

**T.C.
ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

Ahmet TERZİ

**MUHASEBE MESLEĞİ VE RİZE'DEKİ MESLEK
MENSUPLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**TEZ YÖNETİCİSİ
Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU**

ERZURUM – 2010



T.C.
ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



TEZ KABUL TUTANAĞI

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU danışmanlığında, Ahmet TERZİ tarafından hazırlanan bu çalışma 27 / 12 / 2010 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından İşletme Anabilim Dalı'nda Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU

İmza:

Jüri Üyesi : Prof. Dr. M. Suphi ORHAN

İmza:

Jüri Üyesi : Doç. Dr. Alaattin KIZILTAN

İmza:

Yukarıdaki imzalar adı geçen öğretim üyelerine aittir. 27 / 12 / 2010

Prof. Dr. Mustafa YILDIRIM
Enstitü Müdürü

İÇİNDEKİLER

ÖZET	IV
ABSTRACT.....	V
KISALTMALAR LİSTESİ.....	VI
TABLolar LİSTESİ	VIII
ÖNSÖZ	X
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEĞİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

1.1. MUHASEBECİLİK MESLEĞİ.....	4
1.1.1. Muhasebe Kavramı	5
1.1.2. Meslek Kavramı	7
1.2. ÇEŞİTLİ ÜLKELERDE MUHASEBE MESLEĞİ VE GELİŞİMİ.....	8
1.3. TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEĞİ	11
1.3.1. 3568 Sayılı Meslek Yasasını Gerekli Kılan Nedenler.....	11
1.3.2. Meslek Yasasının Konusu ve Amacı.....	12
1.3.3. Meslek Yasasını Geciktiren Nedenler	13
1.3.4. Meslek Yasasında Belirtilen Meslek Mensupları ve Meslek Mensubu Olmanın Genel Şartları.....	14
1.3.4.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Olabilmenin Özel Şartları.....	15
1.3.4.2. Yeminli Mali Müşavir Olabilmenin Özel Şartları	17
1.4. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ GÖREVLERİ.....	19
1.5. MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİ	20
1.5.1. Dünyada Muhasebe Mesleğinin Gelişimine Genel Bir Bakış.....	20
1.5.2. Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişimine Genel Bir Bakış	23
1.6. MUHASEBE MESLEĞİNİN ÖNEMİ	29
1.6.1. Muhasebe Mesleğinin İşletme Açısından Önemi	29
1.6.2. Muhasebe Mesleğinin Toplum Açısından Önemi	30
1.7. MUHASEBE MESLEĞİNİN ÖZELLİKLERİ	31
1.8. MUHASEBE MESLEĞİNİN GELECEĞİ.....	31
1.8.1. Muhasebe Mesleğinde Uzmanlaşma.....	32

1.8.2. Muhasebe Mesleğinin Vizyonu	33
--	----

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE MESLİĞİNİN GELİŞİMİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

2.1. MESLEĞİN GELİŞİMİNİ KÜRESEL BAZDA ETKİLEYEN FAKTÖRLER.....	35
2.1.1. Küreselleşme	35
2.1.2. Yeni (Dijital) Ekonomi.....	37
2.1.3. Muhasebede Bilgisayar Kullanımı.....	38
2.1.4. Muhasebe ve Denetim Skandalları	40
2.1.5. Uluslararası Muhasebe Standartları	43
2.1.6. Basel II ve Basel III	44
2.2. TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİNİ ETKİLEYEN GENEL FAKTÖRLER.....	48
2.2.1. AB’ ye Giriş Süreci.....	48
2.2.2. Tekdüzen Muhasebe Sistemine Geçiş.....	53
2.2.3. Ekonomik Yapıda Meydana Gelen Değişiklikler	54
2.2.4. Politik Sistem	55
2.2.5. İşletme Mülkiyet Yapılarında Ortaya Çıkan Değişmeler	56
2.2.6. Ticaret Kanunu	56
2.2.7. Teknolojik Gelişmeler.....	58
2.2.8. Üniversitelerin Yaygınlaşması ve Muhasebe Eğitiminde Artan Kalite	59
2.2.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Örgütlenmesi	61
2.2.10. İşletmecilik Alanındaki Gelişmeler.....	61
2.2.11. Muhasebe Uygulamalarına Dair Hukuksal Düzenlemeler.....	62
2.3. MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİNİ GECİKTİREN FAKTÖRLER.....	64
2.4. TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİNE KATKISI OLAN KURUMLAR.....	64
2.4.1. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD).....	65
2.4.2. Mali Müşavirler ve Muhasebeciler Birliği Derneği (MMMBD).....	66
2.4.3. Türkiye Muhasebeciler Federasyonu (TÜMFED).....	67

2.4.4. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası (İSMMMÖ).....	68
2.4.5. Muhasebe ve Finansman Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Derneği (MUFAD).....	69
2.4.6. Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV)	69
2.4.7. Dünya Bankası.....	70
2.4.8. TÜRMOB.....	71

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

RİZE İLİNDEKİ MESLEK MESNUPLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

3.1. ARAŞTIRMANIN AMACI	73
3.2. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLARI.....	73
3.3. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ.....	73
3.3.1. Örneklem Süreci.....	73
3.3.2. Veri Toplama Yöntem ve Aracı	74
3.4. VERİLERİN ANALİZİ	75
3.4.1. Katılımcıların Demografik Özellikleri İle İlgili Bulgular.....	75
3.4.2. Katılımcıların Mesleğe Genel Bakışları İle İlgili Bulgular.....	78
3.4.3. İş Tatmini İle İlgili Bulgular	94
SONUÇ	107
KAYNAKLAR	113
EKLER	124
Ek 1: Anket Formu	124
ÖZGEÇMİŞ	128

ÖZET
YÜKSEK LİSANS TEZİ
MUHASEBE MESLEĞİ VE RİZE'DEKİ MESLEK MENSUPLARINA
YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Ahmet TERZİ

Danışman: Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU

2010, Sayfa: 128 + X

Jüri: Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU (Danışman)

Prof. Dr. M. Suphi ORHAN

Doç. Dr. Alaattin KIZILTAN

Günümüzde muhasebe mesleğinin gelişimini anlayabilmek için muhasebenin tarihsel gelişimini incelemek gerekmektedir. Bu süreçte mesleğin karşılaştığı zorluklar ve mesleği etkileyen meseleler günümüz koşulları ile bağlantılı olarak incelenirse, muhasebenin geleceğine ışık tutulabilir.

Küreselleşme, yeni ekonomi anlayışı, politik açılımlar, dış ve iç konjonktür gibi gelişmeler mesleğin ve icracılarının güzergahını belirlemiş ve şekillendirmiştir.

Türkiye'de muhasebe mesleği yasal düzenlemeye 1989 yılında çıkarılan 3568 sayılı meslek yasası ile kavuşmuştur. Bu tarihe kadar, mesleğe yasal bir statü kazandırmak için çeşitli vakıf ve dernekler faaliyetlerde bulunmuş ve meslek yasasının altyapısını hazırlamışlardır. Söz konusu meslek yasasının kabul edilmesi ile birlikte muhasebe mesleği Türkiye'de hak ettiği itibarı kazanmaya başlamıştır.

Bu çalışmanın uygulama kısmında, Rize ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının mesleğe bakışını incelemek amacıyla bir anket çalışması yapılmıştır. Anketten elde edilen bulgulara göre, Rize'deki meslek mensupları, ekonomik sorunlarla mücadele ederken mesleğin saygınlığını tatminkâr bulmaktadırlar. Ayrıca meslek mensupları, mesleki yasaların gelişimini yetersiz bulduklarını ve mesleğin siyaset ile iç içe geçmesinden rahatsız olduklarını ifade etmişlerdir. Tüm mevcut olumsuzluklara karşın meslek mensupları, mesleğin geleceğinden ümitli olduklarını belirtmişlerdir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Meslek, Muhasebeci, Standartlar, Rize

ABSTRACT
MASTER THESIS
PROFESSION OF ACCOUNTANCY AND A RESEARCH
FOR ACCOUNTANTS IN RİZE

Ahmet TERZİ

Advisor: Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU

2010, Page: 128 + X

Jury: Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU (Advisor)

Prof. Dr. M. Suphi ORHAN

Assistant Prof. Alaattin KIZILTAN

Nowadays, it's needed to examined the accounting historical development for to understand the accounting current improvement. In this period, if the difficulties that professions face are examined together with present conditions that effect job, it can light the way for future of accounting.

Globalization, new economical approach, political preferances and enviromental conjuncture, mainly determine and plot the course of accounting and accountants.

Legal regulation of accounting profession in Turkey, issued as numbered 3568 profession law in 1989. Up to this date, to give legal status to the profession, and various foundations and associations operating in the law profession has developed infrastructure. Adoption of the law profession concerned with the accounting profession in Turkey has started to gain a deserved reputation.

In the application part of this work, with operations in the province of Rize, the accounting profession, career outlook, a survey was conducted to examine. According to the findings from the survey, Rize professionals in tackling economic problems, while the prestige of the profession are found satisfactory. Moreover, professionals are insufficient professional development of law and politics and nesting of the profession have said that they are uncomfortable with. Despite all the current negativity, career professionals have expressed their hope in the future.

Key Words: Accountancy, Profession, Accountant, Standarts, Rize

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AET	: Avrupa Ekonomik Topluluğu
AICPA	: American Institute of Certified Public Accountants
AT	: Avrupa Topluluğu
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
BIS	: Bank for International Settlements
CPA	: Certified Public Accountants
ERP	: Enterprise Resource Planning
GAAT	: Gümrük Tarife ve Ticaret Anlaşması
IAS	: International Accounting Standards
ICAEW	: Institute of Chartered Accountants in England and Wales
IDW	: Institut Der Wirtschaftsprüfer
IFAC	: International Federation of Accounting
IMF	: International Monetary Fund
ISA	: International Standards on Auditing
İDT	: İktisadi Devlet Teşekkülü
İDTYDK	: İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonu
İSMMM	: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
İYMMO	: İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası
KDV	: Katma Değer Vergisi
KİT	: Kamu İktisadi Teşekkülü
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme
MMMD	: Mali Müşavirler ve Muhasebeciler Birliği Derneği
MÖ	: Milattan Önce
MÖDAV	: Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı
MUFAD	: Muhasebe ve Finansman Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Derneği
MYO	: Meslek Yüksek Okulu
SM	: Serbest Muhasebeci
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

VII

SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
SYR	: Sermaye Yeterlilik Rasyosu
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TC	: Türkiye Cumhuriyeti
TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUD	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TMUDESK	: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜMFED	: Türkiye Muhasebeciler Federasyonu
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS	: Uluslar arası Finansal Raporlama Standartları
UMS	: Uluslar arası Muhasebe Standartları
VUK	: Vergi Usul Kanunu
WPK	: Wirtschafts Prüfer Kammer

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 2.1. Bağımsız Denetim Firmalarının Ödediği Tazminatlar.....	42
Tablo 2.2. TTK, TTK Tasarısı ve VUK'a Göre Tutulması Zorunlu Defterler	58
Tablo 3.3. Katılımcıların Unvanlarına Göre Dağılımı	75
Tablo 3.4. Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Dağılımı.....	76
Tablo 3.5. Katılımcıların Yaşlarına Göre Dağılımı.....	76
Tablo 3.6. Katılımcıların Mesleki Deneyimlerine Göre Dağılımı	77
Tablo 3.7. Katılımcıların Mezuniyet Düzeylerine Göre Dağılımı	77
Tablo 3.8. Türkiye'de Muhasebecilik Tam Anlamıyla Profesyonellik Kazanmıştır	78
Tablo 3.9. AB'ye Giriş Süreci, Meslek Mensupları İçin Olumlu Gelişmeler Ortaya Çıkmıştır.....	79
Tablo 3.10. Üniversitelerde Gösterilen Muhasebe Eğitimi Mesleğin İcrası İçin Yeterlidir	80
Tablo 3.11. Muhasebe ile İlgili Yasal Düzenlemeler Siyasi Kaygılardan Uzak Hazırlanmaktadır	80
Tablo 3.12. Bilgisayar ve Program Kullanımları Meslek Mensubunun Önemini Azaltmıştır.....	81
Tablo 3.13. Muhasebeci, Mükellef Firmayı Beklenenden Fazla Ödenecek Vergi Çıkması Durumunda Uyarmalıdır	82
Tablo 3.14. Lisans Mezunlarının Staj Sürelerinin 3 Yıla Çıkartılması Mesleğe Olan İlgiyi Azaltacaktır.....	83
Tablo 3.15. Muhasebe Mesleği İşletmecilik Alanında Yaşanan Gelişmelerden Etkilenir.....	83
Tablo 3.16. Mesleğin “Defter Tutuculuk” Olarak Algılanmasının Temelinde Meslek Mensuplarının Donanım Eksikliği Yatmaktadır	84
Tablo 3.17. Muhasebe Mesleği Günümüzde Ticari Kaygılar ile Yapılmaktadır	85
Tablo 3.18. Meslek Mensupları Teknoloji Ağırlıklı Konuları Öğrenmelidir.....	86
Tablo 3.19. Mesleki Yasalara Aşırı Bağlı Kalmak Muhasebecinin Yaratıcılığını Öldürür	87
Tablo 3.20. Küreselleşme Mesleki Bağımsızlığı Sınırlamaktadır.....	87
Tablo 3.21. Meslek Mensuplarına Duyulan Güvensizlik İş Etiğinin Göz Ardı Edilmesinden Kaynaklanmaktadır	88

Tablo 3.22. Uluslararası Muhasebe Standartları Türkiye’de Yabancı Yatırımları Arttıracaktır.	89
Tablo 3.23. Toplumda Muhasebe Mesleğine Bakış Olumlu Yönde Eğilim Göstermektedir	90
Tablo 3.24. Nüfus Yoğunluğu Fazla Olan Şehirlerde Mesleği İcra Etmek Daha Avantajlıdır.....	90
Tablo 3.25. Meslek Mensuplarının Farklı İşlerle İlgilenmeleri Etik Sorunlar Doğurabilir	91
Tablo 3.26. Meslek Mensuplarına Toplumsal Bir Sorumluluk Yüklenmemelidir.....	92
Tablo 3.27. Rize SMMM Odası Rize’deki Meslek Mensuplarının Haklarını Yeterince Korumaktadır	93
Tablo 3.28. İş Tatmini ile Cinsiyet Arasındaki İlişki	94
Tablo 3.29. Türkiye’de Meslek Yasasındaki Gelişmeleri Nasıl Buluyorsunuz?	95
Tablo 3.30. Mükellefleriniz Sizden En Çok Hangi Alanda Yardım İstiyor?	96
Tablo 3.31. Muhasebe Eğitiminde En Büyük Eksiklik Sizce Nedir?.....	97
Tablo 3.32. Unvan ile Öncelikler Arasındaki İlişki.....	97
Tablo 3.33. Muhasebecilerin Temel Sorunları ile Deneyimleri Arasındaki İlişki	99
Tablo 3.34. Meslek Mensubunda Olması Gereken Temel Özellikler ile Mezuniyet Derecesi ve Cinsiyet Arasındaki İlişki	101
Tablo 3.35. İdeal Staj Süresi ile Yaş Arasındaki İlişki.....	103
Tablo 3.36. Mesleğin Bir “Defter Kapma Yarışı”na Dönüştüğü Fikrine Katılıyor musunuz?.....	104
Tablo 3.37. Mesleğin Geleceğine Bakış ile Cinsiyet Arasındaki İlişki.....	105

ÖNSÖZ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum bu çalışma Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU yöneticiliğinde, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalında gerçekleştirilmiştir.

Öncelikle çalışmamda ilgi ve desteğini gördüğüm, bilgi ve tecrübelerinden faydalandığım, tez konusu seçimimde değerli fikirlerini benden esirgemeyen ve tezin yazımında bana büyük bir emek ve özenle yol gösteren saygı değer danışman hocam sayın Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU'na, tezimin her aşamasında değerli görüşlerini benimle paylaşan ve desteklerini esirgemeyen Arş. Gör. Meryem ÖZTÜRK'e teşekkürlerimi sunarım.

Çalışmamın uygulama bölümünde bana son derece yardımcı olan Rize SMMMO Genel Sekreteri Sayın Ali Fuat ÇAKMAKÇI'ya,

Çalışmamın her aşamasında benden hiçbir desteğini esirgemeyen babam Hüseyin TERZİ'ye, dualarıyla hep yanımda olan annem Makbule TERZİ'ye ve tüm aileme teşekkür ederim.

ERZURUM, 2010

Ahmet TERZİ

GİRİŞ

Muhasebe tarihi, iktisat tarihi kadar eski bir maziye sahiptir. İlk alış – veriş başladığı tarihten itibaren insanlar yaptıkları bu mal mübadelelerini kayıt altına almak istemişlerdir. Bilinen ilk kayıtlar bazı kaynaklarda MÖ 5000 yılına kadar götürülmektedir. Bu ilk kayıtlar sistemli bir muhasebe anlayışı ile değil, gayet basit işlemlerle yapılmıştır.

Muhasebenin yalnızca bir “hesap tutma” ve “belge düzenleme” şeklinde icra edilmesi XIV. yüzyıla değin devam etmiştir. Bu yüzyılın ikinci yarısında Abdullah İbn Muhammed İbn Kiya Al-Mazanderani'nin yazdığı “Risale-i Felekiyye ya da İlmi Siyagat” isimli eser 1363 yılında yayınlanmış olup çift yanlı kayıt sistemine ait ayrıntılı örnekler içermektedir¹. Ardından İtalyan bir matematikçi ve rahip olan Luca Pacioli, 1494'te “Suma di Arithmetica, Geometria, Proportioni e Proportionalita” adlı yapıtında, muhasebe ile ilgili olan bölümün adını “Particularis di Computis e Scripturis” koymuştur. “Computis” hesapları, farkı bir ifadeyle “hesapların tutulması”, “Scripturis” ise belgeler, başka bir deyişle “belgelerin düzenlenmesi” anlamını ifade ediyordu².

XIV. yüzyıldan sonra hızlı bir değişime giren dünya, Abdullah İbn Muhammed İbn Kiya Al-Mazanderani'nin sistemleştirdiği muhasebeyi geliştirmeye başlamıştır. Meydana gelen keşifler ve buluşlar sayesinde sosyal ortam, kültür, politik seçimler, sanayi, ekonomi, teknoloji... gibi alanlarda muazzam değişim ve dönüşümler yaşanmıştır. Özellikle teknoloji alanındaki gelişmeler dünyayı küçültmüş, yaşanan her gelişme tüm dünyayı etkiler olmuştur. Üretim sistemlerinin değişmesi ile değişen işletme yapıları daha etkin bir denetleme ve kontrol aracına ihtiyaç duymuştur. “Defter Tutuculuk” olarak görülen ve itibar görmeyen muhasebecilik, her geçen gün değerini katlamış ve ihtiyaç duyulan bir meslek halini almaya başlamıştır.

Sanayi devrimini erken tamamlayan Avrupa ve Amerika, muhasebenin de gelişmesinde önemli bir pay sahibi olmuştur. Sömürge devletleri kuran Avrupalılar, dünyanın her yerinden hammadde elde etmeye ve zengin ülkelerin seçkin insanlarına bu hammaddelerden elde ettikleri mamulleri satmaya başlamışlardır. Tabiatıyla bu alım ve

¹ Dursun Ali Yaz, “Muhasebe İlmını Yok Sayarak Vergi Toplanabilir mi?”, Erişim tarihi: 28.12.2010, <http://www.muhasetr.com/yazarlarimiz/dursun/014/yazdir.php>

² Oktay Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Osmanlı İmparatorluğu'na Kadar*, Avcıol Basım – Yayın, İstanbul 1995, s. 6.

satımlardan kaynaklanan borç – alacak ve hammadde – mamul ilişkilerini iyi tespit etmek ve denetimini sağlamak gibi bir zaruriyet hasıl olmuştur. Bu zorunluluklar, muhasebe mesleğinin gelişmesini de beraberinde getirmiştir.

Türkiye’de muhasebe mesleğinin gelişimi yavaş bir süreçte gerçekleşmiştir. Osmanlı Devleti’nin yönetim geleneklerinden kaynaklanan nedenlerle devlet muhasebesi gelişmiştir ve Cumhuriyet kurulduğunda bir özel sektör muhasebesinden söz etmek mümkün değildir. Devlet eli ile gelişen bir sanayinin olduğu devletlerde muhasebenin de çok gelişmesi beklenemezdi. Türkiye’de bu durumun dezavantajlarını yaşamıştır ve özel sektörün gelişmesinin gecikmesinden ötürü muhasebe mesleğinin de hak ettiği değere kavuşması 1989 yılına kadar ötelenmiştir. Bu tarihe kadar çeşitli mesleki kuruluşlar, mesleğin bir kanunla tanınması ve itibarının artırılması için birçok çaba sarf etmişler; ancak başarılı olamamışlardır. Söz konusu çabalar meyvelerini 1989 yılında, 3568 sayılı kanunun 01.06.1989 tarihinde kabul edilmesi ve 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yasalaşması ile vermiştir.

Türkiye’de AB’ye giriş süreci, siyasal değişimler, ekonomi anlayışın değişmesi, sosyo – kültürel değişiklikler, işletme yapılarında meydana gelen değişmeler, yasal düzenlemeler, üniversitelerde muhasebe eğitiminin verilmesi gibi etkenler mesleğin gelişmesini hızlandırmıştır.

Günümüz dünyasında her şey her an değişim göstermektedir. Küreselleşme ile birlikte sınır uçlarına kadar birbirleriyle ilişki içerisine giren muhasebe de değişen ve gelişen şartlara ayak uydurmaya çalışmakta, teknolojinin yardımını alarak yeni ekonomik anlayışlara cevap vermek için çabalamaktadır. Artık muhasebeci, muhasebeyi ne kadar biliyorsa en az o kadar İktisat, Maliye, Matematik, İstatistik, Hukuk, İşletme, Finans, Teknoloji bilgisine sahip olmalıdır.

Muhasebeci artık yalnızca bir bilgi üretme sistemi kullanıcısı değil, aynı zamanda üretilen bilgileri entelektüel bilgisi ile harmanlayan ve yönetime ileriye dönük bilgiler sunan bir sanatkardır. Unutulmamalıdır ki, herkes resim yapabilir; fakat herkes Picasso olamaz. Bilgileri yorumlamak ve geleceğe ışık tutmak, seçilmiş insanların üzerine yüklenen ağır bir misyondur. Muhasebeci de bu misyonu taşıma iddiasında olan kişidir.

Bu çalışmada Rize ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının mesleğe olan ilgi ve saygılarının, meslekten beklentilerinin, iş tatmin düzeylerinin ve mesleğin geleceğine bakışlarının analiz edilmesi amaçlanmıştır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe ve meslek tanımı, farklı ülkelerde muhasebe mesleğinin gelişim süreci, meslek yasası hakkında genel bilgiler, meslek mensuplarının görevleri, Türkiye’de mesleğin gelişimi ve meslek mensubu olabilmenin şartları, muhasebe mesleğinin önemi, özellikleri ve geleceği hakkında teorik bilgiler yer almaktadır.

