bu mühim nüsha kaybolmaktan kurtarılmıştır (Arat, 1979: XXXVIII).

Bu nüsha sonradan düzenlendiği için bazı sayfaları kayıptır, bazı sayfaları ise rutubetten dolayı zedelenmiştir. Kahire nüshasının İstinsah tarihi de belli değildir. Fotoğraflar incelendiğinde nüshanın bazı bölümlerinin altın suyu ile yazılmış olabileceği düşünülmektedir.

Şekil 4. Kutadgu Bilig Kahire Nüshası Kapağı



### 2.2.3. Fergana (Nemangan) Nüshası

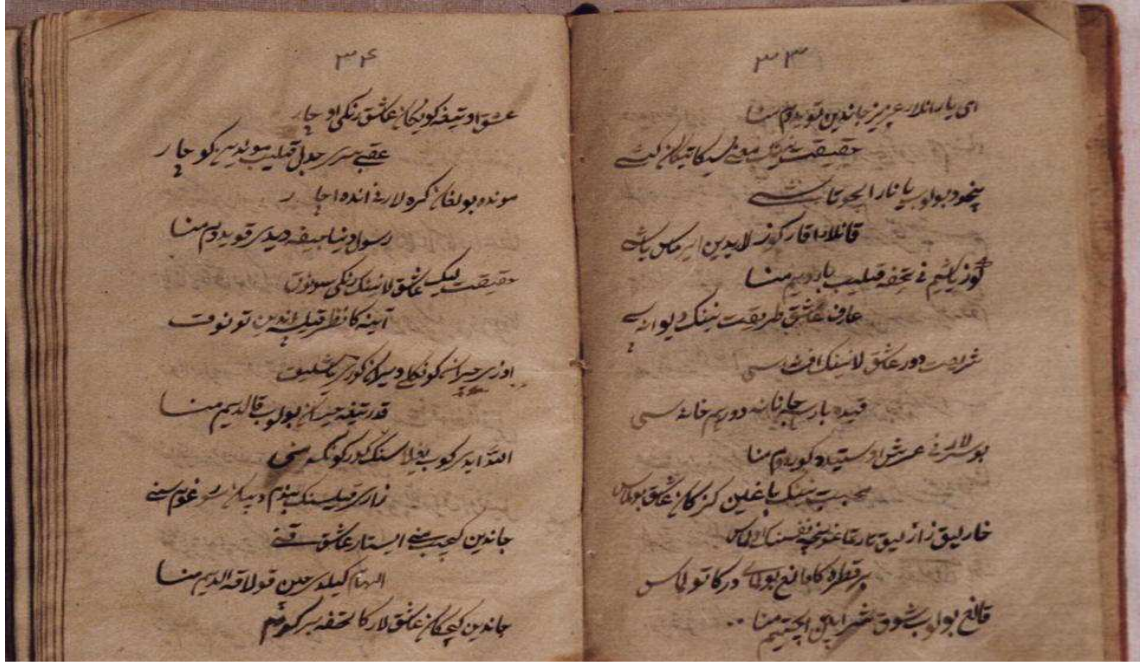
Nemangan Nüshası, Fergana<sup>8</sup>'da bulunduğundan Fergana nüshası da denilmektedir. Bulunan en eski nüsha olup XIII. Yüzyılın ilk yarısına veya ondanda önceki zamanlara ait olup Arap harfleriyle (Hattı Nesihle) yazılmıştır. Halen, Özbekistan Cumhuriyeti İlimler Akademisinde saklanmaktadır (Anat ve Almaz, 2003: 205). Nüshanın baş ve son

<sup>8</sup> Özbekistan sınırları içinde olan Fergana şehri Doğu Özbekistan'da Fergana Vadisi'nde bulunur. Kırgızistan ve Tacikistan sınırındadır.

kısmı eksiktir, nerede ne zaman kimin tarafından yazıldığı kayıtlar da bu eksik sayfalar ile birlikte kaybolmuştur (Arat, 1979: XXXVII).

1940–1950 arası, Kutadgu Bilig üzerindeki çalışmaların altın yıllarıdır. Bu, ikinci bir 1890–1910 (Radloff neşirleri) devresidir. 1934 yılındaki ikinci Türk Dil Kurultayına Sovyetler Birliği Murahhası olarak iştirak eden Samoyloviç, Fergana nüshasının bir fotoğrafını Kurultaya armağan eder. Bu jest, Türk Dil Kurumunu harekete geçirir ve Kahire elçiliğimiz vasıtasıyla Mısır nüshasının da bir fotoğrafı temin edilir. Böylece 1940 yıllarına girilir. Türk Dil Kurumu, 1942’de Radloff’un 1890’daki neşrine dayanarak Kutadgu Bilig’in Herat nüshasını, 1943’te Fergana ve Mısır nüshalarını tıpkıbasım olarak neşreder (Ercilasun, 1984: 4).

**Şekil 5.** Kutadgu Bilig Fergana Nüshasının Tıpkıbasımından Bir Örnek



### 2.3. Kutadgu Bilig’in Türk Kültür Tarihindeki Yeri ve Önemi

Türk İslam Tarihinin ilk devresini teşkil eden Karahanlı Devleti döneminde gerek askeri ve siyasi gerekse ahlaki ve ilmi birçok konuda büyük gelişmeler kaydedilmiştir. Yusuf Has Hacib, Kaşgarlı Mahmud, İbni Sina, Farabi gibi birçok düşünür, yazar ve âlimlerin bu dönemde yetişmesi bu gelişmelerin en belirgin göstergesi olmuştur. Özellikle İslamiyet’in kabulü ile birlikte Türk kültürü İslam medeniyeti ile birleşmiş ve büyük bir

zenginliğe, servete dönüşmüştür. Bu servetin temel taşlarından biri şüphesiz Yusuf Has Hacib'in kaleme aldığı Kutadgu Bilig adlı eserdir.

Yusuf Has Hacib, bu eserde yüzyılın yeni çehresini oluşturan bilim, ahlak ve sanata uygun yeni anlayışları kaynaştırarak, İslamiyet ile yeni tanışan Türklere bu inanç sisteminin değerler ve kurallar dizgesini benimsetmek amacını taşımıştır. Eser boyunca töre ile yeni anlayış arasındaki ilişkiyi, seçkin kültür ve gündelik hayatın ilkelerini birlikte kullanmak suretiyle belirlemeye, düzenlemeye çalışır. Bu özellikleri ile tarihi ve sosyo-kültürel bir geçişi yansıtan Kutadgu Bilig, hemen bütün tarihçilerin ittifakıyla Türk tarihinde en önemli dönüm noktası olarak nitelendirilen İslamiyet'in kabulünün, gerek şekil ve gerekse içerik bakımlarından ilk söyleyicilerinden biridir (Feyzioğlu, 2005: 155).

Kutadgu Bilig'in en önemli kaynakları Türk Mitolojisi, Türk Tarihi, Türk Dili ve İslam Dini olarak sıralanabilir. Zira Yusuf Has Hacib bütün bu konulara hâkim bir düşünürdür bu durum eser incelendiğinde kolaylıkla anlaşılabilir. Bunlarla birlikte Kutadgu Bilig'de Hint-İran geleneği ve Türk devlet geleneğinin de yansımaları görülmektedir. Ayrıca Kutadgu Bilig'de Türk folkloru, atasözleri, dil, sanat ve medeniyete ait kavramlar kültürel zenginlik içinde sunulur ve eserde eski Türk büyüklerinin vecizelerinin kullanıldığı da görülür (Özden, 2007: 21).

Kutadgu Bilig Türk kültürünün eksik taraflarından olduğu adeta fikir birliği halinde ileri süregelen adalet ve kanun konularını da aydınlatmak bakımından elimizde mevcut olan belki en kıymetli kaynak konumundadır. Bundan dolayıdır ki ilim dünyasınca tanındığı 1825 yılından beri üzerinde en fazla fikir yürütülen Türk eserlerinden biri olmuştur. Yerli, yabancı birçok dilci, tarihçi, hukukçu, edebiyatçı, bu kitaptan bahsetmiş ve onu kendi ihtisas sahası ve bilgi ölçüsü içerisinde değerlendirmeye çalışmıştır (Kafesoğlu, 2002: 163).

Kutadgu Bilig, Türk varlığının devamını sağlayan devlet geleneğine, yeni stratejik katkılarda bulunmuş ve bu bilgilerin bütün kültüre mal edilmesinde ciddi sorumluluk yüklenmiş bir kültür mirasıdır. İçinde varlığını sonraki dönemlerde açıkça izleyebileceğimiz beyit ve aruzun varlığı, seçkinler için kültürel ve edebi hayatın başlangıcını, yabancı kelimeleri ilk karşılayış ve kabulleniş, bugün dahi ortak hafızanın belirleyişinden kurtulamamış olan kadın profilini, ocak ve konak evrelerine geçişin ilk

aşamalarını, iktibas edilen töre ve eski adetlerin savunulmasının yanında İslam geleneğın ilk telkinlerinin uyuşma ve çatışmalarını, milli bir dinin evrensel bir dine dönüşmesini ve işleyiş kurallarının, öteki dünya fikrini ve tezahürlerini, töre ahlakının sınırlarının İslam ahlakı ile genişlemiş şeklini, Tanrı örneğine göre yaratılmış yeni insan tipini ve her şeyden önce bunların tümünün oluşturduğu kutlu bilgiyi, barındırdığı için tek başına bir kültür müzesi kıymetine sahiptir (Feyzioğlu, 2005: 164).

## **BÖLÜM 3: MUHASEBE TARİHİNE GENEL BAKIŞ VE KUTADGU BİLİG'DE MUHASEBE**

### **3.1. Genel Olarak Muhasebe Kavramı ve İlk Çağlarda Muhasebe**

#### **3.1.1. Genel Olarak Muhasebe Kavramı**

Muhasebe sözcüğüne Türk Dil Kurumu sözlüğünde dört farklı tanımla anlam yüklenmiştir; bu tanımlardan birincisi: Hesaplaşma, karşılıklı hesap görme, ikincisi: Hesap işleriyle uğraşma, üçüncüsü: Hesapların bütünü ve dördüncüsü ise hesap işlerinin yürütüldüğü yer olarak belirtilmiştir.

Günümüzde her bireyin günlük hayatında dahi önemli rol oynayan ve hayatın her evresinde karşımıza çıkan muhasebe konusunda yapılan tanımların birçoğu birbirine benzese de muhasebeyle ilişkilendirilen bazı bilim dalları açısından yapılan tanımlamalarda bazı farklılıklar bulunmaktadır. Muhasebe veya muhasebeyle ilişkili bilim dallarıyla ilgili önemli çalışmalar yapan birçok akademisyen ve yazar da muhasebeye farklı bakış açılarıyla farklı tanımlamalar getirmiştir bu tanımlardan bazıları şöyledir;

Muhasebenin en temel ve en bilinen tanımı şöyledir; Muhasebe, İşletmelerin, faaliyetlerinin ekonomik yönden kontrolü, işletme yöneticilerinin planlanmasına yardımcı olmak, işletme faaliyetleri ile ilgilenen tarafların alacağı kararlara yardımcı olmak amacıyla işletmenin belirli bir dönemindeki mali olaylarına ait bilgilerin kaydedilip saklanması ve raporlanmasını üstlenen bir sosyal bilimdir (Karabınar, 2004:1).

Daha geniş bir tanımlama ile muhasebe “ülke ve işletme iktisadı açısından, gerçek ve tüzel kişi kurum ve işletmelerin yani tüm hesapsal kişilerin önce kendi, sonra bunlarla ilişkisi olanların hak ve sorumluluklarını belirlemek amacıyla; hesapsal kişilerin varlık ve sermayelerine, zaman dilimleri içinde bunlardaki değer değişimlerine yani masraf, hâsılat ve kazançlarına ilişkin hesapsal iş olgularını yasalara, kurallara, ilkelere, tümelemlere, yöntemlere ve kuramlara uygun olarak belgeler üzerinde saptayan, bunları hesap adı verilen çift yanlı çizelgelere işleyerek izleyen, bunlarla varılan sonuçları

çizelge ve raporlarla ortaya koyup yorumlayan; belgeleme ve yönetime araç olma özelliği taşıyan uygulama alanı geniş doğal bir bilimdir.” (Yazıcı, 1990: 5).

Dışa dönük bir yapıya sahip olan muhasebe; yatırımcılar, yöneticiler, devlet, kredi verenler veya en geniş anlamda kamuoyu için bir bilgilendirme süreci olarak da tanımlanabilir bu tanımlamaya göre muhasebe (Acar ve Tetik, 2009: 10);

**a. Bilgi Aracıdır:** Geçmiş işlemleri kaydederek yazılı bellek görevini yerine getirir.

**b. Kontrol Aracıdır:** Bütçe ve standartlarla fiili durumu karşılaştırıp sapmaları ortaya çıkarır.

**c. Tahmin Aracıdır:** Üretilen bilgilerle geleceğe ait tahminlerde bulunmaya ve planlamaya yardımcı olur.

Bu kapsamlı açıklamalardan sonra muhasebenin fonksiyonlarını aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Küçüksavaş 1999: 6)

- İşletmenin varlıklarında, borçlarında ve sermayesinde meydana gelen değişimleri tespit etmek ve göstermek.
- Bir dönem içerisinde elde edilen gelirler ile yapılan giderleri karşılaştırmak suretiyle faaliyet sonucunu (Kâr veya Zarar) tespit etmek ve göstermek.
- Kıt üretim faktörlerini verimli kullanımını sağlamak amacı ile gerekli bilgileri diğer bölümlere zamanında sunmak.
- Kanuni mükellefiyetleri yerine getirmek.

Muhasebenin yaşayan, değişen, gelişen bir bilim dalı olması onun sosyolojik boyutunun da ortaya koyulmasını gerekli kılmıştır. Bilindiği gibi muhasebenin temelinde hesaplaşma vardır bir başka ifadeyle muhasebe bir hesaplaşma tekniğidir ve hesaplaşmanın da merkezinde insan bulunur. Bu bağlamda muhasebe insanın olduğu her yerde ve yaşadığı her dönemde karşısına çıkacaktır. Konu inanç bağlamında ele alınırsa; muhasebe, yani hesaplaşma insanın yaşamından sonra da karşısına çıkacak bir olgudur.

Gerek yönetici, gerek sermayedar, gerek yatırımcı, gerek müşteri, gerek satıcı ve gerekse iş gören konumunda olsun, insanlar hesap vermek ya da almak durumunda kalabilir. İnsanın da yaşadığı sosyo-ekonomik ve kültürel ortamdan soyutlanması söz

konusu değildir. Hesaplaşmada tensel ve tinsel dünyaya ait tutum ve davranışlar belirleyici rol oynar. Her türlü tutum ve davranışların da kişinin yaşadığı sosyo-kültürel ortamdaki bağımsız olarak şekillenmesi düşünülemez. Bu bağlamda açık bir sistem olarak muhasebenin, içinde bulunduğu toplumun kültürel değerlerinden sıkı bir şekilde etkilendiği söylenebilir (Karabınar, 2005: 44).

Toplumların oluşturdukları muhasebe sistem ve uygulamaları o toplumun sosyo-kültürel değerlerinden, ülkedeki ekonomik sistemden, toplumun ve kişilerin refah düzeyinden doğrudan etkilenir. Bu nedenle muhasebe literatüründe muhasebe-kültür ilişkisini, ekonomik sistemler ile muhasebe sistemi arasındaki ilişkiyi, refah düzeyi ile atfedilen değeri inceleyen çalışmalar bulmak mümkündür. (Karabınar, 2005: 45).

Muhasebe sistemi içinde bulunduğu toplumun sosyolojik ve kültürel yapısından etkilendiği gibi o toplumun geçmişinden de etkilenmektedir. Zira toplumların geçmişte yaşadığı olaylar, o toplumların özelliklerine yansır ve bu özellikler de bir hesaplaşma tekniği olan muhasebenin kuram ve uygulamalarında önemli farklılıklar doğurabilir. Bu bağlamda Tarih bir toplumun kültürel yapısını oluşturan en önemli unsur olduğundan muhasebenin gelişimi ve değişiminde önemli rol oynamaktadır.

### **3.1.2. İlk Çağlarda Muhasebe, Pacioli ve Çift Taraflı Kayıt Yöntemi**

Tarih, geçmiş olaylarını, kaynak ve malzemelerin eleştirisel incelenmesine dayanarak kronolojik tutarlılık içinde irdeleyen ve bunların nedenleri konusunda açıklamalarda bulunan bilim dalı olarak tanımlanmaktadır. Bu tarih tanımlamasına göre, muhasebe tarihi, muhasebe ile ilgili kaynakların kronolojik tutarlılık içinde incelenmesi, irdelenmesi ve bu kaynak malzemelerinin varoluş nedenlerinin, başka bir ifadeyle bunları ortaya çıkartan etkenlerin açıklanması olmaktadır. (Güvemli, 1995a: 7)

Sosyo-ekonomik yaşamın bir ögesi olarak muhasebe, içinde bulunduğu toplumun değerlerinden sıkı bir şekilde etkilenmektedir (Karabınar, 2005: 13). Bu değerler genellikle sosyolojik ve kültürel gerçeklerdir. Bu bağlamda tarih biliminin de muhasebeyle sıkı bir ilişkide olduğu söylenebilir zira bir ülkenin muhasebe tarihi o ülkenin kültürel dokümanlarına da sahiptir.

