

# Aydın, Sultanhisar Akharaka Antik Kentinde M.S. I. Yüzyıl Muhasebe Kavramları

**Prof. Dr. Süleyman Yükçü**  
*Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF*

**Dr. Emre Kaplanoğlu**  
*Ege Üniversitesi, Bergama MYO*

## Özet

Atina, M.Ö. beşinci yüzyılın ortalarında Atina İmparatorluğu'na dönüşmüştür. Atinalılar, ekonomik zenginliklerini dağıtmayı ve biriktirmeyi desteklemek için artan ticareti kontrol etme, gelirlerini ve giderlerini yönetme ihtiyacı duyduklarından öncelikle liderlere ve kamu hizmetinde çalışan belirli kişilere finansal sorumluluk ve hesap verme yükümlüğü getiren bir muhasebe sistemi geliştirdiler. Ancak bu kişiler için hesap verme yükümlülüğü zorunlulukken, finansal sorumluluklar sadece tek bir kişiye devredilmemiş ve bu sorumluluklar şehir devletinin vatandaşlarına bildirilmiştir. Bu dönemle ilgili keşfedilen bazı anıtlar üzerindeki yazıtlarda ve ostrakalardaki yazılarda bu muhasebe uygulamaları görülmektedir.

Aydın ili Sultanhisar ilçesinin modern ismi Salavatlı eski ismiyle Akharaka antik kentinde, Pluto ve Kore tapınağı pronaos'unda 2002 yılında bulunan ve M.S. I. yüzyıla ait bir sunak masası bu çalışmanın konusunu oluşturmaktadır. O dönemde yaşamış varlıklı bir kadın olan Clodia Cognita'nın sunak masası üzerindeki yazıt ile günümüz muhasebesinin temel kavramları ilişkilendirilerek anlatılmıştır. Muhasebenin kaydetme fonksiyonu, çalışma konusu olan sunak üzerinde çift taraflı kayıt olarak yer alması yazıt ile mermer üzerine kalıcı bir biçimde kaydedildiğini görüyoruz. Ayrıca sunak üzerindeki yazıttan muhasebe uygulamalarına temel oluşturan dönemsellik, mahsup etme, sosyal sorumluluk, tarafsızlık, belgelendirme, vergi, vergi muafiyeti, bağış, yardımlar, envanter ve envanter listeleri gibi kavramlar tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Temel Muhasebe Kavramları, Sunak, Antik, Milattan Sonra I.

**Jel Sınıflandırması:** M 41, M49

## **Abstract (Accounting Concepts in the Ancient Village Of Acharaca, Aydın - Sultanhisar)**

Athens had evolved into an Athenian Empire by the middle of the fifth century B.C.. Since Athenians needed to manage revenues and expenditures and to control expanding trade to support the accumulation and allocation of their economic wealth, they developed an accounting system to assign financial responsibility and accountability first to specific individuals like leaders and public servants. Although accountability for these individuals was necessity but financial responsibilities were not only assigned to a single person, these responsibilities were reported to the citizens of the city-state. The engravings discovered on some monuments and writing on ostraca documents related with that period show these accounting practices.

The subject of this study is the altar which belongs to A.D. I. and it has been found in the pronaos (before a temple) of the temple of Pluto and Kore in 2002 at modern Salavatlı, the site of the ancient village of Acharaca near Sultanhisar town of Aydın province. The present accounting concepts are described in relation to the inscription on the altar of Clodia Cognita (a wealthy woman who lived in that period). Even if double entry record doesn't take part in inscription, there are engraved fundamental accounting concepts on marble altar that may be accepted as an accounting's record function which is our study's subject. In addition, the fundamental concepts of accounting applications such as periodicity, offsetting, social responsibility, impartiality, tax, tax exemption, donations, aids, inventory and inventory lists have been identified from the inscription on the altar.

**Key words:** Fundamental Accounting Concepts, Altar, Ancient, Anno Domini I.

**Jel Classification:** M 41, M 49

### **1. Giriş**

Tarihte yer alan bazı dokümanların günümüz muhasebe uygulamaları ile ilişkilendirilerek muhasebe tarihine ilişkin bulgular üretilebilmektedir. Bu çalışmamızdaki doküman çok eski döneme tarihlendirilmektedir. M.S. I. yüzyıla tarihlenen mermer sunakta günümüz muhasebe uygulamalarıyla çakışan muhasebe uygulamaları bulunmaktadır. Söz konusu mermer sunak 2002 yılında Ege Bölgesinin Aydın İlinde bulunmuştur. Mermer sunak üzerindeki yazı okunduğunda günümüz muhasebe uygulamalarına ilişkin kavramlara rastlanmaktadır. Söz konusu muhasebe uygulamalarının, gelirlerin yıllık olarak ölçülmesi, bir gelirin başka bir gelirden mahsup edilmesi, envanter

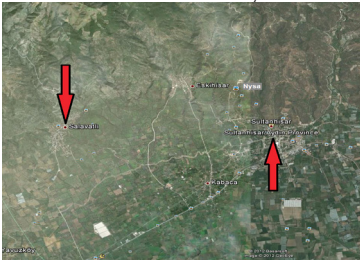
listeleri çıkarılması, vergi uygulamalarının tüm topluma eşit uygulaması gibi konuları içermektedir. Bu makalenin amacı M.S. I. yüzyıla ait bir sunaktaki bilgilerin günümüz muhasebe uygulamaları ile karşılaştırılarak günümüz muhasebe uygulamalarının tarihsel köklerini araştırıp ortaya koymaktır. Araştırmadaki yöntem olarak tarihsel belgelerin satır satır incelenerek muhasebe ilişkisi kurulmaya çalışılmıştır.