İkinci bölümde, Muhasebe mesleğini gelişimini dünya çapında etkileyen faktörler, Türkiye’de mesleğin gelişimini etkileyen ana etkenler, muhasebe mesleğin gelişmesini geciktiren belli başlı unsurlar ve Türkiye’de mesleğin gelişimine katkısı olan kurumlar hakkında geniş bilgi sunulmuştur.

Çalışmanın uygulama bölümü olan üçüncü bölümünde ise Rize ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anket çalışması ve sonuçlarına yer verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEĞİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

1.1. MUHASEBECİLİK MESLEĞİ

Türkiye’de muhasebe mesleği uzun bir çalışma ve mücadelenin sonunda meslek sıfatını kazanmıştır. Önceleri işe yeni başlayan bir kimsenin, vergi idaresine ya da ticaret odası kayıtlarına mükellefin faaliyeti bölümünde muhasebeci yazması yeterli bulunmaktaydı. Muhasebeci olan kişide eğitim, staj, sınav şartı ve ruhsat alma koşullarından hiçbiri aranmamaktaydı³.

Cumhuriyetin kuruluşu sonrasında ülkenin içinde bulunduğu sosyal ve ekonomik durum muhasebe mesleğinin bu kötü durumda olmasına sebep olarak gösterilebilir. Sanayi ve özel sektör alanlarında Türkiye’nin çok yetersiz olması, ekonominin daha çok tarıma ve devlet teşekküllerine dayandırılması muhasebe mesleğinin gelişimini sınırlamış ve geciktirmiştir.

Türkiye’de, muhasebecilik alanında ilk kanun, 1927 yılında çıkarılan Muhasebe – i Umumiye Kanunu’dur.

Türkiye’nin ekonomik, sosyal ve siyasal alanlarda yaşadığı değişim ve gelişim, muhasebe mesleğinin de algılanma biçimini değiştirmiştir. Değişen koşullar ve kurulan mesleki dernekler, mesleğin yasal zemine oturtulması için gereken baskıları oluşturmuşlardır. Bu baskılar ve zorunluluklar sonucunda Türkiye’de muhasebe mesleği, yasal statüsünü 1989 yılında, 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Kanunu ile kazanmıştır⁴.

Bu kanunun genel gerekçesi aşağıdaki gibi özetlenebilir⁵:

- Ekonomik gelişmeyle birlikte devletin ekonomik yaşamdaki görev ve fonksiyonlarında değişiklikler olmuş ve buna paralel olarak da vergi ihtiyacı artmıştır; ancak vergi denetimi yeterli bir seviyeye getirilememiştir.
- Diğer taraftan ekonomik hayatta, pek çok iş kolunda sermaye şirketleri önemli rol oynar duruma gelmiştir. Bu gelişmeyle birlikte küçük tasarrufların finansal

³ Suat Yıldırım, *Türkiye’de Muhasebe Mesleği*, Gazi Kitabevi, Ankara 2009, s. 5.

⁴ Abdulkadir Bilen, *Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi ve Meslek Mensuplarının İş Tatmini Üzerine Bir Araştırma*, Gazi Kitabevi, Ankara 2008, s. 5.

⁵ F. Coşkun Ertaş, *İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği*, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2002, ss. 137-138.

araçlar aracılığıyla işletmelere yatırılması ve sermayelerin güçlendirilmesi olayları artmıştır. Bu nedenle işletmelerin finansal bilgilerinin güvenilirliğinin sağlanması, tasarruf sahipleri için zorunlu olmuştur.

- Bir yandan vergi ilişkileri diğer yandan ticaret ve endüstride meydana gelen gelişmelerin yarattığı mali ve ekonomik sorunlar, finansal denetimin uzmanlaşmasını zorunlu hale getirmiştir.
- Muhasebe ve mali müşavirlik mesleğinin kesin ve üzerinde herkesçe kabul edilen bir tanımı yoktur. Mesleğin yürütülmesinde herkesçe bilinen ortak tanımların oluşturulması gerekmektedir.
- Ülkemizde muhasebe uygulamaları genel olarak tekdüzelikten yoksundur. Bunun sonucu olarak muhasebe sistemlerinden sağlanan bilgilerin, işletmelerin karar alma fonksiyonlarının icrasında yöneticiye ve bu bilgiyi kullanacak olanlara sağladığı fayda kısıtlıdır.
- Muhasebe ve mali müşavirlik mesleği, gerek kalkınmakta olan ülkeler için ihtiyaç duyulan kaynakların belirlenmesinde güvenilir bilgiyi sağlayacak tek unsur olması, gerekse ülke çapında denetim fonksiyonunu yaygınlaştırabilmenin tek yolu durumda bulunması nedeniyle üzerinde önemle durulması gereken bir meslektir.

Yukarıda sıralanan gerekçelerle, 3568 sayılı kanun 01.06.1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yasalaşmıştır. Kanunun kabulünden sonra Türkiye’ de muhasebe ve denetim mesleğinde dikkate değer gelişmeler yaşanmıştır.

Bugün ülkemizde muhasebe meslek mensuplarının sayısı, Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir ve Stajyerlerle birlikte 90 bini bulmuştur ve bir bu kadar da bağımlı çalışan meslek mensubu olduğu bilinmektedir⁶.

1.1.1. Muhasebe Kavramı

Muhasebe kelimesi Arapça kökenli bir kelime olup, saymak ve aritmetik anlamında kullanılan “hisab” kelimesinden türetilmiştir.

⁶ Bilen, ss. 5 – 6.

Büyük Türkçe Sözlük'te muhasebe; hesaplama, karşılıklı hesap görme, hesap işleriyle uğraşmak olarak açıklanmaktadır⁷.

İktisadi anlamda muhasebe kavramı, ihtiyaçların ve buna bağlı olarak sistemlerin değişmesiyle zamanla farklılıklar göstermiştir. Kimi yazarlar muhasebeyi bir bilim olarak görürken, kimileri de bir sanat olduğu görüşünü belirtmiştir. Bir başka görüşte ise muhasebenin bir sistem olduğu vurgulanmıştır. Bu tanımlamalardan bazıları aşağıda sıralanmıştır.

Muhasebe, belirli bir süre içerisinde (genellikle bir yıl), iktisadi hayatta rolü olan aileler, işletmeler ve ortaklıklar arasında, ülke içinde ve yabancılarla yapılan mübadelenin nicelik olarak ölçülmesi ve kaydı olarak tanımlanır⁸.

Gerek işletmeler arası gerek işletme içi olaylardan doğan değer hareketlerini izlemek, kaydetmek, sınıflamak, anlamlı bir şekilde özetlemek, sonuçları yorumlamak, gerektiğinde ilgililere uygun tam ve zamanlı bilgiler vermek muhasebe departmanınca üstlenilmiş bir görevdir; ancak muhasebenin bu tanımı, görevinin yalnızca geçmişteki faaliyetlerle ilgili tarihi bilgileri yansıtmaktan ibaret olduğu izlenimi vermektedir. Oysa günümüzde muhasebe, yönetim sürecinin planlama, kontrol ve koordinasyon gibi safhalarında her yönetim düzeyindeki karar vericiye gerek duyduğu biçimde ve kapsamda bilgiler sunmaktadır⁹.

Muhasebe, hesap ilmidir. Bir patrimonianla (mal varlığı) ilgili bulunan olayları ve bu olayların sonuçlarını ortaya koymak amacıyla olayları düzenli bir şekilde kaydetmeyi öğreten bir bilimdir¹⁰.

Muhasebe, işletmenin amacı doğrultusunda yapmış olduğu faaliyetlerin, işletmenin mal varlığında meydana getirdiği değişiklikleri kanıtlayıcı belgelere dayanarak analiz eden, kaydeden ve belirli dönemlerde mali tablolar aracılığıyla muhasebeden bilgi edinmek isteyen taraflara bilgi sunan bir sistemdir¹¹.

⁷ Muhasebe Kavramı, Erişim tarihi: 12.04.2010,

<http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=muhasebe&ayn=tam>

⁸ *Meydan Larousse*, Cilt: 14, 1992, s. 206.

⁹ Feryal Orhon, *Ulaştırma İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Türkiye'deki Uygulama*, EKO-BİL Yayınları, İstanbul 1983, s. 69.

¹⁰ Bilen, s. 6.

¹¹ Erhan Kotar ve Ali Ildır, *Tekdüzen Hesap Planında Maliyet Hesapları*, Ekin Kitabevi, Bursa 1995, s. 210.

Muhasebe, bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış ve azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir bilgi sistemidir¹².

Muhasebe, finansal karakteri para ile ifade edilebilen işlem ve olayların kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenerek raporlar halinde sunulması ve yorumlanması ile ilgili bir sanat olarak tanımlanmaktadır¹³.

Muhasebe, fonksiyonları göz önünde tutularak, mali nitelikli işlemleri ve olayları, para ile ifade edilmiş şekilde kaydetme, sınıflandırma, özetleyerek rapor etme ve sonuçları yorumlama bilim ve sanatıdır¹⁴.

Bütün bu tanımlar dışında muhasebe, tüm toplumlarda önemli rol oynayan bir meslektir. Bu nedenle muhasebe, toplumda gerçekleşen değişime ayak uydurmalı ve ortaya çıkan gereksinimleri karşılamalıdır. Çünkü tüm toplumlarda muhasebe mesleğine yönelik talep yüksektir ve yükselmeye devam edecektir¹⁵.

1.1.2. Meslek Kavramı

Meslek kavramı, İngilizce profession, career kelimelerinden gelmektedir. İnsanlık tarihi kadar eski olmakla beraber günlük hayatımızda her an kullanılan kavramlardan biridir. Meslek veya iş hem toplumsal hem de sosyal bir bağdır. Meslek olgusu toplumda kabul edilme ve topluma girebilmeyi sağlayan belli başlı unsurlardan biri olup, meslekler statüyü belirler, yani kişinin toplumdaki pozisyonunu ve rolünü açıklarlar¹⁶.

Neredeyse hayatımızdaki tüm kavramlarda olduğu gibi meslek kavramında da bir ittifaktan söz edilemez. Kimi tanımda bir iş, kimisinde bir unvan adı olmak üzere farklı kaynaklarda çok ayrı tanımlar ile karşılaşılabilir. Meslek kavramıyla ilgili farklı tanımların bazıları aşağıda sıralandırılmaya çalışılmıştır.

¹² Yıldırım, ss. 6 – 7.

¹³ Bilen, s. 7.

¹⁴ Orhan Sevilengül, *Genel Muhasebe*, (14.Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara 2008, ss. 9 – 10.

¹⁵ Yahya Arıkan, “Muhasebe Mesleğinde Uzmanlaşma ve Kurumsallaşma Süreci”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 91, 2009, s. 9.

¹⁶ Yıldırım, s. 8.

Meslek, insanın yaşamını sürdürebilmek için yaptığı ve genellikle yoğun bir eğitim, çalışmayı gerektiren sürecin sonunda kişilerin kazandığı ünvanın adıdır¹⁷.

Genel anlamda meslek kavramı; bir kimsenin hayatını kazanmak, geçimini sağlamak için seçerek kendini verdiği iş ya da düşünce anlamını ifade eder¹⁸.

Meslek, bir kimsenin hayatını kazanmak, geçimini sağlamak için yaptığı iştir¹⁹.

Bir işin, uğraşın meslek olarak kabul edilebilmesi için²⁰:

- Karmaşık ve sürekli bir bilgi yapısını içermesi,
- Uygulamada karşılaşılan sorunların çözümünde mesleki yargı kullanılması,
- Kamu yararına hizmet edecek mesleki bir sorumluluk taşıması gereklidir. Eğer bir iş veya uğraş bu şartları taşıyorsa meslek olarak kabul edilmektedir.

Görüldüğü üzere, bir iş ya da uğraşa meslek niteliğini kazandıran tüm unsurlar muhasebede mevcuttur.

1.2. ÇEŞİTLİ ÜLKELERDE MUHASEBE MESLEĞİ VE GELİŞİMİ

İngiltere: 1870 yılında, Londra'da The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW / İngiltere ve Galler'deki Fermanlı Muhasebeciler Enstitüsü)'ın kurulması ve 1880'de daha önce kurulmuş olan beş ayrı meslek örgütüyle birleşerek, kraliyet fermanı ile tanınmasıyla, mesleğin ilk yasal temellerinin atıldığı kabul edilmektedir²¹.

Ruhsatlı Muhasebeci, Yeterlilik Belgeli Muhasebeci, Maliye ve İşletme Muhasebecisi, Muhasebeci unvanlarıyla çalışan meslek mensupları, bu unvanlara üç aşamalı sınavı kazanarak sahip olabilirler. Sınavlar Meslek Örgütlerince oluşturulan sınav kurulları tarafından yapılır. Birçok yasayla meslek mensuplarına yetkiler

¹⁷Meslek Kavramı, Erişim tarihi: 16.10.2009, <http://tr.wikipedia.org/wiki/meslek>

¹⁸ A. Zeynep Süer, *Muhasebe Mesleğinde Enron Vakası ve Getirdikleri*, Mart Matbaacılık Sanatları Tic. ve San. Ltd. Şti., İstanbul 2004, ss. 24 – 25.

¹⁹ *Meydan Larousse*, Cilt: 13, 1992, s. 438.

²⁰ Ertaş, s. 117.

²¹ Ergün Kaya, *Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mevzuatının Muhasebe Uygulamalarına ve Eğitimine Etkisi*, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir 1991, s. 37.

verilmiştir. İngiltere’de muhasebe ve denetim işleri belirli meslek mensupları tarafından yürütülür²².

Amerika Birleşik Devletleri: Amerika’daki ilk mesleki örgütlenme, 1886 yılında NewYork’ ta kurulan “The American Institute of Certified Public Accountants – AICPA” ile başlamıştır²³.

Amerika’da, Kamu Muhasebecisi olmayanlar ve Kamu Muhasebecileri (Certified Public Accountants – CPA) olmak üzere iki meslek unvanı kullanılmaktadır. Mesleki Sınavları, Meslek Örgütü tarafından oluşturulan Sınav Kurulu yapar. Meslek mensupları birçok yasa aracılığıyla kendilerine verilen yetkilere dayanarak daha çok, gösterme rapor düzenleme, kanaat belirtme ve işletmelerine muhasebe ilke ve kuralları ile ilgili yasalara uyup uymama konusunda görüş bildirme görevlerini yaparlar²⁴.

Amerika’da 2006 yılı kayıtlarına göre AICPA’ya kayıtlı CPA sayısı 336.843’tür²⁵.

Almanya: Almanya’ da Muhasebe Uzmanlığı ve Mali Müşavirlik alanında örgütlenme ilk kez 1896 yılında “Muhasebeciler Birliği”nin (Verband Deutscher Bucherreviorent) kurulmasıyla gerçekleşmiştir²⁶.

Almanya’da iki çeşit meslek kuruluşu bulunmaktadır. Bunlardan WPK muhasebeci ve muhasebe firmalarını, IDW ise denetçi ve denetim firmalarını çatısı altında toplamaktadır²⁷.

Almanya’da meslek 1900 yılında yasal düzenlemeye tabi tutulmuştur. 1961 yılında çıkarılan bir yasayla İşletme Denetimcileri ve Yeminli Muhasebe Denetçileri,

²² Yıldırım, s. 10.

²³ Kaya, s. 47.

²⁴ Yıldırım, s. 10.

²⁵ Hakan Taştan, *Vergi Kayıp ve Kaçakçılığı ile Mücadele Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarının Görev, Yetki ve Sorumlulukları*, (Yayımlanmış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2006, s. 34.

²⁶ Kaya, s. 54.

²⁷ Taştan, s. 44.

aynı yıl çıkartılan ayrı bir yasayla Vergi Danışmanı ve Vergi Yetkilisi'ni düzenlemişlerdir²⁸.

Meslek mensupları üç ayrı meslek örgütüne bağlı olarak çalışmaktadırlar. Meslek, Federal İktisat Bakanlığı gözetimindedir. Almanya'da staj süresi oldukça uzundur. Sınavlar, Federal İktisat Bakanlığı tarafından oluşturulan farklı kuruluşların temsil edildiği bir kurul tarafından yapılır. Almanya'da meslek mensuplarına birçok yasa ile çok önemli denetim ve gözetim yetkileri verilmiştir²⁹.

Fransa: 1880 yılında ilk kez toplanan “Fransa Muhasebeciler Kongresi”nin en önemli konusu; muhasebenin tekdüzenleştirilmesi olmuştur. Bir yıl sonra çıkartılan yasayla da meslek, yasal dayanağa kavuşturulmuştur³⁰.

Mesleğin düzenlenmesi ile ilgili olarak 22 Mayıs 1927'de kabul edilen yönetmelik ile hesap uzmanlığı diploması alabilmek için, iki ayrı sınav ve beş yıllık staj öngörülmüştür³¹.

1942 ve 1945 yıllarında çıkartılan yasalarla meslek bugünkü şeklini almıştır. Meslek, Ekonomi Bakanlığı'nın gözetimi altındadır. Uzman Muhasebeci ve Temsile Yetkili Muhasebeci olmak üzere iki unvan bulunmaktadır. Meslek mensupları üç ayrı meslek örgütüne bağlıdır. Meslek unvanına sahip olabilmek için en az lise mezunu olmak ve sınavda başarılı olmak gereklidir. Sınavlar Milli Eğitim Bakanlığı tarafından yapılmaktadır. Meslekte sorumluluk ve cezalandırmalar Avrupa Birliği Direktifleri doğrultusunda yapılmaktadır³².

Diğer Ülkeler: Japonya'da meslek, Amerika paralelinde yasal gelişme göstermiştir. Belçika da Fransa'daki duruma benzemektedir. Hollanda'da İngiltere ve Almanya' da olduğu gibi yıllar önce yasal düzenlemeye kavuşturulmuştur. Ayrıca Avusturya, İspanya, İtalya, Finlandiya, Danimarka, Norveç, Portekiz, İsveç, İsviçre, Lüksemburg, İrlanda gibi ülkelerde de meslek, yasal düzenlemeye kavuşturulmuştur³³.

²⁸ Yıldırım, s. 10.

²⁹ Yıldırım, s. 11.

³⁰ Kaya, s. 62.

³¹ Kaya, s. 63.

³² Taştan, s.46.

³³ Yıldırım, s. 11.

1.3. TÜRKİYE'DE MUHASEBE MESLEĞİ

Muhasebe mesleği Türkiye’de yıllardır vardır; ancak gerek yasa koyucuların ertelemesi ve gerekse meslek mensuplarının bir mesleki yapılaşmayı sağlamak konusunda uzun yıllar devletin yasal düzenlemesine önem verip, kendi kendilerini örgütlememelerinin de etkisiyle muhasebe mesleği hizmetlerine uzun süre talep yaratılamamıştır³⁴.

Ülkemizde muhasebe mesleğinin yasa ile düzenlenmesi, 01.06.1989 tarihinde gerçekleşmiştir. Bu tarihe kadar Türkiye’de muhasebe mesleğinin yasal bir dayanağı bulunmamaktaydı. Kabul edilen 3568 Sayılı Meslek Yasası Kanunu 52 esas ve 8 geçici maddeden ibarettir. Meslek yasasının yürürlüğe girmesiyle meslek mensupları yasal kurallara ve örgütlere kavuşmuştur. Mesleğin gelişmesi, 3568 sayılı kanunun kabulü ile yukarı doğru hızlı bir ivme yakalamıştır.

1.3.1. 3568 Sayılı Meslek Yasasını Gerekli Kılan Nedenler

01.06.1989 tarihli ve 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’nun adı, 10.07.2008 tarihli ve 5786 Sayılı Kanunla “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” olarak değiştirilmiştir.

3568 Sayılı kanunun gerekçesinde belirtilen amaçlardan bazıları şöyledir³⁵:

- Son yıllarda sermaye şirketleri önem kazanmaya başlamıştır. Bu gelişmeyle birlikte küçük tasarrufların işletmeye yatırılması ve finansal araçlar ile işletme sermayesinin güçlendirilmesi hız kazanmıştır. Bu durum da işletmelerin topluma güvenilir finansal bilgi sağlamasını zorunlu hale getirmiştir.
- İşletmelerin büyüyerek karmaşıklaşması finansal denetimlerde uzmanlaşmayı gerekli kılmıştır.
- Muhasebe ve finansal denetim konuları ile ilgili olarak ve finansal denetim mesleğinin icra edilmesinde ortak tanımlar oluşturulması konusu önem arz etmektedir.

³⁴ Masum Türker, “Muhasebe Mesleğinin Bugünkü Konumu ve Geleceği”, Erişim Tarihi: 19.12.2009, archive.ismmmo.org.tr/docs/.../04-masumturker16.doc

³⁵ Süer, s. 29.

- Ülkemizdeki muhasebe uygulamaları genel olarak tekdüzelikten yoksundur ve muhasebe sistemlerinden sağlanan bilgilerin, işletmelerin karar alma fonksiyonlarının yerine getirilmesinde yöneticiye sağladığı yarar oldukça kısıtlıdır.

1.3.2. Meslek Yasasının Konusu ve Amacı

Mesleğin konusu 3568 sayılı kanunun 2. maddesinde aşağıdaki şekilde açıklanmıştır³⁶:

A. Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin konusu:

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

- a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kar - zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,
- b) Muhasebecilik sistemlerini kurmak, geliştirmek; işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,
- c) Yukarıdaki (a) ve (b) no'lu alt bentlerde yazılı konularda, belgelere dayanarak inceleme, tahlil, denetim yapmak; mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

Yukarda sayılan işleri, bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlara serbest muhasebeci mali müşavir denir.

B. Yeminli mali müşavirlik mesleğinin konusu

A fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında kanunun 12. maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır.

Yeminli Mali Müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

3568 Sayılı Meslek Yasasının amaçları kanunda aşağıdaki gibi belirtilmiştir:

³⁶ Meslek Yasasının Konusu ve Amacı, Erişim tarihi: 18.10.2009,
<http://www.basarmevzuat.com/dustur/kanun/5/3568/a/3568sk.htm>

01.06.1989 tarihinde kabul edilen 3568 sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavir Odaları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Odaları Birliği'nin” kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemek amacıyla oluşturulmuştur³⁷.

1.3.3. Meslek Yasasını Geciktiren Nedenler

Ülkemizdeki ilk muhasebe çalışmaları ve uygulamaları İktisadi Devlet Teşekkülleri (İDT)'nde başlatılmıştır. Genellikle batı ülkelerinden aktarılan muhasebe kural ve uygulamaları, kanunlarımıza ve İDT'lere girmeye başlamıştır. Söz konusu dönemde yavaş yavaş büyümeye başlayan özel işletmeler de İDT'lerden aktardıkları muhasebe sistem ve uygulamalarını kullanmaya başlamışlardır. 1937'de Türk Ticaret Kanunu'na, 1950'deki büyük vergi reformu ile 1951'de yayımlanan Türkiye Ekonomisi ile ilgili raporda o zamanki muhasebe uygulamalarımız konusunda şunlar yazılmıştı; “Özel sermaye birikiminin yavaş gelişmesinde, sermaye piyasasının oluşmamasında ve ortaklıkların ömürlerinin pek uzamamasında, ülkemizdeki muhasebe uygulamalarındaki az gelişmişliğin önemli katkısı olduğu, bu uygulamalara bakan tüm uzmanlarca kabul edilmektedir. Ancak bir kısır döngü etkisi ile bu ekonomik koşullar da ülkemizde muhasebe uygulamalarının iyileşmesini önlemiştir. Bu nedenle bu kısır döngünün, birçok ülkede olduğu gibi bizde de bir meslek kanunuyla kırılmasına çalışılmıştır³⁸.”