Muhasebe tarihi henüz gelişim evresinde olan bir bilim dalı olması dolayısıyla birçok araştırmacının ilgi duyduğu bir alan olmuştur. Gerek içerisinde çok sayıda araştırma

konusunu barındırması gerekse tarihsel alt yapının, bütün bilim dallarında olduğu gibi muhasebe bilim dalında da son derece önemli olması bu bilim dalına ilgiyi arttırmıştır Ülkemizde de muhasebe tarihi birçok araştırmacı tarafından incelenmekte ve yapılan her çalışma bu araştırmacılara adeta bir keşif hazzı yaşatmaktadır.

Muhasebe tarihi, henüz dokümanlarının ortaya konulmaya çalışıldığı bir süreci tamamlamamıştır. Bu nedenle bu bilim dalı ile bugün meşgul olmaya başlayanların gelecekte, bu bilim dalının gelişimine yön vermek gibi bir şansları vardır. En önemli muhasebe tarihi eserleri 20. yüzyılın ikinci yarısı boyunca yazılmıştır. Bunların öncüleri kuşkusuz Orta Avrupalı yazarlardır. Burada iki yazarın adına yer vermek gerekir. Bunlardan birisi J. Vlaeminck, öteki de Raymond de Roover'dır. Vlaeminck'in L'Histoire de Comptabilite adlı kitabı öncü bir ana kitap niteliğindedir. Daha sonra İngiliz Yamey ve Rusya'dan Y. Sokolov gelir. Denilebilir ki, muhasebe tarihinin bilim olması yolundaki en büyük çabayı bu dört yazar göstermişlerdir. Bu yazarların bir özelliği de muhasebe tarihini aynı bakış açısından, yani muhasebe yazarları ve düşünürleri açısından ve biraz da muhasebe dokümanları açısından ele almalarıdır (Güvemli ve Aslan, 2009: 33).

Hiçşaşmaz'a (1970: 4) göre hesap tutma usulleri ve bununla ilgili olarak muhasebede geçerli çeşitli kayıt teknikleri, bir tek eserle ya da bir kişinin çabasıyla ortaya çıkmamıştır. Hesap tutma usulleri, dolayısıyla muhasebenin, iktisadi faaliyetlerdeki değişime bağlı olarak günlük hayatın ihtiyaç ve zorunluluklarını karşılamak üzere kendiliğinden geliştiği belirtilir. Bu nedenle ticari hayatın arttığı devirlerde ve yerlerde daima hesap tutma usullerinin de ilerlediği söylenir. İktisadi ve ticari hayatın gerilediği dönemlerde ise muhasebe tarihine ilişkin araştırmalarda bir boşluk olduğu ifade edilir.

Avrupa'nın yüzyıllarca geri kalmış olduğu görülen tarihlerde ileri bir İslam medeniyetinin var olduğu da gözden kaçırılmaması gereken bir husustur. Yedinci yüzyılda bulunan bir takım belgelerin ilk çağlarda rastlanan cari hesap, sayım cetveli ve hesap özetleri gibi belgelere benzemesi; muhasebe tarihi bakımından henüz işlenmemiş olan bu dönemin bazı gerçekleri gizlediğine bir işaret olarak kabul edilmiştir (Hiçşaşmaz, 1970:4)

Muhasebe tarihçilerinin birçoğu yazının ve rakamların icadını muhasebeye bağlamakta; yazı ve rakamların insanların muhasebe (hesaplaşma) ihtiyacından doğmuş ve gelişmiş



olduğunu ileri sürmektedirler. Bu iddiaya göre muhasebe yazının icadından önce de vardır. Bu nedenle muhasebenin ilk nerede, ne zaman, ne şekilde ortaya çıktığı tam ve kesin olarak bilinmemektedir (Can, 2008: 1).

Muhasebenin insanlık tarihi kadar eski olduğu düşünülmekte, bütün yönetim bilim, teknik ve uygulamalarının en eskisi olduğu kabul edilmektedir. Muhasebenin tarihi hakkında elde bulunan sınırlı sayıda kaynakların tümü veya çoğu muhasebe tarihinin ilk önce Asurlardan başladığını ve buradan Mısır'a ve asırlarca sonra da Pacioli zamanında İtalya'ya geçtiğini yazmaktadır. Muhasebe ile ilgili ilk yazılı belgelere M.Ö. 5000 yıllarında Sümerlilerde, M.Ö. 4000 yıllarında İbranilerde, M.Ö. 3000 yıllarında Mısırlılarda rastlamak mümkündür. (Can, 2007: 2).

Tarihte ilk envanter işlemlerinin de Mısır'da mal takibi amacı ile yapıldığı bilinmektedir. Özellikle gıda maddelerinin alım satım işlemlerinin kayıt edilmeye başlanması ile Eski Mısır'da Muhasebe düzeni periyodik envanter yanında günlük kayıtlar ile de oluşmaya başlamıştır (M.Ö. 3400 Yılları). (Avder, 2007:3).

**Şekil 6.** Eski Mısır'da iş ve kayıt düzeni (M.Ö. 3000)



**Kaynak:** Can, (2007: 2)

Eski İran'da ise muhasebe, ücretlerin, para veya mal ile ödenmesinin kayıt edilmesi şeklinde ortaya çıkmıştır. Ayrıca Pers İmparatorluğu'nda topraklarının genişliği sebebi ile orduların beslenme ve giyecek ihtiyacının karşılanması sırasında, denetim aracı olarak yine muhasebe kullanılmıştır. (M.Ö.500-400) Eski Yunan medeniyetinde, muhasebenin önemi, sikke paranın kullanılması ile çok farklı bir boyuta taşınmıştır. Envanter işlemleri maddi sorumluluk doğuran işlemler olarak ortaya çıkmıştır. Devlet muhasebesi eski Yunan medeniyetinde daha çok ön planda yer almış, devletin

varlıklarının kayıtları, halktan seçilen kişilerce yapılmıştır. (M.Ö.400-300) Eski Yunan'da, ihtisas muhasebesinin de özellikle tarım ve inşaat alanında oluşmaya başladığına dair belgelere rastlanmıştır (Avder, 2007: 3).

**Şekil 7.** Mermer tablet üzerinde muhasebekayıtları (M.Ö. 418-415/Atina)



**Kaynak:** Can, (2007: 2)

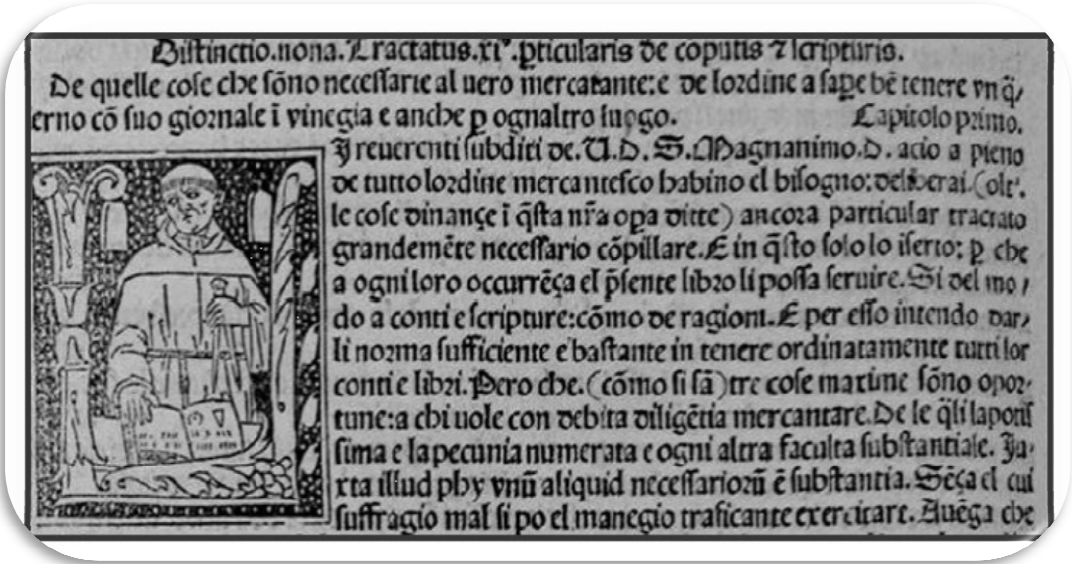
Eski Roma'da ise iyi düzenlenmiş bir muhasebe uygulamasının izlerine daha sık rastlandığı belirtilir. Romalı bankerlerin, muhasebe tekniğini geliştirerek iki kolunu bulunan gerçek kasa defterleri tuttukları ifade edilir. Hatta Roma'da kayıt tekniğindeki ilerlemiş duruma paralel olarak kullanılmış bulunan defteri kebir, matlup ve zimmet defteri ile defteri kebir aktarılan hesaplar, müsvedde defteri ve bir çeşit yevmiye defteri gibi ifadelerin olması çok sonraki yüzyıllarda, gerçeklere uygun düşmekle beraber Romalıların hatta Yunanlıların borç ve alacak şeklinde çalıştırılan çift yönlü kayıt şeklini bildiklerini ileri sürenlerin çıkmasına dahi yol açtığı ifade edilmektedir (Hiçşaşmaz, 1970: 8).

Kayıtlı geçmişi 7000 yıl kadar geriye uzanabilmekle birlikte "alacak – borç" ilişkilerini düzenli yansıtan süreklilik arz eden biçimde tutulmuş muhasebe kayıtlarına ise ancak 14.yüzyıldan sonra rastlanır. Muhasebenin tarihsel gelişimi içinde 14.yüzyıl bu nedenle kırılma noktası kabul edilir. Kaynaklar özellikle çift yanlı kayıt tekniği açısından kayda değer (bilimsel) gelişmelerin 15.yüzyılın sonlarına doğru başladığını yazar. İşte bu dönemlerde önemli bir isimle karşılaşılır bu isim kimi yazarlar tarafından muhasebenin babası olarak tanımlanan Luca Pacioli'dir (Can, 2007: 3).

Pacioli'nin en ünlü ve önemli eseri kuşkusuz “Summa De Arithmetica, Geometria, Proportioni Et Proportionalita” dır. “Summa” tabirinden de anlaşılacağı üzere bu eser o devrin kitaplarının sahip olduğu özelliklere uygun düşen bir ansiklopedi mahiyetindedir ve aynı zamanda basılı ilk matematik kitabı olarak kabul edilir.

“Summa Arithmetica”nın ilk baskısı İtalyanca, ikinci baskısı ise Latince'dir. 1523 yılında tekrar basılmıştır. Çok sonraları birçok dile tercüme edilerek basılmıştır. Sayfa sayısı altı yüzü aşan bu kitapta; cebir, ticari matematik, mali hesap ve muhasebe konularına, dünyanın belli başlı ticaret bölgelerinde yürürlükte olan mal alım satımıyla ilgili örf ve adetlere, pratik ve teorik matematik konularına yer verilmiştir. Kitapta yer alan çizim ve şekiller Pacioli'nin yakın dostu ünlü ressam Leonardo Da Vinci tarafından yapılmıştır (Can, 2007: 9).

**Şekil 8.** Summa Arithmetica'dan bir görüntü



**Kaynak:** Can, (2007: 9)

Kitabın muhasebe açısından taşıdığı önem, muhasebe uygulamalarını (çift yanlı) sistematik biçimde ortaya koyan ilk eser olmasıdır. Dolayısıyla Pacioli'nin, “Venedik Sistemi” olarak ifade ettiği çift yanlı kayıt tekniğine ilişkin uygulamaların tüm Avrupa'ya yayılmasında çok önemli bir role sahip olduğu ve bu açıdan isminin muhasebe tarihinde çift yanlı kayıt tekniği ile birlikte anıldığı ifade edilmektedir (Can, 2007: 9).

Pacioli'nin çift yanlı muhasebeye ilişkin görüşleri, "Summa Arithmetica"nın "Tractatus XI" ayrımı ve "Particularis de Computis & Scripturis" ismiyle anılan kısmında 36 konu başlığı altında toplanmıştır. Bu kısımlarda ticaret erbabına ve tek kişilik bir şahıs işletmesine ait hesap ve kayıtların oluşturulması ile alakalı kurallar, yöntemler ve izlenecek yollar anlatılmaktadır. Defter-i kebir mizanının düzenlenme biçimi, yevmiye maddelerinin borç ve alacak taraflarını göstermek üzere iki satır halinde düzenlenmesi, yevmiye defteri ile defter-i kebir arasındaki bağlantının nasıl kurulacağı ayrı ayrı açıklanmakta; bölümün sonunda bütün muhasebe maddeleri toplu şekilde gösterilmektedir. İşe başlama envanterinden, muhasebe defterlerinden (müsvedde defteri: "memorial", yevmiye defteri: "giornale" ve defteri kebir: "quaderno") ve kayıtlarından, yevmiye kayıtlarının naklinden, defteri kebir hesaplarının kapatılmasından, sonuçların saptanmasından ve ayrıca defterlerin tasdiki ile ilgili esaslardan genişçe bahsedilmektedir (Can, 2007: 9).

Son yıllardaki muhasebe tarihi çalışmalarının sonucu muzaaf (çift Taraflı) usulde defter tutmanın Luca Pacioli'den önceki iki yüz yılda İtalya'da uygulanmakta olduğunu göstermektedir (Solaş, 1995:39). Luca Pacioli de, "Summa De Arithmetica, Geometria, Proportioni Et Proportionalita" adlı yapıtında çift yanlı kayıt sisteminin kendi buluşu olmadığını, bu yöntemin İtalya'da geniş bir biçimde uygulanmakta olduğunu belirtmektedir. Tek yanlı kayıt yöntemi öncesi kayıtlara, basit muhasebe kayıtları denilmektedir. Basit muhasebe kayıtlarından yani tek yanlı kayıtlardan çift yanlı kayıt yöntemine geçişin Pacioli'den önce olduğu kabul edilmektedir (Güvemli, 1995a: 139).

Pacioli'den, başka bir ifadeyle çift taraflı kayıt sisteminden sonra, ticari yaşamda bir tüccar artık şu soruyu kendi kendine sorabiliyordu: yılın başında işletmenin toplam varlığı ne kadardır, ne kadar çok borcum var ve bu varlığın benim olan bölümü yani öz sermaye ne kadardır? Yılsonunda işletmenin toplam varlığında ve borçlarında ne kadar değişiklik olmuştur ve öz sermayem ne kadar artmış ya da azalmıştır? İşte bu sorular sorulduğunda, muhasebenin en önemli unsurları bilanço ve gelir tablosu oluşmaya başlıyordu (Güvemli, 1995b: 61).

Muhasebe uygulamaları tek yanlı ve çift yanlı kayıt düzenleri biçiminde iki döneme ayrılırsa, bu iki dönemin gelişmelerini başka bir deyişle uygulamalarındaki aşamaları aşağıdaki biçimde sıralama olanağı vardır (Güvemli, 1995b: 68).

Tek yönlü kayıt düzeninin geçirdiği beş aşama;

- Yalnız maddesel varlıkların kayıtlarının yapıldığı envanter muhasebesi
- Karşılıklı hesap görmeye olanak veren hesaplaşma gerekmesine dayalı muhasebe
- Paranın (sikke) kullanılmaya başlaması ve bunun muhasebede kullanımı
- Para ve hesaplaşmanın birlikte muhasebede kullanımı
- Paranın hesap görme ve envanter gerekmesinde kullanımı yani tüm muhasebenin parasal olarak kaydının yapılması

Çift yönlü kayıt düzeninin geçirdiği beş aşama;

- Çift yanlı kayıt düzeninin, kayıt yöntemlerinin gelişmesi sonucunda en basit biçimi ile uygulanmaya başlanması
- Ticari işlemlerin toplam olarak düzgün bir biçimde kontrolünün yapılması gerekmesinin artması ile otomatik denetime olanak sağlayan teknik bir yöntem olarak kullanılması
- Muhasebenin tek ve kapalı (başlangıcı ve bitişi kendi içinde tutarlı) bir sistem olarak ve tek ölçü birimi (para) ile kullanılır duruma gelmesi ve muhasebenin istatistikten ayrılması
- Hesap sisteminin yalnız bilanço unsurları biçiminde değil gelir-gider ve kâr hesapları biçiminde de gelişme göstermesi
- Muhasebenin uygulama alanlarının artması ve gelişmesi

Alman şair ve filozofu Goethe muhasebedeki çift yanlı kayıt tekniğini “insan zekasının en mükemmel icatlarından biri” olarak tanımlamıştır. Ayrıca Werner Sombart’a göre 20. Yüzyılın sonunda dünyada egemen olan liberalizme dayalı kapitalizmin gelişmesindeki en önemli etken de çift taraflı kayıt sistemi olmuştur.

Oktay Güvemli’nin (1995a: 148) Yazıcı ve Durmuş (1975) den aktardığına göre; çift taraflı kayıt sistemi ile ortaya çıkan sermaye, kurum varlığında hak sahiplerinin paylarını göstermektedir ve sermaye tutarı, varlık tutarına eşittir. Varlığın aktif olmasına rağmen sermaye pasif ya da edilgendir. Varlık somut, sermaye ise soyut kavramlardır.