## 2. Vakanın Takdimi

Aydın İl'inin Sultanhisar İlçesi'nin hemen kuzeyinde bulunan Nysa Antik Kenti ile yaklaşık 4 km batısında yer alan Salavatlı Beldesinin kuzeydoğusunda bulunan Akharaka Ören Yeri, günümüzde turistik yönden çok önemli olan arkeolojik yapı kalıntılarına sahiptir.



Aydın İli – TÜRKİYE



Aydın İli – Sultanhisar/Salavatlı



Salavatlı – Akharaka, Pluto ve Kore Tapınağı

Bu iki antik kentten, özellikle Akharaka (Salavatlı) eski çağlarda bir termal tedavi merkezi olarak kullanılmış olmasıyla da ünlüdür. Bugün buradaki Sarı Su olarak adlandırılan derenin suyunun içerdiği kükürt ile yeraltındaki kükürtlü gazın varlığı eski çağlarda bu antik yerleşimin çok önemli ve gizemli

(mistik) bir tedavi merkezi olmasını sağlamıştır. Ayrıca burada yapılan tedavi yöntemleri arasında kuluçka ve şok tedavisinin de olduğu antik kaynaklarca bildirilmektedir. Bunun sonucunda da dinsel bir hüviyet kazanan Akharaka, tanrılara şükran için yapılan çeşitli dinsel törenlerin yeri olmuştur.

Milet'in kutsal alanı Didyma'da olduğu gibi Akharaka'daki kutsal yerleşim de Nysa Antik Kentine kutsal bir yol ile bağlanmıştır. Salavatlı, özellikle, Hellenistik devirden (yaklaşık M.Ö. 330 - 30) Roma İmparatorluk dönemi ve onu takip eden yıllardaki Bizans, Selçuklu ve Osmanlı dönemlerinde bu jeotermal ve dinsel özellikleri nedeni ile hastane, büyük, küçük havuzlar ve şifa hamamlarına gelen konuklar için yapılan evlerle iskân edilmiştir. Böylece önemli bir sağlık merkezi olan ören yeri ayrıca buradaki Pluto (Hades) - Persephone (Kore) tapınağı ile de Helenistik ve Roma dönemlerinde bu Antik yerleşimdeki tedavi merkezinin yanında onunla ilişkili olan dinsel merkez olarak gelişmiş ve kentin sosyal ve eğitim alanında büyük katkıları tarihi kaynaklardan bulunmuştur.

Tarihin kaynakları sözlü ve yazılı olarak sınıflandırılmakta, eski çağ tarihinin yazıtları epigrafik kaynaklar olarak kabul edilmektedir. Dilimize “yazıtibilim” diye çevirebileceğimiz, epigrafi her dilde ve her bölgede olmasa da, birçok kültürde farklı görünüşlerde vardır. Helence epigraphein (epigrafeyn = üzerine yazmak) ile epigraphe (epigrafe = yazıt) sözcüklerinden meydana gelen “epigrafya” Antikçağ'da taş, metal, tahta, kil ve seramik gibi sert maddeler üzerine yazılmış Helence ya da Latince yazıtların incelendiği bilim dalına verilen isimdir. Klasik Epigrafi M.Ö. VIII. yüzyıl ile M.S. VI-VII. yüzyıl arasını kapsamaktadır. Bununla birlikte günümüz dünyasında da epigrafi Antikçağ'ın bir geleneği olarak devam etmektedir: Önemli kişilerin heykel kaidelerindeki yazılar, sivil ya da dinsel yapılara ait yazıtlı frizler, sokak isimlerinin yazıldığı levhalar, grafitolar v.b. yazılar bu türdendir (Malay, 1987:18, Kurşun ve Diğerleri, 2011:64).

Antik Dünya'da taş üzerindeki yazıtlar genel olarak halkı ilgilendiren ve onlara hitap eden konuları içermektedir. Bazen bir afiş niteliği de taşıyan bu yazıtlar, aynı zamanda resmi bir belge niteliğine de sahip olup orijinalleri kent arşivlerinde saklanmaktaydı. Herhangi bir belgenin taş üzerine

kazınması için farklı nedenler vardır. Bu konuda uluslararası antlaşmalar ilk sırada yer almaktadır. Antlaşmayı yapan taraflar için en önemli nokta, bunun kamuoyuna açık bir biçimde, dayanıklı steller üzerine yazılmasıdır. En çok rastlanılan bir diğer yazıt türü, Helen polis'lerinde yurttaşlara, yabancılara ya da başka polis'ler tarafından yapılan onurlandırma dekretleridir. Bir Helen kentinde genelde her ay ya da dört ayda bir yapılan meclis toplantılarında birçok kararlar alınmaktadır. Alınan bu kararlar ve idari işlemler, birçok onur yazıtı üzerinde anlatılmaktadır. Bunların birçoğu kamuoyuna yönelik içeriği olan yazıtlar oldukları için, sayı bakımından oldukça yüksek miktarda günümüze ulaşmışlardır. Roma imparatorluk Çağı'nda (M.Ö. 27 - M.S. 295) yıllarında Batı Anadolu başta olmak üzere, tüm Anadolu antik kentlerinde saygın bir ailenin her ölüsü bir dekretle de onurlandırılmakta ve bu bağlamda kentin aileye başsağlığı dileklerini ifade etmek üzere ölen kişinin bir heykeli dikilmekteydi (Kurşun ve Diğerleri, 2011:65).

