



THE FOUNDATION OF CONFUCIANISM IN CHINESE AND JAPANESE ACCOUNTING

Yazanlar:

Robert Bloom
John Solotko

Çevirenler:

Öğr.Gör. Cengiz GÜNEY
Prof.Dr. A.Vecdi CAN

ABSTRACT

The most important Chinese philosopher, Confucius, was primarily concerned with improving social welfare and ethical behaviour. He preached enlightened state leadership and conformity to traditions. Believing in equal opportunity education and public service, Confucius trained individuals to become government officials. He emphasized the importance of working with others harmoniously, contending that government should operate on the basis of propriety, morality, and rituals rather than laws and punishment.

This paper examines the main tenets of Confucianism and considers Chinese and Japanese accounting principles in light of Confucianism. The influence of Confucius on both Chinese and Japanese accounting is apparent.

Keywords: Chinese accounting; Confucianism; East Asian accounting; Japanese accounting

ÇİN VE JAPON MUHASEBE SİSTEMLERİNİN KONFÜÇYÜŞÜ TEMELİ

ÖZET

Ünlü Çin düşünürü Konfüçyüs öncelikle sosyal refahı ve etik davranışı iyileştirmek konularıyla ilgilenmiş, öğretisini aydın devlet yöneticiliği ve geleneklere bağlılık temelinde geliştirmiştir. Eğitim ve kamu hizmetlerinde fırsat eşitliğine olan sarsılmaz inancıyla resmi yöneticilik alanında öğrenciler yetiştirmeye kendini adayan Konfüçyüs birlikte uyum içinde çalışmanın önemini vurgulamış, devlet yönetiminin yasalar ve cezalardan çok görgü kurallarına, ahlaka ve göreneklere dayanması gereğine dikkati çekmiştir.

Bu çalışma Konfüçyüsçülüğün ana öğelerini ele almakta, Çin ve Japon muhasebe uygulamalarını Konfüçyüsçülük ışığında incelemektedir. Çin ve Japon muhasebe uygulamalarında Konfüçyüs etkisi açık olarak görülmektedir.

Anahtar Sözcükler: Çin muhasebesi; Konfüçyüsçülük; Doğu Asya muhasebesi; Japon muhasebesi.



GİRİŞ

Bu araştırmada muhasebe uygulamalarında Konfüçyüsçülüğün etkisi ele alınmaktadır. İlk evrede Konfüçyüsçülüğün ana düşünceleri dile getirilecek, ikinci evrede ise Çin ve Japon muhasebe tekniklerinde Konfüçyüsçü uygulamalar ele alınacaktır. Burada Konfüçyüsçülüğün tüm yönetim sistemi üzerinde değil, yalnızca Çin ve Japon muhasebe sistemleri üzerindeki belirli etkilerinin inceleme konusu yapıldığının vurgulanması gerekir.

Konfüçyüs'ün Yaşamı

Konfüçyüs İÖ 551'de doğmuş, İÖ 479'da ölmüştür. Zhou Hanedanının (İÖ 1122-256) çöküş döneminde Lu adındaki kent devletinde yaşamını sürdürmüştür. Güz Dönemi (İÖ 771-481) olarak da adlandırılan bu dönemde hükümler kent devletleri merkezi yönetimin yerini almış ve Zhou feodalizmi ayrışıp çok katmanlı bir yapıya dönüşmüştür (Roberts, 1996:17, 20). Bu dönemin son elli yılı ve izleyen Savaşan Devletler dönemi Çin'in kalkınmasında belirgin rol oynamıştır (So, 1995:11). Akralığa ve evlenmeye dayalı Aristokrat sınıfının egemen olduğu bu zaman diliminde bağımsız devletlerden oluşan çoklu yapıda iç ve dış işleri yürütecek eğitimli devlet adamları yetişmiştir. Nüfusun artışı ve ekonomik büyüme devletlerarası ticareti geliştirmiş, üretimi arttırmış, bronzdan ve dökme demirden bir çok aletin yapımını mümkün kılmış, bunların sonucunda tarım ve madencilik alanında büyük bir gelişme yaşanmıştır (So, 1995:11). Bu arada gümrük tarifeleri, gümrük resimleri ve tek tip vergi sistemleri uygulamaya konulmuştur (Roberts, 1996: 19-22). Bu dönemde buğday gibi ticari değeri olan ürünler para olarak kullanıldığı gibi ilk madeni paralar da gene bu dönemde kullanılmaya başlamıştır (Kelen, 1971:28). Takas usulünün parasallaşması ticaretin gelişimine yol açmış, şehirlerde çok sayıda tüccar ve belirli mesleklerde uzmanlaşan zanaatkarlar görülmeye başlamıştır. Bilginin değeri ön plana çıkarken toplumda bireyin önemi de değer kazanmıştır. (Mei, 1967:325). Konfüçyüs'ün yaşamı böyle bir ortamda kamu hizmetinin, bireysel bilginin ve eylemleriyle kişilerin toplumda ön plana çıkmalarının bir örneğini oluşturmaktadır (Roberts, 1996:21). O, böyle bir ortamda edindiği kültürel değerleri içselleştirmekle kalmamış, bu kültürü yorumlayıp daha da geliştirmiştir (Hall ve Ames, 1987:307).