### 3.1.3. XII. Yüzyıla Kadar Türk Devletlerinde Muhasebe'ye Genel Bakış

XII. Yüzyıla kadar kurulan Türk Devletleri M.Ö 220-M.S 216 yılları arasında Büyük Hun İmparatorluğu, 374-496 yılları arasında Batı Hun İmparatorluğu, 552-745 yılları arasında Göktürk Devleti, 745-840 yılları arasında Uygur Devleti, 840-1211 yılları arasında Karahanlılar Devleti, 1063-1186 yılları arasında Gazneliler'dir. Bu devletler çoğunlukla Orta Asya bozkırlarına göçebe hayatı yaşamışlardır, bundan dolayıdır ki ticaret ilişkileri çok yaygınlaşamamıştır. Bu bağlamda bu devletlerin çoğunda ticari hayat ve dolayısıyla muhasebeyle ilgili yeterli kaynak ve belgelere rastlamak oldukça düşük bir ihtimaldir.

Büyük Hun İmparatorluğu var olduğu dönemin en ileri düzeyde askeri örgütlenmeye sahiptirler. Özellikle Teoman'dan sonra devleti büyük bir imparatorluk haline getiren Metehan, geliştirdiği ve günümüzün büyük ordularında hala kullanılan bir ordu teşkilatlanma sistemi olan tümen sistemi ile (On bin kişi) , İpek Yolu'na egemen olmak için Çin ile savaşmış ve M.Ö. 200 yıllarında Çin'i yenilgiye uğratarak vergiye bağlamıştır. Ancak Hunluların göçebe bir toplum olmaları iktisadi yaşamlarının gelişmesini ve ticari ilişkilerinin artmasını engellemiştir. Bundan dolayıdır ki, bu dönemden günümüze hesap işleri ile ilgili belgeler gelmemiştir.

Günümüze kadar gelen ilk belgeler Göktürlere aittir. Göktürkler M.S 552-745 yılları arasında Orta Asya'da Ötüken'de hüküm süren Türklerdir. İlk Türk alfabesi ve ilk yazılı belgeler Göktürlere aittir. Bugünkü Çin'in Kan-su vilayeti sınırları içinde kalan Doğu Türkistan'ın Tun Huang bölgesinde, kayalar içinde mağaralarda çeşitli el yazmaları bulunmuştur. Halen Britis Museum'da bulunan bu el yazmalarında "Kuyudat Memuru"nun öneminden söz edilmekte ve bir Türk köyünde yapılan mal varlığı tespiti işlemi yer almaktadır. Aynı yıllarda (M.S. 621-656) Göktürklere bastıkları ve kullandıkları madeni paralar da günümüze kadar gelmiştir. Daha sonra Bilge Han'ın oğlu Kültigin adına 732 yılında dikilen Orhun Yazıtları'ndaki, envanter amaçlı olması muhtemel kayıtlar görülmektedir. Kültigin'den kalanlar, "Kıymetli altın, gümüş, sandal ağacı, dört çadır ve atlar..." biçiminde sıralanmaktadır (Güvemli, 1995a: 13)

Şekil 8: British Museum’ da Bulunan Göktür Dönemi El Yazmalarından “İrk Bitig” in ilk iki sayfası.



Göktürklerin egemenliğine son veren Türk boylarından biri olan Uygur’lar MS. 745 yıllarında bağımsız bir devlet olarak yaşamlarını sürdürmeye başlamışlardır. Yerleşik düzene geçen ilk Türk Devleti olma özelliği ile Uygurlar dönemi Muhasebe Tarihi açısından da önem arz etmektedir. Uygur Devletinden günümüze ulaşan belgelerden, daha çok devlet harcamaları ile ilgili bir belge düzeninin mevcut olduğu anlaşılmaktadır, bunlar arasında, devlet adına seyahat eden beyler ve elçilerin, konkladıkları yerlerde yeme, içme ihtiyaçlarının halk tarafından karşılanması ve bunların ne şekilde kaydedileceğini açıklayan belgeler bulunmaktadır. Ancak Uygurlardan günümüze ulaşan belgeler daha çok hukuki nitelik taşımakta ve Uygurların belirli bir hukuk düzenine sahip olduğunu göstermek dışında, düzenli bir muhasebe kaydı niteliği taşımamaktadırlar (Avder, 2007: 5).

Uygurların Çin ile olan ticari ilişkilerini Çin kaynaklarından izlemek mümkündür. M.S. 760 yıllarından itibaren Uygurlar, Göktürklerin Çin ile olan ticaretlerini at satıp Çin’den ipek almak suretiyle daha da geliştirmişlerdir. Bu alışveriş Uygur Devleti’nin sonuna kadar sürmüş ve büyük boyutlara varmıştır. Ayrıca devletin, halktan vergi topladığı, Göktürklerde olduğu gibi Soğdu tüccarlardan “koruma” ve “geçit” verme karşılığında “tamga” sözcüğü ile gümrük vergisi alındığı da bilinmektedir (Güvemli, 1995a: 169).

Müslümanlığı kabul eden önemli büyüklükteki ilk Türk topluluğu olan Karahanlılar 840-1211 yılları arasında varlıklarını devlet olarak sürdürmüşlerdir. Bir Türk-İslam devleti olarak Karahanlılar, Araplarla yakın ilişkiler içinde olmuş ve dolayısı ile Arap dili ve kültürünün etkisi altında kalmışlardır. Karahanlılar ipek yolu üzerinde yaşayan bir devlet olarak, bu önemli ticaret yolu üzerinde kervansaraylar inşa etmişler ve Ticaret yolunun güvenliğini sağlayıcı tedbirler almışlardır. Karahanlılar döneminde yazılan en önemli yazılı yapıtlardan biri olan "Kutadgu Bilig" , devlet işleri ile ilgili olarak, hesap düzeni ve muhasebeciye dönük ilk ciddi görüşleri de ortaya koymaktadır (Avder2007:5). Yusuf Has Hacib'in yazdığı ve Türk İslam Tarihinin en önemli eseri olarak kabul edilen Kutadgu Bilig'deki muhasebeye ilişkin veriler ve bilgiler çalışmanın ileriki bölümlerinde ayrıntılarıyla incelenmiştir.

Karahanlılar döneminin bir diğer önemli eseri ise Kutadgu Bilig ile aynı dönemde, Kaşgarlı Mahmud tarafından kaleme alınan Divanü Lugat-it Türk adlı eserdir. Bu eser Türkçe bilmeyen halkalara Türkçeyi öğretmek amacıyla yazılan sözlük niteliğinde bir yapıttır. Eserde dönemin Türk ticari hayatı ile ilgili sözcük ve deyimler, kayıt düzenleri ve bu kayıt düzenlerine ilişkin kimi araçlar ve sözcükler açıklamalı bir şekilde yer almaktadır.

Divanü Lugat-it Türk'ten anlaşıldığına göre, ticari işlemlerin kaydına ait düzenin XI. Yüzyılda henüz oluşmadığı, ancak devlet düzeninin gerekli kıldığı hazine anlayışının geliştiği anlaşılmaktadır. Devlet düzeninde hesap işlerinin oluşması, yani devlet gelirlerinin ve giderlerinin kayda geçirilmesi ve izlenmesi düzeninin XIII. Yüzyılda İlhaneliler ve Osmanlılar döneminde oluşmaya başladığı görülmektedir. Ticaret ile ilgili kayıt düzeninin ortaya çıkışı ve gelişmesi ise çok daha sonradır (Güvemli, 1995a: 191).

### **3.2. Kutadgu Bilig'de Yer Alan ve Muhasebe, Kayıt Düzeni ve Ticaret Hayatını İlgilendiren Terimler ve Örnek Beyitlerle Güncel Yorumu**

Çalışmanın bu bölümünde Kutadgu Bilig'de yer alan ve muhasebe, kayıt düzeni, hukuk ve ticari hayatı ilgilendiren bazı terim ve sözcükler titiz bir çalışmayla seçilerek sınıflandırılmıştır. Bu terimler günümüz Türkçesindeki anlamları, örnek beyitleri ve güncel yorumları ile birlikte ele alınmıştır.



Çalışmanın daha önceki bölümlerinde de belirtildiği gibi Kutadgu Bilig Karahanlılar döneminde insanlara her iki dünyada da mutlu olmanın yollarını göstermek gayesiyle yazılmış siyasetname niteliğinde bir eserdir. Eserde felsefe, inanç, sosyoloji, gibi konuların yanı sıra, toplumu meydana getiren bireylerin ödev ve sorumlulukları, devlet teşkilatı ve devletin mali örgütlenmesine ilişkin konular hakkında detaylı bilgiler de mevcuttur.

Türklerin 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 (Agıcı) da devletin mali yönetiminde görev alan baş sorumludur ve günümüzdeki muhasebeciye benzer görev ve sorumluluklara sahiptir. Hazinedara bağlı olan ve mali konularla ilgili yazışmaları yürüten diğer iki muhasebe görevlisi ise Bitigci (Kâtip) ve Tamgacı (Mühürdar) adı verilen saray görevlileridir (Güvemli,1995a: 187-190). Bu görevlilerin hepsinden Kutadgu Bilig'in çeşitli bölümlerinde bahsedilmektedir.

Kutadgu Bilig'de hazinedar bir saray görevlisi ve devletin altınının gümüşünün, hükümdarın mallarının teslim edildiği hizmetkâr olarak anlatılmıştır. Hükümdarın eserdeki dört ana karakterden biri olan Ögdülmiş'e suali üzerine; Eserin 39. Babında 2743-2822 beyitler arasında hazinedarın nasıl olması gerektiğine ilişkin konular Ögdülmiş'in ağzından anlatılmıştır. Hazinedarın sahip olması gereken kişilik özellikleri, mesleki bilgi ve donanım ve ahlaki özellikler bu beyitlerde sıralanmıştır. Bunların dışında hesapların tutulması ve hesap tutma usulleri, kayıt düzeni ve kayda geçmenin önemi de vurgulanmıştır. Bu konulara ilişkin eserin 39. Babındaki bazı beyitler orijinal metni ve Türkçe çevirisi ile aşağıda sunulmuştur;

*“ağıçı 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 altun küümüş  
ol er başka éltse bu aymuş 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 şüphe girmemesi ve onu hizmette tutması için hazinedarın çok doğru, itimat edilir, iyi ve dürüst bir insan olması lazımdır."

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

"Hazinedar gönülden bağlı, 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"

*“ağıçı oduğ bolsa iş artamaz  
sakışlığ tutar neng özin örtemez”* (KB: 2769)

"Hazinedar uyanık olursa, işler bozulmaz; malı hesaplı tutar ve kendisini yakmaz."

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

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

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

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

*“bilir bolsa tegme bu törlüg bitig  
anın saklasa ötrü kılta 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 keçer erse sen  
kerek hendese sakışı tutsa sen”* (KB: 2783)

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

*“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."

*“satığçı kerek bilse törlüg satığ  
satığ bilmese er kılumaz asığ”* (KB: 2801)

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

Bu beyitlerle ilk kez açıklıkla hesap işleri düzeni, devlet için dahi olsa, gündeme gelmekte ve devlet yönetiminde muhasebenin, kayıt düzeninin önemi vurgulanmaktadır (Güvemli, 1995a: 190).

Aşağıda muhasebeyi ve ticari hayatı ilgilendiren terimler ayrı başlıklar altında örnek beyitleri ve güncel yorumlarıyla birlikte ele alınmıştır.

### **3.2.1. Kutadgu Bilig’de Yer Alan ve Muhasebe - Kayıt Düzeni İle İlgili Olan Sözcük ve Terimler**

Kutadgu Bilig’de yer alan, muhasebe ve kayıt düzenini ilgilendiren belli başlı sözcük ve terimler şöyledir;

- Açığ: Bağış-Ücret-Bahşış
- Ağı: Hazine
- Ağıç: Hazinedar
- Asıg: Fayda, Kazanç, Kâr.
- Bitig: Yazı, Kayıt
- Bitigçi: Yazıcı, Kâtip
- Hazine/Kaznak: Kıymetli Eşyanın ve Paranın Saklandığı Yer
- Kiriş: Gelir ve Çıkış: Gider
- Sakış: Sayış, Hesap
- Ülüş: Hisse, Pay
- Yulug: Vergi, Fidyeye

Aşağıda bu sözcük ve terimler, günümüz Türkçesi'ndeki karşılıkları, açıklamaları ve örnek beyitleriyle incelenerek ele alınmıştır.

- **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 sözcüğü bazı beyitlerde ise ücret anlamında kullanılmıştır. Bu sözcükle 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  
yalıngı bütürgü todurğu açığ*” (KB: 2982)

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

*“tusulur tenginçe ağırla açın  
bayutğil nengin sen bedütgil küçin*” (KB: 5593)

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

Yukarıdaki 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.

Yazarın ücretlendirme konusunda performansa dayalı bir ücret sistemini benimsediğini Beyitlerde geçen **“hizmetine göre”** ve **“faydalı oldukları nispette”** ifadelerinden rahatlıkla 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 konusunda anlamlı bir mesaj iletmektedir. Böylece kişilere örgüte katkıları düzeyinde ücret verilmesi anlayışı sayesinde adil bir ücret sistemi oluşturmaya 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 “agıçı” şekliyle kullanılmıştır. Aşağıda “agıçı” sözcüğü ele alınmış ve örnek beyitlerle birlikte sunulmuştur.

- **Agıçı: Hazinedar**

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

Agıçının türediği agı sözü Eski Türkler'de temel olarak ‘ipekli kumaş’ anlamında bulunmakla birlikte anlam genişlemesine uğramış haliyle ‘hazine’ karşılığında da kullanılmıştır. Sözcüğün anlamında ‘ipekli kumaş’tan ‘hazine’ye doğru bir genişlemenin gerçekleşmesinde Eski Türklerin ipekli kumaşa yüklediği değer payı vardır (Şen, 2007: 136).

Devletin bütün mali yönetiminden sorumlu görevli yani hazinedar olarak tanımlayabileceğimiz agıçı sözcüğünün kullanıldığı beyitler incelendiğinde, agıçının

günümüzdeki muhasebeciye benzer yetki ve sorumluluklara sahip olduğu söylenebilir, bu bakımdan çalışmada, hazinedar muhasebeci ile aynı anlam çatısı altında ifade edilmiştir.

“Ağıcı” sözcüğüne ilişkin örnek beyitler ve açıklamalar aşağıda sunulmuştur;

*“ağıcı 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 altun küümüş  
ol er başka éltse bu aymuş yumuş”* (KB:2742)

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

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

"Beyin gönlüne şüphe girmemesi ve onu (hazinedarı) 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 gündend güne ve saâdet içinde artmakta devam etmesi için, hazinedarın gözü tok olmalı, tavır ve hareketleri de güven telkin etmelidir."

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

"Hazinedar gönülden bağlı, 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 nefsine hâkim olmalıdır; nefsine hâkim olan kimse saadeti bulur"

*“unutğan bolur körse ögsüz kişi  
bu ögsüz ağıcı buzar 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".

*“ağlıkka kılsa ağıcı séni  
bütün çın bolup sen yoriğil 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 karşılaşılabilecekleri risk faktörlerine karşı önceden önlem almaları şeklinde ifade edilen **İhtiyatlılık İlkesinin** içeriğine yer verilmiştir. Ayrıca Yusuf Has Hacib muhasebecinin taşıması 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 taşıması gereken ahlaki özellikler çalışmanın ilerleyen bölümlerinde ayrı bir konu başlığı olarak da ele alınmış ve detaylı bir şekilde incelenmiştir.

Ağıcı'nın yani hazinedarın taşıması gereken mesleki bilgi ve donanımlar ise aşağıdaki örnek beyitlerde vurgulanmıştır;

*“bilir bolsa tegme bu törlüg bitig  
anın saklasa ötrü kılsa 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 keçer 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.

- **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 Türkçesinde 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 öziing yassızın  
berü kel tapuğ kıl köngül bér isin”* (KB: 106)

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

*“tiriğlikni 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."



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

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

*“satıgçı bérür neng angar mün sanı  
alığlı 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 küin tükese asıg yomdarur  
yüz utru ulaşur öz aıgı alır”* (KB: 2996)

"Yıl, ay ve günler geçince, kâr birikir; tekrar karşılaşırlar ve her biri kendi kârını alır."

*“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."

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

"Bundan sonra gelen satıcılardır; durmadan ticaret yapar ve kâr peşinde koşarlar"

*“asıg 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 Karahanlılar ipek yolu üzerinde kurulmuş olup ticari faaliyetler Karahanlılar için en önemli geçim kaynağını oluşturmaktadır. Bununla birlikte sermaye, faiz, gelir, kâr, zarar gibi ifadelerinin bu beyitlerde yer alması eserin yazıldığı dönem olan Karahanlılar döneminin mali örgütlenme bakımından ne kadar gelişmiş olduğunun bir göstergesi olmuştur.

- **Bitig: Yazı, Kayıt**

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 olmak üzere iki anlamda kullanmış ve 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

Muhasebe dilinde ise kayıt denildiğinde; bir kurum ya da işletmenin gerçek durumun 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 kılmuşın”* (KB: 2223)

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

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

"Bu yazı zekâ nişanıdır; 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  
sakişka 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 ve kayda geçtiğini belirten Yusuf Has Hacib 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 hüküm etmek icap ederse, kalem (yazı) ile edilir."

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

" (Kayıtlarda) Yıl, ay ve gün yazılırsa tarihi belli olur ve sayılar açık ve vazıh 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 İlkelerinden **Dönemsellik İlkesinin** izlerinin var olduğunu söylemek mümkündür.