Bu çalışmanın konusunu oluşturan çelenkli mermer sunak 2002 yılında Aydın/Sultanhisar Salavatlı köyünde, Pluto ve Kore tapınağı pronaos'unda bulunmuştur. Yazıt, yazı ve imlasından M.S. I. yüzyıl olarak tarihlenebilmektedir. Sunağın üst kısmından büyük bir parça kayıptır. Sunak 1.11m yüksekliğinde, 0.78m çapında ve yazı boyu 0.012m'dir. Sunak üzerindeki yazıt beş kısımdan oluşmaktadır ve ilk dört kısım sunağın üzerinde bulunan çelenklerin aşağısına ve şeritlerin (kemer) arasına kazınmıştır. Beşinci kısmı çelengın üst kısmındaki bir yere eklenmiştir. Mermer sunak üzerindeki yazıt 90 satırdır ve Nysa meclisinin (boule) aldığı bir karar kaydedilmiştir. Yazıtta varlıklı ve dindar bir kadın olan Clodia Cognita'nın Pluto ve Kore tapınağına yaptığı katkılardan bahsedilmekte, ailesinin tapınağına armağan ettiği masaların trapezonia adı verilen görevliler tarafından ücret karşılığı kiraya verildikleri ve Clodia'nın bu kiralama işleminden dolayı memnuniyetsizliği belirtilerek bu konuyla ilgili alınan kararlar bulunmaktadır. Mermer sunak 6326 envanter numarası ile Aydın arkeoloji müzesindedir (Ertuğrul ve Malay, 2010:31).

### 3. Çalışmaya İlişkin Orijinal Dokümanlar

Sunak üzerinde bulunan 90 satırlık yazıtın orijinal metni aşağıda verilmiştir (Ertuğrul ve Malay, 2010:31).