Konfüçyüs henüz üç yaşındayken, kraliyet ailesinden gelme bir savaşçının oğlu olan babası hayata gözlerini kapamıştı. Yoksulluk içinde büyüyen Konfüçyüs annesini ve kendisini geçindirebilmek için en ağır işlerde çalışmak zorunda kaldı. Yetişkin yaşlara geldiğinde bir malikânenin hesap işlerine bakmaya başladı (Kelen, 1971: 27-8).

Konfüçyüs kendi kendini yetiştirme ve geliştirme yolunda kararlıydı (Huang, 1997: 194-5:7). Hümanist devlet anlayışı içerisinde töre ve siyaset teorisi konularında uzmanlaşmıştır (Huang, 1997:195). Çin'in dokuz eyaletinde kent kent dolaşarak, yöneticilere siyaset felsefesiyle ilgili fikirler aşıyordu. Siyaset önderlerini eğitmek için kurduğu okulda Çin tarihi ve klasik



edebiyat konularında dersler verdi. Yalnızca siyaset düşünürü olarak fikirler ortaya atmakla kalmıyor, yargıç ve polis komiseri olarak da görevler üstleniyordu. Düşünceleri kendi deneyimlerinin yanı sıra önceki zamanların düşüncelerini ve içinde yaşadığı çalkantılı feodal yapıyı da yansıtmaktaydı. Yaşadığı dönem asayişin, güvenliğin olmadığı, feodal savaşların birbirini izlediği bir dönemdi. Böyle bir ortamda Konfüçyüs insan doğasının yapısı, değerleri, ahlakı ve toplumu konusunda düşünceler geliştiriyordu.

Konfüçyüs savaş ve anarşi içinde bozulan feodal bir toplum yapısı içinde yaşamını sürdürdü. Düşmanlıkların kök saldı, her şeyin değiştiği dinamik bir toplum yapısıydı bu. Gelecekle ilgili hiç umutları yoktu insanların. Konfüçyüs için bu karışıklıkla baş etmenin tek yolu her şeyi düzene koyan bir düşünce yapısıyla eylemde bulunmaktı.

Konfüçyüsçülüğün Ana Düşünceleri

İki bin yılı aşkın bir süre gelişimini sürdüren Konfüçyüsçülük düşüncesi sadakate, atalara saygıya, hayırseverliğe, doğruluğa, ahlaklılığa ve geleneklere bağlılığa dayanır. Konfüçyüs'ün Edebi Düşünceler adlı yapıtı etik konularını işler. Ona göre ülke savaşlar ve karışıklıklar içinde yüzmektedir. Bu durumda insanların uyumlu ve dürüst davranmaları gerekir. Konfüçyüs ahlaki davranış ve tutumlar için bireylerin gelecekteki krizlerin üstesinden gelmeleri için bir klavuz sağlar. Bunun için de doğruluğun ve erdemliliğin ne olduğu bilinmelidir. İnsanların doğruluğa ve erdeme ulaşmaları için yapmaları gereken şeyleri belirtir Konfüçyüs. Ona göre hem yöneticilerin hem de yönetilenlerin düşmanca tavırlarını bir yana bırakmaları gerekmektedir. Konfüçyüs insanların ahlaki açıdan kendi kendilerini nasıl eğitebileceklerinin ilkelerini belirlemiştir (Brooks ve Brooks, 1998: viii).

Konfüçyüsçülükte dört temel kavram bulunmaktadır: Hiyerarşik ilişkiler, ailenin önemi, 'Jen' ve eğitimin değeri (Hofstede ve Bond, 1998:8).

Konfüçyüs'e göre beş temel hiyerarşik ilişki şöyle sıralanabilir: Yönetici ve yönetilen, baba ve oğul, karı ve koca, büyük kardeş ve küçük kardeş, arkadaş ve arkadaş. Bu ilişkiler birbirlerini bütünleyici nitelikte olup karşılıklıdır. Yönetici erdem, yetenek ve adaleti sergilerken yönetilen de sadakat ve emre iteati sergiler. Bunun gibi baba sevgiyi, oğul saygıyı; koca girişkenliği, karı kocasına bağlılığı sergiler. Büyük kardeş küçük kardeşi korurken küçük kardeş de büyük kardeşe saygı göstermeyi sergiler. Arkadaşlık ise birbirine karşılıklı saygıyı gerektirir (Hofstede and Bond, 1988:8).

Aile, uyumlu bir topluluk olmak için bireylerinin kendi kimliklerini kısıtladıkları bir birliktir. Uyumluluk ve istikrar ailenin bekası için gereklidir. Aile, toplumun ataerkilliğe, iyiliğe ve erdeme dayalı küçük bir dünyasıdır. Bireyin hem sorumlulukları, hem de yapması gereken ödevleri bulunmaktadır. 'Jen', sevgiyle yapılması gereken erdemli işlerdir; iyiliğin yanı sıra



doğruluğu, dürüstlüğü ve adaleti öne alır. Ancak bunlarla bir insan ‘Jen’e ulaşabilir. Bunun yolu da toplumsal değerlere saygıdan geçer (Hofstede ve Bond, 1988:8).