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

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

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

"Candan bağlı insan ne der dinle; hizmetkâr (hazinedar) işinin hesabını sağlam tutmalıdır."

*“bitigsiz işig bek tutumaz köngül  
köngülke ısanma 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 hazinedara bağlı olan ve hesapların deftere yazılması işlemiyle sorumlu olan görevlidir. Görevi bakımından günümüz muhasebecisine benzer yönleri olan bitigçi de tıpkı ağıcı sözcüğü gibi eserin bazı beyitlerinde muhasebeci anlamında kullanılmıştır. Söz konusu beyitler aşağıdaki gibidir;

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

"Hazinedar, kâtip gibi memurlar ve elbiseci veya ayakkabıcı gibi sanatkârlar ile münasebettedirler."

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 hazinedarın bu zanaatkâr ve 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 İlkesinin** izlerinin de yer aldığı 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 Türkçesinde 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 kullanımını 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 edilmesi gerekmektedir. Zira hazinedeki zenginlik gelir ve giderlerin iyi bir şekilde hesaplanması ve kayda geçmesiyle sağlanabilir, bunun içinde iyi bir hazinedara 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 tetiğ 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  
asıg 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 İlkesinin** 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.

- **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 kullanılması eserde muhasebenin varlığının en temel göstergesi olduğu söylenebilir. Zira Yusuf Has Hacib eserinde, hesabın oldukça önemli olduğunun, bütün işlerin bir hesaplama sonunda yapılması gerektiğini, özellikle mali işlerle ilgili 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 hazinedar 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)

"(Ögdülmiş) 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 İlkesinin** izleri bulunmaktadır.

*“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."

*“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 küin üdüğ”* (KB: 2220)

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

*“sakış saklıkın 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 mesaha<sup>9</sup> ilmini 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 saklıkı 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 kişi  
sakış birle bek tutğu işçi işi”* (KB: 2777)

"Candan bağılı insan ne der dinle; hizmetkâr (hazinedar) 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"

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

"İşte bunun gibi, hizmetkârın işi de beyi ile ortak hesaba bağılıdır."

---

<sup>9</sup> Mesaha İlmi genel olarak çizgileri, yüzeyleri ve hacimleri ölçme yollarını ve yöntemlerini öğreten ilim dalıdır.

*“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 âhret 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 âhret işi de onunla birlikte bozulur, ey iyi insan.”

- **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 térmiş 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 bolğa kızğu enging”* (KB: 4544)

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

- **Yulug: Vergi, Fidyeye**

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.”

### **3.2.2. Kutadgu Bilig’de Yer Alan ve Ticaret Hayatı İle İlgili Olan Sözcük ve Terimler**

Karahanlılar döneminde Türkler artık yerleşik düzen içinde yaşamaya başlamışlardır. Günümüze kadar gelen, o döneme ait, eşyalar madeni paralar, seramik parçaları gibi bazı tarihi eserler Türklerin Karahanlılar döneminde yerleşik düzene uygun ve yüksek bir uygarlık düzeyine sahip olduklarını göstermektedir. Ayrıca Kutadgu Bilig ve Divanü Lügat-it Türk başta olmak üzere Karahanlılar döneminde yazılan önemli eserlerden o dönemin sosyo-ekonomik yapısıyla ilgili önemli bilgiler de elde edilebilmektedir. Bu bilgilerden Karahanlılar döneminde ticaretin oldukça geliştiğini ve dönemin en önemli geçim kaynağının ticaret olduğu anlaşılmaktadır.

Kutadgu Bilig’de yer alan, ticari hayatını ve hukuku ilgilendiren bazı sözcük ve terimler ise şöyledir;

- Altun: Altın / Kümüş: Gümüş
- Birim: Borç
- Kumaru: Miras
- Mal
- Müflis: İflas Eden Kimse
- Oruç: Rüşvet
- Öngdi / Törü: Kanun
- Satıg: Satış, Ticaret
- Satıgçı: Satıcı, Tüccar

Aşağıda bu sözcük ve terimler Türkçe karşılıkları, açıklamaları ve örnek beyitleriyle ele alınmıştır.

- **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 GKMI’den (Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinden) **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 neng kişike bu altun kümüş  
özün tutğuçı er kümüşte küsüş*” (KB: 1725)

"İnsan için altın-gümüş kıymetli bir şeydir; fakat kendisine hâkim olan kimse gümüştten daha kıymetlidir."

“*sewüg nenge bu cân cânda yégrek sewüg  
kümüş altun ol cânâda 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 hazinesi oluşturan önemli kaynaklardır. Devletin altın ve gümüş ile tanzim edilmesi, ordunun harcamalarının altın ve gümüştten karşılanması ve dış ilişkilerde altın ve gümüşün önemli olması Yusuf Has Hacib

tarafından esrinde 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 neng ol bu él tutruki  
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."

- **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 örnek beyitler aşağıda sunulmuştur;

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

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

*“atang 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  
tükedı tiriglik yarımı birim”* (KB: 6062)

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

- **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 anlamında 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 sözüğ tutsa asğı yüz ol”* (KB: 190)

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

*“asığlığ kumarı kişike söz ol  
kumarı sözüğ 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 için 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  
anıng suklukı bolmaz ança üküüş”* (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 batırılmış, 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 tariftir (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."

- **Oruç: 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 Hacıb eserinde saray görevlileri, çeşitli devlet adamları ve memurların rüşvet almamaları gerektiğine ve rüşvetin devleti ve hükümdarı küçük duruma düşüreceğine vurgu yapmıştır. Oruç yani rüşvet ile ilgili örnek beyitler şöyledir.

*“oruğun 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 oruç  
oruç alsa hâcib bolur beg küliünç”* (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 yıramuş kişig”* (KB: 2506)

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

*“özüng bolsa hâcib orunç almağū  
çığay tul yetîmler sözün tınglağū”* (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, Türklerde 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 ilçi büğü  
isiz bolsa bolmaz ajunuğ yégü”* (KB: 1459)

"Ey hâkim devlet adamı, kötü teamül koyma; kötü kanunlarla dünyaya hüküm edilmez."

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

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

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

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

- **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 Karahanlıların, bulunduğu coğrafya için bir ticaret merkezi sayıldığı belirtilmiştir.

Kutadgu Bilig'in elli sekizinci bölümünün satıcılarla münasebete ayrılması da bu düşünceyi doğrulamaktadır. Nitekim Karahanlıların ticaretin emniyetle seyri için kervansaraylar kurmaya başlamaları Türklerin 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 türlüg satıg  
satıg bilmese er kılumaz asıg”* (KB: 2801)

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

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

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

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

“Bundan sonra gelen satıcılardır; 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; hanedanlıkla 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;

*“munıngda basası satıgçı-turur  
satıg birlle tınmaz asıgçı-turur”* (KB: 4419)

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

*“olarka katılğıl keliş hem barış  
negü kolsa bérgil alış hem bériş”* (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 özün belgülig  
Satıgçıkaedgü yanut kıl ülüg”* (KB: 4436)

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

*“bu yanglığ katılđıl satığcı bile  
tiril edđü atın sewinçin küle”* (KB: 4438)

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

### **3.3. Muhasebe Meslek Ahlakı ve Kutadgu Bilig Açısından İncelenmesi**

Meslek ahlakı, meslek mensupları tarafından faaliyetlerin yürütülmesi sırasında veya meslekle ilgili hiçbir faaliyet yürütülmediği durumlarda, kanunlara uygun işlemlerin yapılması, toplumun değer yargılarına önem verilerek güvenilir bilgiler üretilmesi ve müşteriler, toplum, diğer meslek mensupları ve meslek kuruluşlarıyla olan ilişkilerin belirli kurallar çerçevesinde yürütülmesi şeklinde tanımlanabilir (Mugan 1999: 9). Bu tanımdan yola çıkarak meslek ahlakının diğer bütün mesleklerde olduğu gibi, bütün toplumu ilgilendiren mali ve hesapsal işleri konu edinen muhasebe mesleğinde de son derece önemli olduğu söylenebilir.

Çalışmanın daha önceki bölümlerinde de belirtildiği gibi Kutadgu Bilig’in bazı bölümlerinde muhasebeye ilgili birçok konuya açık bir şekilde değinilmiştir. Özellikle eserin 39. Babında 2743-2822 beyitleri arasında hazinedarın (muhasebecinin) hangi özelliklere sahip olması gerektiği açıkça belirtilmiştir. Söz konusu beyitlerde muhasebecinin sahip olması gereken mesleki bilgi ve donanımla birlikte ahlaki özelliklere de vurgu yapılmıştır. Çalışmanın bu bölümünde bu ahlaki özellikler belirlemek amacıyla öncelikle genel olarak muhasebe meslek ahlakı ele alınmış ve Kutadgu Bilig’de yer alan beyitler incelenerek muhasebecinin taşıması gereken ahlaki özellikler belirtilmiştir.

#### **3.3.1. Muhasebe Meslek Ahlakına (Etiğine)<sup>10</sup> Genel Bakış**

Muhasebe mesleğinde meslek elemanlarının görevleri, sonuçları açısından oldukça geniş bir kitleyi etkilemektedir. Bireyler, toplumlar, işletmeler, kurumlar, bölgeler ve hatta ülkeler bile muhasebecilerin yaptıkları hesaplardan ve tuttukları kayıtlardan etkilenmiştir bu da günümüzde tıpkı diğer tüm meslekler gibi muhasebe mesleğinde de meslek ahlakı kavramının önemini arttırmıştır. Diğer mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğinde de kendine özgü ahlaki kurallar vardır. Bu kuralların bir bölümü

---

<sup>10</sup> Etik ve Ahlak kavramları esasen birbirinden farklı olmakla beraber, meslek alanında vurgulanmak istenen konu aynı olduğundan bu bölümde bu kavramlar aynı anlamda kullanılmıştır.

hukuki çerçevede yasalaştırılmış, bir bölümü ise meslek örgütleri tarafından yazılı kurallara dönüştürülmüştür (Kutlu, 2008a: 144). Bu ahlak kurallarının muhasebe mesleğinde diğer mesleklere göre daha fazla ön plana çıkması ise muhasebenin toplumsal boyutunun olmasıyla ilişkilendirilmektedir.

Kutlu'nun (2008b: 115) Selimoğlu'ndan (1997:147) aktardığına göre, Muhasebe mesleğinde de bilgi, beceri ve kişisel özellikler gereklidir. Muhasebe uygulamaları sırasında diğer mesleklerde olduğu gibi değer yargılarında çelişkiye düşme, kurallarda ve kararlarda anlaşamama ve mesleki problemler gibi çeşitli sorunlar yaşanmaktadır. Bunların yanında, muhasebe meslek mensupları diğer görevlerini yerine getirirken doğru dürüst ve güvenilir olmak zorundadırlar. Bu noktada çelişkiler yaşama ve ikileme düşme söz konusu olabilir. Meslek mensuplarının yaşadığı bu problemlerin çözümlenmesinde meslek ahlakı olgusu önemli bir rol oynamaktadır.

Bu açıklamalardan sonra muhasebe meslek ahlakının (etiğinin) tanımlanması faydalı olacaktır. Muhasebede etik, kanunlara uygun işlemlerin yanı sıra, toplumun güncel değer yargılarına da önem vererek güvenilir bilgilerin topluma sunulmasıdır (Saban ve Atalay, 2005: 52).

Muhasebe meslek ahlakı konusunda diğer bir tanım ise, meslek mensubu olan kişinin bağımsızlığını, kendi kendini kontrolünü ve dürüstlüğünü ifade eder. Diğer bir ifadeyle, muhasebede meslek etiği, müşterilere, halka ve diğer uygulamacılara yüksek standartlara bağlanmış ahlaki davranışlarla hizmet edilmesi demektir. Söz konusu hizmet ise, meslek mensupları uzmanlıkta yeterli sorumluluğa ulaşmış, güvenilirliğini sağlamış, doğru ve tarafsız olma vasıflarına sahip kişiler olmak zorundadır. Öte yandan toplumun meslek mensuplarından bazı beklentileri vardır ve dolayısıyla muhasebe ve denetim mesleğini yürütmekle görevli olanlar, topluma karşı da sorumluluğa sahiptirler (Aymankuy ve Sarıoğlan, 2005: 29).

Meslek etiği hangi meslekte olursa olsun kendi ahlaki kültürünü, kendi mesleki özelliklerine ve toplumsal sorumluluklarına uygun bir şekilde oluşturmakta veya oluşturmaya çalışmaktadır. Aynı zamanda da dünyanın her yerinde meslek mensupları tarafından uyulmaya çalışılmaktadır. Meslek etiği genellikle meslek mensuplarının kişisel inisiyatifinde olan bir uygulama olduğu için, meslek mensuplarının yer aldıkları toplum, çevre ve mesleki eğitim sistemi de meslek etiğine verilen değerle önemli rolleri

olan faktörlerdir. Muhasebe mesleğinde ise, mesleki etiğe verilen önem diğer mesleklere göre daha fazla öneme sahip olmaktadır. Çünkü muhasebe meslek mensuplarının, mesleki faaliyetlerini sürdürmeleri sırasında etik yaklaşımlardan uzaklaşmaları, bulunulan ülkedeki çok geniş kesimlere etki etmektedir. Bu açıdan bakıldığında meslek mensuplarının etik kurallara bağlı kalması buldukları ülkelerdeki ekonomik, sosyal, siyasal, hatta kültürel yapılara ve oluşumlara doğrudan veya dolaylı olarak pozitif ya da negatif etkileri olacaktır (Aymankuy ve Sarıoğlan, 2005: 29).

Muhasebe mesleğinde meslek etiğine yönelik gerek Türkiye’de gerekse uluslararası alanda kapsamlı çalışmalar yapılmış ve etik kurallar belirlenmiştir. Türkiye’de muhasebe mesleğinde etik değerleri oluşturmak amacıyla özellikle son yıllarda ciddi çabaların olduğu da gözlenmektedir (Sakarya ve Kara, 2010: 58).

Ülkemizdeki muhasebe kuruluşlarınca yayınlanan bu çalışmaların etik ile ilgili maddeleri aşağıdaki tablolarda sunulmuştur;

**Tablo 1.** 3568 Sayılı, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Etikle İlgili Olan Maddeler

<b>Madde 1</b>	Kanunun amacı işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak
<b>Madde 2</b>	Meslek mensubunda bulunması gereken şartlar
<b>Madde 3</b>	Unvanların haksız kullanılmaması
<b>Madde 4</b>	Genel şartlar ( kamu haklarından mahrum bulunmama, ağır hapis, memuriyetten çıkarılmama, meslek şeref ve haysiyetine uymayan davranışlar)
<b>Madde 11</b>	Yemin
<b>Madde 12</b>	Tasdik ve tasdikten doğan sorumluluklar
<b>Madde 13</b>	Meslekle ilgili çalıştırılmayacaklar ve işbirliği dahi yapılamayacağı
<b>Madde 29</b>	Mesleki etik, düzen ve gelenekleri korumak
<b>Madde 43</b>	Meslek sırları
<b>Madde 44</b>	Reklam Yasağı
<b>Madde 45</b>	Yasaklar ( ticaret yasağı, hizmet akdi vb.)
<b>Madde 46</b>	Ücret
<b>Madde 48</b>	Disiplin suçları

**Kaynak:** Sakarya ve Kara (2010: 59).

**Tablo 2.** Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

<b>Madde 4</b>	Meslek unvanı ile yeterlilik ilkesi
<b>Madde 6</b>	Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık
<b>Madde 7</b>	Sır saklama
<b>Madde 8</b>	Sorumluluk ( sosyal sorumluluk İşletmelere ve meslektaşlara karşı sorumluluk )
<b>Madde 9</b>	Bağımsızlık
<b>Madde 10</b>	Haksız rekabet
<b>Madde 42</b>	Meslek ve meslek onuru ile bağdaşmayan haller
<b>Madde 43</b>	Ticari faaliyette bulunmama
<b>Madde 44</b>	Hizmet akdi ile çalışmama
<b>Madde 45</b>	Reklam yasağı
<b>Madde 46</b>	En az ücretin karşısında iş kabul edememe

**Kaynak:** Sakarya ve Kara (2010: 59).

**Tablo 3.** TÜRMOB Mecburi Meslek Kararındaki Etik İlgili Düzenlemeler

<b>Madde 6</b>	Muhasebe ilkelerine ve Standartlarına Uyma Zorunluluğu
<b>Madde 7</b>	Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık
<b>Madde 8</b>	Mesleki Özen ve Titizlik
<b>Madde 9</b>	Tasdik işlerinde ve Denetimde Bağımsızlık Kuralı
<b>Madde 10</b>	Sır Saklama
<b>Madde 11</b>	Ücretler
<b>Madde 12</b>	Denetim Standartları ve Muhasebe ilkeleri
<b>Madde 13</b>	Öngörü Yasağı
<b>Madde 14</b>	Haksız Rekabet Yasağı
<b>Madde 15</b>	Personel Sağlanması
<b>Madde 16</b>	Dürüst Olmayan Davranışlar
<b>Madde 17</b>	Reklam ve Teşvik Yasağı
<b>Madde 18</b>	Ücretlerin Düşürülmesi ve Komisyon Yasağı
<b>Madde 19</b>	Bağdaşmayan İşler
<b>Madde 20</b>	Denetimde Kamu Sorumluluğu
<b>Madde 21</b>	Diğer Meslek Mensupları Aleyhinde Konuşma Yasağı

**Kaynak:** Sakarya ve Kara (2010: 60).

Gerek ülkemizde, gerekse IFAC gibi uluslar arası kuruluşların yayınladığı meslek ahlakı ile ilgili çalışmalar doğrultusunda meslek ahlakı ilkeleri genel hatları ile s başlık halinde açıklanabilir (Kutlu, 2008b: 123).