Muhasebe mesleğinin yasalaşma süreci 1932 yılından beri sürmesine rağmen, ancak 1989 yılında meslek yasasına kavuşulmuştur³⁹.

³⁷ Erdoğan Avder, “Geçmişten Günümüze Muhasebe Mesleği”, Erişim tarihi: 22.09.2009, <http://www.muhasebetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>

³⁸ Avder, Erişim tarihi: 22.09.2009, <http://www.muhasebetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>

³⁹ Bilen, s. 12.

Akla gelen ilk soru; 1932’de başlayan Türkiye’de muhasebe mesleğinin hukuksal çerçeveye kavuşması bunca çaba ve isteğe rağmen neden 1989 yılına kadar gecikmiştir?

Bu gecikmenin temel sebepleri şu şekilde sıralanabilir⁴⁰.

- Muhasebe mesleğinin genellikle vergicilik açısından ele alınması,
 - Meslek mensubu sayısının yetersiz olması,
 - Mesleğin uygulama alanı olan sektörlerin yetersiz olması,
 - Meslek mensuplarının mesleki bilgi düzeylerinin yetersiz olması,
 - Var olan meslek mensuplarının mesleğe sahip çıkmaması,
 - Meslek mensuplarının farklı eğitim kurumlarından mezun olmaları,
 - Yasal düzenlemeden yana olmayanların hatta yasal düzenlemelere karşı olan meslek mensuplarının olması,
 - Mesleği temsil konusunun iyi anlatılamaması, bazı muhasebe meslek mensuplarının avukatlık da yapabileceğini düşünmesi ve bu nedenle mesleği avukatlık olan milletvekillerinin meslek yasa tasarısına karşı çıkmaları,
 - Diğer olumsuz bir durum da, meslek mensubu olmayanların mesleğe sahip çıkmaları ve kendilerine göre yasal bir düzenleme isteme çabaları,
 - Mesleğe, ilgili bakanlık ve meslek kuruluşlarının sahip çıkmaması,
- gibi nedenlerle muhasebe mesleğinin yasal statüye kavuşması gecikmiştir.

1.3.4. Meslek Yasasında Belirtilen Meslek Mensupları ve Meslek Mensubu Olmanın Genel Şartları

Meslek Yasası muhasebe ve denetim faaliyetlerini bir meslek olarak tanımlamakta ve bu alanlarda profesyonel anlamda hizmet sunan kişilerin niteliklerini belirtmektedir. Meslek Yasası, Türkiye’de etkin ve güvenilir muhasebe ve denetim hizmetlerinin sağlanmasını amaçlamakta ve bu açıdan esas itibariyle özel kesime hitap etmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının sahip olması gereken nitelikleri sıralamakta ve mesleğin kurumsal yapısını tespit etmektedir. Meslek Yasası muhasebe ve denetim meslek mensuplarını üç ayrı grup halinde oluşturmakta ve tanımlamaktadır⁴¹.

⁴⁰ Bilen, ss. 12 – 13.

⁴¹ Bilen, s. 16.

3568 Sayılı Meslek Yasasının 4. maddesinde meslek mensubu olabilmenin genel şartları şöyle açıklanmıştır⁴²;

- A. TC vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci mali müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır).
- B. Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.
- C. Kamu haklarından mahrum bulunmamak.
- D. Türk Ceza Kanununun 53. maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan mal varlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkum olmamak.
- E. Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.
- F. Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak, olarak sayılmıştır.

1.3.4.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Olabilmenin Özel Şartları

3568 Sayılı Yasanın 5. maddesine göre Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olabilmenin özel şartları şunlardır⁴³.

- a) Hukuk, İktisat, Maliye, İşletme, Muhasebe, Bankacılık, Kamu Yönetimi ve Siyasal Bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksek okullardan veya denkliği yükseköğretim kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer yükseköğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak.
- b) En az üç yıl staj yapmış olmak.
- c) Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik sınavını kazanmış olmak.

⁴² Mehmet Timur, *Meslek Mensubu Olabilmenin Genel Koşulları*, Genelge 2008/6, Sayı: 2008/007520, Ankara 2008, Erişim tarihi: 24.09.2009,

<http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/turkce/popup.aspx?Sayfa=/Arsiv/turmobwebdb/dosyalar/haber170.pdf>

⁴³ Timur, ss. 6 – 7.

Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra Yeminli Mali Müşavirlik sınavını vermiş olanlarda, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz.

d) Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ruhsatını almış olmak.

5786 sayılı Yasanın 3. maddesi ile, 3568 sayılı Yasanın 5. maddesinin (b) bendi ve (c) bendinin ikinci paragrafı değiştirilmiştir. Bu değişikliklerin uygulamada yaratabileceği sıkıntılar dikkate alınarak aşağıdaki açıklamaların yapılması zorunlu görülmüştür.

a. 5786 sayılı Yasa ile 3568 sayılı Yasanın (b) bendi değiştirilmiş ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik stajı iki yıldan üç yıla çıkarılmıştır.

5786 sayılı Yasa 26.07.2008 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanmış ve yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Öte yandan, 5786 sayılı yasanın 20. maddesi ile 3568 sayılı yasaya geçici 8. maddeden sonra gelmek üzere bazı geçici maddeler eklenmiştir. Yasaya eklenen geçici 14. maddede; “Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Oda nezdinde staj dosyası açtırmış ve staja başlama sınavını kazanmış olanlar hakkında, 5. maddenin (A) fıkrasının (b) bendinin bu kanunla değişmeden önceki hükmü uygulanır.” şeklinde bir düzenlemeye yer verilmiş ve bu suretle müktesep hakların korunması amaçlanmıştır.

Yasanın geçici 14. maddesinin anlamı şudur;

- 26.07.2008 tarihinden önce Oda nezdinde staj dosyası açtıran ve staja başlama sınavında başarılı olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavir adayları için staj süresi iki yıldır.
- Buna karşılık, 26.07.2008 tarihinden sonra staj dosyası açtıran ya da daha önce staj dosyası açtırmakla beraber staja başlama sınavını kazanamamış olan adaylar için staj süresi üç yıldır.

b. 5786 sayılı yasanın 3. maddesi ile 3568 sayılı yasanın 5. maddesinin (c) bendinin ikinci paragrafında yer alan; “Türkiye genelinde mali denetim yapan kamu bankalarının müfettişleri ile kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlardan, bu yetkileri aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında 8 yıllık hizmet süresini dolduranlar ile (a) bendinde sayılan konularda en az 8 yıl öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışmış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.” hükmü değiştirilmiş ve bu hükmün yerine “Kanunları

uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra Yeminli Mali Müşavirlik sınavını vermiş olanlarda, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz.” şeklinde bir düzenleme getirilmiştir.

1.3.4.2. Yeminli Mali Müşavir Olabilmenin Özel Şartları

3568 sayılı yasanın 9. maddesine göre Yeminli Mali Müşavir olabilmek için gerekli görülen özel şartlar şunlardır⁴⁴.

- a) En az on yıl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik yapmış olmak,
- b) Yeminli Mali Müşavirlik sınavını vermiş olmak,
- c) Yeminli Mali Müşavir ruhsatını almış olmak,

şartları aranır.

Şu kadar ki, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri ve bunların bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya mali denetiminden sorumlu olarak geçen hizmet süreleri, Yeminli Mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik şirketlerinde geçen hizmet süreleri; Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerden bir işyerine bağlı olarak çalışanların bu işyerlerinde geçen hizmet süreleri ile Hukuk, İktisat, Maliye, İşletme, Muhasebe, Bankacılık, Kamu Yönetimi ve Siyasal Bilimler dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanların bu hizmetlerinde geçen süreleri Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilir. Ancak kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış olanlardan yeterlilik sınavında başarılı olamayanların, sınav tarihinden sonra vergi inceleme yetkisini haiz olmaksızın kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri dikkate alınmaz.

Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar, yeterlilik sınavını kazandıkları tarihten itibaren açılacak Yeminli Mali Müşavirlik sınavlarına genel hükümlere göre katılabilirler; ancak bunların Yeminli Mali

⁴⁴ Timur, ss. 9 – 10.

Müşavir ruhsatını alabilmeleri için birinci fıkranın (a) bendindeki süreyi tamamlamaları şarttır.”

3568 sayılı yasanın yukarıda belirtilen 9. maddesinde 5786 sayılı kanunla yapılan değişikliklerin anlamı aşağıda açıklanmıştır⁴⁵.

- 5786 sayılı yasanın 5. maddesi ile hangi hizmetlerin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilebileceği yeniden düzenlenmiştir. Bu kapsamda özellikle vergi inceleme yetkisini alanların bu yetkiyi aldıkları tarihten sonra bilanço usulüne göre defter tutan kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisine haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idaresinden veya mali denetiminden sorumlu olarak geçen hizmet süreleri, Yeminli Mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik şirketlerinde geçen hizmet süreleri ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin bir işyerine bağlı olarak çalışmaları halinde bu işyerlerinde geçen hizmet süreleri Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilmiştir.
- 3568 sayılı yasanın 9. maddesinin son fıkrasında yer alan “ Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar ile yukarıda sayılan konularda profesörlük unvanı almış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.” hükmü değiştirilmiş ve böylece bazı meslek gruplarına Yeminli Mali Müşavirlik sınavı için tanınan muafiyet kaldırılmıştır. Ancak, 3568 sayılı yasaya eklenen geçici 9. madde ile 26.07.2008 tarihi itibarıyla sınavsız Yeminli Mali Müşavir olma hakkı kazananların bu hakkı korunmuştur.
- Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanların, (a) bendinde belirtilen 10 yıllık süreyi tamamlamasalar bile, yeterlilik sınavını kazandıkları tarihten itibaren açılacak Yeminli Mali Müşavirlik sınavlarına genel hükümlere göre katılabilecekleri düzenlenmiş; ancak bu kişilerin Yeminli Mali Müşavir ruhsatı alabilmeleri için on yıllık süreyi doldurmaları gerektiği öngörülmüştür.

⁴⁵ Timur, ss. 10 – 11.

1.4. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ GÖREVLERİ

Muhasebe meslek mensuplarının görev tanımı ihtiyaçların, teknolojinin, meslekten beklentilerin, mesleğe karşı bakışın ve diğer birçok koşulun değişiklik göstermesi neticesinde, zaman içerisinde yenilenmiş ve gelişmiştir. Bu değişikliğin en bariz örneği muhasebe tanımına “sonuçları yorumlama sanatıdır” ibaresinin eklenmesidir. Muhasebenin bilim ya da sanat olduğu tartışmasını bir yana bırakırsak, yukarıda belirtilen ibare, muhasebenin bilimden çok sanat yönüne vurgu yapmaktadır. Örneğin herkes resim yapabilir; ancak herkes Picasso olamaz. Bilim yapmak sonradan öğrenilebilir; fakat olayları okumak, önceden görebilmek ve bunların ışığında yorumlar geliştirmek seçilmiş kişilere doğuştan yüklen bir misyondur.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, muhasebe meslek mensuplarının gelişen ve değişen dünyada yerine getirmesi gereken ve kendilerinden beklenen görevlerinden bazıları şunlardır⁴⁶:

- Bir işletmedeki finansal nitelikli işlemler ile ilgili olayları kaydeder, sınıflandırır, özetler, analiz eder, yorumlar ve sonuçları ilgililere rapor eder,
- Bütçeleme ve denetim aracıyla bilgi üretir,
- Muhasebe politikalarını oluşturur,
- Denetleme aracı oluşturur,
- İşletmenin lehinde delil (ispat aracı) olur,
- Borç- alacak ilişkisini izler,
- Hesap planını oluşturur ve finansal raporları düzenler,
- Yönetimin gereksinim duyduğu özel raporları düzenler,
- Vergi ile ilgili işlemleri yürütür ve beyannameleri düzenler,
- Herhangi bir firmaya bağlı ya da kendi hesabına serbest çalışarak, ilgili defterlerini tutar ve kayıtları geçirir,
- Muhasebeci devlete, topluma, mesleki kuruluşlara, müşterilerine ve kendine karşı sorumlulukları olan bir meslek sahibidir,
- Muhasebeci yatırım, kredi veya benzeri kararları alacak kişilere daha doğru kararlar vermelerine yardımcı olacak finansal bilgiyi sunar.

⁴⁶ Bilen, s. 9.

1.5. MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİ

Bu kısımda muhasebe mesleğinin gelişimi, dünyadaki gelişmelere genel bakış ve Türkiye’deki gelişmelere genel bir bakış biçiminde incelenmiştir. Mesleğin Türkiye’deki gelişiminin daha iyi anlaşılabilmesi için bu gelişim, tarihsel dönemler biçiminde açıklanmıştır.

1.5.1. Dünyada Muhasebe Mesleğinin Gelişimine Genel Bir Bakış

Muhasebe tarihi, iktisat tarihi kadar eskidir. Çünkü hesaplaşmanın ticaretin doğuşundan daha eski olduğu bilinmektedir. Muhasebe basit alış - veriş, borç – alacak ilişkileri ile başlayarak ekonomik ve ticari gelişmelere paralel olarak zorunlu bir hesap aracı olmuştur. Muhasebenin “değişim” olgusu ile birlikte ortaya çıktığı söylenebilir. İşletmelerin büyüyerek kayıt tutma ihtiyaçlarının artması ve ticari ilişkilerin karmaşık bir duruma gelmesinden sonra muhasebecilere olan ihtiyaç da artmıştır⁴⁷.

Tarih içerisinde ilk muhasebe kayıtlarının ne zaman ve hangi medeniyet tarafından kullanıldığı yolunda kesin bir bilgi mevcut olmamakla beraber, muhasebe tarihçileri arasında genel eğilim, ilk yazı ve sayıların kullanılmaya başlandığı “Mezopotamya Uygarlığı”nda ve “Eski Mısır”da, muhasebe uygulamalarının da başladığının kabul edilmesi yönündedir; ancak bu yıllara ait, özellikle muhasebe tarihinde yer alabilecek bulgulara rastlanılmamıştır⁴⁸.

Tarihte ilk envanter işlemlerinin Mısır’da mal takibi amacıyla yapıldığı bilinmektedir. MÖ 3400 yıllarında özellikle gıda maddelerinin alım – satım işlemlerinin kaydedilmeye başlanması ile Eski Mısır’da muhasebe düzeni periyodik envanter yanında günlük kayıtlar ile de oluşturulmaya başlanmıştır. Mezopotamya uygarlıklarında ise, özellikle eski Babil’de, eski Mısır’dan farklı olarak, muhasebenin zaman ile bağlantısının kurulmuş olması ve kayıtlar ile olayların oluşum zamanlarının birlikte değerlendirilmesi söz konusudur. Eski Babil’de bir malın türü, sayısı ve alan - satanın isimleri dışında, teslim tarihinin de kil levhalara yazıldığı görülmektedir. Yine eski Babil’de muhasebe ile ilgili ilk yazılı kurallar da ortaya çıkmıştır. Hammurabi kanunlarında (MÖ 2200 - 2150), muhasebe ile ilgili yazılı hükümler vardır⁴⁹.

⁴⁷ Bilen, s. 28.

⁴⁸ Avder, Erişim tarihi: 22.09.2009, <http://www.muhasetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>

⁴⁹ Avder, Erişim tarihi: 22.09.2009, <http://www.muhasetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>

Bunlardan üç madde aşağıda sıralanmıştır⁵⁰.

- Tüccarlar bağımsız muhasebe tutacaklardır.
- Tapınaklardaki kayıtlar, devlet muhasebesi niteliğindedir.
- Paranın belge (makbuz) alınmadan verilmesi hükümsüzdür.

Eski Roma’da ise muhasebe tekniğinin değil, birbirleriyle ilişkili defterler sisteminin denetleme ağırlıklı olarak geliştiği görülmektedir⁵¹.

Muhasebe çağdaş anlamda metodoloji, 13. ve 14. yüzyıllarda çift taraflı kayıt yönteminin gelişmesiyle başlamıştır. Basit veya tek taraflı kayıt sistemi her işlem veya olay için tek bir kayıt yaparken çift taraflı kayıt sistemi her bir işlem veya olay için en az iki kayıt yapmaktadır. Çift taraflı kayıt sistemi ile hata yapma ihtimali azalmış, kayıtların birbirini kontrol etmesi, hata yapıldığı zaman hatanın ortaya çıkması sağlanmıştır. Çift taraflı kayıt sisteminde en büyük gelişme Tuscan’lı bir tüccar ve bankacı olan, Francesco di Marco Dantini’nin kayıtları ile sağlanmıştır. Dantini’nin işletmesinde 1390 yılından itibaren çift taraflı kayıt sistemi uygulanmıştır⁵².

Çağdaş anlamda muhasebe sisteminin temeli ve esası çift taraflı kayıt yöntemidir. Bu sistemde hesaplar karşılıklı olarak çalışırlar. Bir iktisadi değer tek taraflı hareket etmez. Eğer bir değer azalıyor ise mutlaka başka bir değer artması ya da tam tersi bir biçimde, bir değer artıyorsa muhakkak başka bir değer azalması gerekecektir. Her işlem en az iki hesaba, birine borç diğerine alacak yazmak suretiyle birbirlerine eşitlenerek kaydedilir.

Tarihi araştırmalarda, üzerinde ihtilaflar olsa da muhasebe ile ilgili yayınlanmış ilk kitabın İtalyan matematikçi ve rahip Luca Pacioli’nin 1494’te yayımlanan “Summa de Aritmetica Geometria Proportioni et Proportionalita” olduğu düşünülmektedir⁵³. Ancak, 1363 yılında Abdullah İbn Muhammed İbn Kiyâ Al-Mazanderani tarafından yayınlanan “Risale-i Felekiyye ya da İlmi Siyagat” isimli eserde çift yanlı kayıt sisteminin örnekleri olduğunu bilinmektedir.

Çift yanlı kayıt sisteminin ilk kullanımına dair tartışmalar için Pacioli kitabında, çift yanlı kayıt yönteminin kendi buluşu olmadığını, bu yöntemin kendinden önce

⁵⁰ Oktay Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi...*, Cilt: 1, s. 109.

⁵¹ Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi...*, Cilt: 1, s. 126.

⁵² Bilen, s. 30.

⁵³ Bilen, s. 31.

İtalya’da geniş bir biçimde uygulanmakta olduğunu belirtmiştir. Fransız yazarları, G. Nerro ve E. Gilliar, çift yanlı kayıt yönteminin başlangıcını miladi yılların başlangıcına kadar götürmektedirler. Alman tarihçi G. Nibur ise, Çiçeron’un sözlerine dayanarak yöntemin Eski Roma’da ortaya çıktığı iddiasını ileri sürer. Farklı düşünen muhasebe tarihçilerinden E. Foreste, çift yanlı ilk kaydın 1339 yılında Fransa’da tutulduğunu, Vito Kıymino, bu kayıt düzeninin ilk olarak 1135 yılında Sicilya’da uygulandığını savunur. Japon tarihçi İosatoro Hirayi, ilk uygulamanın Kore’de olduğunu, K. P. Klinge ise, 1850’deki bir yazısında bu yöntemin 11. yüzyılda Araplar tarafından bulunduğunu ve Venediklilere satıldığını belirtmiştir. Çağdaş muhasebe tarihçileri, çift yanlı kayıt sisteminin tek bir mucidinin olmadığını, tıpkı para veya alfabe gibi zaman içerisinde değişerek son halini aldığını savunmaktadırlar⁵⁴.

Çift yanlı kayıt sisteminin kullanılmaya başlanması ve ülkeler arası ticaretin gelişmesiyle birlikte muhasebe ve muhasebe mesleği hızlı bir gelişme içine girmiştir.

Bağımsız muhasebeciliği temsil eden ilk derneklerin Venedik’te kurulduğu tespit edilmiştir. 17. yüzyılın ortalarından itibaren önce İngiltere’de sonra tüm Avrupa’da sanayi devrimi ile birlikte ulus devletlerin kurulmasına, ticaretle birlikte sermaye hareketlerinin süratlenmesine, muhasebe bilgilerinin kullanılmasına ve bu bilgileri en doğru verecek olan muhasebecilere ihtiyaç duyulmaya başlanmıştır. 18. yüzyıldan itibaren modern anlamıyla muhasebe uygulamaları Avrupa ülkeleri ve ABD’de yaygınlaşmıştır. Bu gelişim doğrultusunda Avrupa’da ve ABD’de muhasebecilerin yasal statüye kavuşarak örgütlenmelerini sanayi odaları, ticaret odaları ve diğer sermaye kesimleri devletten talep etmiştir. Bu istemler doğrultusunda bağımsız muhasebe uzmanlığı mesleğini düzenleyen yasalar 1870 yılında İngiltere’de, 1899 yılında Almanya’da, 1886 yılında ABD’de, 1927 yılında Fransa’da, 1913 yılında İsviçre’de, 1955 yılında İtalya’da, 1885 yılında Hollanda’da yürürlüğe girmiştir⁵⁵.

Büyük Alman şair ve filozofu Goethe, muhasebedeki çift yanlı kayıt tekniğini “insan dimağının en mükemmel icatlarından biri” olarak ifade eder. Her şeyin saniyeler içerisinde hızla değişebildiği bugün dahi halen dünyanın hemen her yerinde kullanılan

⁵⁴ Güvenli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi...*, Cilt: 1, ss. 139 – 140.

⁵⁵ Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, Erişim tarihi: 25.11.2009, <http://www.mmb.org.tr/Default.aspx?pid=25120&nid=28366>

bu tekniğin, özünde hiçbir değişiklik olmadan, beş asırdan uzun bir süredir kullanılıyor olması Goethe'nin ne kadar haklı olduğunu çok açık biçimde ortaya koymaktadır⁵⁶.

1.5.2. Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimine Genel Bir Bakış

Muhasebenin gelişim süreci, tüm dünyada gelişen ihtiyaçlarla paralel olmuştur. Ekonomi, işletme yapısı, devlet yönetim şekli, kanunlar, teknoloji gibi alanlarda yaşanan değişim ve gelişimler muhasebenin gelişmesini hızlandırmış ya da engellemiştir. Türkiye muhasebe tarihi de bu serüveni yaşamıştır.

Türk devletlerin egemenlik alanlarında, işletme muhasebesinin devlet muhasebesi kadar geliştiğini ileri sürmek güçtür. Nitekim eldeki mevcut belgeler arasında bu ticari ilişkilerin muhasebesiyle ilgili bulgular fazla yer tutmamaktadır. Mevcut muhasebe belgeleri daha çok devlet muhasebesi niteliğindedir. Birçok devlet muhasebesi bulguları korunduğu ve kaldığı halde, elde mevcut işletme muhasebesi belgelerinin azlığının nedenleri arasında, bu muhasebenin fazla gelişmemiş olması da yer almaktadır⁵⁷.

