

Bölüm 12

LUCA PACİOLİ'DEN GÜNÜMÜZE MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK İLKELERİN GELİŞİMİ

Hasan GÜL¹

Giriş

Meslek, bir eğitim süreci sonunda kazanılan bilgi ve becerilere dayalı, insan ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik mal ya da hizmet üretimi için ortaya çıkmış ve profesyonel olarak (gelir elde etme amacıyla) yapılan kuralları belirlenmiş sistemli eylemler bütünüdür. Profesyonel bir uğraşın meslek olabilmesi için taşınması gereken bir takım nitelikler bulunmaktadır. Bu nitelikler arasında yaygın olanlar, derin bir teknik bilgi; gerekli, değerli bir toplumsal katkı; yüksek etik ve teknik standartlara uyma ihtiyacı sayılabilir. Tıp, hukuk ve muhasebe bu niteliklere sahip mesleklere örnek olarak gösterilebilir (Chein, 2017).

Muhasebe mesleği, mali nitelikteki olayların belli teknik ve standartlar kullanılarak sistematik bilgi haline dönüştürülmesi faaliyetidir. Ekonominin başat aktörleri, önemli kararlarının tamamını muhasebe bilgi sisteminin çıktıklarına dayandırmaktadırlar. Dolayısıyla muhasebe mesleğinin tüm toplum kesimleri üzerinde belirleyici bir etkisi olduğu söylenebilir. Nihayet, geçmişte sosyal ve ekonomik yıkıma yol açmış pek çok muhasebe temelli mali skandal² yaşanmıştır.

Muhasebe mesleğinde etik ile ilgili tartışma büyük önem taşımaktadır. Çünkü muhasebe mesleğinin bir ürünü olarak ortaya konan nitel ve nicel mali veriler, küresel piyasalarda karmaşık kararların temelini oluşturmaktadır. Bu tür kararlar ise toplumu etkileyen eylemlerin belirleyici olmaktadır. Ayrıca muhasebe meslek mensupları çoğunlukla, vergi otoriteleri ve mükellefler arasında; işverenler ve işgörenler arasında; sahipler, yöneticiler ve diğerleri arasında ortaya çıkan anlaşmazlıkların ortasında kalmaktadırlar. Bu nedenle muhasebe meslek mensuplarının sadece bir dizi beceri ve uzmanlığa sahip olması yeterli olmamaktadır. Muhasebe meslek mensupları verdikleri hizmetleri etik bir bakış açısı üzerine inşa etmek zorundadırlar (Laffin, Muller & Laffin, 2014).

¹Dr. Öğr. Üye., Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Ezine Meslek Yüksekokulu Muhasebe ve Vergi Bölümü, hasangul@comu.edu.tr

²18. yüzyılda "Mississippi Balonu Olayı"; 19. yüzyılda "Demiryolu Skandalları"; 20. yüzyılda P&O, Kreuger&Toll, Reid Murray ve diğer skandallar; 21. yüzyılda Enron, Worldcom, Parmalat, Lehman Brothers ve diğer skandallar (Yardımcıoğlu & Ada, 2013) muhasebe skandalları olarak literatüre geçmiştir.

hmetica ile başlatmak olasıdır. Pacioli kitabında muhasebe tekniği ile ilgili bilgiler yanında bazı etik ilkelerden de bahsetmiştir.

Pacioli Tanrı kayrası ve ebedi kurtuluş için işadamlarına uygun ticari davranışı ve makul kar düzeyini öğütlerken; defter tutanlara yönelik olarak da, dürüst ve gerçeklere bağlı olmayı, sahte defter tutmamayı, vicdanlı ve çalışkan olmayı, mesleki özen ve kayıt nizamına uymayı öğütlemetedir. Muhasebe mesleğinde etik kodların gelişiminde birinci safha olarak ele alınabilecek bu dönemde muhasebe faaliyetlerine ilişkin en temel ahlaki ilkelerin tanımlandığı görülmektedir. Fakat Pacioli'nin etik değerlendirmeleri uzunca sayılabilecek bir dönem kabul görmemiştir.

Muhasebe mesleğinde etik kodların gelişiminde ikinci safhanın ya da “erken dönem” olarak ifade edilebilecek aşamanın 1887 yılında AAPA'nın kurulmasıyla başladığı söylenebilir. Bu dönem muhasebe mesleğinin meşruiyetinin ve mesleki standardizasyonun tartışıldığı bir dönem olmuştur. Bu kapsamda 1917 yılında çıkarılan etik kodlar daha çok kimlerin meslek mensubu olduğunu tanımlayarak, onlara mesleklerinin meşruiyeti için nasıl davranmaları gerektiğini gösteren bir takım davranış kuralları getirmiştir.

Muhasebe mesleğinde etik kodların gelişiminde üçüncü safhanın ya da “gelişme dönemi” olarak tanımlanabilecek aşamanın ikinci dünya savaşı sonrası küreselleşmenin tohumlarının atıldığı yıllara denk geldiği söylenebilir. Bu dönemde ABD merkezli AICPA, INTOSAI, IIA ve IFAC tarafından geliştirilen etik kodlar belirleyici olmuştur. Daha sonra farklı ülkelerde yapılan muhasebe mesleğine ilişkin etik düzenlemelere bu dört örgütün oluşturduğu etik kodlar birer referans kaynağı olmuştur. Bu dönemde özellikle dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik ve mesleki yeterlilik olarak isimlendirilen etik kodlar ortak bir payda yaratmıştır.

Muhasebe mesleğinde etik kodların, ilk başta ticari faaliyetlerde uyulması gereken temel ahlaki ilkelerin etkisiyle, sonra muhasebenin bir meslek olarak meşruiyetini sağlamak için kendini tanımlamak zorunda olmasının etkisiyle, daha da sonra ise değişen ekonomik yapının ve mesleğin kendine has özelliklerinin etkisiyle evrildiği görülmektedir.