4	εἰσανγελιάντων τοῦ τε γραμματέ- ως καὶ τῶν τῆς πόλε- ως στρατηγῶν.	52	τὰς ὄνάς, κὰν μὴ προσγράψῃ δέ τις ταῖς διενγυήσεσιν κατὰ τοῦτο τὸ ψήφισμα, τὰς πράσεις		
8	ἔδοξεν τῇ βουλῇ, στρ- ατηγῶν γνώμη καὶ γρα- μματέως τοῦ δήμου.	56	κυρίας εἶναι τὸν τε μαρμάρινον βωμό(ν), ὃν κατεσκευάκεν ἡ Κλω- δία τοῖς θεοῖς, ἀτελῆ τεθῆναι		
12	Κύρου τοῦ Κύρου νεωτέρου· ἐπεὶ Κλωδία Αἴλου θυγάτηρ Κόγνιτα, γυνὴ δὲ Πωπλίου Οὐ- ηδίου Δημάδου σωφροσύνη καὶ ἀρετῇ διαφέρουσα εὐσεβέσ- τατα διάκειται πρὸς τοὺς θεοὺς	60	ἐν τόποι τῷ καθήκοντι τοῦ προνόου γενομένης ἐπιγραφῆς ἐπ' αὐτοῦ, ἢν ἂν αὐτὴ προαιρήται, ἐφ' οἱ καὶ τότε τὸ ψήφισμα ἀναγρα- φήναι· ἐξείναι δὲ αὐτῇ καὶ τῶν ἀν- ατεθειμένων ἢ ἀνατεθισομέ- νων ὑπ' αὐτῆς ἢ τῶν τέκνων αὐ- τῆς ἢ τοῦ ἀνδρός ἕκαστον ἐπὶ τοῦ βωμοῦ χαράξαι, καὶ ἐπιγράψαι ὅτις αὐτὸν ἀνατέθεικεν·		
16	ἡμῶν καὶ τοῖς ἀπὸ τῆς ἰδίας τύχης ἀπάργμασιν κοσμεῖ τὸ ἱερὸν καὶ χρυ- σοῖς ἀναθήμασιν καὶ θαλασσίοις, ὑφέσ[τη] καὶ τοῖς ἄλλοις ποικίλως πᾶσιν οὐθὲν παραλείπουσα τῶν εἰς τεμῆν καὶ θεοσέβειαν, ἢ δὲ βουλῆ διὰ τε τὴν ἄλλην αὐτῆς ἀρετὴν καὶ διὰ τὴν εἰς τοὺς θεοὺς ἀρέσκην ἀποδέχε- ται τε τὰ γεινόμενα καὶ δίκαιον ἡγεῖται μενεῖν αὐτὰ ἀεὶ καὶ μὴθὲν τῶν ὑπὸ τῆς Κλωδίας τοῖς θεοῖς φερομένων ὑπὸ τῶν τραπεζῶν ἔκφερεσ- θαι ἵνα καὶ αὐτὴ καταλαμβά- νῃ τὰ παρ' ἐατῆς ἀνατιθέμενα καὶ τοῖς ἄλλοις ταῦτα κείμε- να προτροπὴν ἐμποιῇ τοῦ τοῦς θεοὺς κοσμεῖν· δεδόχθαι τῇ βουλῇ ἐπληρῆσθαι τε καὶ τετει- μησθαι Κλωδίαν Αἰ(λ)ου θυγα- τέρα Κόγνιταν διὰ τε τὴν ἰδίαν αὐτῆς εὐσεβῆσαν καὶ σωφροσύνην καὶ διὰ τὴν τοῦ ἀνδρός αὐτῆς ἀρετὴν καὶ εἶναι αὐτὴν ἐν ἀποδοχῇ τῇ μεγίστῃ παρὰ τῇ πόλει· καὶ μὴθὲν ἐκφέρεισθαι τῶν ὑπὸ τῆς Κλωδίας ἀνατιθεμέ- νων τοῖς θεοῖς ἢ τῶν τέ- κνων αὐτῆς ἢ τοῦ ἀνδρός, ἀλλὰ τὸ μὲν καθ' ἕτος ὑπο- λογηθῆναι τὰς ἀξίας τῶν ἐνπειτιόντων εἰς τοὺς τραπεζῶνας, ἀπὸ δὲ τοῦ νῦν εἶναι τὰς πράσεις τῶν τραπεζ- ῶν χωρὶς τῶν ὑπὸ τῆς Κλω- δίας ἢ τῶν τέκνων αὐτῆς ἢ τοῦ ἀνδρός εἰσφερομένων τοῖς θε- οῖς καὶ ἐπὶ τούτῳ διενγυᾶσθαι	64	ὅτις αὐτὸν ἀνατέθεικεν· ἀνατεθῆναι δὲ αὐτῆς καὶ εἰκόνα γραπτὴν ἐν ὄπλῳ ἐπιχρῦσῳ ἐν τῷ ναφ' τοῦ Πλούτανος καὶ τῆς Κόρης ἐφ' ἧς καὶ γενέσθαι ἐπιγραφὴν ὅτι	72	“ὁ δῆμος καὶ ἡ βουλῆ εἰτέμησεν Κλωδίαν Αἴλου θυγατέρα Κόγνιταν ἀρετῆς ἕνεκα κα[ὶ] σωφροσύνης καὶ τῆς εἰς τοὺς θεοὺς τιμῆς”.
20	ὅτις αὐτὸν ἀνατέθεικεν· ἀνατεθῆναι δὲ αὐτῆς καὶ εἰκόνα γραπτὴν ἐν ὄπλῳ ἐπιχρῦσῳ ἐν τῷ ναφ' τοῦ Πλούτανος καὶ τῆς Κόρης ἐφ' ἧς καὶ γενέσθαι ἐπιγραφὴν ὅτι	76	Δίου - ε· προέδροι· Ταυρέας Πυθί- ωνος, Ἀρ(τ)εμίδ[ω]ρος Χαιρέου, Ἀπολλώνιος Ἀπολλωνίου, στρατηγοί· Ἴεροκλῆς, Μενεκράτης, Ἀλέξανδρος ὁ γραμματεὺς.		
24	ὅτις αὐτὸν ἀνατέθεικεν· ἀνατεθῆναι δὲ αὐτῆς καὶ εἰκόνα γραπτὴν ἐν ὄπλῳ ἐπιχρῦσῳ ἐν τῷ ναφ' τοῦ Πλούτανος καὶ τῆς Κόρης ἐφ' ἧς καὶ γενέσθαι ἐπιγραφὴν ὅτι	80	χρυσία τὰ ἀνατεθ[έν]- τα Κόρηι ὑπὸ Κλωδία[ς]. περίμυρον, ἐνώδια διάλιθα, περιτραχήλιον διάλιθον.		
28	καὶ τοῖς ἄλλοις ταῦτα κείμε- να προτροπὴν ἐμποιῇ τοῦ τοῦς θεοὺς κοσμεῖν· δεδόχθαι τῇ βουλῇ ἐπληρῆσθαι τε καὶ τετει- μησθαι Κλωδίαν Αἰ(λ)ου θυγα- τέρα Κόγνιταν διὰ τε τὴν ἰδίαν αὐτῆς εὐσεβῆσαν καὶ σωφροσύνην καὶ διὰ τὴν τοῦ ἀνδρός αὐτῆς ἀρετὴν καὶ εἶναι αὐτὴν ἐν ἀποδοχῇ τῇ μεγίστῃ παρὰ τῇ πόλει· καὶ μὴθὲν ἐκφέρεισθαι τῶν ὑπὸ τῆς Κλωδίας ἀνατιθεμέ- νων τοῖς θεοῖς ἢ τῶν τέ- κνων αὐτῆς ἢ τοῦ ἀνδρός, ἀλλὰ τὸ μὲν καθ' ἕτος ὑπο- λογηθῆναι τὰς ἀξίας τῶν ἐνπειτιόντων εἰς τοὺς τραπεζῶνας, ἀπὸ δὲ τοῦ νῦν εἶναι τὰς πράσεις τῶν τραπεζ- ῶν χωρὶς τῶν ὑπὸ τῆς Κλω- δίας ἢ τῶν τέκνων αὐτῆς ἢ τοῦ ἀνδρός εἰσφερομένων τοῖς θε- οῖς καὶ ἐπὶ τούτῳ διενγυᾶσθαι	84	88		