“Atalara saygı” kavramı insanın doğanın tamamlayıcı bir parçası olduğuna gönderme yapar. Akıl ve yürek birbirinden ayrılamaz; bir bütündür. Bu kavram oraklaşıcılığın bireycilikten üstün olduğunu gösteren, insanları birleştiren bir kavramdır. İnsan ancak başkaları aracılığıyla kendini ‘gerçekleştirebilir’. İnsan olmak demek başkalarıyla duygudaş olmak demektir. Başkalarına güvenilmesi gerekir; çünkü biz bir bütünün parçasıyızdır.

‘Derin düşünme’ kavramı insanın geçmişteki eylemlerinde neyin iyi ve değerli olduğuna gönderme yapar. Kavram, Uzak Doğu düşüncesinde gerçek dünyayla zihinsel (kavramsal) dünya arasındaki sürekliliği vurgular. ‘Doğruluk’ insanın geçmişte yaşadığı deneyimlerinden oluşan bir bütündür. Doğruluk idealleştirilemez. Uzak Doğu düşüncesi kavramlardan (sözcüklerden) çok eylem ve deneyimleri ele alır. Doğruluk, insanın deneyimlediği (yaşadığı) şeylerin bir tanımlamasıdır. Bu bakımdan verilen söze bağlılık, onu nasıl olursa olsun eyleme yerine getirme büyük önem taşır.

Batı düşüncesinde insan dış dünyadan ayrıdır; Doğu Asya düşüncesinde ise onun ayrılmaz bir parçasıdır. Yaşam yaşanan ayrı ayrı olaylardan oluşmaz; bir bütündür; yaşam ve ölümü içeren bir bütün. (Bu nedenle) tek tek olaylara değil, bütüne bakmalıyız. Konfüçyüsçülük değişime, sürece önem verir. İnsan bu dinamik sürecin bir parçasıdır; durmadan değişir. Birey, ilişkiler ağının tamamlayıcı bir parçasıdır. Öğrenme bizatihi bir amaçtır; tek kişinin çıkarına değil, toplumsal refahın sağlanmasına yöneliktir. İnsan bir boşlukta yaşayamaz; başkalarıyla etkileşim içinde olması gerekir (Weiming, 1997:8-9).

Ayırım yapmadan toplumda yaşayan tüm insanların eğitimden geçirilmesi Konfüçyüsçülüğe göre ekonomik gelişimi ve büyümeyi sağlayan bir etmendir. Beceri edinimi, çalışma, sabretme, ılımlı olma ve kararlılık toplumsal gelişim ve büyümeyi sağlar. Köylüler bile, eğitim gördüklerinde, sosyal basamakları tırmanıp en üst seviyeye çıkabilirler. Ahlaklı davranma kurallarının öğrenilmesi ve benimsenmesi de Konfüçyüsçülüğün önem verdiği konular arasındadır.

Batılılar nasıl hata yaparlarsa Doğu Asyalılar da değerler sistemleri ve inançları alanında hata yaparlar. Örneğin, atalara saygı yakınlarını kayırma, güven yaratma bu güveni boşa çıkarma hastalığına dönüşür.

Konfüçyüsçülük daha çok devletçi olmak yerine daha az devletçi olma taraftarıdır:

Ahlaki açıdan örnek oluşturma buyruk vermeden daha etkilidir. Verilen buyruklar örnek davranışlarla çeliştiğinde halk buyruklara değil örnek davranışlara itibar eder.



(Lau, 1997:34)

İnsan doğasının temelinde iyi vardır. Her şeyi bütün ayrıntılarıyla yazmak bir güvensizliğin göstergesidir ve insan doğasına aykırıdır. Bu nedenle, bizim yazılı kurallara gereksinimimiz yoktur.

(Gao ve Handley-Schacler, 2003)

Yasalar yönetim aracıdır. Ancak, yasalar bir dereceye kadar bir sonuca varır; ayrıca, aslına bakıldığında, zararlıdırlar da... Yasaların geçerli olduğu yerde insanlar cezaya çarptırılmamak için bütün maskaralıkları yaparlar.

(Jaspers, 1990:47)

İnsanlar ruhuna değil, şekline bağlanarak yasaları alt etmeye çalışırlar.

Konfüçyüsçülük eylemlere ve gerçekliğe önem verir. Batı toplumlarında rekabet büyük önem taşır; Doğu Asyalının gözünde ise rekabetin hiçbir faydası yoktur. İşbirliği rekabetten daha yararlı ve daha önemlidir. Batılı açısından denetim, Konfüçyüsçü öğretinin temel taşı olan güveni yok eder. Buna karşılık Japonya’da denetim güvene vurgu yapar. Doğu Asya kavramı olan şeffaflık kavramı “denetlenebilirlik”i, herkese açık olmayı içerdiğinden, geçerli kılar.

Son çözümlemede Konfüçyüsçülük ticaretin hırsıla, tutkuyla, açgözlülükle yapıldığına inanır. İşte bu nedenle Konfüçyüs tarımı ticaretten üstün tutmuştur. Muhasebecilik yapmasına karşın bu işin, özellikle üst düzey insanlar için, beyhude bir iş olduğunu düşünüyordu (Aiken ve Lu, 1998). Konfüçyüsçülüğe göre ticaret ve iş etkinlikleri toplumsal basamakların en altında yer alır.