- a. Bağımsızlık:** Bağımsızlık ilkesi, meslek mensubunun tüm davranışlarında tamamen özgürce hareket etmesi şeklinde algılanmamalıdır. Meslek mensubunu bağlayan çok sayıda yasa, kural, karar söz konusudur. Mesleğin icrasında bunların dışına çıkamaz. O halde bağımsızlık ilkesi, etik açıdan değerlendirilmeli ve muhasebe meslek mensubunun faaliyetlerini, herhangi bir kişi veya kurumun çıkarlarını öne çıkmadan, kimseye bağımlı olmadan gerçekleştirmesi olarak algılanmalıdır.
- b. Dürüstlük Güvenilirlik ve Tarafsızlık:** Bu ilke, Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri (American Institute Of Creditified Public Accountants, AICPA) mesleki davranış kurallarında şöyle açıklanmıştır; Dürüstlük ve tarafsızlık, muhasebe faaliyetleri yerine getirilirken çıkar çatışmalarına girmeksizin, işletmenin mali yapısının olduğu gibi gösterilmesi için, herhangi bir grup veya bireylerin etkisinde kalınmaması şeklinde tanımlanmıştır.
- c. Standartlara ve Muhasebe İlkelerine Uyum:** TÜRMOB Mecburi Meslek Kararındaki Etik İlgili Düzenlemelerin 6. Maddesinde bu kavram şöyle açıklanmıştır; *“Finansal tablolara esas teşkil edecek muhasebe kayıtları, genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kuralları dikkate alınarak düzenlenir. İlgili kurum ve kurullar tarafından veya Yasalarla belirlenen standartlara uygun olmayan Finansal Tablolar düzenlenemez.”*
- d. Gizlilik ve Sır Saklama:** 18.10.2001 tarih ve 24557 sayılı resmi gazetede yayınlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlak Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararı'nın “sır saklama” başlıklı (madde 10) hükmü şu şekildedir.  
*“Ruhsatlı meslek mensupları, mesleki faaliyetleri sırasında müşterileriyle ilgili edindiği bilgileri ve sırları müşterilerinin izni olmadıkça, mesleki faaliyetleri son bulsa dahi açıklayamazlar. Ruhsatlı meslek mensupları, sır saklama kuralına personellerinin de uymasını sağlamakla yükümlü olup, aksine davranan personeli bir daha çalıştırmamaları ve diğer meslek mensuplarını bu kişiler hakkında bilgilendirmeleri gerekir.”*
- e. Şarta Bağlı Ücret:** Muhasebeci asli görevi kapsamında tanımlanan işleri yapar ve bağlı bulunduğu odaların ve yetkili organizasyonların öngördüğü ücreti talep



eder. Özellikle haksız ve yıkıcı rekabeti önlemek için, tespit edilen ücretlerin altında bir ücretle iş yapılması yasaklanmıştır.

- f. Meslek Onuru ile Bağdaşmayan Faaliyetler:** 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 45. Maddesinde yasaklar başlığı altında şu hükme yer verilmiştir.

*“Serbest muhasebeciler, serbest muhasebeci mali müşavirler bu unvanlarla, yeminli mali müşavirler ise bu unvan ve tasdik yetkisiyle; 2. maddede yazılı işlerin yürütülmesi amacıyla gerçek ve tüzelkişilere tabi ve onların işyerlerine bağlı olarak hizmet akdi ile çalışamazlar, ticari faaliyette bulunamazlar, meslekle ve meslek onuru ile bağdaşmayan işlerle uğraşamazlar. Yeminli mali müşavirler, eşi (boşanmış dahi olsa) usul ve fürundan biri ve 3. dereceye kadar (bu derece dahil) kan ve sıhri hısımlarının veya bunların ortak oldukları firmaların işlerine bakamazlar, yukarıda sayılan yakınlıktaki akrabaları olan serbest muhasebecilerin ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin baktığı işleri tasdik edemezler.*

*Birlikişilik, tasfiye memuru, hayri ve ilan kuruluşların yönetim kurulu üyeliği görevleri meslekle bağdaşmayan işler sayılmaz. Birden çok meslek mensubu çalışmalarını; serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik veya yeminli mali müşavirlik ortaklık bürosu veya şirket şeklinde birleştirebilirler. Bu bürolarda yapılan faaliyetler ticari faaliyet sayılmaz. Şirket şeklinde çalışılması halinde, yapılan işlerden doğacak cezai sorumluluk işi yapan meslek mensubuna aittir.”*

- g. Reklam Yasağı:** Meslek mensupları iş elde etmek için aldatıcı, abartıcı ve yanıltıcı yöntemlerle reklam yapamazlar, iş göremezler. Hile, zorlama, usandırma ve taciz yoluyla iş talebi konusunda karşı tarafa baskıda bulunamazlar. Reklam yasağı uygulamada yıllar içinde en çok değişiklik gösteren kurallardan biridir. Önceleri reklam yapma kesinlikle yasaklanmışken, bugün için normal yolla yapılan reklamlar ve iş önerileri uygun kabul edilmektedir (Güredin, 1997: 128).

- h. Meslek Unvanı:** Meslek mensupları yasaların kendilerine vermiş oldukları unvanları kullanırlar. Birden çok meslek mensubu çalışmalarını ortaklık bürosu

veya şirket şeklinde birleştirebilirler. Ortaklık bürosu veya şirketlerin unvanı yanıltıcı bir şekilde belirlenemez (Güredin, 1997: 129). 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu meslekle ilgili unvanları sıralamakta ve bu unvanlar için aşağıdaki hükmü içermektedir;

*“Kanunen kullanmaya yetkisi olmayanlar tarafından serbest muhasebeci mali müşavir, yeminli mali müşavir unvanlarının veya bu unvan ve kavramlara karışacak veya onlara benzer her türlü unvan, ibare veya remizlerin kullanılması yasaktır. Odalar, yukarıdaki fıkraya aykırı davranışları öğrendiklerinde Cumhuriyet Savcılığına bildirmek mecburiyetindedirler. Cumhuriyet Savcılığınca tahkikatın sonucu, odaya ve ilgililere bildirilir”.*

Muhasebe meslek ahlakı ve meslek ahlakı ile ilgili yapılan çalışmalara değindikten sonra, muhasebe meslek mensuplarının uzak durması gereken ahlak dışı davranışlar hakkında bilgi vermek faydalı olacaktır. Muhasebe meslek mensupları meslekleri ile ilgili faaliyetleri sürdürürken meslektaşları ve müşteri ile ilişkilerinde bazı etik dışı davranışlardan kaçınmalıdır bu davranışların bazıları şöyle sıralanabilir;

- Rüşvet
- Kayırma
- İstismar
- Yolsuzluk
- Hakaret
- Sözlü ve Cinsel Taciz
- Zimmet
- Alkol, Uyuşturucu Gibi Kötü Alışkanlıklar

### **3.3.2. Kutadgu Bilig’e Göre Muhasebecinin Taşınması Gereken Ahlaki Özellikler**

Bütün mesleklerdeki meslek ahlakı kavramı birbirine benzese de mesleklerin niteliği ve özelliklerine göre farklılıkların ortaya çıkması doğaldır. Muhasebe mesleği ise tamamıyla gerçeği gösterme ile yükümlü olduğu için muhasebecinin üstüne düşen ahlaki sorumluluklar oldukça önemli ve taşınması zor sorumluluklardır. Bu bağlamda Muhasebe mesleğinde etkinliğin ve güvenin sağlanmasının, muhasebe meslek elemanlarının ahlaki sorumluluk duygusu taşınmasına bağlı olduğu söylenebilir. Bu

ahlaki sorumluluklar Yusuf Has Hacib'in yaklaşık bin yıl önce kaleme aldığı Kutadgu Bilig adlı eserde de vurgulanmıştır.

Eserde özellikle dürüstlük, güvenilirlik, ihtiyatlılık gibi bazı ahlaki kavramların muhasebeci için ne kadar önemli olduğuna değinilmiş ve iyi bir muhasebecinin bu özelliklere sahip olması gerekliliği kesin ifadelerle anlatılmıştır. Çalışmanın bu bölümünde bu ahlaki özellikler beş başlıkta sıralanmış ve Kutadgu Bilig'den örnek beyitler verilerek anlatılmıştır.

### 3.3.2.1. Dürüst ve Güvenilir Olma

Muhasebe meslek mensupları açısından meslek ahlakı, meslek mensuplarının bağımsızlığını, dürüstlüğünü ve güvenilirliğini ifade etmektedir. Bu özellikleri taşıyan meslek elemanlarının ortaya çıkaracağı muhasebe bilgileri, kişiler, kurumlar ve toplum tarafından kabul görecektir ve güvenilir olacaktır (Akyel ve Karaca, 2005: 243).

Muhasebe mesleğinin önemli uğraş konularından biri işletmelerin mali hareketleri olduğu için dürüstlük ve güvenilirlik kavramları bu meslek için son derece önem taşır. Enron vb. skandallar bu kavramlardan yoksul davranışların maddi ve manevi tahribatlarını gözler önüne sermiştir (Kutlu, 2008b: 125)

Yusuf Has Hacib de Kutadgu Bilig'de muhasebecinin taşıması gereken özellikleri sıralarken ilk olarak dürüstlük ve güvenilirlik kavramlarının üzerinde durmuştur. Hazinedarın yani günümüz anlamında muhasebecinin dürüst olması, sözüne itimat edilen biri olması gerekliliği beyitlerde sıklıkla dile getirilmiştir. Bu beyitlerden örnekler aşağıdaki gibidir;

*“ağıcı 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."

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

"Beyin gönlüne şüphe girmemesi ve onu hizmette tutması için hazinedarın çok doğru, itimat edilir, iyi ve dürüst bir insan olması lazımdır."

*“könilik mün ol barça edgü asıg  
bu asıgı bile buldı mengü tatıg” (KB: 2756)*

"Doğruluk bir sermayedir ve bütün iyilikler bu sermayenin kârıdır; bu kâr ile insan ebedi tadı bulmuştur."

*“köngül til köni tut kılınçing bütün  
sanga kelge devlet bu dünyâ bütün” (KB: 2759)*

“Düşüncen ve sözlerin doğru, hareketin güvenilir olsun, saadet ve bütün bu dünya nimetleri sana gelir.”

*“köngül til köni tutsa kılkı bütün  
angar tegmese ot yalını tütün” (KB: 2792)*

“Ateşin alevi ve dumanı dokunmaması için, onun (muhasibecinin) dili ve gönlü doğru, hareketi ve tabiatı uygun olmalıdır.”

Bilindiği gibi dürüstlük ve güvenilirlik kavramları bütün mesleklerde önemli olmakla beraber muhasebe mesleğinde ayrı bir yere ve öneme sahiptir. Yusuf Has Hacib’in yaklaşık bin yıl önce kaleme aldığı yukarıdaki beyitler günümüzde de geçerliliğini korumaktadır. Bu durum açıkçası muhasebe mesleği açısından hayret verici ve Türk Kültür Tarihi açısından da gurur verici bir durumdur.

### **3.3.2.2. Tok Gözlü Olma**

Yusuf Has Hacib’in üzerinde durduğu bir diğer nokta da muhasibecinin tok gözlü olması gerekliliğidir. Yusuf Has Hacib’e göre muhasibecinin tavır ve telkinlerine güven olması için onun çok altın ve gümüş sahibi olması ve mal ve paraya tamah etmeyecek kadar tok gözlü olması gerekmektedir. Bu konuya ilişkin beyitlerden örnekler şunlardır;

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

"Servetin gündən güne ve saadet içinde artmakta devam etmesi için, hazinedarın gözü tok olmalı, tavır ve hareketleri de güven telkin etmelidir."

*“üküş nenge körü todmuş erse közi  
yana korkar erse bayatka özi” (KB:2751)*

“Çok mal görerek gözü doymuş olmalı ve kalbinde Allah korkusu bulunmalıdır”

*“közi tok kişiler nenging edlemez  
bütün ın kişiler özin yeglemez.”* (KB:2753)

“Gz tok kimseler senin servetini kendi menfaatleri için kullanmazlar, doğru ve dürüst insanlar kendilerini lekelemezler.”

*“kiigde körü kalsa altun kümüş  
aning suklukı bolmaz ana kş”* (KB:2754)

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

Bir ahlaki kavram sayılabilecek tok gzllk kavramı günümüz muhasebe meslek ahlakı ilkelerinde kendine resmen bir yer bulamasa da muhasebe meslek mensuplarında bulunması gereken en önemli özelliklerden biridir. Günümüzde muhasebecilerin yüksek ücretle çalışması gerekliliği de bu kavramdan yola çıkararak dşnlmş olabilir zira Yusuf Has Hacib’in de dediği gibi muhasebecinin para ve mal hırsına kapılmaması onun çok kazanan ve gözü doymuş biri olmasıyla ilişkilidir.

### **3.2.2.3. Hayâ Sahibi Olma**

Her mesleğin kendine özgü bir onur ve saygınlığı vardır, meslek mensuplarından mesleğin onuruyla bağdaşmayan faaliyetlerde bulunmamaları beklenir, diğer yandan tüm meslekleri bağlayabilecek nitelikte, ırk, cinsiyet, din ayrımcılığı yapmak, aşırı alkol dşknlğ, kumar, uyururucu bağımlılığı, sırların ifşası, taciz, vb. davranışlar meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetler olarak sıralanabilir (Kutlu, 2008: 129). Hayâ sahibi olma kavramı da muhasebe meslek ahlakının meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetler ilkesiyle ilişkilendirilebilir.

Kutadgu Bilig’de muhasebeci bir saray görevlisi olduğu için hal, tavır ve hareketlerine dikkat etmesi gereken ve Hayâ sahibi olması gereken bir hizmetkâr olarak tanımlanmıştır. Yusuf Has Hacib’in bu konuyla ilgili beyitleri ise şunlardır;

*“uvutluğ kerek hem yeme g köngül  
uvutsuz kişide yırak tur tngl”* (KB: 2762)

“O (hazinedar) akıllı ve tedbirli olduğu gibi, hayâ sahibi de olmalıdır; hayâsız adamlardan uzak dur, ondan vazgeç.”

“uvut ol tıdıǵlı yaraǵsız işig  
uvut ol iter kılkı artak kişig” (KB: 2763)

“İnsanı yakışksız işlerden alıkoyan hayâdır, kötü tabiatlı insanları düzelten de yine hayâdır.”

“bor içmez kerek hem özin tutǵuçı  
özin tutǵuçı er kutuǵ tapǵuçı” (KB:2764)

"O (hazinedar) içki içmemeli ve nefesine hâkim olmalıdır; nefesine hâkim olan kimse saadeti bulur"

“bor içse akılık kılur ol nengin  
kişike üler neng alumaz tengin” (KB: 2765)

"İçki içerse, mal ile cömertliğe kalkışır; malı etrafına dağıtır, karşılığını alamaz."

közin ked küdezse tilin beklese  
ukuş birle ârzû havâğ örklese (KB:2793)

“Gözünü iyi gözetmeli ve dilini muhafaza etmeli; aklı ile arzu ve heveslerine gem vurmaldır.”

#### **3.3.2.4. İhtiyatlı ve Eli Sıkı Olma**

İhtiyatlılık kavramı muhasebenin temel kavramlarından. Bu kavram muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmelerin ya da kurumların karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve karlar içinse gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar (Kumkale, 2002: 138).

İhtiyatlılık kavramını herhangi bir konuda ileriye düşünerek ölçülü davranma, sakınma olarak tanımlamak mümkündür. Ancak bu kavramın muhasebedeki kullanımı bir takım ahlâki davranışları da ifade edebilir. Zira muhasebeci meslek hayatında karşılaştığı olaylarda ihtiyatlı davranmak zorundadır bunun için de ahlaki bir zaaf olan savurganlıktan uzak olmalı, israftan kaçınmalı yani eli sıkı olmalıdır çünkü muhasebeci, ancak bu davranışlarının sonunda bir tasarruf elde edebilir ve bu tasarrufu gelecekteki muhtemel risklere karşı kullanabilir.

Yusuf Has Hacib’in muhasebecilere ilişkin ihtiyatlı ve eli sıkı olma konularındaki beyitleri ise şunlardır;

*“bagırsak kerek hem odıgsak tetig  
tetiglik bile er kılur ming itig” (KB:2761)*

"Hazinedar gönülden bağılı, uyanık, ihtiyatlı ve zeki olmalıdır; hayâsız adamdan uzak dur, ondan vazgeç."

*“bu işke ağıcı saran edgürek  
saranlık bile neng küdezgü kerek” (KB: 2766)*

"Bu iş için eli sıkı bir hazinedar daha iyidir; hazinenin malı hasişçe gözetilmelidir."

*“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."