**Fotoğraf 1:** Mermer Sunak (Kaynak: Ertuğrul ve Malay, 2010:38)

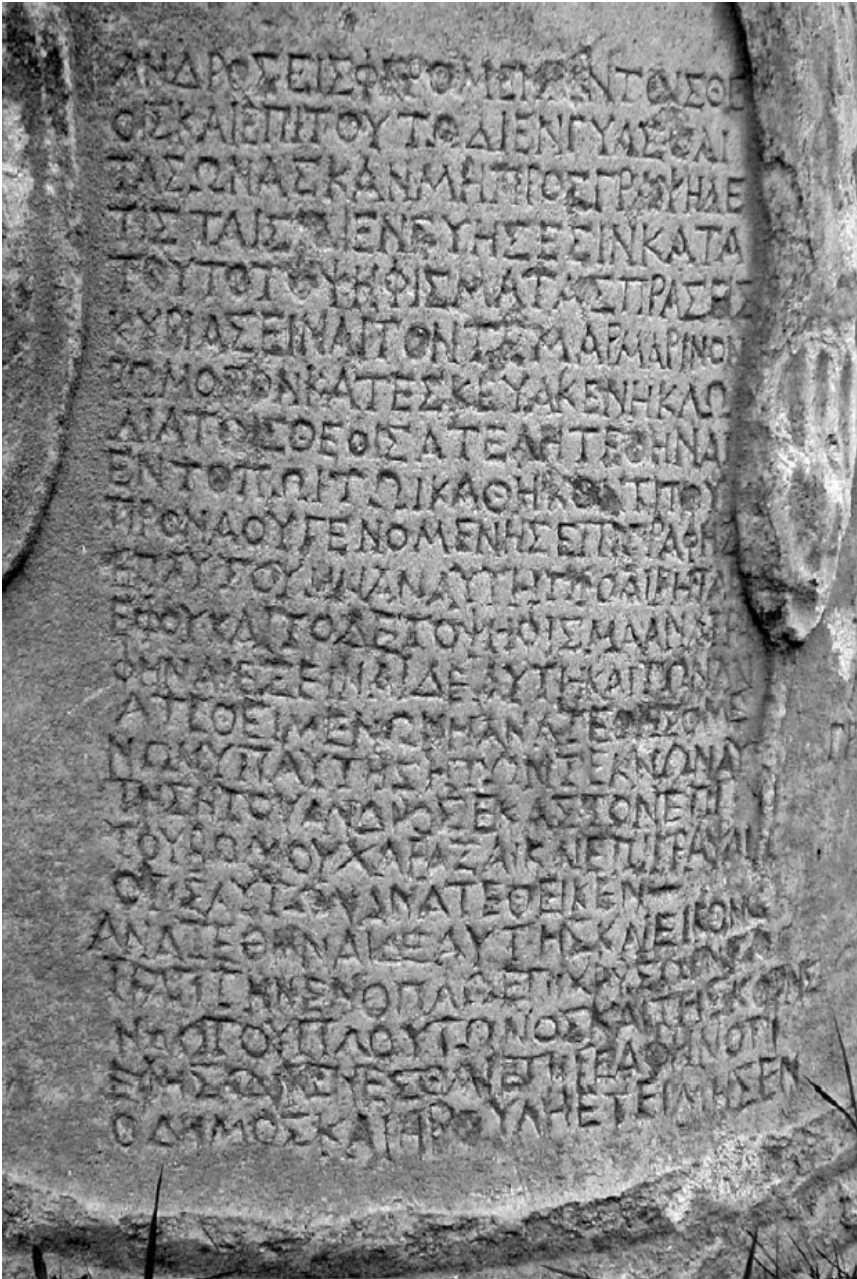


**Fotoğraf 2:** I. Kısım, 1-24 Satırlar (Kaynak: Ertuğrul ve Malay, 2019)





Fotoğraf 3: II. Kısım, 25-49 Satırlar (Kaynak: Ertuğrul ve Malay, 2010:40)



**Fotoğraf 4:** III. Kısım, 50-72 Satırlar (Kaynak: Ertuğrul ve Malay, 20)



**Fotoğraf 5:** IV. Kısım, 73-84 Satırlar (Kaynak: Ertuğrul ve Malay, 2010:42)



**Fotoğraf 6:** V. Kısım, 85-90 Satırlar (Kaynak: Ertuğrul ve Malay, 2010:43)



## 4. Vakadaki Muhasebe Kavramları

### 4.1. Dönemsellik ve Mahsup Etme Kavramı

*“Clodia ile onun çocukları ve kocası tarafından tanrılara sunulan objelerden hiçbirinin (bundan böyle teşhirden) kaldırılmamasına; buna karşın, Clodia ile onun aile bireylerinin getirdiği masaların kiraya verilmesinden elde edilen gelirin (geçmişe yönelik olarak) masa kiralama görevlilerinin (trapezonia) elde ettikleri gelirden yıllık olarak düşülmesine”*

#### 4.1.1. Dönemsellik Kavramı

Yazıttan tapınağa armağan olarak getirilen varlıkların sunaklar üzerinde sergilendikleri, sergi yerlerine masa denildiği ve bu masaların üzerindeki eşyaların kiraya verildiği anlaşılmaktadır. Ayrıca tapınakta “trapezonia” adı verilen görevlilerin bu kiralama işleminden gelir sağladıkları ve gelirlerin yıllık olarak belirlenebildiği sonucu çıkarılabilir. Muhasebenin varlıklarda artış meydana getiren işlemleri gelir kavramıyla ilişkilendirdiği düşünüldüğünde tapınak görevlilerinin kiralama işleminden dolayı varlıkları artmakta ve gelir sayılmaktadır. Diğer bir husus da tapınak görevlilerinin Clodia'nın armağanlarını üçüncü kişilere kiraya vererek daha önceden elde ettikleri gelirlerin görevlilerin “yıllık” olarak gelirlerinden düşülmesidir. Dönemsellik kavramı, süreklilik kavramı çerçevesinde sınırsız olarak kabul edilen sürenin, belirli dönemlere ayrılması ve her dönemdeki gerçekleştirdiği faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak belirlenmesidir. Tapınak görevlilerinin elde ettikleri gelirlerin yıllık olarak ifade edilmesi dönemsellik kavramıyla bağdaşmaktadır.

Dönemsellik kavramına bir başka örnek de Delos adasında bulunan Apollon mabedine yapılan bağış ve yardımların “her yılsonunda” bir muhasebe yapılarak ortaya çıkan sonuçların taş üzerine yazılarak arşivlerde saklanmasıdır. Bu yazıtlar uzun ve ayrıntılıdır. Tapınak görevlilerinin kendilerinden önce görevde bulunanlardan ne aldıkları ve kendi dönemlerinde yapılan işler anlatılmaktadır (Güngör, 2005:46).