Muhasebe mesleği var olduğu sürece muhasebede etik hep önemli bir konu başlığı olarak yerini koruyacaktır. Sosyal, ekonomik ve teknolojik gelişmeler muhasebe meslek etiğini dönüştürmektedir ve bu gelişim durmaksızın devam etmektedir.

Kaynakça

- AIA (1917). *Rules of Professional Conduct*, Erişim adresi: <http://umilib.olemi.edu/82/articles/1020822.2753/1.PDF>
- AICPA (t.y.). *AICPA Mission and History*, Erişim adresi: <https://www.aicpa.org/about/missionandhistory.html>
- Aydın, İ. (2012). *Yönetmelik, Mesleki ve Örgütsel Etik*. 5. Baskı, Ankara: Pegem Akademi.
- Backof, J. F. & Martin, C. L. (1991). Historical Perspectives: Development of the Codes of Ethics in the Legal, Medical and Accounting Professions. *Journal of Business Ethics*, Cilt: 10, 99-110.
- Can, A. V. (2007). Luca Pacioli “Muhasebenin Babası” mıdır?. *Akademik Bakış*, Sayı: 12, 1-15.
- Chein, A. A. (2017). Computing Is a Profession. *Communications of The Acm*, Vol. 60, No. 10, 5-5.

- Draft, R. L. (2003). *Management*, Sixth Edition, Mason, Ohio: ThomsonSouth-Westem.
- Fischer, M. F. (2000). Luca Pacioli on Business Profits, *Journal of Business Ethics*, Vol: 25, 299-312.
- Gül, H. & Erol, M. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarında İşe Bağlılık ve Çalışma Ahlakının Mesleki Etik Davranışa Etkisi. *Mali Çözüm*, Sayı: 137, 51-74.
- Gül, H. (2016). İş ve Çalışma Yaşamında Etik ve Ahlakla İlgili Kavramlar Üzerine Bir Tartışma. *The Journal of Academic Social Science*, Sayı: 36, 522-535.
- Güney, S. ve Çınar, O. (2012). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 26, Sayı: 2, 91-106.
- IFAC (2013). *Handbook Of The Code Of Ethics For Professional Accountants*. New York: IFAC.
- IIA, (t.y.). Etik Kuralları, Erişim adresi: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Code%20of%20Ethics%20Turkish.pdf>
- INTOSAI, (t.y.). *Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI)-I*, (Çev. T.C. Sayıştay). Erişim adresi: <https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/95906369/files/yayinlar/issai.pdf>
- Kamieniecka, M. (2015). Etyka W Rachunkowości Wczoraj I Dziś – Ocena Aktualności Postulatów L. Paciolego. *Research Papers Of Wrocław University Of Economics*, No. 309, 150-159.
- Karacan, S. (2014). *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*. İstanbul: Umuttepe Yayınları.
- Kuçuradi, İ. (2009). *Uludağ Konuşmaları Özgürlük Ahlak Kültür Kavramları*. 4. Baskı, Ankara: Türkiye Felsefe Kurumu, Türk Felsefe Dizisi: 1.
- Kutlu, H. A. (2011). *Muhasebe Meslek Ahlakı*. 2. Basım, Ankara: Nobel Yayınevi.
- Kutluk, F. A. & Ersoy, A. (2011). Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma. *Ege Akademik Bakış*, Cilt: 11, Sayı: 3, 425-438.
- Laffin, M., Muller, R. & Laffin, N. H. F. (2014). Ethics and Accounting Profession. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*, Vol. 8, No. 1, 45-51.
- Mathews, M. R. (1995). Social and environmental accounting: A practical demonstration of ethical concern?. *Journal of Business Ethics*, Vol. 14, Issue 8, 663-671.
- Mintz, S. M. (1995). Virtue Ethics and Accounting Education. *Issues In Accounting Education*, 10(2), 247-267.
- Pierce, A. (2007). *Ethics and the Professional Accounting Firm: A Literature Review*. The Institute of Chartered Accountants of Scotland Erişim adresi: https://www.icas.com/_data/assets/pdf_file/0020/10559/2-Ethics-And-The-Professional-Accounting-Firm-Pierce-ICAS.pdf
- Poon, J. & Fatt, T. (1995). Ethics and the Accountant. *Journal of Business Ethics*, Vol. 14, 997-1004.
- Preston, A. M., Cooper, D. J., Scarbrough, D. P. & Chilton, R. C. (1995). Changes in The Code of Ethics of The U.S. Accounting Profession, 1917 and 1988: The Continual Quest For Legitimation. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, No. 6, 507-546.
- Sangster, A. (2018). Pacioli's Lens: God, Humanism, Euclid, and the Rhetoric of Double Entry. *The Accounting Review*, Vol. 93, No. 2, 299-314.
- Smith, L. M. (2008). Luca Pacioli: The Father of Accounting. Erişim adresi: <https://web.archive.org/web/20110818055709/http://acct.tamu.edu/smith/ethics/pacioli.htm>
- TESMER, (2013). *Meslek Hukuku, Mesleki Değerler ve Etik*. Ankara: TESMER Yayın No: 88.
- Türk, Z. (2004). *Muhasebe Meslek Ahlakı*. Adana: Nobel Kitapevi.
- TÜRMOB, (2013), *Muhasebe Meslek Mensupları İçin Etik Kurallar El Kitabı*. Ankara: TÜRMOB
- Yardımcıoğlu, M. & Ada, Ş. (2013). Kronolojik Bir Sırayla Muhasebe ve Finansal Raporlamada Usul-süzlük ve Skandallar. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 3, Sayı: 1, 43-54.