Türklerin Orta Asya'da ve Anadolu'da kurdukları Türk Devletlerinde devletin muhasebesi gelir ve gider esasına göre kayıt altına alınmıştır. Türklerde muhasebeye dönük hesap düzeni ile ilgili ilk yazılı yapıt Karahanlılar döneminde yazılan Kutadgu Bilig'dir.

Yusuf Has Hacib tarafından yazılan Kutadgu Bilig'de, "hazinedar"ın yani devlet hazinesini yöneten kişinin sahip olması gereken özellikler belirtilmiş ve bu kişinin dikkat etmesi gereken kayıt esasları sıralanmıştır. Örneğin Hazinedarın "çok doğru, güvenilir, iyi ve dürüst olması" gereği açıklanmakta ve "doğruluk bir sermayedir, iyilikler bu sermayenin karıdır" denilmektedir⁵⁸.

Bunun dışında, hesap tutulmasının ve kayıtlara dikkat edilmesinin gereği üzerinde de durulmaktadır. "... Hazinedar malı hesaplı tutar, kendini de yakmaz... İşini

⁵⁶ Ahmet Vecdi Can, "Luca Pacioli 'Muhasebenin Babası' mıdır?", *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E- Dergisi*, Sayı: 12, Kırgızistan 2007, s. 2.

⁵⁷ Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi...*, Cilt: I, s. 37.

⁵⁸ Hamide Özyürek, *Türkiye'de Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihi, Muhasebecilerin İş Tatmini, Beklentileri, Karşılaşılan Sorunlar*, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2009, s. 58.

hesaplı ve düşünerek görür... Her türlü hesabı yapmak için zekâ gereklidir... Onun usta bir muhasebeci olması ve her çeşit kaydı bilmesi gerekir, hesabın iyi tutulması için dikkatle kayda geçmesi önem taşır... Muhasebeci gelir ve giderleri yazı ile tespit etmeli, her türlü işlem kayda geçirilmelidir⁵⁹.”

Muhasebe kayıtlarında gün, ay ve yıl ile tarih belirtilmesine de dikkat edilmesi istenir. “... yıl, ay ve gün ile tarih belirlenmiş olur, hesapta güven kuşkusuz kayıt yapmakla sağlanır.” şeklinde açıklamalar yapılmıştır.

Türk devletlerinden bir diğeri İlhanlılar da günümüze kadar gelen önemli muhasebe belgeleri bırakmışlardır. Örneğin 1307 yılında Felek Ala-yı Tebrizi tarafından yazılan ve günümüze kadar ulaşan en eski muhasebe eğitimi yapıtı olan “Saadetname”, 1330 yılında yazılmış olan “Risale-i Sahibbiye ”, 1340 da İmad Es Seravi tarafından yazılan ve İlhanlı Devletinin 1337–38 yılı devlet bütçesinin kopyasının da yer aldığı “Cami-ül Hesap” adlı yapıt ve İlhanlılar döneminin sona ermesinden hemen sonra 1363’te, Abdullah Bin Muhammed Bin Kıya el Mezenderani tarafından yazılan “Risale-i Felekiyye, Kitab-us Siyakat” İlhanlılar dönemi muhasebe öğretisiyle ilgili yapıtları arasında yer almaktadır⁶⁰.

Osmanlılar 19. yüzyılın ikinci yarısına girene kadar İlhanlılardan aldıkları merdiven sistemini yüzyıllarca kullanmışlardır. 19. yüzyılın ikinci yarısına girerken Osmanlılar batının yüzyıllar önce kullandığı basit muhasebe sistemini ve sonra çift yanlı kayıt sistemini hiç tanımıyorlardı. Bu açıdan Türkiye’de muhasebe kültürünün gelişmesinde Türk toplumunun batılılaşma sürecinde birinci aşama olan Tanzimat’ın özel bir yeri vardır. Çağdaş muhasebe sistemi 1839’dan sonra gelişmeye başlamıştır. Diğer bir ifade ile muhasebe mesleğinin gelişmesinde, Tanzimat’tan Cumhuriyetin kuruluşuna kadar geçen süredeki gelişmelerin önemli etkisi vardır. 19. yüzyılda ve 20. yüzyılın başında gerçekleştirilen reform çalışmaları Türk muhasebecisinin gelişmesinde önemli bir rol oynamıştır⁶¹.

⁵⁹ Güvemli, *Türk Devletlerinde Muhasebe Tarihi...*, Cilt: 1, s. 190.

⁶⁰ Güvemli, *Türk Devletlerinde Muhasebe Tarihi...*, Cilt: 1, s. 15.

⁶¹ Bilen, ss. 33 – 34.

Osmanlı Devleti'nin kuruluş dönemi zamanından, hem ticari muhasebe hem de devlet muhasebesi ile ilgili günümüze fazla bir belge ulaşmamıştır. Devletin iktisadi ve mali bilgileri ile ilk defter kayıt ve belgeleri 15. yüzyılın sonlarına aittir⁶².

Osmanlı'da muhasebenin belli bir nizama bağlanması 1850 tarihli "Kanunname-i Ticaret" ile başlar. 1807 tarihli Fransız Ticaret Kanununun tercümesi olan bu metin tüccarların tutmakla yükümlü buldukları defterler hakkında hükümler getirmiştir. Batı memleketlerinde olduğu gibi muhasebe konuları ülkemizde uzun süre Ticaret Muhasebesi veya Genel Muhasebe çerçevesinde kalmıştır⁶³.

Özel ve kişisel muhasebe kayıtlarının Osmanlı'da gelişmesini engelleyen başlıca etkenler⁶⁴;

- Sermaye birikiminin gerçekleştirilememesi ve neticesinde büyük şirketlerin kurulamaması,
- Osmanlı'nın askerlik ve toprakla daha çok uğraşmasının bir sonucu olarak üretim ve ticarete uzak kalması,
- Hasların⁶⁵ ticaretten anlamayan asker ya da sivil devlet büyüklerine verilmesi, bu kişilerin belirli bir zenginliğe ulaştıktan sonra müsadere⁶⁶ ile zenginliklerinin ellerinden alınması,
- Zaruri malların devlet tarafından üretilmesi,
- Osmanlı'da nüfus hareketlerinin yoğun olması,
- Kayıt tutma alışkanlığının bulunmaması şeklinde sıralanabilir.

Osmanlı Devletinin 1850 yıllarında Avrupa'dan 200 yıl sonra sanayileşme çabaları başlamıştır. Bu tarihten sonra geleneksel tek yönlü gelir gider kayıt sistemi yavaş yavaş terk edilerek çift yönlü kayıt sistemine geçilmeye başlanmıştır. Bu çağdaş görüşlerin etkisi ile 1879 yılında İstanbul Ticaret Odası, 1883 yılında Hamidiye Ticaret

⁶² Oktay Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Osmanlı İmparatorluğu Tanzimat'a Kadar*, Cilt: 2, Avcıol Basım - Yayın, İstanbul 1998, ss. 35 – 39.

⁶³ Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, Erişim tarihi: 02.12.2009, <http://www.muhasebeogretmeni.com/muhasebe-tarihi.html>

⁶⁴ Güvemli, *Türk Devletleri Muhasebesi...*, Cilt: 2, ss. 74 – 79.

⁶⁵ Has: yıllık geliri 100.000 akçeden fazla olan, yüksek devlet memurlarına, yüksek rütbeli askerlere, hükümdar ve hanedana verilen topraklara denir.

⁶⁶ Müsadere: devlet adamlarının ve zenginlerin mallarının devlet adına zapt edilmesi anlamında kullanılmaktadır.

Mekteb-i Ali'si kurulmuştur. Hamidiye Ticaret Mektebi, Osmanlıda ilk defa özel kesime girişimci ve özel kesimde çalışacak eleman yetiştirmeyi amaçlamıştır⁶⁷.

Osmanlı İmparatorluğunda özellikle son dönemlerde yürürlüğe konulan muhasebe uygulamaları pek çok farklı süreçten geçmesine rağmen ülkemizdeki çağdaş muhasebe sistemine geçişte önemli bir adım olmuştur. Türkiye'deki muhasebe uygulamaları Fransa, Almanya ve ABD'deki muhasebe uygulamalarından etkilenmiştir. Türkiye'de muhasebenin gelişimi 20. yüzyılın ilk yarısında Fransız muhasebe uygulamalarından esinlenmiştir. Halen kullanmakta olduğumuz aktif, pasif ve provizyon gibi muhasebe terimleri dilimize Fransızcadan geçmiştir. Bu etkilenme özellikle Fransa'ya muhasebe eğitimi için gönderilen öğrencilerin ülkeye dönmeleri ve Türk Ticaret Hukukununun 1850'de Fransa'dan alınmış olmasından kaynaklanmaktadır⁶⁸.

Cumhuriyet döneminin ilk yıllarına bakıldığında, tüm çabalara ve o dönem dünyasının en iyi özel sanayi teşvik kanununun, (Teşvik-i Sanayi Kanunu), 1927'de uygulamaya konmasına rağmen, bu dönemdeki hızlı kalkınma daha çok devlet yatırımları ve işletmeleri ile gerçekleştirilmiş, özel kesim işletmeleri, bir türlü harekete geçirilememiştir. Kişi başına düşük gelir (1923'te yaklaşık 80 \$; bugünkü dolar değeri ile 300 \$), düşük tasarruflar ve sermaye birikimi, gelişmemiş altyapı, işletme yönetim bilgisi azlığı, özel kesim işletmelerinin serpilip gelişmesini önlemektedir⁶⁹.

Bu dönemde muhasebenin gelişmesinde en önemli faktörün kamu sektöründeki uygulamalar olduğu görülmektedir. Türkiye Cumhuriyeti'nin temellerinin atıldığı bir dönemde özel sektör daha çok aile işletmeleri şeklinde gelişme gösterirken kamu sektörününün payı İktisadi Devlet Teşekkülleri ve bunların tekelci niteliğinden dolayı önemli olmuştur. Kamu İktisadi Teşekkülleri (KİT)'nde muhasebenin temel işlevi, KİT faaliyetlerinin her birinin sonuç ve maliyetlerinin belirlenmesi ile KİT'in bir işletmeci olarak faaliyetleri ile bir kamu görevlisi olarak yaptığı faaliyetlerin sonuçlarının finansal olarak birbirinden ayrılmasına hizmet etmek olmuştur⁷⁰.

⁶⁷ Sabri Tümer, "Türklerde ve Osmanlı Devleti'nde Muhasebe", Erişim tarihi: 05.12.2009, www.tmud.org.tr/UserFiles/File/kongre/Turk_Osmanli_Muhasebe.doc

⁶⁸ Bilen, s. 35.

⁶⁹ Avder, Erişim tarihi: 22.09.2009, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>

⁷⁰ Özyürek, s. 60.

Cumhuriyet kurulduktan sonra yaşanan gelişmeleri dönemler şeklinde açıklamaya çalışırsak şu şekilde sıralayabiliriz⁷¹.

▪ **1926 – 1938 Dönemi**

Bu süre içerisinde yürürlüğe giren 865 sayılı Türk Ticaret Kanunu Alman Ticaret Kanunundan alınmış olduğu için anonim şirketler, bunların hesapları ile bilançolarını ilgilendiren açıklamalar, Alman literatüründen yararlanmak suretiyle gelişmiştir. 1926 yılında yürürlüğe giren Ticaret Kanunu'nda şirket hesaplarının tutuluş şekli ile karın hesaplanması üzerinde durulmuş ayrıca hesap dönemleriyle sınırlı olarak envanter çalışmaları, bilanço ve kar - zarar tablolarının düzenlenmesi gibi hususlarda belli esaslar getirilmiştir.

Alman profesör Sachsenberg'in, 1933 yılında Sümer Bank için hazırladığı muhasebe sistemi, çoğu iktisadi devlet teşekkülleri tarafından kullanılmıştır. Sistem özel sektörde de önemli etkiler meydana getirmiştir⁷².

▪ **1938 – 1947 Dönemi**

İktisadi devlet teşekküllerinin faaliyetlerini düzenlemek üzere 1938 yılında yürürlüğe girmiş bulunan 3460 sayılı kanunun aynı zamanda İşletme Bütçesi tatbikatına yol açmış, Başbakanlık Umumi Murakabe heyeti ise, ülkemizde iktisadi karakter taşıyan inceleme usullerinin önderliğini yapmış, devletçe yapılan fiyat kontrol uygulamaları işletmeleri maliyet muhasebesi konularına itmiştir.

▪ **1947 - 1960 Dönemi**

Özellikle hazırlıklar tamamlandı 1950 yılında yürürlüğe giren gelir vergisi reformuna ilişkin mevzuat eskisine kıyasla çok geniş bir mükellef zümresini muhasebe konularıyla yakından ilgilenme durumunda bırakmıştır. Bu arada vergi tekniği ve muhasebe uygulamaları açısından belli prensipler getiren 5422 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu kayıt nizamı bakımından teşebbüsleri yeni bir düzen içerisine sokmuştur.

⁷¹ Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, Erişim tarihi: 02.12.2009, <http://www.muhasebeogretmeni.com/muhasebe-tarihi.html>

⁷² Özyürek, s. 61.

▪ 1960 Sonrası Gelişmeler

1960 yılından sonra ülkemizde başlayan planlı kalkınma dönemi ile birlikte gerek kamu sektöründe gerekse özel sektörde faaliyette bulunan işletmelerden özellikle plan hedeflerine uygun yatırım harcamalarına girişenler, yeni muhasebe tekniklerini de izlemek zorunda kalmışlardır.

12.03.1964 tarihinde kabul edilerek yürürlüğe giren 440 sayılı kanunun geçici 1. maddesine göre uygun olarak kurulması öngörülen İktisadi Devlet Teşekküllerini yeniden düzenleme komisyonunun mali işler ve muhasebe grubu, muhasebe usullerinin ıslahı ve tekdüzeni için esaslar tespit etmeye başlamıştır.

1964 ile 1968 yılına kadar başarılı bir şekilde çalışan bu komisyon, 1968 yılında ilkelerini oluşturduğu Tekdüzen Muhasebe Sisteminin, İktisadi Devlet Teşekkülleri için zorunlu; ancak özel sektör için isteğe bağlı olmasını önermiştir. Bu görüşler doğrultusunda yeni sistem, 1972 yılı başından itibaren uygulama alanına sokulmuştur.

Gerçekten anılan komisyon, Mali İşler ve Muhasebe grubu tarafından yurdumuzun İktisadi Devlet Teşekküllerinde olduğu kadar özel sektörde de senelerden beri beklenen tekdüzen bir muhasebe ve raporlama sisteminin hazırlanıp uygulamaya konulmuş bulunması yurt ekonomisinin gelişmesinde çok önemli bir hareket noktası olmuştur

1972 yılından itibaren İktisadi Devlet Teşekküllerinde zorunlu olarak uygulanan Tekdüzen Muhasebe Sistemi, özel sektörde de 1994 yılından itibaren zorunlu olarak uygulanmaya başlamış ve uygulamaya devam edilmektedir⁷³.

Tekdüzen muhasebe sisteminin kademeli olarak 1972 ve 1977 yıllarında uygulanmaya konulması sonucu İDT'lere yalnız tek tip ve üniform sistem fikri getirilmekle kalınmamış, bu kamu kuruluşlarının artık yetersiz hale gelmiş ve modern işletmecilik anlayışına göre yöneticilere yararlı olmayan muhasebe sistemlerinin yenilenmesi de sağlanmıştır⁷⁴.

Muhasebe mesleğinin sanayi, ticaret ve hizmet sektöründe destek sağlayan bir niteliği olduğundan ülkedeki bu sektörlerin sayısı ve büyüklüklerinin artışına paralel olarak muhasebe meslek mensuplarına olan gereksinim de artmıştır. Bu bağlamda

⁷³ Ali Metin Polat, "Mesleğin Dünü ve Geleceği", Ankara SMMM Odası, Yayın No: 67, Ankara 2009, s. 1.

⁷⁴ Özyürek, s. 63.

Türkiye'nin 1923-1950 yılları arasında 10.000, 1990 yılında 80.000'e ulaştığı gözlenmektedir. 2000 yılında ise meslek mensuplarının sayısı 100.000'den fazladır. Sistem gereği bağımsız çalışan meslek mensupları SM ve SMMM'ler organizasyonuna üye olmaktadır. Oysa işletmelerde çalışan muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğunun bir beklentisi olmadığından meslek örgütlerine kaydolup unvan almamışlar veya sınavlara girmemişlerdir. 2000 yılında TÜRMOB'un verilerine göre meslek mensuplarının sayısı 49.526'dır⁷⁵.

Günümüzde ise, TÜRMOB'un verilerine bakıldığında 2010 yılı itibariyle meslek mensuplarının sayısı 82.916'dır⁷⁶.

1.6. MUHASEBE MESLEĞİNİN ÖNEMİ

Muhasebe mesleği hem işletme hem de toplum açısından büyük bir öneme sahiptir. Yakın bir geçmişe kadar muhasebenin toplum için olan önemi göz ardı edilmiş ve üstünde ciddiyetle durulmamıştır. Bu bölümde muhasebenin önemi, işletmeler için ayrı, toplum için ayrı olmak üzere iki başlık altında incelenmiştir.

1.6.1. Muhasebe Mesleğinin İşletme Açısından Önemi

İşletme insan ihtiyaçları için mal ve hizmet üreten bir örgüttür. Bu bağlamda bir işletme kuruluşunda bir sermayeyi ve bu sermayenin değerini para olarak gösteren bir bilanço gerektirir. İşletme kurulduktan sonra ise tedarik, üretim ve pazarlamayı kapsayan faaliyetleri para olarak değerlendirecek ve takip edecek bir sistem olmazsa bir işletmenin varlığından söz edilemez. Bütün bu işlemleri muhasebe yerine getirir⁷⁷.

Muhasebe bir işletmede örgüt içi iletişimi de sağlamaktadır. Muhasebe bilgi sistemi, bir bakıma işletme lisanı görevi görür. Bu bakımdan işletme birimleri, muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgiler sayesinde etkin bir iletişim kurabilmektedir. Bu sayede, işletme içerisindeki farklı birimlerin aynı lisanı kullanmaları olanaklı hale getirilebilmektedir. İşletme dili olarak muhasebenin, bu fonksiyonunu eksiksiz bir şekilde yerine getirmesi, sahip olunan iktisadi varlıkların işletmenin amaçlarına en

⁷⁵ Bilen, ss. 35 – 36.

⁷⁶ TÜRMOB, "Faaliyet Raporu (01 Kasım 2010) İstatistikî Bilgiler", Erişim tarihi: 25.11.2010,

<http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/turkce/popup.aspx?Sayfa=/Arsiv/turmobwebdb/dosyalar/istatistikler8.pdf>

⁷⁷ Ertaş, s. 18.

uygun şekilde kullanılmasına ve işletme ortaklarının hisse değerlerinin artmasına önemli katkılar sağlayabilecektir⁷⁸.

Muhasebenin işletme açısından önemini daha iyi anlamak için, muhasebe mensubunun bir işletmedeki fonksiyonlarını aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz⁷⁹.

- Muhasebe sistemine ilişkin fonksiyonları,
- Karar destek sistemine ilişkin fonksiyonları,
- Denetim sistemine ilişkin fonksiyonları.

1.6.2. Muhasebe Mesleğinin Toplum Açısından Önemi

Muhasebe meslek mensuplarının temel görevlerinden başlıcaları; topluma hizmet etmek ve toplumun çıkarlarını korumaktır⁸⁰.

Muhasebe bilgi ve bilgi üreten süreç ile ilgilidir. Bilgi ile bilginin üretildiği süreç bir birine sıkı sıkıya bağlıdır. Muhasebenin ürettiği bilgi karar vericileri harekete geçirmesi bakımından önemlidir. Muhasebe bilgisi hedef aldığı birey ya da örgütlerin hangi faaliyetlerde bulunacakları ve amaçlarının ne olması gerektiği ile ilgilenir. Muhasebe, asıl olarak bilgiyi bağlı bulunduğu örgüt ya da işletmenin amaçları açısından üretir. Ancak muhasebeyi toplum için bilgi üreten bir sistem olarak ele aldığımızda, muhasebenin hedef aldığı toplumun dilek, istek ve değerlerini de göz önünde tutması gerekmektedir. Bu durumda muhasebe, sadece amaçlara ulaşmaya hizmet eden bir araç değil, aynı zamanda toplumun amaçlarını belirlemesine kılavuzluk eden bir sistem olarak görev yüklenmektedir⁸¹.

Muhasebe meslek mensubunun muhasebe aracılığıyla ürettiği ve mali raporlarla sunduğu bilgiler toplumun tüm kesimlerini ilgilendirmektedir. Çünkü ekonomik kaynakların dağılımı açısından üretilen bilgiler büyük öneme sahiptir. Sunulan bilgilerin bilinçli ya da bilmeden hatalı olması, ekonomik kaynakların haksız dağılımına neden

⁷⁸ Orhan Çelik, "Muhasebe Kuramı ve Uygulamaları Açısından Muhasebe Bilgilerinin Niteliği", *Ankara Üniversitesi SBF Gelişme ve Toplum Araştırmaları Merkezi*, No: 52, Ankara 2003, s. 2.

⁷⁹ Hanifi Ayboğa, "Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek – Etiği – Ahlakı", *Ege Akademik Bakış*, Cilt:1, Sayı: 2, 2001, ss. 35 – 36.

⁸⁰ Şaban Uzun ve Şükran Güngör, "Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri: Kayseri ve Nevşehir İlleri Uygulaması", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 22, 2004, ss. 94 – 104.

⁸¹ M. Mustafa Kısakürek ve Ahmet Pekcan, "Muhasebenin Ürettiği Bilgiye Farklı Açılardan Bakışlar", *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 6, Sayı: 2, 2005, ss. 118 – 119.

olabilecektir. Ayrıca bir toplumun refahını etkileyen en önemli faktörlerden biri de kayıt dışı ekonomidir. Meslek mensuplarının kayıtlara geçirdiği belgeler ve üretilen veriler devletin ekonomik konularda alacağı kararlarda en önemli yol gösterici araç olacaktır⁸².

Görüldüğü gibi, toplumun iyi işleyen mali ve ekonomik bir yapıya sahip olmasına, vergi gelirlerinin arttırılmasına ve ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesine doğrudan etkisi bulunan mesleklerin başında muhasebe gelmektedir⁸³.

1.7. MUHASEBE MESLEĞİNİN ÖZELLİKLERİ

Özellik kavramı Türk Dil Kurumunun sitesinde “Bir şeyin benzerlerinden veya başka şeylerden ayrılmasını sağlayan nitelik, hususiyet, spesiyalite” şeklinde açıklanmaktadır⁸⁴. Bu tanım ışığında, bir mesleğin özelliği, o mesleği diğer mesleklerden ayıran ona has konusu, sorunları, çözüm üretme yolları, yerine getirmesi beklenen görevleri... Kısacası onu benzer ya da diğer mesleklerden ayıran temel özellikleridir.

Buna göre, muhasebecilik mesleğinin özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir⁸⁵.