#### **4.1.2. Mahsup Etme Kavramı**

Clodia'nın başka kişilere kiralanmasına rıza göstermediği armağanların tapınak görevlileri tarafından kiralanarak gelir elde etmeleri Nysa meclisinin kararında haksız kazanç olarak değerlendirildiği şeklinde yorumlanabilir. Çünkü yazıttan daha önceki kiralama işlemlerinden elde edilen gelirin bu karardan itibaren elde edilecek tapınak görevlilerinin gelirlerinden düşüleceği ifade edilmektedir. Daha önceki dönemlerde elde edilmiş bu kazançların cari yıldaki (veya yıllardaki) gelirlerden düşülmesi kararı günümüzdeki geçmiş yıllar zararlarının mahsup işlemiyle benzerlik gösterdiğinden dolayı burada mahsup etme kavramından bahsedilebilir.

#### **4.2. Sosyal Sorumluluk, Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı**

*“Clodia ile onun çocuklarının ve kocasının getirdiği masaların bugünden itibaren kiralama işlemi dışında tutulmasına ve bu koşulla yapılan (masa kiralama ile ilgili) sözleşmelerde (masayı kiralayan kişi tarafından) bir rehin gösterilmesine ve bu dekret gereğince verilen rehin ile ilgili olarak (bir başkası tarafından) yazılı bir itiraz yapılmamışsa masa kiralama işleminin yasal olarak geçerli kabul edilmesine”*

##### **4.2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı**

Clodia ve ailesinin getirdiği masalara uygulanacak karar emsal karar olarak kabul edilmiş ve genelleştirilmiştir. Yazıttan tapıntaki masaların kiralama işlemiyle ilgili sözleşme yapıldığı (ancak sözleşmelerin yazılı olarak mı yapıldığı belli değildir), emsal karardan sonra yapılacak masa kiralama işlemlerinde masa kiralamak isteyen kişi tarafından rehin (teminat) gösterilmesi gerektiği ve verilen rehin ile ilgili olarak başka bir kişi tarafından yazılı itiraz yapılmamışsa masa kiralama sözleşmesinin geçerli olacağı kabul edilmiştir. Muhasebe temel kavramlarından sosyal sorumluluk kavramı, belli kişi veya grupların değil tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade



eder. Bu açıdan değerlendirildiğinde alınan karar sosyal sorumluluk kavramı ile ilişkilendirilebilir.

Bu çalışmaya konu olan yazıt İsa'dan sonraki döneme ait olmakla birlikte sosyal sorumluluk kavramına İsa'dan önceki dönemde de rastlanmaktadır. Örneğin Atina yakınlarında bulunan ve M.Ö. 454/3 yılına ait tribute quota list (kota listesi), M.Ö. 437/6 ile M.Ö. 433/2 arasında ait Propylaia (Acropolis girişi) yapım maliyetleri, M.Ö. 4. Yüzyıla ait Spartan Savaş Fonuna yapılan katkıları, M.Ö. 5 yüzyıl ortalarına ait Atina'ya su getirmek amacıyla yapılan çalışmaları içeren anıtlar, belgeler ve ostrakalar bulunmuştur. Atina yakınlarında bulunan mermer taş anıt üzerindeki M.Ö. 434/3 yılına ait Parthenon tapınağının yapımını ilgilendiren yazıt “sosyal sorumluluk muhasebesi” ile ilişkilendirilmekte ve bu yapıya ait belgelerin en eski finansal tablo (nakit akım tablosu) olabileceği belirtilmektedir (Violet and Alexander, 2009:126).

#### **4.2.2. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı**

Bir başka muhasebe temel kavramı olan tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması gereğini ifade eder. Nysa meclis kararı sonrası kiralama işlemlerinin herkesi kapsayacak şekilde kiralamaya konu olacak sunak masaları için rehin (teminat) gösterilmesi, itirazların “yazılı” olması gerekliliği tarafsızlık ve belgelendirme kavramıyla ilişkilendirilebilir.

Antik Yunan'da hiyerarşik yapıya sahip ve muhasebe ile ilişkisi olmayan bir aile modeli vardır. Bunun tersine tapınakların banker gibi çalıştıkları, takas işlemlerinde çek ve faturanın kullanıldığı gelişmiş bir kurumsal muhasebe bulunmaktadır (Degos, 2008:210). Dolayısıyla çek ve fatura olarak adlandırılan yazıtlar da belgelendirmeye örnek teşkil edebilir.

#### **4.3. Vergi ve Vergi Muafiyeti Kavramı**

*“ve Clodia tarafından tanrılar için yaptırılan mermer sunağın pronaos'taki uygun bir yere vergi alınmaksızın dikilmesine”*

Antik Yunan'da en fazla savunma ve bayındırlık harcamaları yapılmaktadır. Bu harcamalar müttefiklerden alınan "himaye paralarından", giriş çıkış resimlerinden, mahkeme harçları ve para cezalarından, madenler gibi devlet tekellerinden elde edilen paralardan karşılanmaktadır. Ayrıca M.Ö. 4. yüzyılda yazıldığı sanılan Xenophon'un "Atina'nın gelirlerini artırma yolları" adlı kitapçığında gümrük gelirlerinin ve liman resimlerinin veriminin artırılmasına yönelik tedbirler tavsiye etmektedir (Sur, 1949:248). Gümrük vergileri de ilk çağın önemli gelir kaynakları arasındadır (Erdemir ve Gökbnar, 2007:228). Antik Yunan'da vergi varlıklı kişilerin devlet ihtiyaçlarını karşılaması için servetlerinden fedakârlıkta bulunmaları sonucu isteğe bağlı bir ödeme şekli olarak görülmüştür (Giray, 2001:15). Ancak aynı dönemde halkın tepkisine yol açmayan dolaylı vergiler de alınmaktadır (Kayan, 2000:82).