Doğu Asya’daki Muhasebe Sistemlerinde Konfüçyüsçü Etkiler¹

Konfüçyüsçülüğün geleneksel alışkanlıklara olan bağlılığı form ve yapı açısından muhasebe sisteminde de yenilikçi işlemlerden çok geleneksel uygulamalara ve alışkanlıklara bağlılığı getirmiştir. Bu öğretinin büyüklere saygının yanı sıra devlete, aileye ve arkadaşlara bağlılık temelinde geliştirdiği görüşler iktisadi yapıda yakınları kayırmacılığa ve gizliliğe yol açmıştır. Büyüklere saygı çocukların anne ve babalarına, ailenin diğer yaşlı üyelerine saygıyı öngördüğü gibi yöneticilere de saygıyı öngörür. Gene bu öğretinin öngördüğü yakın aile ilişkileri iktisadi yapılanmaların aynı aile bireylerinden oluşmasına yol açar. Bu nedendir ki aile işletmeleri çalışmalarını ve mali durumlarını dışarıdan denetimlere açmama eğilimi gösterir.

Bir toplumun tamamının yararı için sadakatın ve kişisel eğitilmenin önemi bireylerin ahlaki değerlerini artırmak için bir girişim olarak görülebilir. Fakat sosyal refah için en azından bir



takım ortak kurallar ve yasalar gereklidir. Bu gibi kurallar muhasebede muhasebe ilkelerinden oluşur.

Riskten kaçınma ile ilgili olarak Konfüçyüs şöyle demiştir: “*çok uzağa gitmek yeterince uzağa gidememekle aynı şeydir*” (Chan, 1967: 35). Bu konfüçyüsün “Manalar Doktorini” ni yansıtmaktadır. Başka bir deyişle, aşırı ve yetersiz riskten kaçınma arasında bir mübadele vardır.

Muhafazakârlık risklerle baş etmenin kaba bir yoludur. İktisatta belirsizlikle ilgili bir başka yaklaşım da Doğu Asya ülkelerinde genellikle gözlenen “temkinli gelir” yaklaşımıdır. Bu yaklaşımda gelirin aşırılıkların giderilmesi yoluyla temkinli bir hale getirildiği izlenir. Ancak Doğu Asya’da yeni uygulamaların benimsenmesiyle muhafazakârlık ve temkinli gelir anlayışından uzaklaşılacağını söyleyebiliriz.

Yönetimler yasalarla değil, erdemli ve ahlaklı davranışlarla iyi olurlar. İyilikten niyetin iyi olması, insanlara acımayla yaklaşılması ve başkasının size yapmasını istemediğiniz şeyi başkalarına yapmamanız anlaşılır. Bu anlayış “*laissez-faire*” anlayışıdır. Ancak, Konfüçyüsçülüğün bu anlayışına karşın Japon ve Çin yönetimleri geleneksel olarak muhasebe ve mali raporlamadan ellerini hiç çekmemişlerdir.

Konfüçyüsçülüğün doğruluk ve onur anlayışı Çin’de ve Japonya’da tüm mali bilgilerin açıklanmasını öngörür. Ancak bu ülkelerde durum hiç de böyle değildir. Dahası, her iki ülke de muhasebe sistemlerinde kanuni şekil yerine geleneksel olarak “ekonomik esaslılık” üzerinde durmuşlardır. Muhasebe raporlarında gerçeğe uygun (adil piyasa) değer yaklaşımına aykırı biçimde defter (maliyet) değeri yöntemini uzun süre uygulamışlar. Fakat artık Çin’de de borçlanma maliyeti, maddi olmayan duran varlıklar ve kiralama ile ilgili olarak yeni muhasebe standartları oluşturulmuş ve özün önceliği hususu vurgulanmıştır.

Konfüçyüsçülük toplumdaki hiyerarşik düzeni “kral kraldır, bakan bakandır, baba da babadır” sloganıyla özetler. Buradan yola çıkıldığında muhasebecilere toplumda ihtiyaç olmadığı görülür. Herkes kendisine veya ailesine ait muhasebe işlerini kendisi görebilir. Bu bakımdan Konfüçyüsçülükte genel kabul gören muhasebe ilkeleri bulunmaz. Muhasebeciler, olsa olsa, sınırlı ölçüde danışman olabilirler ancak.

Çin Muhasebesi ve Konfüçyüsçülük

Rusya, Bağımsız Devletler Birliği ve diğer eski Varşova Paktı ülkelerinin yanı sıra Çin’de de uygulanan Karma Pazar muhasebe modeli geleneksel olarak merkezi planlama sistemine dayanır. Bu modelin sosyalist biçiminde hükümet kullanıcı işlevi görür. Muhasebe uygulamaları hükümetler tarafından belirlenir. Çin’de bu tür uygulamaları belirleyen Maliye Bakanlarıdır.