- Muhasebe mesleği önemlidir,
- Muhasebe mesleği nitelikli bilgi gerektirir,
- Muhasebe mesleği uzun tecrübeyi gerektirir,
- Muhasebe mesleği sorumluluk gerektirir,
- Muhasebe mesleği sır saklamayı gerektirir,
- Muhasebe mesleği yanlışlığı ve ilgisizliği kabul etmez,
- Muhasebe mesleği yorucudur.

1.8. MUHASEBE MESLEĞİNİN GELECEĞİ

Muhasebe mesleği sürekli değişen, dinamik bir meslektir. Sürekli değişen mevzuatlar, yenilenen yasalar, farklılaşan ihtiyaçlar bunun en çarpıcı örneklerini oluşturur. Bu nedenle muhasebenin geleceğini bugünden kestirmek güçtür. Ancak,

⁸² Ayboğa, “Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek – Etiği...”, ss. 37 – 38.

⁸³ Ertaş, s.19.

⁸⁴ Muhasebe Mesleğinin Özellikleri, Erişim tarihi: 17.12.2009,

<http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=%F6zellik&ayn=tam>

⁸⁵ Ertaş, ss. 119 – 120.

uzmanlaşmanın, diğer mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğinde de, ileride bugünden daha fazla önemli olacağı kesindir. Her şeyden önce meslek mensuplarının, mesleklerine sahip çıkmaları gerekmektedir. Öncelikle, mesleğe makul bir vizyon belirlenmeli ve bu vizyon sürekli güncellenmelidir.

1.8.1. Muhasebe Mesleğinde Uzmanlaşma

Uzmanlaşma; ülkelerin, bireylerin veya örgütlerin üretime yönelik çabalarını, yeteneklerini ve bilgilerini çok sayıda alandan ziyade sınırlı bir alanda yoğunlaştırarak verimliliklerini arttırmasıdır⁸⁶ şeklinde tanımlanır.

Ayrıntıların çok önemli hale gelmeye başladığı günümüzde, koşullar meslekte uzmanlaşmayı giderek zorunlu kılmaya başlamıştır⁸⁷.

Mesleki uzmanlaşma, meslek mensubunun hizmet ettiği çevrenin ihtiyaçları ile doğrudan ilişkilidir. Bilginin bu kadar hızlı üretildiği ve tüketildiği günümüz koşullarında meslek mensupları mutlaka spesifik alanda uzmanlaşmaya çalışmalıdır⁸⁸.

Bilindiği üzere muhasebe, tüm toplumlarda önemli rol oynayan bir meslektir. Bu nedenle muhasebe, toplumda meydana gelen değişimlere ayak uydurmalı ve ortaya çıkan gereksinimleri karşılamaya çabalamalıdır. Bu bağlamda muhasebecilik mesleği; kusursuz iletişim becerisini ve üstün bir teknik bilgiyi gerekli kılmaktadır. Muhasebecilerin değişen talep ve standartlara uygun hizmet verebilmesi ve farklı hizmetleri sunabilmesi için belli konularda uzmanlaşması, ihtiyaç duyulan diğer konularda uzmanlaşmış meslek mensupları ile işbirliği ya da ortaklık yaparak bir kurum çatısı altında ekip halinde çalışması gerekecektir⁸⁹.

Bilgi ve iletişim teknolojileri ekonomilerde, toplum yaşamında ve kültürde kalıcı değişiklikler yaptığı gibi meslekler üzerinde de köklü değişimleri kaçınılmaz kılmıştır. Ülkemizde küresel muhasebe uygulamalarına uyum sürecinde muhasebe mesleğinde uzmanlaşma ve yeni uzmanlık sertifikalarının oluşturulması gerekmektedir. Söz konusu

⁸⁶ Uzmanlaşma, Erişim tarihi: 17.12.2009,

<http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=uzmanla%FEma&ayn=tam>

⁸⁷ Mesut Topçu, “Meslekte Uzmanlaşma”, *Bilanço*, Sayı: 115, Yıl: 11, 2009, s. 1.

⁸⁸ Ahmet Ünsal, “İşletmelerde Muhasebe Yöneticilerinin Etiksel Karar Süreci”, *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İİBF Dergisi*, Yıl: 10, Sayı: 14, 2008, s. 414.

⁸⁹ Arıkan, ss. 9–10.

uyum sürecinde, muhasebe meslek mensuplarının üst örgüt ve odalar birliği olarak TÜRMOB'un vizyonunu belirlemek amacıyla hazırlamış olduğu 13 adet projeden 5. proje “Muhasebe Mesleğinde Uzmanlaşma ve Uluslararası Uzmanlık Ruhsatı”dır. Bu projenin gerçekleştirilmesi ile muhasebe mesleğinde ihtiyaç duyulan konularda uzmanlaşmaya gidilecek ve bu konularda sertifika verilecektir⁹⁰.

TÜRMOB'un proje 5'te belirtilen uzmanlaşma konuları⁹¹;

- E- Ticaret Muhasebesi Uzmanlığı
- Muhasebe ve Bilişim Teknoloji Uzmanlığı
- Çevre Muhasebesi Uzmanlığı
- Finansal Yönetim Uzmanlığı
- Enflasyon Muhasebesi Uzmanlığı

gibi konularda uzmanlaşmaya gidilerek “Uluslararası Muhasebe Uzmanı Ruhsatı” verilecektir.

Dünyada yaşanan yolsuzluklar ve şirket çöktürmeleri bağımsız denetim, iç denetim, risk yönetimi ve iç kontrol sistemi ile ilgili uluslararası standartlarda yasal düzenlemelerin yapılmasını ihtiyaç haline getirmiştir. Artık meslekte uzmanlaşma ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu nedenle Muhasebe Denetim mesleğinin uzmanlık alanları artık: Bağımsız denetim, İç Denetim, Risk Yönetimi, Derecelendirme, Adli Muhasebe, Mali Hukuk ve Tam Tasdik, Sosyal Güvenlik Hukuku, Özel Amaçlı Raporlama, vb. olacaktır⁹².

1.8.2. Muhasebe Mesleğinin Vizyonu

Mesleki değerler ve vizyon ışığında günümüz gelişmeleri irdelendiğinde, genel olarak işletmelerle ilgili tarafların, işletmeler hakkında en önemli bilgi yaratma süreci olan muhasebe fonksiyonunun, günümüzde önemini giderek arttırdığını görmekteyiz. Bilgi gereksinimindeki artış; ekonomik, sosyal ve siyasal alanlarda yaşanan gelişmelere paralel olarak belirgin hale gelmiştir. Kısaca küreselleşme süreci olarak adlandırılan bu değişim süreci, işletmeler kadar ekonomik ve siyasal alandaki diğer kesimleri de etkilemektedir. İşletmelerin faaliyet alanları artık ulusal sınırları aşarak uluslararası

⁹⁰ Bilen, s. 26.

⁹¹ Bilen, s. 26.

⁹² Arıkan, s. 16.

alana yayılmaktadır. Bunun yanı sıra, özellikle ekonomik alanlarda geliştirilen ulusal düzenlemeler, çerçevesi genişletilerek küresel düzenlemeler halini almaya başlamıştır. Bu değişim sürecinin en önemli motor gücü bilişim teknolojisindeki gelişmelerdir. Bilişim teknolojisindeki baş döndürücü gelişmeler, bir yandan değişim sürecini hızlandırırken diğer yandan değişimin etkilerini de arttırmaktadır. Artık elektronik ortamda coğrafi sınırların önemi ortadan kalmakta, tüm dünya tek bir ülke gibi (global pazar) değerlendirilmektedir. Bunun yanı sıra, özellikle internet teknolojisi zaman kavramının tanımını değiştirmiştir. Artık günümüzde iş günü bitmemekte, isteyen bir yatırımcı günün herhangi bir saatinde herhangi bir pazarda işlem yapabilmektedir. Zaman ve mekanın önemsiz duruma gelmesi diğer alanlar kadar muhasebenin de yeniden değerlendirilmesi gereğini gündeme getirmektedir. Bu zorunluluk muhasebenin esas itibariyle bilgi üretme işlevinden kaynaklanmaktadır. Günümüzde bilgiye duyulan gereksinimin artması ve doğal olarak gelecekte de artacak olması muhasebenin öneminin de artması anlamına gelmektedir⁹³.

Son yıllarda literatürde sıkça rastlanılan; “yeni muhasebe kültürü”, “uluslararası muhasebecilik”, “muhasebe mühendisliği”, “muhasebe yönetimi”, “muhasebe tekniğinde gelişmeler”, “mesleğin yeniden düzenlenmesi (reengineering)” gibi kavramlar ve konular bize muhasebenin bir değişim süreci içerisinde olduğunu göstermektedir. Teknoloji, küreselleşme ve artan rekabet işletmeleri sürekli değişime zorlamaktadır. Dolayısıyla muhasebenin de değişen ve gelişen yeni koşullara uyum sağlaması gerekmektedir. İçinde bulunduğumuz yüzyılda karşı karşıya geldiğimiz teknolojik gelişmeler ve küreselleşmeden en fazla etkilenenlerin başında muhasebeciler gelmektedir. Dolayısıyla muhasebecilerin sorumlulukları sürekli olarak artmakta ve onlara yeni roller üstlenmelerini sağlayacak bir düzenin oluşması yönünde çalışmalar giderek önem kazanmaktadır. Gelecekte muhasebe mesleğinin bugünkünden daha etkin bir konumda olması isteniyorsa, başta muhasebeciler olmak üzere ilgili kişi ve kurumların şimdiden değişim sürecini başlatması gerekmektedir⁹⁴.

⁹³ Nail Sanlı, “Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Yeni Vizyonu ve Değişen Misyonu”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 56, 2001, ss. 12 – 13.

⁹⁴ Şaban Uzay, “21. Yüzyılın Başında Muhasebe Mesleğini Etkileyen Gelişmeler ve Geleceğe Yönelik Değerlendirmeler”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 67, 2004, s. 231.

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE MESLİĞİNİN GELİŞİMİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Tüm dünyada muhasebe mesleğinin gelişimi aynı anda ve aynı boyutta seyretmemiştir. Ülkelerin ve sektörlerin ihtiyaçları doğrultusunda, meslek peyderpey gelişme göstermiş, bugünkü değerine ve seviyesine ulaşılmıştır. Bu gelişmeyi tetikleyen ve küresel anlamda muhasebe mesleğini etkileyen bazı gelişmeler yaşanmıştır. Bu bölümde öncelikle mesleği etkileyen dünya çapındaki olaylar, daha sonra da Türkiye’de mesleğin gelişimini etkileyen faktörlere değinilecektir.

2.1. MESLEĞİN GELİŞİMİNİ KÜRESEL BAZDA ETKİLEYEN FAKTÖRLER

2.1.1. Küreselleşme

Küreselleşme, günümüzde asla yok sayılamayacak bir gerçeklik haline gelmiştir. Son yıllarda dünya konjonktüründe, teknolojiye yaşanan hızlı gelişme ve çarpıcı değişimler devlet, toplum ve insan hayatının her alanına nüfuz etmiştir. Söz konusu gelişim ve değişimler teknolojik, sosyo - politik, sosyo - psikolojik, sosyo – ekonomik, sosyo - kültürel ve moral değerleri, dinamikleri arasında, çok ince bir çizgi oluşturmuştur. Bu noktada değişmeyen tek şeyin değişim olduğu yeni dünya düzeninde, artık değişim olgusunu kabullenmek kaçınılmaz hale gelmiştir⁹⁵.

Küreselleşmenin tarihsel seyrine bakıldığında, aslında yeni bir durum olmadığı görülecektir. 2000’li yıllara gelene kadar küreselleşme, üç önemli dönemden geçmiştir. Bunların ilki, uzak demiryollarının keşfedilip, sömürgeciliğin başladığı dönem olan 16. yüzyıl küreselleşmenin de başlangıcı olmuştur. Dünyada ikinci büyük küreselleşme akımı sanayi devriminden sonra, İngiltere merkez olmak üzere ortaya çıkmış, mal ve sermaye serbestçe dolaşmaya başlamıştır. Üçüncü küreselleşme akımı ise; İkinci Dünya Savaşı sonrasında, ekonomik yapıda uluslararasılaşmaya gidilmesi, uluslararası ticaretin serbestleştirilmesi ve yatırımların kolaylaştırılması doğrultusunda Gümrük Tarife ve

⁹⁵ Küreselleşme, Erişim tarihi: 24.12.2009, http://www.ekodialog.com/Makaleler/kuresellesme_paradoks_2.html

Ticaret Anlaşması (GATT), Uluslararası Para Fonu (IMF), ve Dünya Bankası'nın kurulması ile başlamıştır⁹⁶.

Küreselleşmenin farklı tanımları olmakla birlikte ekonomik anlamda küreselleşme; ülkeler arasında mal, hizmet, uluslararası sermaye akımları ve teknolojik gelişmenin hızlı bir şekilde artmasını ve serbestleşmesini, bunların sonucunda ortaya çıkan ekonomik gelişmeyi ifade eder⁹⁷.

Çok farklılaşan ve birbirinden kesin bir biçimde ayrılan tanımlar göz ardı edildiğinde küreselleşme; yaşadığımız dünyada, uluslar, toplumlar ve yerel gruplar arası karşılıklı ilişkilerin ve etkileşimlerin genişlemesi, derinleşmesi ve hızlanması ile ilgili tüm eğilimleri ve olguları kapsayıcı bir nitelik olarak ifade edilebilir⁹⁸.

Küreselleşme; insanlara dünya çapında düşünmeyi öğretmiş, ortak işletme dili ihtiyacını doğurmuş, bilgi gereksiniminde büyük bir artış yaratmış ve kurumsallaşarak rekabet etmeyi zorunlu kılmıştır⁹⁹.

Tüm bu gelişmeler göz önünde bulundurulduğunda, muhasebe mesleğinin küreselleşmeden nasıl ve ne yönde etkilendiğini görmek kolaylaşacaktır. Muhasebe mesleği, dünya üzerinde bulunan ve ekonomik anlamda faaliyet gösterilebilen her ülkede varlığını göstermektedir. Mesleğin yaşam seyri küreselleşme öncesi her yerde farklı bir seyir izlemekteydi; ancak küreselleşme ile birlikte kalkan sınırlar mesleği farklı bir konuma yerleştirmiştir. Dünya tek bir pazar haline gelmiştir ve farklı ülkelerden oyuncular bu pazarda faaliyet göstermeye başlamışlardır. İşte bu açık etkileşim sonucunda, meslekte ortak kurallara olan gereklilik ortaya çıkmıştır; yani ortak bir muhasebe bilgisinin yanı sıra, ortak bir mevzuat ve uluslararası muhasebe standartlarına şiddetle ihtiyaç duyulmuştur.

Küreselleşme ve artan uluslararası ticaret hacmiyle birlikte, çok uluslu şirketlerin artması; muhasebe mesleğinin ortak standartlarla yapılmasını zaruri kılmıştır.

⁹⁶ Esra Siverekli Demircan, "Yeni Ekonomik Düzendeki Küreselleşme Yerleşme Bağlamında Belediyelerde Yeni Mali Yönetim Anlayışı", *Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi*, Sayı: 30, 2008, ss. 101 – 102.

⁹⁷ "Globalleşme Nedir?", *Dış Ticaret Dergisi*, Sayı: 22, 2001, Erişim tarihi: 24.12.2009, <http://www.dtm.gov.tr/dtmweb/index.cfm?action=detayrk& yayinID=615&icerikID=710&dil=TR>

⁹⁸ Mehmet Merve Özyayın, "Küresel Etkilerle Şekillenen Sosyal Politika Anlayışı Ekseninde Sosyal Politikaların Geleceğini Tartışmak", *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt: 10, Sayı: 1, 2008, s. 166.

⁹⁹ Rüstem Hacirüstemoğlu, "Muhasebede Uzmanlaşma", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 93, 2009, s. 23.

Çünkü uluslararası ekonomik ilişkilerini (ticaret, yatırım ve sermaye olarak) arttırmak isteyen her ülke kendi işletmelerinin uluslararası muhasebe standartlarına göre muhasebe ve finansal raporlama yapmalarını sağlamalıdır. Aksi durumda doğruyu yansıtmayan, yeterli olmayan, anlaşılır olmayan ve karşılaştırılabilir olmayan mali tablolarla uluslararası ekonomik alış - verişe girmek mümkün değildir¹⁰⁰.

2.1.2. Yeni (Dijital) Ekonomi

Küreselleşmenin sonucunda ortaya çıkan konjonktür ile birlikte, ekonomik modelde de önemli bir değişiklik yaşanmıştır. Tüm dünyayı saran haberleşme ağı, ticaretin tüm boyutlarında hatırı sayılır değişiklikler meydana getirmiştir.

Yeni ekonomi, bilginin elde edilmesi, işlenmesi ve dönüştürülmesi ile birlikte dağıtım süreçlerini kapsar. Bu üç temel süreç, bilginin işlenmesini, elde edilmesini, dağıtımını ve iletişimini sağlayan bilgisayar sisteminin fiziksel araçları ile birlikte, insan yardımı ile bütün süreci kontrol eden yazılım sistemi sayesinde işler. Yeni ekonomide ürün ve hizmetlerin en önemli özelliği, bilginin temel üretim faktörü olarak ön plana çıkmasıdır. Yeni ekonomi sektörlerinde beşeri sermaye, fiziksel sermaye ile entelektüel sermayeyi güçlü bir şekilde tamamlayan bir rol üstlenmektedir. Gerek bilgilendirme teknolojilerinin kullanımı ve gerekse üretimi, nitelikli işgücü talebini artırır¹⁰¹.

Yeni (dijital) ekonomi; bilgi, ağ (network) ve hız ekonomisidir. Yeni ekonomi; dijital, moleküler, yenilik temelli ve küresel bir ekonomidir. Ayrıca yeni ekonomide sanallaşma önemli rol oynar, araçlar ve aracılık faaliyetleri büyük ölçüde ortadan kalkar. Hizmet, iletişim ve teknoloji önem kazanır. Üretici ve tüketici farkı belirsizleşir. Küreselleşme ve dijital uygulamaların işletmecilik alanına yaptığı bunlar gibi sayısız etkiler, şüphesiz işletmenin en temel ve en önemli unsuru olan muhasebe bilgi sistemini de etkilemiştir. Yeni (Dijital) Ekonomi kavramı muhasebecilerin, işletmelerin ve örgütlerin içinde faaliyette buldukları koşulları öğrenmelerini ve bunları uygulamalarını zorunlu kılmaktadır. Çünkü gelişen eğilimler, topluma daha fazla katkıda bulunmaları için profesyonel muhasebecilere meydan okumaktadır. Muhasebe

¹⁰⁰ İ. Hüseyin Yıldız, "Muhasebe Mesleğinin Bugünü ve Geleceği", Erişim tarihi: 25.12.2009, http://turkcebilgi.com/kose_yazisi_53083_ihuseyin-yildiz-muhasebe-mesleginin-bugunu-gelecegi.html

¹⁰¹ C. Can Aktan ve İstiklal Y. Vural, "Yeni Ekonomi", Erişim tarihi: 01.01.2010, <http://canaktan.org/yeni-trendler/yeni-ekonomi/kavram.htm>

mesleğinin sürekliliği, muhasebecilerin bu meydan okumalara karşı koyabilme istek, bilgi, beceri ve sorumlulukları ile yakından ilgilidir. Bu sorumluluğun yerine getirilmesi muhasebecilerin gerekli donanıma sahip olmalarına bağlıdır. Bu nedenle, dijital çağda muhasebecilik mesleği, mükemmel iletişim becerilerine sahip teknik uzmanlık bilgisini gerektirmektedir. Bununla birlikte, yeni bilgi ekonomisinin bilgi ihtiyaçlarını ve bunların raporlanmasını karşılayabilmelidir. Profesyonel bir muhasebeci, teknik muhasebe bilgisi ve becerilerini edinmekle birlikte, günümüz uygulamalarına cevap verebilecek danışmanlık, analistlik, iletişim, müzakere ve yöneticilik bilgi ve becerilerine sahip olmalıdır¹⁰².

Yeni ekonominin ortaya çıkmasında etkili olan altı faktör sayabiliriz;¹⁰³

- Çip teknolojilerinde görülen ilerlemeler,
- Kablolulu ve kablosuz iletişim sistemleri ile fotonik iletişim teknolojilerindeki ilerlemeler,
- Ürün, üretim süreçleri ve hizmetlerin dijitalleşmesi, ortak standartların geliştirilmesi ve yazılım- donanım teknolojilerindeki ilerlemeler,
- Kopyalama, depolama, hafıza, tasarım, görüntü gibi, destekleyici niteliğe sahip teknolojideki hızlı gelişmeler,
- Uygun yazılımların üretilmesi ve geliştirilmesine yönelik yeni araçların üretilmesi,
- İnternet ve internet teknolojilerindeki büyük gelişmeler.

2.1.3. Muhasebede Bilgisayar Kullanımı

Bilgi teknolojilerindeki gelişmeler, tüm dünya ekonomilerini etkisi altına almış ve küreselleşme sürecini hızlandırmıştır. Bütün bu gelişmeler, işletmeleri ve örgüt yapılarını etkilemiş ve “e- business” adı verilen yeni bir yapılanmanın ortaya çıkmasına

¹⁰² Adnan Sevim, “Dijital Uygulamaların Muhasebe Eğitimi Üzerine Etkileri”, *XXIV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, Muğla 2005, ss. 89 – 92.

¹⁰³ C. Can Aktan, İstiklal Y. Vural, “Yeni Ekonominin Ortaya Çıkmasında Etkili Olan Faktörler”, Erişim tarihi: 01.01.2010, <http://www.canaktan.org/yeni-trendler/yeni-ekonomi/etkili-faktor.htm>

sebepler olmuştur. Bu etkileşim süreci, muhasebe ilke ve uygulamalarını da tabiatıyla etkilemiştir.¹⁰⁴

Muhasebe bu muazzam gelişime hızlı bir şekilde ayak uydurmuş ve bilgisayarın ilk olarak kullanıldığı alanlar arasında yerini almıştır. Bu durum, muhasebenin teorik yapısında bir değişikliğe sebebiyet vermemişse de, temel muhasebe basamaklarını oluşturan belgeleme, kaydetme ve raporlama süreçlerini köklü değişikliğe uğratmıştır. Önceleri sadece geçmiş olayları kaydeden bir “defter tutma sistemi” olan muhasebe, elektronik bilgi işlemi teknolojilerinin sağladığı imkanlarla, faaliyetlerin önceden planlanmasına ve sonuçların değerlendirilmesine yarayan önemli bir yönetim aracı haline gelmiştir¹⁰⁵.

Muhasebe sürecinde geleneksel yöntemle günlerce süren işlemler, günümüzde bilgisayar yardımıyla birkaç dakikada yapılabilmektedir.