Günümüzde vergi kavramı, devletin kamu giderlerini karşılamak üzere, egemenlik gücüne dayanarak cebri olarak tek taraflı belirlediği ve somut karşılığı olmayan parasal ödemeleri ifade etmektedir. Bazı durumlarda vergiyi doğuran olay muafiyet veya istisna sınırları içinde kalarak vergilendirme sürecinin başlaması söz konusu olmamaktadır. Muafiyette çeşitli kişi ve kuruluşlar, istisnada ise çeşitli konular vergilendirilmemektedir (Bilici, 2009:64). Clodia'nın tanrılar adına yaptırdığı sunak naos (kutsal mekân) ön tarafında bir yere vergi alınmadan dikilmesi vergi muafiyeti kapsamında değerlendirilebilir.

Antik çağda vergi muafiyeti kavramıyla ilgili farklı örnekler de rastlanmaktadır. M.Ö. 508/7 yılında Kleisthenes reformlarından biri olan metoikos statüsünü oluşturmuştur. Metroikos statüsünde yaşayanların Atina egemenliğindeki Attika bölgesinde sürekli ikamet hakkı olduğu, siyasal haklarının olmadığı ve Atina yurttaşlarının muaf oldukları doğrudan vergileri ödeyecekleri belirtilmiştir. Dolayısıyla doğrudan vergilendirmede vergi muafiyeti kavramından söz edilmektedir (Bakırezer, 2008:21). M.Ö. 190 yılından sonra II. Eumenes zamanında Bergama Krallığı'na geçen Büyük Menderes Nehri'nin kuzeyinde kalan tüm şehirlere (Tralleis) vergi muafiyeti getirilmiştir (Uğur, 2003:44, Üreten, 2005:206).

#### 4.4. Bağış ve Yardımlar

*“ve üzerine Clodia'nın dilediği herhangi bir yazıtın yazdırılmasına ve ayrıca bu dekretin bu sunağın üzerine yazdırılmasına ve ona, kendisi veya çocukları veya kocası tarafından yapılan ve yapılacak olan sunuların listesini de (bu sunak üzerine) yazdırması için izin verilmesine”*

İlkçağ toplumlarında ibadetin bir parçası olan tanrı veya yarı tanrılara sunulan adaklar üzerindeki yazıt ve tasvirler dönemin inanç sistemi hakkında bilgiler vermektedir (Malay, 1987:20). Çalışmaya konu olan sunak, yazıt türü olarak adakların sergilenmesi amacıyla kullanıldığından adak yazıtı olarak kabul edilebileceği gibi üzerinde Nysa meclisinin kararı da bulunduğundan dekret olarak da kabul edilebilir.

Ancak yazıtta Clodia adlı kadın Nysa meclisi tarafından onurlandırıldığından dolayı onur dekreti olduğu kabul edilmektedir. Yazıtta açık bir ifadeyle Clodia'nın ve ailesinin yaptığı ve yapacağı sunuların bir liste olarak sunak üzerine yazdırılmasına izin verilmektedir. Günümüzde envanter ve envanter kayıtları ile işletmenin varlıkları sayılır, ölçülür, tartılır ve değerlenir. İşletmenin gerçek durumu envanter listeleri ile çıkartılmaktadır. Sunak listelerinin günümüz envanter listelerinin biraz daha ilkel biçimi olduğu söylenebilir.

#### 4.5. Envanter ve Envanter Listeleri

*“Clodia'nın Kore'ye sunduğu altın armağanlar: Bir perimyrton (mersin dalından yapılmış kolye veya kemer?), kıymetli taşlarla bezenmiş bir gerdanlık”*

Sunağın V. Kısmı ve yazıtın 85 - 90. satırları Clodia Cognita'nın armağanlarının listesini vermektedir. Günümüzde envanter çalışması sırasında tutulan envanter listeleri, envanter defterine kaydedilmektedir. Yazıtın bu kısmı envanter defterine örnek olarak verilebilir. Ayrıca yazıt türleri arasında listelere (kataloglara) de çok sık rastlanmaktadır. Listeler grubuna giren

yazıtların an başında ne ile ilgili olduğu yazılır ve içeriği verilir. Örneğin tapınaklardaki hazine kayıtlarında şehrin, rahibin, hazine memurlarının adları ve yapılmış olan harcamaların listesi ile harcamalara ait kısa bilgiler bulunmaktadır (Malay, 1987:23).

Benzer şekilde Apollon tapınağında veya Kyzikosta (Balıkesir sınırları içinde Marmara denizi kıyısındaki bir antik çağ kenti) bulunan yazıtlarda hediye ve bağışların listelerinin ayrıntılı olarak kaydedildiği görülmektedir. Örneğin Kyzikosta bulunan yazıtta Bergama Kralı Philetairos'un Kyzikosa verdiği hediyelerin listesi ve Delos-Apollon tapınağındaki yazıtlardan hediye ve bağışlar hediye edenin adı ve hediyein içeriği (altın tas veya eşya gibi) şeklinde ayrıntılı olarak bir liste halinde kaydedilmiştir (Güngör, 2005:47).