*“akılık idi ked unı kodmagu  
kişi nengi birle akı bolmagu” (KB:2800)*

“Cömertlik çok iyi bir şeydir, onu elden bırakmamalı; fakat el kesesinden cömertlik olmaz”

### **3.3.2.5. Mülayim Tavırlı Olma**

Mülayim tavırlı olma konusu bütün mesleklerde olduğu gibi muhasebecilikte de oldukça önemlidir zira muhasebeciler sürekli olarak kamu ve özel sektördeki bireylerle ilişkiler halindedir. Bu ilişkilerin bozulmaması, birtakım işlerin sürüncemede kalmaması için şarttır. Bununla beraber ahlaki açıdan meslekte ve sektörde itibar sahibi olmak için de muhasebeci hal ve hareketlerine dikkat etmelidir zira muhasebeciler çoğu zaman bireysel olmaktan çok bir kurumu temsil etmektedirler bu yüzden daima bilgili akıllı olmalı ve doğru tavır ve hareketlerde bulunmalıdırlar.

Yusuf Has Hacib de eserinde muhasebecinin mülayim tavırlı, yumuşak huylu, düzgün hal ve hareketlere sahip, saygılı ve kabalıktan uzak biri olması gerekliliğini vurgulamıştır. Gerek bir saray görevlisi olarak hükümdarın yakınında çalışma durumu gerekse itibar sahibi olma ve sevilme gayesi bu mülayim tavırlı ve saygılı davranma gerekliliğini doğurmuştur.

Kutadgu Bilig'in yazıldığı dönemde muhasebeciler özellikle tüccarlar ile sıkı ilişkiler halindedir. Hem bu tüccarlarla alışverişte bulunma zorunluluğu hem de tüccarların bütün dünyayı dolaşmaları onlarla iyi geçinmeyi gerekli kılmıştır. Alışverişte zararlı

çıkılmamak için ve dünyayı dolaşıp, görüp duyduklarını anlatan tüccarlar karşısında küçük duruma düşmemek için mülayim tavır, düzgün hareket ve saygı oldukça önemli hale gelmiştir.

Yusuf Has Hacib'in konuya ilişkin beyitleri ise şöyledir;

*“bolur karşı içre ağıçı işi  
özün ked küdezgü bu yanglıg kişi”* (KB: 2791)

"Hazinedarın işi saray içinde olur; hükümdarın yanında çalışan kimseler kendilerine çok dikkat etmelidirler."

*“alımka berimke ongay bolsa öz  
ulugka kiçigke süçig tutsa söz”* (KB: 2804)

“Alışverişte muamelesi mülayim olmalı, büyüğe, küçüğe karşı tatlı dil kullanmalı

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

"Ticarette mülayim, tavır ve hareketi doğru olursa, lâzım olduğu vakit onun için mal eksik olmaz."

*“kerek üdte bir yam yangança bolur  
kamug nengke yangzag munu bu tengin”* (KB: 2821)

“İşte hükümdar böyle akıllı, bilgili, hayâ sahibi ve yumuşak huylu bir insan bulursa”

*“bu yanglıg kişi balsa emdi élig  
ukuşlug biliglig uvutluğ silig”* (KB: 2822)

"Hazine ve serveti ona (hazinedara) tevdi edebilir; ona itimat eder ve onun hakkını gözetirse, yerinde olur."



## SONUÇ ve ÖNERİLER

Kutadgu Bilig, Yusuf Has Hacib tarafından, insanlara her iki dünyada da mutlu olmanın yollarını göstermek gayesiyle yazılan ve 6645 beyitlik öğütlerden oluşan önemli bir eserdir. Bu eser gerek Müslümanlığı kabul eden ilk Türk devleti olan Karahanlılar döneminde yazılması hasebiyle gerekse içinde birçok bilim dalının temellerini barındırması hasebiyle, Türk Kültür Tarihi için paha biçilmez bir servet niteliğindedir.

Bu çalışmada, Türk Kültür Tarihi açısından böyle büyük bir öneme sahip olan bu eser muhasebe açısından incelenmiş ve eserde yer alan muhasebe izleri titizlikle araştırılmıştır. Bu araştırma sonucunda ise muhasebeyle ilgili birçok kavram ve ilkenin temellerinin eserde yer aldığı sonucuna varılmıştır.

Kutadgu Bilig adlı yapıt muhasebe açısından oldukça zengin bir içeriğe sahiptir. Zira yaklaşık bin yıl önce kaleme alınan bu eser detaylı bir şekilde incelendiğinde, kayıt düzeni, hesapsal işler, mali teşkilatlanma, vergi sistemi gibi konuların eserde detaylıca anlatıldığı görülmektedir. Bu durum ise Türklerin de en az muhasebenin beşiği sayılan diğer medeniyetler kadar muhasebe tarihi sahnesinde yerini aldığını ispatlar niteliktedir.

Türklerin binli yıllarda muhasebe terimlerini ve kayıt düzenine ilişkin kavramları kullanması, daha önceden de bu gibi konularla uğraştığının göstergesi olarak kabul edilmelidir zira bir bilim dalına ilişkin standartlar uzun yılların deneyimi sonucunda ortaya çıkar, olaylar yaşanmadıkça bir bilim dalı hakkında kaide konulması oldukça zordur. Buradan da anlaşılacağı gibi Kutadgu Bilig’de yer alan muhasebe kavram ve terimlerinin daha önce Hunlar, Göktürkler ve Uygurlar dönemlerinde de kullanılmış olma ihtimali oldukça yüksektir.

Türklerin ticarete, hesap işleri düzenine ve muhasebeciye dönük ilk ciddi görüşlerini ortaya koyan Kutadgu Bilig adlı eserde muhasebe daha çok devlet muhasebesi şeklinde ele alınmış ve devletin mali teşkilatlanmasından sorumlu olan görevli memur “hazinedar” olarak tanımlanmıştır. Günümüz muhasebecisini temsil ettiği düşünülen hazinedarın yetki ve sorumlulukları, taşınması gereken meslekî bilgi, donanım ve ahlakî özellikleri eserin 39. babında yaklaşık seksen beyitlik bir bölümde anlatılmıştır.

Muhasebecinin yüksek düzeyde ahlaki meziyetlere sahip olması gerektiğinin sıklıkla vurgulandığı Kutadgu Bilig’de Muhasebeciliğin bir yanının da ahlaki öğretiler olduğu

ve meslek etiğinin ne kadar önemli olduğu da vurgulanmıştır. Eserde özellikle dürüstlük, güvenilirlik, hayâ sahibi olma gibi bazı ahlaki kavramların muhasebeci için ne kadar önemli olduğuna değinilmiş ve iyi bir muhasebecinin bu özelliklere sahip olması gerekliliği açıkça ifade edilmiştir. Ayrıca eserde tasarrufun önemi ve savurganlığın zararları noktasında da muhasebecilere görev verildiği görölmektedir.

Bu çalışmada, Türk topluluklarında muhasebenin genel işleyişinin yanı sıra, yazıya ve kaydetmeye fazlasıyla önem verdiği sonucuna da ulaşılmıştır. Yusuf Has Hacib Kutadgu Bilig’de yazı ve kaydetmenin önemine sıklıkla vurgu yapmış ve kaydetme usulleri hakkında da detaylı bilgiler vermiştir. Ayrıca eserinde devlet düzenin sağlanmasında yazının ne kadar önemli bir faktör olduğuna değinen Yusuf Has Hacib bütün hesapsal işlemlerin kayda geçmesi gerekliliğini de dile getirmiştir.

Buraya kadar anlatılanlar doğrultusunda Kutadgu Bilig ve muhasebe ilişkisini ortaya koymaya yönelik olarak hazırlanan bu çalışmadan çıkarılan sonuçlar ve gelecekte bu konuda yapılacak çalışmalar için ortaya çıkan öneriler maddeler halinde söyle sıralanabilir;

- Türkler en az diğer gelişmiş medeniyetler kadar sağlam bir muhasebe alt yapısına sahiptir ve Türklerin muhasebe tarihi sahnesine çıkması oldukça eski tarihlere dayanır. Kutadgu Bilig’deki ibareler bunun en belirgin göstergesidir.
- Türkler yaklaşık bin yıl önce bazı muhasebe terim ve kavramlarını kullanmış ve belirli bir kayıt düzenine sahip olmuşlardır. Bu durum da onların daha önceden de bu gibi kavramlarla uğraştığının göstergesi olarak kabul edilmelidir.
- Kutadgu Bilig adlı eserde muhasebenin genel işleyişin yanı sıra Türk topluluklarında yazıya ve kayda verilen önem ve değer de ortaya çıkmıştır.
- Ahlaki kavramlara sıklıkla vurgu yapan Kutadgu Bilig’de Muhasebeciliğin bir yanının da ahlaki öğretiler olduğu ve meslek etiğinin ne kadar önemli olduğu ifade edilmiştir.
- Kutadgu Bilig adlı eserde düzen intizam kayıt tutma gibi özelliklerin yanında savurganlığın olmaması tasarrufun ehemmiyeti noktasında da muhasebecilere görev verildiği görölmektedir.

- Eserin yazıldığı dönem olan Karahanlılar dönemindeki diğer önemli eselerin de (Divanü Lügat-it Türk, Atabet'ül-Hakaayık vb.) Türk muhasebe tarihi açısından çalışılması gerekliliği söz konusudur.
- Karahanlılar ve İslamiyet öncesi Türk devletlerinde özellikle de Uygurlar ve Göktürklerdeki muhasebe tarihi araştırılarak Karahanlılar dönemindeki gelişmiş muhasebenin kökenine inilmelidir.
- Türk-İslam Kültür Tarihinin en önemli eserlerinden biri olan Kutadgu Bilig muhasebenin dışında diğer bilim dalları açısından da incelenmelidir.

## KAYNAKÇA

- ACAR, Durmuş ve Nilüfer Tetik, (2009), *Genel Muhasebe*, Detay Yayıncılık, Sekizinci Baskı, Ankara.
- AICPA (2011), “Accounting Auditing” <http://www.aicpa.org/Publications/AccountingAuditing/Pages/AccountingAuditing.aspx> 22.03.2011
- AKYEL, Nermin ve KARACA, Nevran, (2005) “Bağımsız Denetim Açısından Etik ve Yaratıcı Muhasebe Uygulamaları”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 72, 242-254.
- 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 (1979), *Kutadgu Bilig III. İndeks*, Türk Kültürünü Araştırma Enstitüsü Yayınları, 2. Baskı, Ankara.
- ARAT, Reşit Rahmeti (1988), *Kutadgu Bilig II. Çeviri*, TTK Yayınları, 4. Baskı, Ankara.
- AVDER, Erdoğan, (2007), “Geçmişten Günümüze Muhasebe Mesleği”, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/> (15.03.2011)
- AYMANKUV, Yusuf ve Mehmet Sarıoğlan (2005), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama” *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(14), s. 23-45.
- BAĞDATLI, Özlem (2007), *Kutadgu Bilig'de Devlet ve Adalet İlişkisi*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- BÜYÜK TÜRK KLASİKLERİ (1985), Ötüken-Söğüt Yayınları, Cilt.1, s.132-156.

- CAN, Ahmet Vecdi (2007), “Luca Pacioli “Muhasebenin Babası” Mıdır ?” *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Elektronik Dergisi*, Sayı 12, Celalabat-KIRGIZİSTAN
- CAN, Ahmet Vecdi (2008), “Bir Ayetin Işığında İslam Dinin Muhasebeye Bakışı” *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Elektronik Dergisi*, Sayı 15, Celalabat-KIRGIZİSTAN
- CİN, Halil ve Ahmet Akgündüz (1990), *Türk-İslam Hukuk Tarihi*, C.I, İstanbul.
- ÇAKICI, Cemal (2002), *Ansiklopedik Muhasebe Terimleri Sözlüğü*, Beta Yayınları, İstanbul.
- DİLAÇAR, Agop (1979), *Kutadgu Bilig İncelemesi*, Ankara TDK Yayınları, A.Ü. Basımevi, Ankara
- DOGAN, Nejat (2002), “Kutadgu Bilig’in Devlet Felsefesi –II”, *Erciyes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 13, s.77-94
- EL-MUHEYMİD, Ali B. Salih (1996), *Karahanlılar ve İslam'ın Yayılmasındaki Katkıları*, Çev. Ali Aksu Cumhuriyet Üniversitesi, Elektronik Dergi, Cilt.5, Sayı.1, s.273-318, Sivas.
- EMET, Erkin (2002), “Karahanlılar ve Uygurlar”, *Türkler Ansiklopedisi*, Cilt.4, s.469-476. Yeni Türkiye Yayınları, Ankara.
- ERASLAN, Kemal (1986) “Yusuf Has Hacib maddesi”, *İslâm Ansiklopedisi*, C. XIII, MEB, s.438–440, İstanbul
- ERCİLASUN, Ahmet Bican (1984), *Kutadgu Bilig Grameri*, Gazi Üniversitesi, Eğitim Fakültesi Yayınları, Ankara
- FEYZİOĞLU, Nesrin, (2005), “Geçiş Döneminin Kutadgu Bilig'deki Yansımaları Üzerine Bir Değerlendirme” *Atatürk Üniversitesi Kâzım Karabekir Eğitim Fakültesi Dergisi*, Sayı 12, s. 151-165, Erzurum.
- GENÇ Reşat (2005) “Karahanlılar Döneminde Kırgızistan”, *Manas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 14, s. 1-4. 33, Bişkek/Kırgızistan.

- GENÇ, Reşat (2002), “Karahanlılar Tarihi”, *Türkler Ansiklopedisi*, Cilt.4, s.445-459. Yeni Türkiye Yayınları, Ankara.
- GÜLENSOY, Tuncer (1973), “Kutadgu Bilig Üzerine Bir Bibliyografya Denemesi”, *Bibliyografya-Kitap Haberleri Bülteni*, C.II/4, s. 109-116.
- GÜVEMLİ, Oktay (1995a), *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, 1. Cilt*, Avcıol Yayınları, İstanbul.
- GÜVEMLİ, Oktay (1995b), “Kronolojik Akış İçinde Muhasebe Uygulamalarının Gözlemlenmesi”, *Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış 500. Yıl*, TÜRMOB Yayınları: 23, Ankara.
- GÜVEMLİ, Oktay ve Ümmühan Aslan (2009), “Muhasebe ve Finansman Öğretim Üyeleri Kendi Branşlarının Tarihi ile Meşgul Olmalı mı?” *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, Ocak 2009, s: 30-41.
- HİÇŞAŞMAZ, Mazhar (1970), *Tarihsel Gelişimi İçerisinde Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı*, TİSA Matbaacılık Ankara.
- HUNKAN, Ömer, Soner (2007), *Türk Hakanlığı Karahanlılar*, IQ Kültür Sanat Yayıncılık, 2. Baskı, İstanbul.
- IFAC (2011), “International Ethic Standarts Board for Accountants” , <http://web.ifac.org/publications/international-ethics-standards-board-foraccountants> 22.03.2011
- ISMMO (2001), “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlak Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı” <http://www.istanbulsmmmodasi.org.tr/html.asp?id=147> 03.05.2011
- İNAN, Abdulkadir (1991), “Yusuf Has Hacib ve Eseri Kutadgu Bilig Üzerine Notlar”, *Makaleler Ve İncelemeler*, C.II, TTK, s. 39–52, Ankara
- KAFESOĞLU, İbrahim (2002), “Kutadgu Bilig ve Kültür Tarihimizdeki Yeri”, *Türkler Ansiklopedisi*, Cilt.5, s.163-178. Yeni Türkiye Yayınları, Ankara.
- KARABINAR, Selahattin (2004), *Genel Muhasebe*, Sakarya Kitapevi, Birinci Baskı Sakarya.

- KARABINAR, Selahattin (2005), *Kültür-Muhasebe Etkileşimi Açısından Muhasebe İklimi –Muhasebeye Kültürel Bakışlar-*, Seçkin Yayınları, Ankara.
- KAYMAZ, Zeki (2009), “Kutadgu Bilig Hakkında Türkiye’de Yapılan Yayınlar Üzerine Bir Deneme,” *Turkish Studies International Periodical For the Languages, Literature and History of Turkish or Turkic* Volume 4/3.
- KORKMAZ, Zeynep (1995), “Kaşgarlı Mahmud Ve Divanü Lugati't Türk”, *Türk Dili Üzerine Araştırmalar*, C.1, TDK Yay.629, s.254-260 Ankara.
- KÖKSEL, Behiye (2009), “Divanü Lugati't-Türk'te Yer Alan Efsaneler”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi The Journal of International Social Research*, Volume 2 / 9, s.262-269
- KÖPRÜLÜ, M. Fuat (1980), *Türk Edebiyatı Tarihi*, Ötüken Yayınları, İstanbul.
- KUMKALE, Rüknettin, (2002), *Açıklamalı Muhasebe Terimleri Sözlüğü*, Literatür Yayıncılık, İstanbul.
- KUTLU, Hüseyin Ali (2008a), “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma”, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi* 63-2, Ankara.
- KÜÇÜKSAVAŞ, Nihat (1999), *Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulaması Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları*, Beta Yayınevi, İstanbul
- MİRZE, Kadri (2010), *İşletme*, Literatür Yayınları: 599, İstanbul.
- MUGAN, Can Şınga (1999), “Ahlak, Toplumsal ve Kişisel Değerler; Muhasebe Mesleği ve Eğitimi Üzerindeki Etkileri”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Cilt No: 1, Sayı:2.
- ÖZDEN, Hilmi (2007), *Kutadgu Bilig'de Ahlak Kavramı ve Tıp Etiğine Etkileri*, Ötüken Yayınları, İstanbul.
- PAUL, Jürgen (2002), “Karahanlılar”, Çev. Şeyda Yılmaz, *Türkler Ansiklopedisi*, Cilt.4, s.460-468, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara.