Günümüzde muhasebeci asıl işlevi olan, yorum ve analiz hizmetini işletmelere sunmaktadır. Çünkü zaman alıcı ve rutin işlemlerin bilgisayara devredilmesiyle muhasebeciler kâğıt, defter ve uzun hesaplamalarla uğraşmaktan kurtulmuş ve “işletme sonuçlarını analiz ederek, verilecek stratejik kararlar için tepe yönetimine anlamlı raporlar sunmak” olan gerçek işlevlerine kavuşmuşlardır. Yapılan araştırmalar da işletmelerin, muhasebecilerden genelde yorum ve analiz aşamasında destek istediklerini göstermektedir. Dolayısıyla, muhasebecilik "kayıt" işlevinden, "danışmanlık ve denetim" işlevine doğru yönelmiştir. Günümüzde muhasebeci, ancak bilgisayarın sağlamış olduğu bu avantajları değerlendirdiği oranda işletmeye yarar sağlayacaktır¹⁰⁶.

Bilgisayarın muhasebe uygulamalarına olan etkileri dört madde ile sıralanabilir¹⁰⁷:

- Veri kayıt ve analiz işlemleri hız kazanmıştır.

¹⁰⁴ Engin Dinç ve İdris Varıcı, “E – İşletme Olgusunun Muhasebe İlke ve Uygulamaları Üzerine Etkisi”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi SBE Dergisi*, Cilt: 10, Sayı: 1, 2008, s. 191.

¹⁰⁵ Yavuz Çiftçi, “Elektronik Bilgi İşlem (EBİ) Teknolojisindeki Gelişmeler ve Muhasebe Denetimi”, *Mali Çözüm Dergisi*, Yıl: 13, Sayı: 62, 2003, s. 138.

¹⁰⁶ Recep Pekdemir ve M. Mete Önal, “Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Mesleğine Etkileri”, *Yönetim Dergisi*, Yıl: 10, Sayı: 34, 1999, ss. 7 – 14.

¹⁰⁷ Rifat Nalbantoğlu, “Muhasebe Uygulamaları Konusunda Meslek Mensuplarının Bakış Açıkları”, *VI. Muhasebe Denetimi Sempozyumu*, 2003, Erişim tarihi: 09.02.2010,

<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/5Oturum/RifatNalbantoglu.pdf>

- İşletmelerin farklı dönemler arasında veya diğer işletmelerle karşılaştırılarak analiz edilmesi olanakları gelişmiştir.
- İnternet kullanıcılarının artması ve internet kullanımının yaygınlaşması; meslek mensuplarının kendi aralarındaki etkileşimi ile birlikte diğer kesimlerle (akademik, müşteri, devlet, uluslararası örgütler vb.) olan etkileşimine de katkı yapmaktadır.
- Daha hızlı ve daha doğru, güvenilir, anlamlı bilgilerin elde edilerek analiz edilmesi olanağı, muhasebenin ürettiği bilgilerin işletme karar süreçlerinde daha fazla ve daha anlamlı olarak kullanılmasına olanak sağlamıştır.

Bilgisayar ve paket program kullanımı olumlu etkilerinin yanı sıra, meslek mensuplarının iş yükünde artış ve karmaşıklık meydana getirmiştir. Muhasebeciden beklenen form ve beyanname sayısında artış olmuştur. Önceden sadece KDV, Muhtasar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamesi, sigorta bildirgeleri verilmekte iken, günümüzde buna ilave olarak, BA ve BS formları ile geçici vergi beyannameleri elektronik ortamda her ay verilmektedir¹⁰⁸.

2.1.4. Muhasebe ve Denetim Skandalları

İşletmelerde olması gerekenden farklı hareket edilerek mevcut durumdan çok farklı sonuçların ortaya çıkması sağlanabilir. Bunlara genellikle yolsuzluk adı verilir. Yolsuzlukların ortaya çıkması ekseriyetle 3 şekilde olur: Birincisi, özellikle yönetici personel ve işletme sahiplerinin çalışanların üzerindeki baskı ve etki gücünü kullanarak işletmenin varlıklarını kendi lehlerine çevirmeleri (işletmeden kayda geçirilmeyen nakdi çekmek, satışa konu malların bazılarını kayıt dışı tutmak, olmayan borç yaratmak gibi işlemler sonucunda) ve bunun bir sonucu olarak mali tablolara yansıyan bilgilerin gerçeği yansıtmayan eksik ve yanlış bilgiler olmasıdır. İkincisi, işletme çalışanlarının tek başlarına veya dışarıdan üçüncü kişiler ile birlikte organize bir şekilde işletme varlıklarının bir kısmını işletme dışına çıkarmaları, kötüye kullanmaları, işletmenin varlıklarına zarar vermeleridir (hırsızlık, dolandırıcılık, zimmet gibi). Üçüncüsü ise, işletmenin varlıkları ve borçları üzerinde fiilen bir değişiklik yaratmadan (çeşitli bilanço

¹⁰⁸ Yıldırım, s. 49.

makyajlama yöntemleri ile), bilinçli bir şekilde muhasebeleştirilmesi neticesinde, işletmenin durumunun olduğundan daha iyi ya da daha kötü gösterilmesidir¹⁰⁹.

Yakın geçmişte Amerika ve Avrupa’da yukarıdaki yöntemler kullanılarak yaşanan muhasebe yolsuzlukları, muhasebe ve denetim standartları üzerindeki sorgulamayı arttırmış ve otoriteleri bazı ciddi önlemler almaya yönlendirmiştir¹¹⁰.

Zararda olan şirketlerin kamuya açıklanan finansal tablolarında, muhasebe hileleriyle ve denetim şirketlerinin bu hilelere göz yummasıyla birlikte gerçeği yansıtmayan kar rakamları ilan edilmiştir. Bu sayede borsada işlem gören şirketlerin hisse senetlerinde fiyat artışları yaşanmıştır. Yatırımcılar, olumlu finansal tablolar ve sürekli yükselişte olan hisse senedi fiyatları nedeniyle büyük beklentiler içerisine girmişlerdir. Fakat yöneticilerin sahip oldukları şirket hisselerini, finansal tablolar düzeltilerek yeniden ilan edilmeden önce yüksek fiyata satmaları sonucu yatırımcıların beklentileri gerçekleşmemiştir. Finansal tablolar düzeltilip yeniden ilan edildiğinde, aslında şirketlerin zararda ve büyük bir borç yükü altında olduğu ortaya çıkmış, bunun akabinde de yüksek hisse senedi fiyatları bir anda düşmeye başlamıştır¹¹¹.

Piyasa ekonomisinin ve piyasa disiplininin örnek gösterildiği ABD gibi ülkelerde son yıllarda yaşanan muhasebe skandalları bu alanda gelişmiş ülkeler için bile daha yapılması gereken çok şeyin olduğunu ortaya koymuştur¹¹².

1990’lı yılların başlarında yalnızca ABD’de, 3 büyük denetim firmasına açılan davalarda ödenen tazminat rakamları Tablo 1’de gösterilmiştir¹¹³.

¹⁰⁹ Hasan Kaval, *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri İle Muhasebe Denetimi*, (2. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara 2005, ss. 63 – 64.

¹¹⁰ Bülent Üstünel, “Dünyada Muhasebe ve Finansal Raporlamanın Değişen Yüzü ve Bunun Türkiye’ye Yansımaları”, *ÜFE - Konferans*, 2009, Erişim tarihi: 11.02.2010, http://www.ufe.org.tr/documents/Newsletters/Duyurular/Makale_BU.pdf

¹¹¹ Süer, s. 44.

¹¹² Ramazan Aktaş, “Muhasebe Standartları ve Yönetişim (Interaction of Accounting Standards and Corporate Governanca)”, Erişim tarihi: 08.02.2010, <http://raktas.etu.edu.tr/doc/muhasebestandartlariyonetisim.pdf>

¹¹³ Taştan, s. 39.

Tablo 2.1. Bağımsız Denetim Firmalarının Ödediği Tazminatlar

Yıl	Firma	Tazminat Tutarı (\$)
1994	Deloitte & Touche	312.000.000
1992	Ernst & Young	400.000.000
1992	Coopers & Lybrand	95.000.000

Kaynak: Hakan Taştan, s. 39.

Etkisi ve bilinirlik açısından başlıca muhasebe skandallarını; Ahold, Enron, Livent Inc, Worldcom, Xerox, Parmalat, Adecco şekline özetleyebiliriz.

Özellikle Enron olayı ve bu olayın yansımaları işletme yönetiminden, muhasebeye, denetime, raporlamaya ve muhasebe standartlarına kadar birçok alanı kalitenin artırılması açısından olumlu olarak etkilemiştir¹¹⁴.

Yaşanan bu finansal skandallar neticesinde şirketlerin faaliyetlerinin eksik ve yanıltıcı bir şekilde kamuoyuna aktarılması, bir kurum olarak şirketlerin meşruiyetini ve kamuoyu önündeki güvenini tartışmaya açık hale getirmiş, sermaye piyasalarına olan güvenin sarsılmasına neden olmuştur. Sarsılan güvenin yeniden kazanılması amacıyla soruna çözüm olarak kurumsal yönetim anlayışı doğmuş ve küresel alanda ülkeler kendi değer ve ilkelerine uygun olarak kurumsal yönetim uygulama rehberleri yayınlamışlardır. Rehberlerde ortak vurgu olarak finansal raporlamada şeffaf, hesap verilebilir, doğru, dürüst, eş zamanlı ve hızlı bilgi sunumuna değinilmiştir. Bu kapsamda yapılan düzenlemelerde, yaşanan sorunlara bir çözüm olmak üzere doğru, zamanlı, ilgili, hesap verilebilir, şeffaf bir bilgi sunumu ve sorumlu bir yönetim anlayışının sağlanması amacıyla işletme yönetimleri ile muhasebe ve denetim meslekleri esas alınarak köklü düzenlemeler gerçekleştirilmiştir¹¹⁵.

Sonuç olarak, başta ABD’de yaşanan Enron ve Worldcom gibi büyük şirketlerin muhasebe yolsuzlukları ve Avrupa’da Hollandalı bir şirket olan Royal Ahold’un yine muhasebe yolsuzlukları ile adının duyulması, muhasebe ve denetim anlamında büyük

¹¹⁴ Figen Zaif ve Yıldız Ayanoglu, “Muhasebe Eğitiminde Kalitenin Arttırılmasında Ders Programlarının Önemi: Türkiye’de Bir İnceleme”, *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: 1, 2007, s. 117.

¹¹⁵ Engin Dinç ve Hasan Abdioğlu, “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB – 100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma”, *Balıkesir Üniversitesi SBE Dergisi*, Cilt: 12, Sayı: 21, 2009, s. 159.

bir zafiyetin açık kanıtları olmuştur. Bu skandalların ortaya çıkışı, tüm dünyada ilk olarak büyük bir şok yaşanmasına sebep olmuştur. Ancak bu durum çok zaman geçmeden güçlü tedbirlerin alınması konusundaki iradenin kuvvetlenmesini de sağlamıştır. Skandalların ortaya çıkardığı kriz ortamının, muhasebe ve denetim konularının gelişmesine önemli etkileri olmuştur.

2.1.5. Uluslararası Muhasebe Standartları

Ekonominin küreselleşmesine sebep olan gelişmeler, ekonomi ile yakından ilgili muhasebe bilgisini kullanan taraflardan özellikle çok uluslu işletmeleri, çok uluslu muhasebe ve denetim işletmelerini, yatırımcılar ve yatırım analistlerini yeni sorunlarla karşı karşıya getirmiştir¹¹⁶.

Yatırımcılar açısından yabancı bir ülkede yatırım faaliyetinde bulunmak şüphesiz belli riskler taşımaktadır. Yatırımcının aldığı en önemli risklerin başında döviz kuru riski gelmektedir. Bir diğer önemli risk ise, yatırım yapılan ülkedeki muhasebe ilkelerinin yatırımcı tarafından kavranabilmesi ve güvenilir olmasıdır. Yatırımcı, yatırım yapacağı ülkedeki muhasebe standartlarını sıkı bir biçimde sorgulamakta, mali tabloların gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığından emin olmak istemektedir. Ulusal muhasebe standartlarındaki farklılıklar, özellikle uluslararası alanda faaliyet gösteren şirketler için büyük sorun yaratmakta, finansal tablolardaki bilgilerin güvenilir bir şekilde kullanılmasını engellemektedir¹¹⁷.

Uluslararası işletmelerde muhasebenin görevi yerel işletmelere göre daha karmaşıktır. Çünkü uluslararası bir işletme hem kendi yöneticileri için işletme içi bilgiler hem de faaliyette bulunduğu ülke içerisindeki ortaklar, kredi verenler, devlet yetkililerinin vb. gereksinim duyduğu işletme dışı bilgileri sağlayacak bir muhasebe sistemi geliştirmelidir¹¹⁸.

Herhangi bir ülkede muhasebe sistemi o ülkenin kültürel ve hukuki yapısı, vergi kanunları, işletme sahipleri ile sermaye sahipleri arasındaki ilişki ve ekonomik ortam

¹¹⁶ Ahmet Ağca ve Rafet Aktaş, "Uluslararası Muhasebe/ Finansal Raporlama (IAS/IFRS) Standartları İMKB'de Yer Alan Firmaların Finansal Tablolarını Nasıl Etkiledi?", *Dumlupınar Üniversitesi SBE Dergisi*, Sayı 18, 2001, s. 2.

¹¹⁷ Hasan Şenol, "Ekonomik Küreselleşmenin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi", Erişim tarihi: 12.03.2009, <http://idc.sdu.edu.tr/tammetinler/yonetim/yonetim26.pdf>

¹¹⁸ Uluslararası Muhasebe Standartları, Erişim tarihi: 13.03.2010, <http://notoku.com/11-uluslararasi-muhasebe/>

gibi pek çok faktörün etkisi altında gelişimini sürdürür. Bu faktörlerin karışımı her ülkede farklı olduğu için muhasebe sistemleri farklı şekilde gelişerek muhasebe sistemlerinde çeşitlenmeye neden olmaktadır. Bununla beraber muhasebe sistemindeki bu farklılıklar son yıllarda uluslar arası sermaye piyasalarının daha fazla gelişmeleri ve firmaların bu piyasalarda sermaye arama girişimindeki artışla beraber bir sorun olmaya başlamıştır¹¹⁹.

Söz konusu bu farklılıklar, finansal tablolarda yer alan kalemlerin muhasebeleştirilmesinde farklı kıstasların kullanılmasına ve bu kalemler için farklı ölçüm esaslarının benimsenmesine yol açmıştır¹²⁰.

Ortaya çıkan sorunların asgariye indirilmesi için IFAC (International Federation of Accountants) tüm dünyada muhasebe ve denetim uygulamalarına önemli etkileri olan bir kurum olarak faaliyetlerini sürdürmektedir. Bu kurum kapsamında kurulmuş olan farklı komitelerde hem muhasebe standartları hem meslek mensuplarının etik kuralları hem de Uluslararası Denetim Standartları (International Standards on Auditing – ISAs) belirlemekte, bu kurumun değişik komitelerinde kabul gören düzenlemeler tüm ülkelerde kaynak belgeler olarak kabul edilmektedir¹²¹.

Amerika’da patlak veren muhasebe skandalları ile birlikte, beş büyük denetim firmasından biri olan Arthur Andersen’in Enron olayı ile tarih olması, muhasebe mesleği uygulayıcıları ve karar vericilerini yeni yaklaşımları benimsemek noktasında görüş birliğine itmiştir.¹²²

2.1.6. Basel II ve Basel III

Basel II daha çok finansal çerçevede ele alınan bir konu olmasına karşın muhasebe meslek mensuplarının da son zamanlarda en çok konuştukları konulardan birisidir. Dünyanın en eski uluslararası finansal örgütü olarak kabul edilen Uluslararası Takas Bankası (Bank for International Settlements / BIS) 17 Mayıs 1930’da İsviçre’nin

¹¹⁹ Yasemin Köse ve Metin Saban, “Muhasebe Ortamındaki Güncel Gelişmeler ve Muhasebe Eğitimine Etkileri”, XXIV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Muğla Üniversitesi Basım Evi, Muğla 2005, s. 143.

¹²⁰ Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, *Uluslararası Raporlama Standartları (IFRS/IAS) İle Uyumlu (TMS) Türkiye Muhasebe Standartları*, TMSK Yayınları – 4, Ankara 2009, s. 3.

¹²¹ Kaval, s. 28.

¹²² Nail Sanlı, “Global Muhasebe Standartları”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 60, 2002, ss. 27 – 32.

Basel kentinde kurulmuştur. Türkiye'nin de üyesi olduğu BIS tarafından dünya çapında bankacılık uygulamalarına yön veren düzenlemeler yapılmaktadır¹²³.

Gelişmiş ülkelerin Merkez Bankaları tarafından kurulan BIS, 1974 yılında kısa adı Basel Komitesi olan Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Komitesini oluşturmuştur¹²⁴.

Komite ilk olarak 1988 yılında Basel Sermaye Uzlaşısı (Basel Capital Accord) adını verdiği ve Basel I olarak bilinen standartları kamuoyuna duyurmuştur¹²⁵.

Basit bir yaklaşım olan Basel I'de varlıklar belirli risk kategorilerine bölünmüş ve riskli varlıklar için %8 asgari sermaye gereksinimi belirlenmiştir¹²⁶.

Zamanla mali piyasaların, daha da gelişmesi ve işlemlerin karmaşıklaşması sonucu, Basel I kıstaslarının yetersiz kaldığı anlaşılmış ve yeni standartlar için çalışma başlatılmıştır. Böylelikle "Basel II Standartları" ortaya çıkmıştır¹²⁷.

Basel II yalnızca sermaye yapısı değil, aynı zamanda denetim süreci ve piyasa disiplinine de yeni kurallar getirilmesine yönelik yoğun çabalar sonucu şekillenmiştir¹²⁸.

Basel II'yi gerekli kılan asıl durum, var olan noksanlıkların olumsuz sonuçlarına karşı geliştirdiği ilave tedbirler ile finansal sistemin sağlıklı işlemesi için bir koruma işlevi görmesidir¹²⁹.

Basel II, 1988'de hazırlanan Basel I düzenlemesine göre teknik açıdan çok daha karmaşıktır. Bu düzenlemeye göre yeniden ele alınan genişletilmiş Sermaye Yeterliliği Rasyosu (SYR), öz kaynağın; kredi riski, piyasa riski ve operasyonel risk toplamına bölünmesiyle bulunur¹³⁰.

¹²³ Bilen, s. 134.

¹²⁴ Rahmi Akbaş, "Basel – II ve Amacı", Erişim tarihi: 11.02.2010, <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/rahmi/001/>

¹²⁵ Hakan Katırcıoğlu, "Basel – II Standartları", Erişim tarihi: 11.02.2010, <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/hakan/001/>

¹²⁶ Mehmet Başar, *Basel II Düzenlemeleri ve KOBİ'ler*, TC Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir 2007, s. 6.

¹²⁷ Kerem Alkın ve Esin Okay, *Türkiye'de KOBİ'lerin Basel II'ye Uyum Süreci ve Öneriler*, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın no: 2008 – 4, İstanbul 2008, s. 17.

¹²⁸ İbrahim ÇANAĞÇI, "Finansal İstikrar ve Basel II'nin Etkileri Konferansı", *TC Merkez Bankası Yayınları*, İstanbul 2005, s. 101.

¹²⁹ Philipp M. Hildebrand, "Is Basel II Enough? The Benefit of A Leverage Ratio", *Financial Markets Group Lecture*, 2008, s. 8.

¹³⁰ Başar, s. 15.

Basel II üç yapısal blok üzerine kurulmuştur: 1. yapısal blok; kredi, operasyonel ve piyasa riskleri için, bankaların asgari sermaye yükümlülüğünü içerir. 2. yapısal blok, denetimsel gözden geçirmeyi içerir. 3. yapısal blok ise geliştirilen piyasa disiplini teşvik etmek amacıyla düzenlenen tedbirleri içerir¹³¹.

Bankalar, sermaye arzı ile talebin eşleştiği bir sistemdir. Bu nedenle ekonomilerde hayati bir öneme sahiptirler. Bankalarda meydana gelecek aşağıya doğru bir gidişat hem işletme verimliliğini hem de ülke ekonomisini olumsuz etkileyecektir. Bu amaçla Basel II ile bankaların sermaye yeterliliğinin sağlanması ve kullanılacak sermayenin verimli ve risk oranı az olan alanlarda değerlendirilmesi istenmektedir. Risk oranı yüksek alanlarda değerlendirme durumlarında ise banka sermaye oranı yükseltilerek bankanın da bu riskten etkilenmesi ve daha dikkatli davranması sağlanmaktadır. Kredi geri ödemelerinde meydana gelecek bir düzen, zamanında geri dönen kredinin yeni yatırımlar için aktarılmasını sağlayacaktır. Bu sayede maliyetler azalacak ve kredi fiyatları aşağıya çekilecektir¹³².

Basel II sisteminin temel özelliği bankalardan kredi kullanan firmaların risklerine ve verecekleri teminata göre kredi faizlerinin belirlenecek olmasıdır. Bankalar kredi verecekleri müşterilerin bilançolarında borç oranı, likidite oranı ve karlılık oranlarının yanında, kurumsallaşma, yönetim yapısı, şeffaflık, piyasa durumu, ilgili sektör ve yasal yapıyı da detaylı incelemektedir. Basel II finansal istikrara katkıda bulunmak için oluşturulmuş bir düzenlemedir. Bu nedenle düzenleme kayıt dışı ekonomiyi de tabiatıyla kayıt altına alacaktır¹³³.

Basel II'ye göre bankalar, derecelendirme hesaplarında firmaları iki temel yönden inceleyecektir. Bunlardan birincisi finansal özellikler ikincisi ise niteliksel özelliklerdir. Finansal özellikler denince; Denetlenmiş Mali Tablolar ve Finansal Rasyolar anlaşılmalıdır. Bu özelliklerden mali tabloların denetimi konusu, bağımsız denetimin kapsamına girmektedir ki bu da yalnızca sermaye piyasası mevzuatına tabi olan halka açık şirketler ve diğer kurumların dışında küçük işletmelerin de genel kabul görmüş denetim ilke ve standartları çerçevesinde bağımsız denetim şirketlerince

¹³¹ Central Bank of The UAE, *Guidelines for Banks National Discretion Standardised Approaches Credit and Operational Risk*, 2007, s. 2.

¹³² Basel II, Erişim tarihi: 19.02.2010, <http://orhangazimuhasebe.blogcu.com/basel-ii>

¹³³ Bilen, s. 135.

denetlenmesi anlamına gelmektedir. Bağımsız denetim kapsamında hazırlanacak mali tabloların da uluslararası muhasebe standartlarına uygun olarak düzenlenmesi gerekir¹³⁴.

Basel II’de yapılan tüm iyileştirmeler, uzlaşının kavramsal çerçevesini kuvvetlendirmeyi ve finansal krizden çıkarılan derslerin pratiğe yansıtılmasını amaç edinmektedir¹³⁵.

Basel II ile gelen yenilikler şu başlıklar altında toplanabilir¹³⁶:

- Geçmişteki tek yöntem anlayışı yerine farklı bankalara farklı yönetim anlayışı sunulmaktadır.
- Risklerin daha hassas ölçülmesinin yolu açılmaktadır.
- Etkin risk yönetimi teşvik edilmektedir.
- Riske dayalı fiyatlandırma sistemi ortaya çıkmaktadır.
- Kamuya açıklanacak bilgilerin şeffaflığı sağlanmaktadır.
- Rating kavramının önemi gittikçe artmaktadır.