Karma Pazar muhasebe sisteminin kapitalist işleyişinde yabancı yatırımlar ve borçlarla sermaye temerküzü için sanayi kuruluşlarının devlet tarafından özelleştirilmesi gerekir. Bu nedenle mali bilgilerin ana kullanıcıları yatırımcılar ve borç verenlerdir. Sermaye özelleştirilmesi ile genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ihtiyaç doğar. Yıllık raporlar ne kadar açık ve şeffaf olursa, sisteme yatırımcı ve kreditor çekme yeteneği de o kadar artar. Bu nedenle, geçerli ve güvenilir finansal raporlara olan ihtiyaç aşikârdır. (Çin’de) “karma pazar (ekonomik) modeli” halen uygulanmaktadır.

Mao’dan son on yıla değin Çin’de mali raporların esas kullanıcısı olan devlete hesap verme muhasebenin temelini oluşturmaktaydı (Chow ve ark., 1995:29). Konfüçyüsçülüğe ters bir şekilde, muhasebe sistemlerini ve yönetmeliklerini hazırlayan devletti.

Hükümet tarafından gerçekleştirilen planlamayı kolaylaştırmak için fon muhasebesi ihdas edilmiştir (Adhikari ve Wang, 1995:27). Çin’deki muhasebe düzeni Konfüçyüsçülükle ve devlet sosyalizmiyle ilişkili çeşitli kuralları içerir. Konfüçyüsçülük “küçük iyidir” ilkesine uyarak mümkün olana en az sayıda yasanın varlığını önerir. Ancak, unutulmamalıdır ki, muhasebe ilkelerini ihdas eden yasalardır.

Çin Halk Cumhuriyeti 1949’da kuruldu. Bu tarihten 1978’e kadar Çin’de merkezi planlama ekonomisi geçerli oldu. Planlama, bütçeleme ve yönetimde Rus modeli kullanılarak tek biçimcilik yöntemi uygulandı. Tek biçimcilik yöntemi Çin’de yerleşik “riskten kaçınma” geleneğinden besleniyordu.

1978–1992 dönemi merkezi planlamadan sosyalist Pazar modeline geçiş dönemi olarak yaşandı. Uluslar arası ticaretin, özel girişimciliğin ve ortak kapitalist kuruluşların gelişimiyle muhasebe sisteminde de değişim yaşandı. 1993’de bu gelişim yasalara yansdı.

Defter değeri varlıklar ve borçlar için halen ana değerlendirme yöntemiydi. Bu uygulamanın, belirsizlik ile ilgili faydacı bir yaklaşım olan “kavramlar doktorini”ne yani Konfüçyüsçülüğe uyduğu görülmüştür (Winkle vd., 1994:51). Genel olarak, Çin finansal raporlamasında pazar değerleri kullanılmayacak kadar belirsiz olarak görülmüştür. Öte yandan, defter değeri güvenilirirdir. Unutulmamalıdır ki, Çin toplumu uzun süre riskten kaçınmıştır.

Konfüçyüsçü öğretinin içerdiği temkinlilik ve ihtiyatlılık anlayışıyla beslenen muhafazakâr yapı Çin muhasebe sistemine sınırlı bir ölçüde yansdı. Konfüçyüs temkinli bir kişiydi ve risk almaktan kaçınıyordu.

1980’lerin sonlarından itibaren, özellikle 1990’larda, özel girişimin ve yabancı yatırımların gelişimiyle yabancılara mali raporlar bildirilmeye başladı. Fon muhasebesi iş muhasebesine yeni bir şekil verdi. Devletin sahip olmadığı kuruluşların mali bildirimleri (finansal raporları) denetime açıldı.



1993'ten önce Çin'de muhasebe ve gelir vergisi düzenlemeleri benzer (yakınsak) hale getirildi. Ne var ki, bugün bile Çin'de vergi düzenlemeleri yapılamamaktadır.

Çin'deki envanter muhasebesinde LIFO (son giren ilk çıkar) ve ortalama maliyet kabul edildi ve uygulanmaya başladı. Maliyet düşüşü veya net gerçekleşebilir değer envantere uygulanmaya başladı. Duran varlıklar tipik olarak eşit paylı yıpranma payı (amortisman) yöntemi ile itfa edilebilmektedir (Davidson *vd.*, 1996: 97). Duran varlıkların hurda değeri ve kullanım ömürleri vergi kanunları ile düzenlenmiştir. Şartlı zararlar oluşmuşların (zararların) aksine dipnotlarda belirtilmektedir. Fakat dağıtılmayan karlardan bu gibi kayıplar ayrılabilir/mahsup edilebilmektedir. Buna bağlı olarak, Çin muhasebesi her zaman ilk olarak beklendiği kadar tutucu olmayabilir, fakat vergi yaklaşımı bir fonksiyon gösterebilmektedir (Chen *vd.*, 1997: 141).

Son yıllarda Çin'de yasal formdan daha çok ekonomik depere verilen değerden ötürü toprağın doğru kullanımı gayrimenkul olarak bilançoya kondu. Diğer gayrimenkul değerler de bu şekilde bilançolara yansıtıldı ve mali raporlarda itfa edildi (Adhikari *vd.*, 1995:29). Bu arada, bir şirket diğer bir şirketin en yüzde ellisine sahip olduğunda mali bildirimlerin yapılması gerekli sayıldı (Winkle *vd.*, 1994: 54).