- PORTLAKKAYA, Talat (2009), *Bir Siyasetname Olarak Kutadgu Bilig'in Türk Devlet Yönetimindeki Yeri Ve Önemi*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- PUR, Hüseyin Perviz (1995), "Çağlar Boyunca Muhasebe Mesleğinde Statü ve İşlev Değişimleri" *Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğine Bakış 500. Yıl*, TÜRMOB Yayınları: 23, Ankara.
- SABAN, Metin ve Banu Atalay (2005), "Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik Ve Etik Davranışın Önemi", *Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi*, Sayı: 16, 49-60
- SAKARYA, Şakir ve Suat Kara (2010), "Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması" *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 12 (18) s: 57-72,
- SELİMOĞLU, Seval Kardeş (1997), "Muhasebe Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı", *III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı*, İSMMMMO Yayınları No: 20.
- SEVİLENGÜL, Orhan (1996), "*Genel Muhasebe*" Gazi Kitapevi, V. Baskı, Ankara.
- SOLAŞ, Çiğdem (1995), "İlhanlılar Döneminde Yakın Doğu'daki Devlet Muhasebe Uygulaması (1220-1350)", *Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğine Bakış 500. Yıl*, TÜRMOB Yayınları: 23, Ankara.
- 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.
- TOGAN, Zeki Velidi, (1985), "Karahanlılar", *Atatürk Üniversitesi Fen Edebiyat Fakültesi Araştırma Dergisi*, Zeki Velidi Togan Özel Sayısı, Sayı 13, s. 215-234, Erzurum.
- TORTOP, Nuri ve Burhan Aykaç (2004), *İnsan Kaynakları Yönetimi*, Nobel Yayın Dağıtım İstanbul.



TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) (2001); 18 Ekim 2001 tarih ve 24557 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanan “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Meslek Ahlakı Kuralları ile ilgili Mecburi Meslek Kararı”.

UĞUR, Ahmet, (1987), *Osmanlı Siyasetnameleri*, Kültür ve Sanat Yayınları, İstanbul,

YAZICI, Mehmet (1990), *Muhasebe Tümlenleri ve Örgütlenmesi*, M.Ü. Nihat Sayar Eğitim ve Yayın Vakfı, İstanbul.

YAZICI, Mehmet ve A.Hayri Durmuş, (1975), *Muhasebe Kuramları ve Uygulamaları*, 2. Baskı, İstanbul.

## EKLER

### EK 1: KUTADGU BİLİG'İN MUHASEBE TERİMLERİ DİZİNİ

<u>KELİME</u>	<u>ANLAMI</u>	<u>BEYİT NO</u>	<u>İLGİLİ BEYİT</u>
Açığ	Bağış, İhsan	2542	"Onlara hükümdardan altın-gümüş ihsanlar (bağışlar) koparmalı; bazılarına unvan ve bazılarına da vazife verilmesi hakkında tavassutta bulunulmalıdır."
Açığ	Bağış, İhsan	2807	"Eğer beyler askere ihsanda (bağışta) bulunurlarsa, o bunu, yüzünü ekşitmeden yerine getirmelidir."
Açığ	Bağış, İhsan	2808	"Hizmetkâr ihsana (bağışa) mani olursa, askerin gönlü kırılır; askerin gönlü kırılırsa beyin adı lekelenir."
Açığ	Bağış, İhsan	2815	"Hizmetkâr darlıkta kalır ve muhtaç duruma düşerse, onun sıkıntısını duyan bey ihsan (bağış) fermanını göndermelidir."
Açığ	Bağış, İhsan	2982	"Ona, hizmetine göre, bol ihsanda (bağışta) bulunmalı; çıplak ise, giydirmeli; aç ise, doyurmalıdır."
Açığ	Bağış, İhsan	5218	"İhsanda (bağışta) bulunurken, acele et ve çabuk ver; cezalandırmak ve dayak atmak hususunda teenni ile hareket et."

Açın-	Bağışlamak	5593	"Faydalı oldukları nispette onlara izzet, ikram ve ihsanlarda bulun; gelirlerini arttır ve rütbelerini yükselt."
Açın-	Bağışlamak	5592	"Onları memnun et, ihsanlarda bulun; dikkat et, onlara başka iş verme; verilmiş ise, onu bu işten al."
Aded	Adet, Sayı	2633	"Hesaba bir de hendeseye vakıf olmalı; cezir ile mesaha ilmini de bilmelidir."
Aded	Adet, Sayı	4380	"Sen taz'if ve tasnifi iyice öğren; bunları öğrendikten sonra, aded cezrini ele al."
Agı	Kıymetli ipek kumaş, Hazine	1926	"Gümüş ve sırmalar ile hazinesi dolsun; düşman boyun eğsin ve kargaşalık ortadan kalksın."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2494	"Hazinedar, kâtip gibi memurlar ve elbiseçi veya ayakkabıcı gibi sanatkârlar ile münasebattedirler."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2741	"Bana söyle, hazinedar nasıl olmalı ki, ona beyler itimat etsin ve hazineyi eline teslim edebilsin."

Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2744	"Beyin gönlüne şüphe girmemesi ve onu hizmette tutması için hazinedarın çok doğru, itimat edilir, iyi ve dürüst bir insan olması lazımdır."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2750	"Servetin günden güne ve saadet içinde artmakta devam etmesi için, hazinedarın gözü tok olmalı, tavır ve hareketleri de güven telkin etmelidir."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2761	"Hazinedar gönülden bağlı, uyanık, ihtiyatlı ve zeki olmalıdır; hayâsız adamdan uzak dur, ondan vazgeç."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2764 Ve 2765	"O (hazinedar) içki içmemeli ve nefsine hâkim olmalıdır; nefsine hakim olan kimse saadeti bulur." "İçki içerse, mal ile cömertliğe kalkışır; malı etrafına dağıtır, karşılığını alamaz."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2766	"Bu iş için eli sıkı bir hazinedar daha iyidir; hazinenin malı hasisçe gözetilmelidir."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2769	"Hazinedar uyanık olursa, işler bozulmaz; malı hesaplı tutar ve kendisini yakmaz."

Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2771	"Akılsız adam dikkat edersen unutkan olur; akılsız hazinedar kendi işini bozar."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2773	"Onun usta bir muhasebeci olması ve her çeşit kaydı bilmesi lazımdır; hesabın iyice tutulması için, dikkatle kayda geçmesi gerekir."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2774	"Muhasebeci gelir ve giderleri yazı ile tespit etmeli; her türlü muamele kayda geçmelidir."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2782	"Hazinedarın kara-cümlesi (aritmetik, dört işlem) çok iyi olmalı; aklını ve gönlünü hesap tutmaya iyice alıştırmalıdır."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2780	"Hazinedar bütün bu çeşit kayıt usullerini bilmeli ve böylece işini emniyetle tanzim etmelidir."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2791	"Hazinedarın işi saray içinde olur; hükümdarın yanında çalışan kimseler kendilerine çok dikkat etmelidirler."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2799	"Hazine ve servetin israf edilmemesi için, hazinedar eli sıkı ve ihtiyatlı olmalıdır; cömertliğe lüzum yoktur."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2801	"O (Hazinedar) tüccar olmalı ve her türlü ticaretten anlamlıdır; insan ticaretten anlamazsa kâr edemez."

Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2813	"Hazinedar çok uyanık ve dikkatli olmalıdır; savsaklamağa lüzum yoktur; hizmetkâr savsaklayıcı olursa, işler sürüncemede kalır."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2816	"Hazinedar işi uzatır ve ihsan edileni vermezse, muhtaç durumuna düşen hizmetkâr sonra ondan yüz çevirir."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	2822	"Hazine ve serveti ona (hazinedara) tevdi edebilir; ona itimat eder ve onun hakkını gözetirse, yerinde olur."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	4048	"Yazı ve hesap işlerini bilirse hazinedar olur; anlayış ve zekâsı iyi ise, kâtip olur."
Agıcı	Hazinedar, Muhasebeci	4145	"Seni hazineye hazinedar yaparlarsa, itimat kazanmağa çalış; daima doğru ve dürüst hareket et."
Altın	Altın	1725	"İnsan için altın-gümüş kıymetli bir şeydir; fakat kendisine hâkim olan kimse gümüşten daha kıymetlidir."
Altın	Altın	2178	"Altın ve gümüşten zengin bir hazine toplansın; memleket düzene konsun, şehir ve eyaletler çoğalsın."

Altun	Altın	2542	"Onlara hükümdardan altın-gümüş ihسانlar (bağışlar) koparmalı; bazılarına unvan ve bazılarına da vazife verilmesi hakkında tavassutta bulunulmalıdır."
Altun	Altın	2715	"Kılıç kan damlatırsa, memleket alır; kalemden mürekkep damlarsa, altın gelir."
Altun	Altın	2746	"Bu can sevilecek bir şeydir, ondan daha çok sevilecek şey, altın ve gümüştür; o candan çok daha kıymetlidir."
Altun	Altın	2749	"Altın görünce, pek yürekli insanlar bile yumuşar; kaba sözlü insanların da sözü nazikleşir."
Altun	Altın	2754	"Küçüklüğünde altın ve gümüş görmüş kimse kendisini pek fazla mal hırsına kaptırmaz."
Altun	Altın	3021	"Bütün bu hazineyi, bu birçok altın, gümüşü askere dağıtmak için biriktirdim."
Altun	Altın	3028	"Ey hükümdar, altın ve gümüş dağıt; hangi memleketi istersen, oraya hakim olursun."
Altun	Altın	3029	"Memleketi ayakta tutan iki şey vardır; biri som altın, biri de kılıçtır."

Altun	Altın	3042	"Altın vere vere eli nasır tutan beyler; memleketi kılıç kullanmadan söz ile idare eder."
Altun	Altın	3044	"Çatılan yüzleri som altın güldürür, bozulmuş işleri som altın yoluna koyar."
Altun	Altın	3127	"Beyler arayıp; sadık bir kul bulurlarsa, onu altın ve gümüş mahfaza içinde tutmalıdırlar."
Altun	Altın	4277	"Düşmanlarını kendine ram etmek istersen, saf altın dök ve onların sakalını eline al."
Altun	Altın	5753	"Altın ve gümüş görmemiş olan bir kimse bunları bulursa, tabiatı değişir ve kendi üzerine bin bir lanet çeker."
Altun	Altın	6584	"Tuz ekmek hakkını gözeten var mı; ben onu altın, gümüş ve gevhere gark edeyim."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	106	"Zarar görmeden, kendine fayda sağlamak dilersen, beri gel, hizmet et, gönül ver, ısıt."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	232	"Hayatı sermaye yap, bunun faizi iyiliktir; bu sana yarın için iyi yiyecek ve giyecek temin eder."



Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	2756	"Doğruluk bir sermayedir ve bütün iyilikler bu sermayenin kârıdır; bu kâr ile insan ebedi tadı bulmuştur."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	2801	"O (Hazinedar) tüccar olmalı ve her türlü ticaretten anlamlıdır; insan ticaretten anlamazsa kâr edemez."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	2995 Ve 2996	"Satıcı mal verir ve bu ona sermaye olur; alıcı da bunu alır ve bunu memlekette memlekete dolaştırır." "Yıl, ay ve günler geçince, kâr birikir; tekrar karşılaşılır ve her biri kendi kârını alır."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	3001	"Bunların hepsi gelir ve kâr gibidir, ey beyim, kâr getiren hoş tutulmalıdır."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	3353	"Fayda ve zarar, iyilik ve kötülük hep tanrıdan gelir; bu onun takdiridir."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	2981	"Menfaati olursa, insan kendisini kul yapar; başkasının kölesi olur ve zahmete katlanır."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	4419	"Bundan sonra gelen satıcılardır; bunlar durmadan ticaret yapar ve kâr peşinde koşarlar"

Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	4436	"Kâr ve zarar hususunda çok hassas olurlar; onlar ile iş görürken, bu hususa çok dikkat etmelisin."
Asıg	Fayda, Kâr, Kazanç	5593	"Faydalı oldukları nispette onlara izzet, ikram ve ihsanlarda bulun; gelirlerini arttır ve rütbelerini yükselt."
Bay	Zengin	2058	"Bu malı elde etmek için, halkın zengin olması gerekir; halkın zengin olması için de, doğru kanunlar konulmalıdır."
Bay	Zengin	2767	"Sadık hizmetkâr (hazinedar) sadık olur; sadık hizmetkâr beyini zengin eder."
Bay	Zengin	3098	"Ey Ögdülmiş, söyle, gün ve aylar nasıl geçiyor; memlekette yoksul mu çoğaldı zengin mi?"
Bay	Zengin	1744	"Zenginlik ve dünya nimetleri istersen, bunlar doğruluk ile elde edilir."
Bay	Zengin	5296	"Ey zengin ve halkın seçkini, bu serveti dağıt, bol-bol sevap al."
Bayumak	Zenginleşmek	291	"Kanunu doğrulukla tatbik etti ve halk zenginleşti; o iyi bir devirde iyi bir nam bıraktı."

Bayumak	Zenginleşmek	1570 Ve 1571	"Hükümdar da o günden itibaren gayretle çalıştı, günden güne iyi kanunlar vazetti." "Halk zenginleşti, memlekette nizam kuvvetlendi; halk hükümdara dua etti."
Bayumak	Zenginleşmek	2240	"Hükümdarın işi, dilediği gibi, tam olur; memleketi düzene girer ve insanlar zenginleşir."
Bayumak	Zenginleşmek	2262	"Halkı zenginleşir, memleketi tanzim edilir; hazine çoğalır, beyin hayatı saadet içinde geçer."
Bayumak	Zenginleşmek	2937	"Bey zahmet çekip, memleketi tanzim ederse, halk kendi kendine zenginleşir; halk zenginleşirse, beyin her arzusu yerine gelir."
Bayumak	Zenginleşmek	5084	"Bilgili insan bilgi verir ve şöyle der; Bey iyi ve doğru olursa, halk zenginleşir."
Bayumak	Zenginleşmek	5542	"Halk zenginleşir, memleket ve saltanat işleri tanzim edilir; ne kadar istersen, o kadar hazine toplayabilirsin."
Bayumak	Zenginleşmek	5545	"Halkın zenginliği beyin zenginliğidir; ister onu, ister bunu temin et"

Birim	Borç, Verecek	309	"Bunlardan her birinin faydası veya zararı çoktur; bazısı borç, bazısı ise alacak gibidir."
Birim	Borç, Verecek	1592	"Senin babanın çok büyük hizmeti vardı; hakkını ödeyememiş ve ona borçlu kalmıştım."
Birim	Borç, Verecek	1593	"Töhmət altında kalmamak için, bu borcu şimdi sana ödemem gerektir."
Birim	Borç, Verecek	6062	"Rüyada bir kaptaki suyun yarısı içilirse, hayatın yarısı tükendi ve yarısı borç olarak kaldı."
Bitig	Yazı, Kayıt	2223	"İnsan bildiklerini yazı ile yazar; yazarsa, ne yapmış olduğunu bilir."
Bitig	Yazı, Kayıt	2224	"Bu yazı zekâ nişanıdır; yazı bilen insan çok zeki "
Bitig	Yazı, Kayıt	2225	"İnsanoğlu yazı bilmese idi, yıl, ay, günün sayısını nasıl bilirdi."
Bitig	Yazı, Kayıt	2226	"Âlimler kitap yazıp bırakmamış olsalar idi, hesap yapmaya nasıl bir çare ve imkân bulunur."
Bitig	Yazı, Kayıt	2696	"İlâ kâtibi ne der dinle; yazılı söz usulü mükemmel bir usuldür."
Bitig	Yazı, Kayıt	2697	"Her türlü iyi söz kitaplarda bulunur; yazılmış olan söz unutulmaz, kalır."

Bitig	Yazı, Kayıt	2698	"Yazanlar kitapları yazmamış olsalar idi, bu hikmet ve bilgileri biz nasıl öğrenebilecektir."
Bitig	Yazı, Kayıt	2699	"Âlim ve hakimler yazıp bırakmamış olsalardı, bizden evvel gelenlerden kim bahsedebilirdi."
Bitig	Yazı, Kayıt	2700	"İnsanlar arasında yazı olmasa idi, dille söylenen söze kim inanırdı."
Bitig	Yazı, Kayıt	2701	"İnsan bir yerden başka bir yere her vakit haber gönderir; yazı olmasa, fikrini nasıl ifade eder."
Bitig	Yazı, Kayıt	2702	"Yazı çok lüzumlu bir şeydir; beyler memleket işlerini yazı ile tanzim ederler."
Bitig	Yazı, Kayıt	2707	"Bütün memleket işlerini tanzim eden hep yazıdır; zeki insan memleketin gelirini yazı ile zapt eder."
Bitig	Yazı, Kayıt	2711	"Eğer memleket tutulursa, kılıç ile tutulur; eğer memlekete hüküm etmek icap ederse, kalem (yazı) ile edilir"

Bitig	Yazı, Kayıt	2773	"Onun usta bir muhasebeci olması ve her çeşit kaydı bilmesi lazımdır; hesabın iyice tutulması için, dikkatle kayda geçmesi gerekir."
Bitig	Yazı, Kayıt	2774	"Muhasebeci gelir ve giderleri yazı ile tespit etmeli; her türlü muamele kayda geçmelidir."
Bitig	Yazı, Kayıt	2775	"Yıl, ay ve gün yazılırsa tarihi belli olur ve sayılar açık ve vazih olarak bilinir."
Bitig	Yazı, Kayıt	2776	"Hesapta emniyet, şüphesiz kaydetmekle temin edilir; hesap muntazam kaydedilirse, işler aksamaz."
Bitig	Yazı, Kayıt	2778	"Kayda geçmeyen işleri insan gönlünde iyice tutamaz; gönlüne inanma yaz ey oğul."
Bitig	Yazı, Kayıt	2779	"Söz yazılırsa kalır; ihmal edilirse, gider; ihmalcı hizmetkâr hesap verirken çok zahmet çeker."
Bitig	Yazı, Kayıt	2780	"Hazinedar bütün bu çeşit kayıt usullerini bilmeli ve böylece işini emniyetle tanzim etmelidir."