## 5. Sonuç

Muhasebe tarihine ilişkin dokümanlara baktığımızda; muhasebe uygulamalarının birçoğunun insan ihtiyaçlarından ortaya çıktığı görülmektedir. İnsanoğlu zamanın 365'şer günlük dilimlere ayrılması gerektiğini keşfettikten sonra, bunu hemen dönemsellik ilkesi ile muhasebe uygulamalarına yansıtmıştır. Çalışmamıza konu edilen yazıttan yıllık gelir kavramı M.Ö. I. yüzyılda dönemsellik ilkesi ihtiyacını işaret etmektedir. İnsanoğlu sahip olunan varlıkların sayılmasını ve bir liste halinde görmeyi tüm yaşamı boyunca ihtiyaç hissetmiştir. Çalışma konumuz sunaktaki değerli ziynet eşyalarının listelenmesi bu ihtiyaca binaen ortaya çıkan bir envanter uygulamasıdır. Aynı uygulamayı M.S. 1550 – 1557 yılları arasında inşa edilen Süleymaniye Camisinin inşaatında inşaat malzemelerine ilişkin listelerde görüyoruz.

Tarih boyunca insanoğlu içinde yaşadığı topluma karşı tarafsızlık, objektiflik ve sosyal sorumluluk gibi önce “insani duygular” olarak ifade edeceğimiz duygular ile bağlı olmayı tercih etmiştir. Daha sonra bu insani duygular muhasebenin temel kavramlarına dönüşmüştür. Çalışma konumuz olan sunak üzerine yazılan ifadelerden toplumun tüm bireyelerine aynı eşit duygu ve düşünceler ile yaklaşılacağı ifade edilmiş, toplum menfaatleri (sosyal sorumluluk) ön planda tutulmuştur.

İnsanoğlu var olduğu dönemlerden itibaren günümüz muhasebe uygulamalarının temelleri toplanan gıdanın paylaşılması, varlıkların değışimi, varlıkların saklanması gibi yaklaşımlar ile atılmaya başlanmıştır. M.Ö. I. yüzyılda bulunan çalışmamız konusunu oluşturan sunakta benzer muhasebe uygulamalarını görmekteyiz.

### **Kaynakça**

- AMEMİYA, T. (2007) *Economy and Economics of Ancient Greece*, Routledge Explorations in Economic History.
- BAKİREZER, G. (2008) Antik Yunan Düşüncesinde Kölelik, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Cilt:63, Sayı:1, ss.18-54.
- BİLİCİ, N. (2009) *Vergi Hukuku*, Seçkin Yayıncılık, 21. Baskı, Ankara.
- DEGOS, J. G. (Çev. Ümmühan ASLAN) (2008) Muhasebenin Geleceđi Geleceđin Muhasebesiyle Uyumlu Mu?, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:37, ss.205-221.
- ERDEMİR, H. P. & GÖKBUNAR, R. (2007) Efes Gümrük Yazıtında Gümrük Vergileri, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9/1, ss.227-234. [http://212.174.133.188/calismalar/maliye\\_dergisi/maliyederigisi.asp?dergi\\_no=135](http://212.174.133.188/calismalar/maliye_dergisi/maliyederigisi.asp?dergi_no=135)
- ERTUĞRUL, F. & MALAY, H. (2010) An Honorary Decree From Nysa, *Epigraphica Anatolica*, 43, pp.31-42.
- GİRAY, F. (2001) *Maliye Tarihi*, Ezgi Yayınları, Bursa.
- GÜNGÖR, Y. (2005) *Bergama Krallık Kültü*, Bergama Kültür ve Sanat Vakfı, Bergama Belleten-14, Bergama, İzmir.
- KAYAN, A. (2000) Verginin Tarihsel Gelişimi ve Sebep Olduğu Bazı Önemli Olaylar, *Maliye Dergisi*, Sayı:135, ss.80-87. [http://dergiler.sgb.gov.tr/calismalar/maliye\\_dergisi/yayinlar/md/135/AhmetKAYAN.pdf](http://dergiler.sgb.gov.tr/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/135/AhmetKAYAN.pdf)



- KURŞUN, Z., KANLIDERE, A., YAKUT, K., ÖZGÜDENLİ, G. O., AFYONCU, E., GÜLEÇ, M. ve ÖZTÜRK, H. S. (2011) *Tarih Metodu*, Anadolu Üniversitesi Yayını No: 2286, Açıköğretim Fakültesi Yayını No: 1283, 1. Baskı, Eskişehir.
- MALAY, H. (1987) *Epigrafi*, Ege Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Yayınları No:41, Ege Üniversitesi Basımevi, Bornova-İzmir.
- ROBERT, L. (Çev. Nuran ŞAHİN) (1995) Epigrafi ve Yunan-Latin Epigrafisi, *Arkeoloji Dergisi III*, Ege Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Yayınları, ISSN 1300-5685, ss.7-33. [http://www.dlir.org/archive/archive/files/arkeoloji\\_dergisi\\_v-3\\_p7-33\\_7dc56d33df.pdf](http://www.dlir.org/archive/archive/files/arkeoloji_dergisi_v-3_p7-33_7dc56d33df.pdf)
- SUR, F. H. (1949) Maliye Tarihine Kısa Bir Bakış, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt 6, Sayı 2-4, ss.246-278. <http://auhf.ankara.edu.tr/dergiler/auhfd-arsiv/AUHF-1949-06-02-03-04/AUHF-1949-06-02-03-04-Sur.pdf>
- UĞUR, A. (2003) Aydın Şehrinin Kuruluşu ve Gelişme Evreleri, *Ankara Üniversitesi Coğrafi Bilimler Dergisi*, Cilt:1, Sayı: 2, ss.41-62.
- ÜRETEN, H. (2005) Roma Dönemi'ne Kadar Tralleis Tarihi ve Attaloslar İle İlişkileri, *Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih-Coğrafya Fakültesi Tarih Bölümü Tarih Araştırmaları Dergisi*, Cilt: 24, Sayı: 38, ss.195-212.
- VIOLET, W. & ALEXANDER M. W. (2009) An Overview Of Accounting Developments in Archaic and Classical Greece, *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, Volume 13, Number 2, pp.123-131.