Bununla birlikte Çin'de muhasebe hala öze değil forma dayanmaktadır. Son zamanlarda ise (2001) Anglo-Saxon standartlarına adapte olmaya yönelik bir eğilim göstermektedir.

Konfüçyüsçülük ve Japon Muhasebesi

Japon muhasebesine Kıta modeli etkin olmuştur. Bu yapıda bankacılar ve borç verenler iş yaşamına finansman açısından katkıda bulduklarından mali raporların gerçek kullanıcıları sayılırlar. Mali raporların ikinci kullanıcıları yatırımcılardır. Bankacılar büyük etki gücüne sahip olduklarından mali bilgileri şirketlerden elde etmede zorluk çekmezler. Bu nedenle dışarıdan mali raporların sağlanmasına ihtiyaç duyulmaz. Muhasebe ile gelir vergisi düzenlenmeleri Japonya'da birbiri içine geçmiş durumdadır.

Konfüçyüsçülüğün ahlaki esasları 1889'dan İkinci Dünya Savaşına kadar Japonya'da etkili oldu (McKinnon, 1986:186). 1889'da Japonya Alman Medeni Kanunu uygulamaya başladı. Batıdan gelen baskılar Japonya'nın böyle bir seçimde bulunmasını gerekli kılıyordu. Bu şekilde Japonya'da mali raporlar açıklanmaya başladı ve McKinnon'un görüşüne göre ülke modernleşme ve dışa açılma yoluna girdi (1086, 141-2).

Japon muhasebe standartları Maliye Bakanı'na sunulmak için resmi yapıya uygun raporlanır. Uzlaşma arama çalışmaları standart belirleme sürecinden etkilenir. Ayrıca Japonya'nın Ticaret Kanununa uygunluğunun temelinde Almanya etkisinden kaynaklanan muhasebe standartları yatar (McKinnon, 1986:141). Gerçekte, Japon muhasebe standartları sadece Ticaret Kanuna



değil, bu ülkenin, Menkul Kıymetler ve Borsalar Kanunu'na da uyumlu olmak zorundadır (ABD Menkul Kıymetler Kanunu 1933–1934) ve Vergi Kanunu. Son zamanlarda, Japonya'da muhasebe standartlarını geliştirmek için bağımsız, özel sektör kuruluşlarına talep vardır. Şimdiye kadar, Finansal Muhasebe Standartları Vakfı kavramsal çerçeve hazırlamak amacıyla bir çalışma komitesini yeni Muhasebe Standartları Kurulunu denetlemek amacıyla kurdu (Basın İlanı, 2001).

Konfüçyüs'çü bir etki “keiretsu” adıyla Japonya'da önem kazanmıştır. Birbirleriyle sıkı ilişkiler içinde olan kuruluşlar “atalara saygı” geleneğini yaşatırlar. Japonya'nın kültür ve iş hayatındaki gerek ortaklaşmacılık, gerekse keiretsu uygulamaları Konfüçyüs'çülüğe uygun bir pratik yaratmış, kurallar bir bütün haline getirilmiştir. Ayrıca keiretsu ile ilgili olarak, Konfüçyüsçü anlayış doğruluk üzerinde durmuştur.

Geleneksel olarak Japonya'da yasal form her zaman için ekonomik gerçeklerden daha çok öne çıkmıştır. Yasa her zaman için muhasebeyi bastırmıştır (Bloom ve ark., 1994). Bu bütünüyle Konfüçyüsçü bir etkidir. Ancak bugün durum değişmekte ekonomik yapılar ön plana çıkmaya başlamaktadır.

İhtiyat ve temkin Japon muhasebe sisteminde uygulanmaktadır (Bloom ve ark. 1994:275). Düz hat yerine kullanılan hızlandırılmış aşınma payı sisteminin kullanılması Japon sisteminde muhafazakârlığın etkisiyle olmaktadır (Bloom ve ark, 1994: 275)

Gelir nispeten yüksek olduğunda ve tam tersi gelir nispeten düşük olduğunda Japon şirketleri gelir düzeylerini düzenlemekte ve gelir rakamlarını gelirden ihtiyatlara aktararak bir eşitlik durumu yaratmaktadırlar (Bloom ve ark.1994: 275). Anormal düzeyde gelir zihinlerde belirsizlikler yaratmakta, firmanın geleceği konusunda zihinlerde soruların oluşmasına yol açmaktadır. Amerika ve İngiltere'de de görülen gelir düzenlemesi aslında bir kıta uygulamasıdır ve riskten kaçınmaya karşı geliştirilmiştir.

Muhafazakârlık Uzak Asyada ne kadar yüceltilirse yüceltilsin muhasebe uygulaması belirsizlikle mücadele etmenin en basit bir yoludur. Muhafazakârlık mali raporlama yapısı kapsamında önyargılara dayandığından yanıltıcı bir etki yaratmaktadır.

Öte yandan, muhafazakârlığın tersine Japonya'da büyük bankaların ve şirketlerin çoğu borçlarla ilgili sorunlarını ilgili taraflardan gözlemzler.

Tarihin kalıtları geleneksel olarak Japon yaşamında etkisini sürdürmektedir. Örneğin, enflasyon için muhasebe kaydı yapılmaz.