Görüldüğü gibi Basel II bir finansman kavramı olmaktan çok firmaları A’dan Z’ye değiştiren ve bu değişime zorlayan bir yönetim ve denetim sistemi olarak görülmelidir. Basel II olumsuz ya da sıkıntılı gibi görünse de bir fırsata dönüştürülebilir, değişime ayak uydurabilen firmalar için mutlak bir avantaj olarak ortaya çıkmaktadır¹³⁷.

Dünyanın yüzleştiği en büyük finansal krizlerden birisi olan son dönem gelişmeleri beraberinde, dışarıdan bakıldığında son derece detaylı ve karmaşık görünen finansal düzenlemelerin yetersizliği tartışmalarını gündeme getirmiştir. Krizin ortaya çıkardığı eksiklikleri gidermek amacıyla yakın zamanda Basel III olarak adlandırılan düzenleme değişiklikleri gündeme gelmiştir. Basel III, Basel II gibi sermaye gereksini hesaplama yöntemini tümünden değiştiren bir “devrim” olarak nitelendirilmemektedir ancak, Basel II’nin özellikle son finansal krizdeki gözlemlenen eksikliklerini tamamlayan bir ek düzenlemeler seti niteliğindedir. Basel III olarak lanse edilen yeni

¹³⁴ Nuran Cömert Doyrangöl ve Müge Saltoğlu, “Muhasebeci Gözüyle Basel II”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 76 (Özel Sayı), 2006, s. 362.

¹³⁵ Bank for International Settlements, “Enhancements to the Basel II Framework”, *Basel Committee on Banking Supervision*, Basel - Switzerland 2009, s. 7.

¹³⁶ Alkin ve Okay, s. 27.

¹³⁷ Hüseyin Bozkurt, “Basel II’ye Hazır mısınız?”, Erişim tarihi: 03.03.2010,

http://www.muhasabenet.net/makale_huseyin%20bozkurt%20ymm_base%20iki%20ye%20hazirmisiniz.html

dönem düzenlemeleri yasal özkaynak hesaplamasına, finansal kaldıraca, likiditeye ve diğer konulara ilişkin düzenlemeler şeklinde başlıklara ayrılabilir. Söz konusu değişiklikler Basel II'nin temel felsefesinden ciddi sapmalar göstermeyen ve yükümlülükleri daha da sıkılaştıran bir özellik göstermektedir. Adı geçen düzenlemelere tam uyumun sağlanmasının 2013-2019 arasındaki dönemde gerçekleştirilmesi planlanmaktadır¹³⁸.

2.2. TÜRKİYE'DE MUHASE MESLEĞİNİN GELİŞİMİNİ ETKİLEYEN GENEL FAKTÖRLER

2.2.1. AB' ye Giriş Süreci

Uluslararası bütünleşme hareketinin en iyi örneği olan Avrupa Birliği, düşünsel temelleri çok öncelere dayanmakla birlikte esas olarak II. Dünya Savaşı'ndan sonra Avrupa'da "tercihli ticaret anlaşması" olarak başlamıştır. Daha sonra "serbest ticaret alanı", "gümrük birliği", "ortak pazar" ve "parasal birlik" aşamalarını gerçekleştirilerek "Avrupa Anayasası" ve "Avrupa Birleşik Devletleri" gibi kavramların tartışıldığı döneme girilmiştir. AB'nin genişleme sürecinin hedefi ekonomik ve siyasal yönden bütünleşmiş, güçlü ve zengin bir Avrupa'ya ulaşmaktır. Avrupa Birliği bir yandan bütünleşme aşamalarında ilerleme sağlarken diğer yandan yeni üyelerin katılımıyla daha geniş bir coğrafyaya yayılma başarısını göstermiştir. 25 Mart 1957 tarihinde imzalanan Roma Anlaşması'yla kurulan kuruluşlardan biri AET yani "Avrupa Ekonomik Topluluğu"dur. AET ile kömür ve çelikte başlatılan bütünleşmenin bütün ekonomik kesimlere yayılması hedeflenmiştir. Belçika, Hollanda, Lüksemburg, Almanya, Fransa ve İtalya AET'yi oluşturan altı ülkedir. 1973 yılında İngiltere, İrlanda ve Danimarka'nın katılımıyla üye sayısı dokuz, 1981 yılında ise Yunanistan'ın birliğe alınmasıyla üye sayısı on olmuştur. İspanya ve Portekiz'in 1986 yılında üye olmasıyla, üye sayısı on ikiye çıkmıştır. Doğu Almanya'nın Batı Almanya ile birleşmesi sonucu yeni bir genişleme olmuştur. Beşinci genişleme de Avusturya, İsveç ve Finlandiya'nın katılımıyla üye sayısı on beşe yükselmiştir. Bir başka genişleme ise, 2004 yılında on ülkenin: Çek Cumhuriyeti, Estonya, Kıbrıs, Letonya, Litvanya, Macaristan, Malta,

¹³⁸ Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu Risk Yönetimi Dairesi, *Sorularla Basel III*, BDDK, Ankara 2010, Erişim tarihi: 28.12.2010, http://www.bddk.org.tr/WebSitesi/turkce/Basel/8742sorularla_basel_iii_29_11_2010_.pdf

Polonya, Slovakya ve Slovenya'nın katılımlarıyla gerçekleşmiştir. Böylece üye sayısı yirmi beşe yükselmiştir. Son olarak 2007 yılında Romanya ve Bulgaristan birliğe kabul edilmiştir. Bilindiği gibi, Türkiye de AB'ye tam üyelik için müzakere süreci devam eden bir ülkedir¹³⁹.

Türkiye'nin Avrupa Birliği ile ilişkilerinin neredeyse 50 yıla yakın bir geçmişi vardır. Türkiye, Avrupa Ekonomik Topluluğu'nun 1958 yılında kurulmasından kısa bir süre sonra Temmuz 1959'da Topluluğa tam üye olmak için başvurmuştur¹⁴⁰.

1986 yılında Topluluk Lüksemburg Zirvesi'nde, Avrupa Birliği için anlaşma taslağını kabul etmiş ve Avrupa Birliği fikri netleşmiştir. Türkiye, 1987 yılında tam üyelik için başvuruda bulunmuş; ancak başvuru kabul edilmemiştir. 2004 yılında Brüksel Zirvesi ile birlikte Türkiye'ye müzakere tarihi 3 Ekim 2005 olarak belirlenmiştir¹⁴¹.

Helsinki Zirvesi'nde Türkiye aday ülke olarak tanındıktan sonra, hızlı bir biçimde Kopenhag siyasi kriterleri yerine getirilmeye başlanmış ve bu alanda önemli gelişmeler sağlanmıştır¹⁴².

Avrupa Birliği'ne giriş sürecini kronolojik sırayla şu şekilde açıklayabiliriz¹⁴³:

- 31 Temmuz 1959: Türkiye ATE'ye ortaklık için başvurdu.
- 12 Eylül 1963: Ankara Anlaşması imzalandı.
- 23 Kasım 1970: Katma Protokol imzalandı.
- 01 Eylül 1971: Katma Protokol'ün ticari hükümleri "Geçici Anlaşma" ile yürürlüğe konuldu.
- 01 Ocak 1973: Katma Protokol yürürlüğe girdi. AB'nin Ortak Gümrük Tarifesi'ni gerçekleştirdi.

¹³⁹ Hatice Erkekoğlu, "AB'ye Tam Üyelik Sürecinde Türkiye'nin Üye Ülkeler Karşısındaki Görelî Gelişme Düzeyi: Çok Değişkenli İstatistiksel Bir Analiz", *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 14, 2007, ss. 32 – 33.

¹⁴⁰ Avrupa Birliğine Giriş Süreci, Erişim tarihi: 22.02.2010, <http://www.abgs.gov.tr/index.php?p=111&l=1>

¹⁴¹ A. Beril Tuğrul, "Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye ve Enerji Açılımları", *V. Enerji Sempozyumu Bildiri Kitabı*, Ankara 2005, ss. 101 – 102.

¹⁴² Nevzat Saygılıoğlu, M. Hüseyin Bilgin ve Selçuk Arı, *Avrupa Birliği Yolunda Türkiye'nin Dünyadaki Yeri*, Türkiye Tekstil Sanayii İşverenleri Sendikası Yayınları, İstanbul 2005, s. 81.

¹⁴³ Avrupa Birliğine Giriş Süreci, Erişim tarihi: 22.02.2010, <http://www.abgs.gov.tr/index.php?p=112&l=1>

- 21 Mayıs 1973: Türkiye ile AT arasındaki genişleme görüşmeleri mutabakat ile sonuçlandı.
- 30 Haziran 1973: Birinci Genişleme Anlaşması Ankara'da imzalandı.
- 22 Ocak 1982: Avrupa Parlamentosu, Türkiye - AET Anlaşması'nın askıya alınmasını istemesi nedeniyle, ilişkiler fiilen durduruldu.
- 16 Eylül 1986: Türkiye – AET ilişkileri yeniden canlanma sürecine girdi.
- 14 Nisan 1987: Türkiye, AT'ye tam üyelik için müracaat etti.
- 18 Aralık 1989: Avrupa Komisyonu, 1992'den önce yeni bir üye kabul edemeyeceğini ve Türkiye'nin katılımdan önce ekonomik, sosyal ve siyasal alanda gelişmeye ihtiyaç duyulduğunu belirtti.
- 13 Aralık 1995: 1/95 Sayılı Türkiye – AB Ortaklık Konseyi Kararı, Avrupa Parlamentosu tarafından onaylandı.
- 12- 13 Aralık 1997: Lüksemburg'da yapılan zirvede Türkiye, adaylar arasında zikredilmedi; fakat genişleme kapsamına alındı.
- 04 Kasım 1998: İlk İlerleme Raporu yayımlandı.
- 11- 12 Aralık 1999: Helsinki'de gerçekleşen Avrupa Konseyi Zirve Toplantısı'nda Türkiye'ye adaylık statüsü tanındı.
- 6 Ekim 2004: Yayınlanan İlerleme Raporu'nda; Türkiye'nin siyasi kriterleri gerekli ölçüde karşıladığı ve birliğe katılma müzakerelerinin gecikmeden başlanması gerekliliği vurgulandı.
- 17 Aralık 2004: AB Devlet ve Hükümet Başkanları Zirve toplantısında, Türkiye'nin siyasi kriterleri yeterli ölçüde yerine getirdiği belirtildi ve katılım müzakerelerine 3 Ekim 2005 tarihinde başlanması kararlaştırıldı.
- 3 Ekim 2005: Lüksemburg'da alın kararla AB, Türkiye ile tam üyelik müzakerelerini başlattı.
- 29 Mart 2007: İşletmeler ve Sanayi Politikaları Faslında fiili müzakereler açıldı.
- 26 Haziran 2007: İstatistik ve Mali Kontrol Faslında fiili müzakereler açıldı.
- 12 Haziran 2008: Şirketler Hukuku ve Fikri Mülkiyet Hukuku Faslında fiili müzakereler açıldı.
- 30 Haziran 2009: Vergilendirme Faslında fiili müzakereler açıldı.

Genişleme, bütünleşme ve uyum süreci içerisinde bulunan AB'de, uyum sürecinde en temel bileşenlerden birisi, yeni yaklaşım olarak isimlendirilen “Yasal

Düzenleme Çerçevesinin Uyumlaştırılması” (Harmonization of The Regulatory Framework) politikasıdır. Bu doğrultuda bilhassa, muhasebe ve denetime ilişkin yasal düzenlemeler, topluluk bünyesinde çok önemli kabul edilen konulardandır¹⁴⁴.

Avrupa Birliği’ne üye olan ülkelerin 1957 tarihli Roma Antlaşması’nın 54. Maddesi gereği kabul edilen muhasebe hukuk normlarını kendi ulusal hukuk normlarına almaları gerekmektedir¹⁴⁵.

Avrupa Birliği’nce muhasebe standartlarının harmonizasyonuna ilişkin girişimler “direktifler” vasıtasıyla yürütülmekte olup; bu amaçla Dördüncü, Yedinci ve Sekizinci Direktifler yayımlanmıştır¹⁴⁶.

Dördüncü Direktif, üye ülkelerde belli tipteki şirketlerin (anonim şirket, limitet şirket, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket) yıllık hesaplarının doğru ve güvenilir bilgi vermesini sağlamak amacıyla, söz konusu şirketlere ait finansal tabloların, düzenlenmesindeki esasları, biçimsel yapısını, içeriğini, değerlendirme kurallarını, finansal tablolara ek olarak hazırlanması gereken açıklama notlarının kapsamını, yayımlama kurallarını, hesapların denetimini ve denetçilerin mesleki niteliklerini düzenlemektedir¹⁴⁷.

Yedinci Direktif, sınırlı sorumlu şirketlerin konsolide mali tablolarının ulusal kanunlar tarafından düzenlenmesini ve konsolide hesapların hazırlanmasını gerekli kılan şartların belirlenmesini sağlar¹⁴⁸.

Sekizinci Direktif, yıllık ve konsolide hesapların yasal denetimi ile ilgili kuralları belirler. Buradaki amaç, Avrupa Birliği’ne üye ülkelerde yasal denetçilerin ve denetim firmalarının onayını organize etmektir¹⁴⁹.

¹⁴⁴ Tamer Aksoy, “Müzakere Süreci Işığında AB Muhasebe Hukukundaki Düzenlemeler”, *Mevzuat Dergisi*, Yıl: 8, Sayı: 93, 2005, ss. 1 – 24.

¹⁴⁵ Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği, *Avrupa Birliği ve Türk Sigorta Muhasebesi: Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarıyla Karşılaştırılması*, Sigorta Araştırma ve İnceleme Yayınlar – 5, İstanbul 2005, s. 20.

¹⁴⁶ Saim Üstündağ, “Avrupa Birliği’nde Finansal Raporlama”, *Sigorta Araştırmaları Dergisi*, Sayı: 1, 2005, s. 161.

¹⁴⁷ Tamer Aksoy, “AB Muhasebe Düzenlemeleri Dördüncü Direktif”, *Bülten Dergisi*, Sayı: 161, 2005, s. 19.

¹⁴⁸ Cengiz Toraman ve Fatih Bayramoğlu; “Effects of the Adoption of European Union Standards on Accounting Practices”, *Journal of Financial Analyze*, Special Issue, 2006, s. 6.

¹⁴⁹ İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, *Avrupa Birliği Şirketler Hukuku Sekizinci Direktifi (Rapor No: 06/30-31-32-33-34-35)*, Mali Mevzuat Platformu, İstanbul 2006, s. 6.

Bu standartlar doğrultusunda uyumlaştırma ve ortak muhasebe standartlarına gidişi hızlandıran bir dizi yasal düzenleme getirilmiştir. Bu yasal düzenlemelerin en önemlisi 1995 yılında çıkarılan “Muhasebe Uyum: Uluslararası Uyum Karşısında Yeni Bir Strateji” başlıklı tebliğidir. Bu tebliğde AB’ye üye olan devletlerin küresel kurum ve kuruluşlara UMS/ UFRS ile uyumlu olan mali tablo hazırlamaları tavsiye edilmiştir¹⁵⁰.

AB’ye tam üye olma süreci, Türkiye’ye ulusal muhasebe standartlarını, Uluslararası Muhasebe Standartları (International Accounting Standards) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards)’na uyumlu olarak hazırlama zorunluluğu getirmiştir. İlk olarak 1994 yılında kurulan Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu UMS/UFRS ile uyumlu standartlar oluşturmak için çeşitli çalışmalar yapmıştır. Günümüzde Türkiye’de ulusal muhasebe standardı yayınlama konusunda tek yetkili organ olan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, 1999 yılında kurulmuştur. Türkiye’nin Avrupa Birliği süreci nedeniyle UFRS ile uyumlu standartlar içeren Seri XI, No:25 “Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliği” yayınlamıştır. Söz konusu tebliğ 33 adet standardı kapsamaktadır. Ayrıca, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) tarafından Haziran 2002 yılında, hesaplarda şeffaflık, tekdüzelik sağlamak ve mali tabloların doğru, güvenilir ve zamanında raporlanması ve yayınlanması amacıyla “Muhasebe Uygulama Yönetmeliği” yayınlanmıştır. Bu yönetmelik ile bankacılık sektörü ile ilgili 19 adet muhasebe standardı uygulanmaya başlanmıştır¹⁵¹.

Avrupa Birliği’nin 2009 Türkiye Raporu’nda muhasebe ile ilgili aşağıdaki ifade yer almıştır¹⁵²:

“Muhasebe konusunda çok sınırlı ilerleme kaydedilmiştir. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS) konusunda birçok yorum ve revizyon yayımlamıştır.”

¹⁵⁰ Yıldırım, s. 43.

¹⁵¹ Fikret Çankaya, “Uluslararası Muhasebe Uyumunun Ölçülmesine Yönelik Bir Uygulama: Rusya, Çin ve Türkiye Karşılaştırması”, *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:3, Sayı: 6, 2007, s. 133.

¹⁵² TC Başbakanlığı AB Genel Sekreterliği, *Avrupa Komisyonu Tarafından Hazırlanan 2009 Yılı Türkiye İlerleme Raporu*, (Çev. ABGS Çeviri Eşgüdüm Başkanlığı), Ankara 2009, s. 47.

2.2.2. Tekdüzen Muhasebe Sistemine Geçiş

Ülkemizde, tekdüzen muhasebe sisteminin oluşturulmasına yönelik ilk çalışmalar 1960 yılının sonlarında başlamıştır. İktisadi Devlet Teşekküllerinin (İDT) uygulayacakları muhasebe yöntem ve tekniklerinin belirlenmesi amacıyla çeşitli komite ve kurullar ön çalışmalar yapmışlar ve bunların sonucunda 21 Mart 1964 tarihinde kabul edilen 440 sayılı kanun ile “İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonu” (İDTYDK) kurulmuştur¹⁵³.

İDTYDK, 1968 yılında yayımlanan ve 1972 yılında uygulamaya koyduğu ve Kamu İktisadi Teşekkülleri (KİT) için zorunlu tuttuğu Tekdüzen Muhasebe Sistemi çalışmasını yapmıştır. Yapılan bu çalışmada; Muhasebe Usullerinin Islahı ve Yeknesaklaştırılması, Muhasebenin Temel Kavramları ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri, Rapor Sistemi, Tekdüzen Genel Hesap Planı ve Açıklamaları, Mali İşler-Muhasebe ve Kontrol Dairelerinin Organizasyonu ile Terimler ve Açıklamalar şeklinde olmak üzere 6 adet rapor yayınlanmıştır¹⁵⁴.

Tekdüzen hesap çerçevesi hazırlanırken hemen hemen tüm işletmelerin ihtiyacını karşılayacak esneklikte ve genel olmasına özel önem verilmiş, temel mali tabloların kolaylıkla ve hızlı bir şekilde elde edilebilir olmasına özen gösterilmiştir. İşletmenin veya işletmeye ilgi duyanların ihtiyaç duyduğu bilgilerin açık ve anlaşılabilir bir şekilde çıkarılmasını mümkün kılacak özellikte ve değişik sektörlerle adapte edilebilecek nitelikte olması hususu göz önünde tutulmuştur¹⁵⁵.

1972 yılında uygulamaya konulan Tekdüzen Hesap Planı, 1992 yılında Maliye Bakanlığı tarafından “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği” yayınlanıncaya kadar KİT’ler tarafından kullanılmıştır. Tekdüzen Muhasebe Sistemi, muhasebe mesleğinin gelişimi açısından çok önemli bir gelişme kabul edilmektedir. Yayınlanan

¹⁵³ Yavuz Çiftçi, “Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Gelişimi ve Uluslararası Uyumlaştırma Çalışmaları”, *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, Cilt: 26, Sayı: 2, 1997, s. 179.

¹⁵⁴ Ahmet Başpınar, “Türkiye’de ve Dünyada Standartların Oluşumuna Genel Bir Bakış”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 146, 2004, ss. 46 - 47.

¹⁵⁵ Münevver Aktaş, *Bursa İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe – Kültür Değerlerinin Araştırılması*, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya 2008, s. 14.

tebliğler ile KİT'ler, bankalar, SPK' ya tabi olan şirketler ve sigorta şirketleri tekdüzen muhasebe uygulamalarının kapsamına alınmıştır¹⁵⁶.

2.2.3. Ekonomik Yapıda Meydana Gelen Değişiklikler

Ekonomik düzen olarak serbest piyasa ekonomisine dayalı liberal doktrinin gözden düştüğü 20. yüzyılın başlarında Avrupa kıtasında yer alan ülkeler siyasi ve ekonomik sistem tercihleri açısından, karma ekonomi taraftarları ve merkezi planlama taraftarları olarak iki gruba ayrılmışlardı. Bu ayrım Türkiye, AB'nin kurucu ülkeleri ve diğer Batı Avrupa ülkelerinin pek çoğu gibi devletçilik ağırlıklı yani kamu ağırlıklı karma ekonomik düzenini tercih etmiştir. Çeşitli alanlarda kurulan Kamu İktisadi Teşebbüsleri (KİT) ile ekonomik faaliyetlerde devletin önemli bir role sahip olduğu, fiyat oluşumuna önemli ölçüde müdahale ettiği bu düzende, devletin ağırlığı aynı ekonomik düzeni benimsemiş olsalar da, ülkeden ülkeye değişmiştir. Türkiye 1980'li yıllardan itibaren, yine pek çok Batı Avrupa ülkesi gibi dünyada yeniden yayılmaya başlayan liberalleşme dalgası ile serbest piyasa ekonomisine geçiş kararını vermiştir. Liberal ekonomik düzenin kurumsal ve mevzuat altyapısı oluşturmak için pek çok girişimde bulunmuştur. Örneğin devletin ekonomik faaliyetlerde etkinliğini azaltmak amacıyla pek çok Batı Avrupa ülkesindeki gibi özelleştirmenin yöntem olarak seçilerek uygulamaya geçirilmesi 1980'li yılların ortalarında başlamıştır¹⁵⁷.

Liberal ekonominin etkisiyle özel sektörün desteklenmesi ve özelleştirmelerin hızlanması sonucunda Türkiye daha fazla dışa açılmaya başlamıştır. Bu durum, uluslararası standartlara olan ihtiyacı ve talebi arttırmış, nitekim 1985 yılında iç borçlanmaya ilişkin kayıtların uluslararası muhasebe standartlarıyla uyumlu hale getirilmesi amacıyla önemli bir karar uygulamaya konmuştur. Söz konusu karar çerçevesinde, daha önce bütçeye gelir ve gider yazılan iç borç anapara giriş ve ödemeleri 1985 yılından itibaren bütçe kapsamı dışına çıkarılmış ve yalnızca faiz ödemeleri bütçe içinde gösterilmeye başlanmıştır.

Endüstrileşmiş bir ülkede muhasebe uygulamaları ile tarım, turizm veya doğal kaynaklara dayalı bir ekonomide muhasebe uygulamaları farklılık göstermektedir. Bir

¹⁵⁶ Ümit Gücenme ve Aysin Poroy Arsoy, "Accounting Education in the History of Turkish Republic", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 76 (Özel Sayı), 2006, s. 78.