Ed (Ez)	İpekli kumaş gibi dokuma cinsinden olan kıymetli şeyler	68	"Kara yeryüzüne yeşil ipek bağladı; Hıttay kervanı da bunun üstüne Çin kumaşı yaydı."
Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	1189	"Eğer başka bir tedbir ve çare yoksa bütün malını ve hazineni, hepsini dağıt."
Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	2056	"Dünya hâkimi hâkim bey niçin hazine toplar; asker nerede ise oradan hazır hazine alır."
Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	2262	"Halkı zenginleşir, memleketi tanzim edilir; hazine çoğalır, beyin hayatı saadet içinde geçer."
Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	3021	"Bütün bu hazineyi, bu birçok altın, gümüşü askere dağıtmak için biriktirdim."
Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	3031	"Hazine neye gerek, çok asker lâzım; beyin zenginliğine lüzum yok, halk tok olmalıdır."

Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	5152	"Hazinesi, maiyeti ve askeri vardı; bunlara dayanarak, her istediğini buldu ve böylece bir müddet yaşadı.
Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	5214	"Hazinem çok! Diye bu mala güvenme; "hizmetkârın ve askerim çok!" Diye gururlanma."
Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	5462	"Hazine ve ordu beylerin kuvvetini teşkil eder, bu ikisi ile insan kendi öcünü alır."
Hazine	Kıymetli eşyanın ve paranın saklandığı yer.	5479	"Hazinesini aç ve servet dağıt, adamlarını sevindir; onlar senin her arzunu yerine getirirler."
İtgüçi	Tanzim edici, Düzenleyici	5336	"Bir beye yol gösteren vezirdir; halka, muhafızlara ve hizmetkârlara nizam veren odur."
Kazganmak	Kazanmak	3240	"Helal dünyalık kazan ve fakirlere dağıt; insanlara yardımda bulun ve onlara güler yüzle muamele et."
Kazganmak	Kazanmak	3923	"Helal dünya malı kazan, kendine sarf et; açları doyur ve çıplakları giydir."



Kaznak	Hazine	2178	"Altın ve gümüşten zengin bir hazine toplansın; memleket düzene konsun, şehir ve eyaletler çoğalsın."
Kaznak	Hazine	5290	"Çok altın-gümüş toplayıp, hazine yapma; ne bulursan, ver, çok dağıt."
Kaznak	Hazine	5294	"Ey hazine toplayan dünya beyi, yürü, kendinden sonra hazine bırakma."
Kaznak	Hazine	5542	"Halk zenginleşir, memleket ve saltanat işleri tanzim edilir; ne kadar istersen, o kadar hazine toplayabilirsin."
Kaznak	Hazine	5913	"Üçüncüsü zeki ve mahir kâtiptir; devletin gelir ve giderinin hesabı iyi tutulursa, hazine dolar"
Kaznak	Hazine	1926	"Gümüş ve sırmalar ile hazinesi dolsun; düşman boyun eğsin ve kargaşalık ortadan kalsın."
Kaznak	Hazine	2742	"Hazinede altın, gümüşü muhafaza etsin ve kendisine verilen işleri başarabilsin."
Kaznak	Hazine	2799	"Hazine ve servetin israf edilmemesi için, hazinedar eli sıkı ve ihtiyatlı olmalıdır; cömertliğe lüzum yoktur."

Kaznak	Hazine	2822	"Hazine ve serveti ona (hazinedara) tevdi edebilir; ona itimat eder ve onun hakkını gözetirse, yerinde olur."
Kevel	Arap atı, Küheylan	5369	"Arap küheylanı, binek ve diğer cins atlar ile ahırların dolmuştur; fakat bu aç gözlülük doymak bilmez."
Kevel	Arap atı, Küheylan	5803	"Sen dünya malını topladın ve zenginleştin; her türlü Arap atların, cins atlara ve taylara malik oldun."
Kingeşçi, Ögelik	Müşavir	2256	"Vezir, bey için daima bir müşavirdir, müşavirler her işte kıyasla hareket ederler."
Kingeşçi, Ögelik	Müşavir	4141	"Birine ögelik (müşavirlik) kısmet olursa, o akıllıca hareket etmeli ve beyi yanıldığı vakit, ona doğru yolu göstermelidir."
Kingeşçi, Ögelik	Müşavir	4067	"Kimi akıllı ile ögelige (müşavirliğe) yükselir; kimi kök-ayukluk ile şöhret bulur."
Kiriş /Çıkış	Gelir/Gider	1325	"Giderini gelirine göre ayarla; ancak sana yakışacak sözleri sarf et."
Kiriş/Çıkış	Gelir/Gider	2707	"Bütün memleket işlerini tanzim eden hep yazıdır; zeki insan memleketin gelirini yazı ile zapt eder."

Kiriş/Çıkış	Gelir/Gider	2774	"Muhasebeci gelir ve giderleri yazı ile tespit etmeli; her türlü muamele kayda geçmelidir."
Kiriş/Çıkış	Gelir/Gider	3001	"Bunların hepsi gelir ve kâr gibidir, ey beyim, kâr getiren hoş tutulmalıdır."
Kiriş/Çıkış	Gelir/Gider	4538	"İradına göre masrafını ayarla; masrafına göre de derhal iradını tanzim et."
Kiriş/Çıkış	Gelir/Gider	5913	"Üçüncüsü zeki ve mahir kâtiptir; devletin gelir ve giderinin hesabı iyi tutulursa, hazine dolar"
Kor	Zarar	1316	"Hangi işe girersen önce sonunu düşün; sonu düşünülmeyen işler insana zarar getirir."
Kumarı	Miras, Vasiyet	190	"İnsandan insana, miras olarak söz kalır; vasiyet edilen sözü tutmanın faydası çoktur."
Kumarı	Miras, Vasiyet	1354	"Bu iyiliğin karşılığı olarak, ey zeki insan, şimdi sana vasiyetname yazıp bırakıyorum."
Kumarı	Miras, Vasiyet	1469	"İnsan için faydalı miras sözdür; miras olarak kalan sözü tutmanın yüz türlü faydası vardır."

Kumarı	Miras, Vasiyet	1517	"Ay-Toldı başına aklını topladı, ağlamağı bıraktı; malını, miras olarak, başkalarına dağıttı."
Mal	Mal	1176	"Rüşvet veya mal ile işim düzeltilemez, bugün elimden tutacak kimsem yoktur."
Mal	Mal	4698	"Dünya malı hayat için yaratılmıştır; hayat sona erince, mal derdi de ortadan kalkar."
Mal	Mal	5803	"Sen dünya malını topladın ve zenginleştin; her türlü Arap atların, cins atlara ve taylara malik oldun."
Mal	Mal	5804	"Bu malı kullan ve hükümdarın uğrunda onları feda et; onun arzuları yerine gelsin ve yüzü gülsün."
Mal	Mal	2276	"O bütün malını askere dağıtmalı ve birçok kimseleri dost ve silah arkadaşı edinmelidir."
Mal	Mal	2754	"Küçüklüğünde altın ve gümüş görmüş kimse kendisini pek fazla mal hırsına kaptırmaz."
Mukabel	Cebir	4380	"Sen taz'if ve tasnifi iyice öğren; bunları öğrendikten sonra, adet cezrini ele al."

Mukabel	Cebir	4382	"Daha da istersen, cebir ve mukabele oku; bir de Oklidis'in kapısını da iyice çal."
Müflis	İflas eden	4592	"Birçok zenginler gördüm, boğazlarının esiri oldular ve böylece iflas ederek, tekrar fakirliğe düştüler."
Oruç	Rüşvet	1176	"Rüşvet veya mal ile işim düzeltilemez, bugün elimden tutacak kimsem yoktur."
Oruç	Rüşvet	2442	"Gözü tok olan insan vazife başında rüşvet almaz; Hacib rüşvet alırsa, bey gülünç duruma düşer."
Oruç	Rüşvet	2443	"Yoluna girmiş işi bozan rüşvettir; olgunlaşan işi çiğ bırakan da rüşvettir."
Oruç	Rüşvet	2506	"Rüşvet almamalı, üzerine düşen bütün işleri yapmalı ve uzaklaşmış olan insanları beyine yaklaştırmalıdır"
Oruç	Rüşvet	4144	"Eğer Hacib olursan rüşvet almamalısın; fakir, dul ve yetimlerin arzularını dinlemelisin."
Öngdi	Kanun	1459	"Ey hâkim devlet adamı, kötü teamül koyma; kötü kanunlarla dünyaya hüküm edilmez."

Öngdi	Kanun	1931	"Bu beylik işini hep beyler bilir; kanun ve nizam, örf ve adet onlardan gelir."
Öngdi	Kanun	2132 Ve 2133	"Memleketin direği, temeli, sağlamlığı, esası ve kökü iki şeye bağlıdır." "Bunlardan biri halkın hakkı olan kanun, diğeri de hizmette bulunanlara dağıtılan gümüşdür."
Öngdi	Kanun	2134	"Kanun himayesinde halk sevinç içinde yaşamalı ve parayı görerek, hizmet edenlerin de yüzleri gülmelidir."
Öngdi	Kanun	2179	"Memleketi tanzim eyleyerek, doğru kanun ile idare etsin; hizmetinde bulunanlar iyilik görerek, ona ısınsın."
Öngdi	Kanun	5735	"Her tarafa iyi kanun ve idare hâkim oldu; kötüler hile ve sahtekârlıklarını terk edip, ortadan kayboldular."
Sakış	Sayma, Hesap	1722	"Bütün işlerini açık olarak ve yerli yerinde yaptı; her birinin hesabını ayrı ayrı kaydetti."
Sakış	Sayma, Hesap	2218	"Vezir hesap bilir, âlim ve zeki olmalıdır; bilgili olmalı ve çeşitli yazıları bilmelidir."

Sakış	Sayma, Hesap	2219	"Vezirin işi hep hesapla döner; hesap bilmezse, hizmetkârın işi kalır."
Sakış	Sayma, Hesap	2220	"İnsan işini-gücünü hesap ile yapar; yıl, ay, gün ve zamanı hesap ile tayin eder."
Sakış	Sayma, Hesap	2221	"Hesabın adı hesaplı davranmaktan hesap olmuştur; dikkat edilirse hesap çok hesaplı bir iştir."
Sakış	Sayma, Hesap	2633	"Hesaba bir de hendeseye vakıf olmalı; cezir ile mesaha ilmini de bilmelidir."
Sakış	Sayma, Hesap	2772	"Her türlü hesabı yapmak için zekâ lazımdır; zekâ olmayınca, insan hesap işlerini karıştırır."
Sakış	Sayma, Hesap	2776	"Hesapta emniyet, şüphesiz kaydetmekle temin edilir; hesap muntazam kaydedilirse, işler aksamaz."
Sakış	Sayma, Hesap	2777	"Candan bağlı insan ne der dinle; hizmetkâr işinin hesabını sağlam tutmalıdır."
Sakış	Sayma, Hesap	2781	"Hangi hizmetkâr hesapta ihmalkâr davranırsa, hesap verirken inler ve başını yerden-yere vurur."

Sakış	Sayma, Hesap	2997	"İşte bunun gibi, hizmetkârın işi de beyi ile ortak hesaba bağlıdır."
Sakış	Sayma, Hesap	4048	"Yazı ve hesap işlerini bilirse hazinedar olur; anlayış ve zekâsı iyi ise, kâtip olur."
Sakış	Sayma, Hesap	4383	"Gerek dünya işi, gerek âhiret işi olsun, inan ki, âlim bunları hesap ile birbirinden ayırarak zapt eder."
Sakış	Sayma, Hesap	4384	"Hesap bozulursa, dünya ve âhiret işi de onunla birlikte bozulur, ey iyi insan."
Satış	Satış, Satma, Ticaret	2801	"O (Hazinedar) tüccar olmalı ve her türlü ticaretten anlamlıdır; insan ticaretten anlamazsa kâr edemez."
Satış	Satış, Satma, Ticaret	2806	"Ticarette mülayim, tavır ve hareketi doğru olursa, lâzım olduğu vakit onun için mal eksik olmaz."
Satış	Satış, Satma, Ticaret	4419	"Bundan sonra gelen satıcılarıdır; bunlar durmadan ticaret yapar ve kâr peşinde koşarlar"
Satıgcı	Satıcı, Tacir	4421	"Onlara (satıcılara) katıl, g,t ve onlar da sana gelsinler; ne isterlerse ver; alış-verişte bulun."



Satıgcı	Satıcı, Tacir	2801	"O (Hazinedar) tüccar olmalı ve her türlü ticaretten anlamlıdır; insan ticaretten anlamazsa kâr edemez."
Satıgcı	Satıcı, Tacir	2994	"Ey hükümdar, hizmetkâr ile bey arasındaki münasebet, gerçekten, tam bir alıcı-satıcı münasebeti gibidir."
Satıgcı	Satıcı, Tacir	2995	"Satıcı mal verir ve bu ona sermaye olur; alıcı da bunu alır ve bunu memlekette memlekete dolaştırır."
		Ve	
		2996	"Yıl, ay ve günler geçince, kâr birikir; tekrar karşılaşılır ve her biri kendi kârını alır."
Satıgcı	Satıcı, Tacir	4425	"Dünyayı dolaşan bu satıcılar olmasa idi, kara samur kürkü ne zaman giyerdin."
Satıgcı	Satıcı, Tacir	4427	"Satıcılar gezip dolaşmamış olsalar idi, bu inci dizilerini kim seyredebilirdi."
Satıgcı	Satıcı, Tacir	4436	"Sen gerçekten meşhur olmak istersen, satıcılara iyi muamele et ve onların haklarını ver."
Satıgcı	Satıcı, Tacir	4438	"Satıcılara karşı işte böyle muamele et ve iyi ad kazanarak sevinç ve huzur içinde yaşa."

Satıcı	Satıcı, Tacir	4419	"Bundan sonra gelen satıcılarıdır; bunlar durmadan ticaret yapar ve kâr peşinde koşarlar"
Tamga	Damga, Mühür	1766	"Ona unvan, mühür, at, koşum ve hilat verdi; çok itibar gösterdi; o ikbalin son derecesine vasil oldu."
Tusulmak	Fayda Vermek, Yaramak	2974	"İşe yaradığı nispette ona (hizmetkâra) ihsanda bulunmak ve hizmeti nispetinde onun hakkını ödemek lazımdır."
Tusulmak	Fayda Vermek, Yaramak	5593	"Faydalı oldukları nispette onlara izzet, ikram ve ihsanlarda bulun; gelirlerini arttır ve rütbelerini yükselt."
Tusulmak	Fayda Vermek, Yaramak	3247	"Hayatta iken, insan-oğlu faydalı olmalı; faydalı olmayacak kimse doğar doğmaz ölmelidir."
Ülüş	Hisse, Pay	1363	"Toplanmış olan altın-gümüşüm olduğu gibi kaldı; onlardan benim hisseme ancak hesap vermek düştü."
Ülüş	Hisse, Pay	1420	"Niçin bu altın-gümüşten hazine topluyorsun; senin hissene düşecek şey iki parça bezden ibarettir."
Ülüş	Hisse, Pay	4544	"Hisseli işlere girişme ve böyle işe mal yatırma; al yanağın pişmanlıktan sararır."

Yulug	Fidyе, Vergi	5804	"Bu malı kullan ve hükümdarın uğrunда onları feda et; onun arzuları yerine gelsin ve yüzü gülsün."
Yulug	Fidyе, Vergi	6267	"Hükümdar çok yaşasın, saadeti ve kudreti daim olsun; benim canım, benim ve bütün varlığım ona feda olsun."

## ÖZGEÇMİŞ

Metehan Küçüker, 6 Haziran 1986 tarihinde Elazığ'da doğmuştur. Elazığ İsmet Paşa İlk Öğretim Okulunda başladığı İlköğretimi 2000 yılında Van Husrevpaşa İlköğretim Okulunda tamamlamıştır ve orta öğrenimini 2004 yılında Sakarya Anadolu Lisesinde tamamlamıştır. 2005 yılında girmeye hak kazandığı Sakarya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümünü 2009 yılında bitirmiş ve yine 2009 yılı içerisinde Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansman yüksek lisans programında eğitim almaya hak kazanmıştır. 2010 yılı yaz döneminden itibaren Doç. Dr. Ahmet Vecdi Can rehberliğinde Kutadgu Bilig ve Muhasebe adlı çalışmasına başlamıştır.