SONUÇ



Bu çalışma Çin ve Japon muhasebesinde Konfüçyüsçü etkileri araştırmak için yapıldı. Konfüçyüsçülük yasalarda, ilkelerde ve kurallarda azlığın önemini vurgulamış, ama bunun yanı sıra geleneksel yapılara bağlı kalmıştır. İyilik öğretisi yöneticilerin tebalarını kurallarla değil erdemlilik ve ahlaklılıkla yönetmeleri anlamına gelmektedir. Konfüçyüsçülük devlete, aileye ve arkadaşlara bağlılığı ön plana alır. Bu durum bir bütün olarak toplumun hayrına sonuçlar yaratır. Konfüçyüsçülükte vurgulanan diğer iki hususta doğruluk ve dürüstlüktür. Gelecekte kazançlı olmak için bazı şeyleri elden çıkarmak akla uygun bir davranıştır.

Avrupa'da muhasebe sistemleri yasalarla belirlenmektedir. Bu ülkelerde mali işlemlerin kaynağı geleneksel olarak borçlanmaya dayanmaktadır. Bankacılar ve hükümet mali bildirimlerin geleneksel kullanıcılarıdır.

Çin ve Japonya gibi doğu Asya ülkelerinde muhafazakârlık muhasebede anahtar işlevi gören temel bir kavramdır. Ancak bu ülkelerdeki muhafazakârlığın yapısı daha çok Konfüçyüsçü gelenekle örtüşmektedir. Belirsizliklerle ilgili konularda ihtiyatlı olma tavrı bu geleneğin kalıtıdır. Bununla birlikte, Doğu Asya'da ve batı Avrupa ülkelerinde risk azaltma, gelir ayarlama, hissedarlar için ihtiyatlar gibi konulara büyük önem verilmektedir.

Devletin rolü ön plana alındığında ne Çin ne de Japon muhasebe sistemlerinin Konfüçyüsçülüğe sıkı sıkıya bağlı oldukları görülür. Evet, bu sistemlerin kökleri Konfüçyüsçülükte yatmaktadır; ancak Konfüçyüsçülük devlet denetimi ve muhasebenin kanuni formları konusunda pek açıklık getirmiş değildir.

Bilgilendirme

Monash Üniversitesinden Dr. Wei Lu ve Cardiff Üniversitesinden Profosör J.R. Edwards bu çalışmanın olgunlaşmasında rehberlik ettiler. Aynı zamanda John Carroll Üniversitesi Sosyoloji Bölümünden Profosör Susan Long ve Felsefe Bölümünden Earl Spurgin bu çalışmanın gelişmesine değerli yorumları ile yardımcı oldular.

Not

Konfüçyüsçülün Doğu Asya Muhasebe Sisteminin yalnızca belirli bir bölümünün açıklanmasında kullanılabileceği söylenebilir. Dünyanın bu kısmında var olan muhasebe sistemini daha iyi açıklamak için, bu çalışmanın kapsamına alınmayan diğer teorilere ve felsefelere ihtiyaç olduğu söylenebilir.



KAYNAKLAR

- Adhikari, A.J. and Wang, S.Z.** (1995) 'Accounting for China', *Management Accountant*, 76: 27–32.
- Aiken, M. and Lu, W.** (1998) *Cultural and Administrative Antecedents of Financial Disclosure in Modern China*, Atlanta, GA: Academy of Accounting Historians Meeting.
- Bloom, R., Long, S. and Collins, M.** (1994) 'Japanese and American accounting: explaining the differences', *Advances in International Accounting*, 6: 265–84.
- Brooks, E.B. and Brooks, A.T.** (1998) *The Original Analects*, New York: Columbia University Press.
- Chan, W.T.** (1967) 'Story of Chinese philosophy' in Moore, C.A. (ed.), *The Chinese Mind*, Honolulu, HI: University of Hawaii Press, pp. 31–76.
- Chen, Y., Jubb, P. and Tran, A.** (1997) 'Problems of accounting reform in the People's Republic of China', *International Journal of Accounting*, 32: 139–53.
- Chow, L.M., Chan, G. and Gray, S.** (1995). 'Accounting Reform in China: Cultural Constraints on Implementation and Development.' *Accounting and Business Research*, Vol. 26, No.1.
- Davidson, R.A., Gelardi, A.M.G. and Li, F.** (1996) 'Analysis of the conceptual framework of China's new accounting system', *Accounting Horizons*: 58–73.
- DeBary, W.** (1959) 'Common tendencies in neo-Confucianism', in Nivison, D. and Wright, A.F. (eds), *Confucianism in Action*, Stanford, CA: Stanford University Press.
- Gao, S.S. and Handley-Schachler, M.** (2003) 'The influences of Confucianism, Feng Shui and Buddhism in Chinese accounting history', *Accounting, Business and Financial History*, 13.
- Hajime, N.** (1969) *The History of Development of Japanese Thought*, 2nd edn. Vols. 1 and 2, Tokyo: Kokusai Bunka Shinkokai.
- Hall, D.L. and Ames, R.T.** (1987) *Thinking Through Confucius*, Albany, NY: State University of New York Press.
- Hiramatsu, K.** (1998) *Financial Big Bang and Accounting–Auditing Reforms in Japan*, Maui, Hawaii: Asian Pacific Conference on International Accounting Issues.
- Hofstede, G. and Bond, M.H.** (1988) 'The Confucius connection: from cultural roots to economic growth', *Organizational Dynamics*, 16: 5–21.
- Huang, C.** (1997) *The Analects of Confucius*, New York, NY: Oxford University Press.
- Jaspers, K.** (1990) *Socrates, Buddha, Confucius, Jesus*, San Diego, CA: Harcourt Brace.
- Kelen, B.** (1971) *Confucius in Life and Legend*, New York, NY: Thomas Nelson.
- Lau, D.C.** (1997) *Confucius: The Analects*, London: (Lun Yii) Penguin Books.
- Lu, W.** (March 23, 2000) Correspondence with the authors.
- Mei, Y.P.** (1967) 'The Status of the Individual in Chinese Social Thought and Practice.' in Moore, C.A. (ed.) *The Chinese Mind*, Honolulu, HI: University of Hawaii Press: 167–87.
- McKinnon, J.** (1986) *The Historical Development and Operational Form of Corporate Reporting Regulation in Japan*, New York, NY: Garland.
- MacDonald, E.** (1999) 'What happened? A number of problems: accounting rules are less rigorous in many countries', *Wall Street Journal*: R6.
- News Release, Accounting Standards Board of Japan, Financial Accounting Standards Foundation** (2001). Establishment of the Financial Accounting Standards Foundation. People's Republic of China. *Accounting Standard: 'Borrowing Costs.'* Ministry of Finance.



People's Republic of China (2001) *Accounting Standard: 'Intangible Assets'*. Ministry of Finance.

People's Republic of China (2001) *Accounting Standard: 'Leases'*. Ministry of Finance.

Roberts, J.A.G. (1996) *A History of China*, Vol. 1, New York, NY: St Martin's Press.

Shih, H. (1967) 'The scientific spirit and method in Chinese philosophy', in Moore, C.A. (ed.), *The Chinese Mind*, Honolulu, HI: University of Hawaii Press, pp. 104–31.

So, J. (1995) *Eastern Zhou Ritual Bronzers*, Vol. III, New York, NY: Arthur M. Sackler Foundation.

Tang, Y. (2000) 'Bumzy Road Leading to Internationalization: A Review of Accounting Development in China.' *Accounting Horizons*, Vol. 14, No. 1, March: 93–102.

Weiming, T. (1997) 'Chinese philosophy: a synoptic view', in Deutsch, E. And Bontekoe, R. (eds), *A Companion to World Philosophies*, Malden, MA.: Blackwell: 3–23.

Winkle, G., Huss, H.F. and X-Zhu, C. (1994) 'Accounting standards in the People's Republic of China: responding to economic reforms', *Accounting Horizons*, 8: 48–57.

www.iasplus.com/country/china.htm

Yang, C.K. (1959) 'Chinese bureaucratic behavior', in Nivison, D. and Wright, A.F. (eds), *Confucianism in Action*, Stanford, CA: Stanford University Press pp.134–64.

Yu-Wei, H. (1967) 'Filial piety and Chinese society', in Moore, C.A. (ed.), *The Chinese Mind*, Honolulu, HI: University of Hawaii Press: 167–87.

Zezhong, X. (1999) 'Corporate disclosures made by Chinese listed companies', *International Journal of Accounting*, 34: 349–73.



EK: Karşılaştırma (The Main GAAP)

ÇİN	JAPONYA
Tarihi maliyetleme	Tarihi Maliyetleme
Öncelikle doğrusal amortisman (depreciation) uygulaması ve bazı ölçülerde hızlandırılmış amortisman uygulaması.	Öncelikle hızlandırılmış amortisman
Stoklar: FIFO ve Ağırlıklı ortalama yöntemi, dönem sonu stoklarının değerlemesi; maliyet ya da net gerçekleşebilir değerden düşük olanı	Stoklar: Ağırlıklı ortalama, FIFO, LIFO
Araştırma geliştirme giderleri mevcut	Araştırma geliştirme giderleri mevcut
Pazarlanabilir fonlar (securities) maliyet değeri ile dipnotlarda piyasa değerinden ayıca gösterilir. (Zezhong,1999;367)	Pazarlanabilir fonlar piyasa değeri ile gösterilir.
%50 ve üzeri stok sahipliği içeren konsolide finansal tablolarda dengeleme metodu (equity mothod) kullanılır.	%50 ve üzeri stok sahipliği içeren konsolide finansal tablolarda dengeleme metodu (equity mothod) kullanılır.
Uzun dönem borçlanmalarda vade sonu değeri ile gösterim	Uzun dönem borçlanmalarda vade sonu değeri ile gösterim
Ertelenmiş vergiler için karşılık ayrımı	Ertelenmiş vergiler için karşılık ayrımı
Nakit akış tablosu mevcut	Nakit akış tablosu mevcut
Finansal kiralama (financial lesase) standartları mevcut	Gönüllülük esaslı Finansal kiralama standartları mevcut
Türev ürün (dervatives) standartları mevcut değil	Gönüllülük esaslı türev ürün standartları mevcut