¹⁵⁷ Belgin Akçay, "Avrupa Birliği'nin Ekonomik Kriterleri ve Türkiye", *Maliye Dergisi*, Sayı: 155, 2008, s. 15.

ülkenin muhasebe uygulamalarının gelişmesi o ülkenin ekonomik gelişimine paralel olarak gelişmektedir. Bir ülkede özel mülkiyetin, kredi kurumlarının ve sermayenin birikimi, muhasebenin gelişmesinde önemli rol oynamaktadır. Bu bağlamda 1980 sonrası Türkiye'nin dışa açılmasının sonucu dış ticaretin artması ve uluslararası şirketlerin ülkemize yatırım yapmaları ulusal muhasebe sisteminden uluslararası muhasebe uygulamalarına geçişi kolaylaştırmıştır¹⁵⁸.

2.2.4. Politik Sistem

Geçmişte merkezi planlamaya ağırlık veren ülkelerde, muhasebe devlet denetimine girmiş ve muhasebenin gelişmesi daha çok kamu sektöründeki gelişmelere bağlı kalmıştır¹⁵⁹.

Türkiye'de, geçmişten gelen devlet yapısı nedeniyle muhasebe, kamu sektöründe gelişmiştir ve devlet muhasebesine önem verilmiştir.

Devlet muhasebesi; genel devlet sektörünün mali nitelikli ve para ile ifade edilebilen olaylarının kaydedilmesi, kaydedilen bilgilerin topluca gösterilmesi ve yorumlanmasına ilişkin faaliyetlerin tümüdür. Devlet muhasebesinin amacı; mali yönetim ve kontrol aracı olarak milli ekonominin planlanması ve yönetimi için kamu kesimine ait gerekli ekonomik bilgileri sağlamak üzere, bir mali yıla ait bütçeleştirilmiş gelir ve giderlerin yıl içi ve yılın sonundaki gerçekleştirmeleri ile Genel Devletin ve yönetsel birimlerin varlık ve kaynaklarını izlemek ve belirli dönemler itibariyle yönetsel birimlerin bütçe uygulama sonuçları ile faaliyet sonuçlarını ilgililere, bilgi ihtiyaçlarına uygun şekilde rapor etmektir¹⁶⁰.

Serbest piyasa sistemine dayalı ekonomilerde veya karma ekonomilerde, muhasebe uygulamaları genellikle özel sektörün bakış açısına göre şekillenmektedir. Küreselleşmenin getirdiği dışa açılım zorunluluğu neticesinde Türkiye, daha liberal bir devlet anlayışı benimsemeye başlamıştır¹⁶¹.

Ekonomik alandaki gelişmeler neticesinde, Türkiye'de özel sektörün ekonomideki ağırlığı artmaya başlamış, bu durum muhasebe mesleğini, devlet

¹⁵⁸ Bilen, s. 38.

¹⁵⁹ Bilen, s. 39.

¹⁶⁰ Erkan Karaarslan, "Ülkemizde Devlet Muhasebesinin Serüveni", *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 54, 2004, s. 73.

¹⁶¹ Bilen, s. 39.

muhasebeciliğinden sektör muhasebeciliğine geçiş yapmaya itmiştir. Bu geçiş, aynı zamanda mesleğin bağımsız olması gerekliliğini de ortaya çıkarmıştır. Bu değişim ve dönüşümle birlikte muhasebe mesleği, toplum ve ticaret hayatı içinde önemli bir konuma yerleşmiştir¹⁶².

2.2.5. İşletme Mülkiyet Yapılarında Ortaya Çıkan Değişmeler

Toplum ihtiyaçlarının artması ve ihtiyaçların çeşitlenmesine paralel olarak işletmeler genişlemiş ve yeni tür işletmeler ortaya çıkmıştır¹⁶³.

Türkiye’de işletmeler yakın zamana kadar şahıs şirketleri “adi ortaklık, kolektif şirket, aile şirketleri” gibi örgütlenmiştir. Şahıs şirketlerinin bilgi ihtiyacının daha çok dahili raporlarla karşılandığı görülmektedir. Değerleme ve raporlama sistemi de dahili bilgi amacına yönelik kabul edilmektedir. Sermaye şirketleri şeklinde örgütlenen işletmelerin varlığının, harici raporlamayı ön plana çıkardığı ifade edilmektedir. Türkiye’de SPK ile harici raporlamaya ağırlık verilmesi, sermaye şirketlerinin menkul kıymet ihracına bağlı olarak doğmuş bir gereksinim olarak kabul edilmektedir¹⁶⁴.

Günümüz Türkiye’sinde ise işletmelerin çok büyük bir kısmı KOBİ niteliğindedir. Bu şirketler genellikle aile şirketleri şekline olup, aile bireyleri tarafından yönetilirler. Çoğu zaman uzmanlık ve bilgiye dayanmayan bir yönetim tarzının hâkim olduğu bu şirketlerde, genellikle kurumsallaşma sağlanamamakta, iyi yönetim ilkeleri hayata geçirilememekte ve kayıt dışılık yüksek boyutlara ulaşmaktadır¹⁶⁵.

2.2.6. Ticaret Kanunu

1850 yılında kabul edilen Ticaret Kanunu’nun değişen şartlar nedeniyle yeniden düzenlenmesi zorunlu bir durum olmuştur. Bu nedenle 1926 yılında Alman Ticaret Kanunu örnek alınarak yeni bir Ticaret Kanunu kabul edilmiştir. Ticaret Kanununun anonim şirketlere ait kısmı Alman Ticaret Kanunundan örneklediği için, bu dönem muhasebeyle ilgili yayınlanan eserler Alman kaynaklarına dayandırılmıştır. Bu yasanın

¹⁶² Ayboğa, s. 37.

¹⁶³ Murat Erdoğan, “Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, Cilt: 5, Sayı: 1, 2002, s. 52.

¹⁶⁴ Özyürek, s. 23.

¹⁶⁵ İmran Duran, “Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme (KOBİ) Birleşmeleri”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 94, 2009, s. 225.

66. ve 79. maddeleri, tutulması zorunlu muhasebe defterleri ve bu defterlerin tanımı ile ilgilidir. Ayrıca Kanunun 68. maddesinde muhasebe defterlerinin tutulmasında bir kişinin istihdam edileceği belirtilerek muhasebecilik kavramı kabul edilmiştir. Yasada sözü edilen defterler “Günlük Defter” ve “Envanter ve Bilanço Defteri”dir. Bu iki defterden başka ticari yazışmaların kaydedildiği kopya defter de zorunlu kılınmıştır. Ancak 1850 yılında çıkartılan bu kanunun uygulanabilmesine yönelik diğer yasalar batı baz alınarak düzenlenmediği için pratikte pek başarı sağlanamamıştır. Bu durum, Türk Ticaret Kanununun yeniden düzenlenmesini zorunlu kılmıştır. 1926 yılında Ticaret Kanunu yeniden düzenlenirken, başta Medeni Kanun olmak üzere diğer tüm yasalar da batı standardında oluşturulduğu için uygulamada daha başarılı olmuştur. Türk Ticaret Kanununun kabulü, Türkiye’de muhasebe uygulamalarına önemli katkılar sunmuştur¹⁶⁶.

Türkiye’de, Türk Ticaret Kanunu, Vergi Usul Kanunu ile birlikte 1990’lı yıllara kadar muhasebe uygulamalarına yön vermiştir¹⁶⁷.

Yeni Türk Ticaret Kanunu’nda yansıma bulan kurumsal yönetim ilkeleri ve bağımsız denetim kuruluşlarına özgü düzenlemeler, muhasebe denetim mesleğinde de yeni bir dönemin başlangıcı sayılabilir¹⁶⁸.

Türk Ticaret Kanunu, Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ve Vergi Usul Kanunu’na göre tutulması zorunlu defterler Tablo 2’de gösterilmektedir.

¹⁶⁶ Bilen, s. 58.

¹⁶⁷ Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği, s. 17.

¹⁶⁸ Arıkan, s. 12.

Tablo 2.2. TTK, TTK Tasarısı ve VUK'a Göre Tutulması Zorunlu Defterler

VUK'A GÖRE	TTK'YA GÖRE (1956 Tarihli)	TTK TASARISINA GÖRE
a-Tasdike Tabi Olanlar (VUK md. 220)	a-Tasdike Tabi Olanlar (TTK md. 69)	a-Tasdike Tabi Olanlar
1)Yevmiye Defteri	1)Yevmiye Defteri	1)Yevmiye Defteri (md. 64)
2)Envanter Defteri	2)Defter-i Kebir	2)Defter-i Kebir (md. 64)
3)İmalat Defteri	3)Envanter Defteri (md. 72)	3)Envanter Defteri (md. 64)
4)İşletme Defteri	4)Karar Defteri (md. 66)	4)Pay Defteri (md. 64)
5)Nakliyat Vergisi Defteri	b-Tasdike Tabi Olmayan Defterler	5)Karar Defteri (md. 64)
6)Serbest Meslek Kazanç Defteri	1)İşletme Defteri (md. 66)	6)Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri (md. 64)
7)Yabancı Nakliyat Kurumlarının Hasılat Defteri	TTK'YA GÖRE TUTULMASI ZORUNLU DEFTERLER (1926 Tarihli TTK)	7)TMSK'nin Hâsılat Defteri Belirleyeceği Defterler (md. 69)
b-Tasdike Tabi Olmayan Defterler		
1)Defter-i Kebir		
2)Bitim İşleri Defteri		1)Mevcudat Defteri (Envanter Defteri)
3)Damga Vergisi Defteri		2)Muvazene Defteri (Bilanço)
4)Ambar Defteri		
5)Çiftçi İşletme Defteri		

Kaynak: Abdülkadir Bilen;“Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi ve Meslek Mensuplarının İş Tatmini Üzerine Bir Araştırma”, Gazi Kitabevi, Ankara 2008, s. 59.

2.2.7. Teknolojik Gelişmeler

21. yüzyılın önemli özelliklerinden biri de yaşanan teknolojik gelişmelerdir. Teknolojinin son derece hızlı bir gelişme süreci yaşadığı bu dönemde muhasebe mesleği de bu gelişimden oldukça etkilenmiştir. Muhasebecilik mesleğinde verilen hizmetin doğası değişmiş, müşteri ile iletişim yöntemleri bilgi teknolojisinden etkilenmiştir. Veri işleme ve kayıt işlemlerinde büyük ölçüde elektronik ortama geçilmiş ve bu durum, sürecin daha kolay işlemesine ve el ile yapılan işlemlerin ortadan kalkması ile kısa zamanda kesin sonuçlar alınmasını sağlamış, işletme faaliyet sonuçlarının anlaşılır, güvenilir, zamanında

ve karşılaştırılabilir hazırlanması için kolaylıklar getirmiştir. Yaşanan teknolojik gelişmelerle birlikte muhasebe mesleği, bilgi toplayıp kaydetmenin yanı sıra, işletme yöneticilerinin, ortakların ve muhasebe verilerini kullanan diğer birimlerin karar verme süreçlerine yardımcı olan bir yapıya bürünmüştür¹⁶⁹.

Teknolojik gelişmelerle birlikte fabrika sisteminin ve seri üretimin gelişmesi sonucu, üretim ve dağıtımda kullanılan sabit kıymet hacminin büyüdüğü görülmektedir. Üretim maliyetlerinin ve stok değerlerinin saptanmasına ilişkin olarak maliyetler hakkında yönetimin bilgi gereksinimi de ortaya çıkmaktadır. Sanayileşmenin yaygınlaşması sonucu maliyet muhasebesinin gelişmesinin ve yaygınlaşmasının, muhasebe teorisi üzerinde önemli sonuçlar doğurdu görülmüştür. Önceden belirlenmiş genel üretim giderleri ve standart maliyetlerin çözümlenmesinde, verimli stoklanabilir maliyetler, etkin olmayan maliyetler ve atıl kapasite arasındaki farklara giderek daha çok önem verilmeye başlandığı görülmüştür¹⁷⁰.

2.2.8. Üniversitelerin Yaygınlaşması ve Muhasebe Eğitiminde Artan Kalite

Osmanlı'da muhasebe bilimi, Tanzimat devrine gelinceye kadar devlet muhasebesi hariç hemen hemen bilinmemekte ve öğretilmemekteydi. Tanzimat devrinde ilk defa muhasebe eğitimine başlanmış, önce orta öğretim kurumlarına "Usulü Defteri" dersleri konulmuş, bunları takiben yüksek öğrenim kurumlarında muhasebe eğitime yer verilmiştir. İstanbul'da Ticari Mektebi Âlisi kurulmuş ve batı yöntemlerine uygun şekilde muhasebe eğitimi için "İlmi Muhasebe" dersi konmuştur. Muhasebe eğitiminin gelişmesine rağmen ticari işlemlerde muhasebenin kullanılması yerleşmemiştir. Bu durum Cumhuriyet dönemine kadar hatta Cumhuriyet döneminin ilk yıllarında da devam etmiştir. Cumhuriyet döneminde İktisadi Devlet Teşekküllerinin kurulması, milli bankaların çoğalması ve iş hayatının genişlemesi ile ortaya çıkan ihtiyaç üzerine orta ve lise dereceli ticaret okulları açılmıştır¹⁷¹.

1990'lı yıllarda muhasebe ve işletme finansını etkileyen Türkiye'de ve dünyada çok önemli gelişmeler yaşanmıştır. Türkiye'de bu gelişmeleri sağlayan olgulardan biri

¹⁶⁹ Emin Kurtcebe, "21. Yüzyılda Muhasebe Mesleğinin Vizyonu", (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli 2008, s. 47.

¹⁷⁰ Özyürek, s. 20.

¹⁷¹ Gücenme ve Arsoy, ss. 75 – 76.

ve belki de en önemlisi, eğitimin yaygınlaşmasını sağlayan 1982 yılındaki üniversite reformudur. Bu reform neticesinde kurulan üniversitelerdeki kadrolar, 1990'lı yıllarda yetişmiş, çeşitli yayınlar yapmaya ve çevrelerine açılmaya başlamışlardır. Üniversitelerin Türkiye'de yaygınlaşması ve öğretim kadrolarının zenginleşmesi, muhasebe eğitiminde hayal bile edilemeyecek derecede büyük etkiler yaratmıştır. 1990'lı yıllarda kendini gösteren bu gelişmeleri gelecek nesiller, muhasebe eğitiminin ve muhasebe uygulamalarının dönüm noktası olarak değerlendireceklerdir¹⁷².

Üniversitelerin ve akademik kadroların sayısındaki artış, nispi bir kalite artışını da beraberinde getirmektedir. Dünya ile entegre olmuş, uluslararası muhasebe literatürüne hakim, değişimi arayan, fark yaratan ve iyi eğitim almış meslek mensuplarının yetişmesi Türkiye'de muhasebe mesleğinin önündeki engellerin süratle aşılması anlamına gelmektedir.

Tüm yaşam alanlarına etki eden küreselleşmenin, beraberinde getirdiği bilgi tabanlı bir ekonomi anlayışı rekabet anlayışında da değişiklik yaratmaktadır. Ürün tabanlı rekabet anlayışı, yerini hizmet tabanlı bir rekabet anlayışına bırakmakta ve bu durum, insan eksenli bir kalkınma modelini geliştirmektedir. Dolayısıyla bu modelin içinde "Meslek Elemanları"nın önemi daha da artmaktadır. Bilgiye en kısa zamanda ulaşabilen, ulaşmış olduğu bilgiyi üretime yansıtabilen, değişen koşullara adaptasyon sağlayabilen, bilinmeyeni bulup bunu dünya insanların ihtiyaçlarına sunabilen meslek elemanlarına duyulan ihtiyaç günbegün artış göstermektedir. Mesleki standartlarda, bilgi ve becerilerde meydana gelen hızlı değişimleri kapsayacak bir biçimde mesleki uyum sağlama programına ve stratejilere şiddetle ihtiyaç duyulmaktadır. Bu değişim mesleki eğitim sisteminde de değişime yol açmaktadır. Sadece yöntem ve tekniklerin öğretildiği bir mesleki eğitim sisteminin yerini, yöntem ve tekniklerle beraber düşünce ve konseptlerin oluşturduğu eğitim yaklaşımı almaktadır. Bu yaklaşım "Nasıl"dan çok "Niçin" sorusuna cevap arayan, bu amaçla teknolojiyi kullanabilen, karşılaştığı problemleri çözebilen, iyi bir iletişim kurabilen, grup çalışmalarına katılan ve

¹⁷² Oktay Güvemli, "Muhasebe Eğitim ve Uygulamalarını Etkileyen ve Yeni Yüzyılın Başlarını Biçimlendiren Gelişmeler ve Bu Gelişmelerin MUFAD'ın Faaliyetlerini Etkilemesi", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 42, 2009, ss. 229 – 230.

sorumluluk almayı bilen meslek elemanları yetiştirmeye yönelik bir program olarak karşımıza çıkmaktadır¹⁷³.

2.2.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Örgütlenmesi

Muhasebe mesleğinin gelişiminde çok özel bir yere sahip olan meslek mensuplarının örgütlenmesi ve bu örgütlenmenin mesleğin işlevini artırması gecikmiş; ancak 1989 yılında Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) kurulmuştur. Diğer yandan muhasebe mesleğinin daha önce oluşmuş dernekleri ve öğretim üyeleri Türkiye Muhasebe Kongreleri'ni 1957 yılında başlatmışlardır. Ayrıca muhasebe öğretim üyeleri, 1979 yılında başlattıkları muhasebe eğitimi sempozyumlarını sürekli olarak yapmışlardır¹⁷⁴.

Muhasebe meslek mensuplarının örgütlenmesi, ileriki bölümlerde "Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimine Katkısı Olan Kurumlar" başlığı altında detaylarıyla anlatılmıştır.

2.2.10. İşletmecilik Alanındaki Gelişmeler

Muhasebe, destek hizmeti veren bir bilim olduğu için destek hizmeti alacak olan iktisadi kurumların dönüşümüne paralel olarak gelişir; yani muhasebenin gelişimi ekonomik gelişme ile paralellik gösterir. Muhasebe ve denetim mesleğinin Cumhuriyet tarihi içerisinde gösterdiği gelişim özellikle dünya ülkeleri ile göreceli olarak incelendiğinde oldukça yavaş ve birçok başarısız denemelerle doludur. Bu yavaş gelişmede Pazar Ekonomisi kurallarının ve özel işletmelerdeki gelişmelerin 1980'lere kadar gecikmesinin payı çok büyüktür. Bilindiği gibi, Kapitalist Sistem'in uygulama aracı özel teşebbüslerdir. Bu bağlamda, özel sektörün kurulması muhasebenin en önemli uygulama alanlarından biri olmuştur. Özel sektörün azlığı ve sermayenin yetersizliği muhasebenin gelişmesini engelleyen önemli faktörlerdir¹⁷⁵.

Gelişmiş ülkelerdeki makinelerin satın alınması yerine kiralama yöntemine gidilmesi, hisse senedi şeklinde kar payı dağıtılması gibi işletmecilik alanındaki yeni

¹⁷³ Hayrettin Usul, Hüsrev Eroğlu ve Osman Akın, "Meslek Liseleri ve Meslek Yüksek Okullarındaki Eğitim Süreçleri Arasındaki Uyum Sorununun Analizi ve Ticaret Lisesi Örneği", *Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Yıl: 9, Sayı: 12, 2007, s. 236.

¹⁷⁴ Mustafa Aysan, "Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi", *Mali Çözüm*, Sayı: 76 (Özel Sayı), 2006, s. 265.

¹⁷⁵ Bilen, s. 40.

uygulamalar, farklı muhasebe sorunlarını ortaya çıkarmakta, dolayısıyla yeni muhasebe uygulamalarını da beraberinde getirmektedir. Kısaca, ekonomi alanında ortaya çıkan gelişmeler işletmeciliği, dolayısıyla da muhasebeyi etkilemektedir. Türkiye’de de bu alanlarda yaşanan gelişmeler, Türkiye’deki muhasebe mesleğini, dolayısıyla meslek mensuplarını etkilemektedir¹⁷⁶.

2.2.11. Muhasebe Uygulamalarına Dair Hukuksal Düzenlemeler

1980’li yıllarda küreselleşmenin kendini iyiden iyiye hissettirmesi ile uluslararası şirketler yabancı ülkelerdeki faaliyetlerine hız vermeye başlamışlardır. Bu eğilimler ülkeler, toplumlar, bireyler ve mesleklerde değişimi beraberinde getirmiştir. Türkiye’deki muhasebe mesleği ve meslek mensubu da bu gelişmelerden etkilenmiştir. Muhasebe alanındaki yasal düzenlemeler bu eğilimin açık örnekleridir. Bu yasal düzenlemelerin hayata geçirilmesi ile Türkiye’de, muhasebe ve muhasebe meslek mensuplarının gelişimlerini olumlu yönde etkilemiş ve mesleğin saygınlığını arttırmıştır¹⁷⁷.

Maliye Bakanlığınca ilki 26.12.1992 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ulusal muhasebe hukuku açısından önemli düzenlemelerdir. 1 no’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetiminin kolaylaştırılması amacıyla düzenlenmiştir¹⁷⁸.

Türkiye’de muhasebe mesleğinin gelişimine büyük katkısı olan bu yasal düzenlemeler şu şekildedir¹⁷⁹:

- 1981 yılında Sermaye Piyasası Kanunu yürürlüğe girmiştir.
- 1983 yılında Sermaye Piyasası Kurulu oluşturulmuştur.

¹⁷⁶ Özyürek, s. 25.

¹⁷⁷ Hanifi Ayboğa, “Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi”, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 18, Sayı: 1, 2003, ss. 328 – 329.

¹⁷⁸ Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği, s. 17.

¹⁷⁹ Ayboğa, Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ..., s. 329.

- 1983 yılında “Standart Mali Tablo ve Raporlar” Tebliği yayınlanmıştır.
- 1984 yılında “Standart Genel Hesap Planı” Tebliği yayınlanmıştır.
- 1989 yılında 3568 sayılı Meslek Kanunu yürürlüğe girmiştir.
- 1992 yılında Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Hesap Planı yayınlanıp 1994 yılında yürürlüğe girmiştir.
- 1994 yılında Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) kurulmuştur.
- 1996 yılında TMUDESK, Türkiye Muhasebe Standartlarını yayınlamaya başlamıştır.
- 1997 yılında Türkiye Muhasebe Standartları yürürlüğe girmeye başlamıştır.
- 1999 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kurulmuştur.

Türkiye’de gerçek ve tüzel kişilerin vergi yönünden devlet tarafından incelenmesi, son yıllara kadar sadece Maliye Bakanlığı bünyesindeki denetim birimlerince yürütülmüştür. Ancak ticari ve sınaî faaliyetler hızla büyürken denetim birimlerinin buna paralel bir gelişme gösterememesi nedeniyle, Maliye Bakanlığı denetim birimlerince yapılan denetimler, özellikle vergi incelemeleri çok düşük düzeyde kalmıştır. Bu gelişmeler sonucunda tüm dünyada olduğu gibi, Türkiye’de de bağımsız denetim kuruluşlarından yararlanılması gündeme gelmiştir. Bu konuda gerekli yasal düzenleme “3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” ile yapılmıştır. 3568 sayılı kanun, gerçek ve tüzel kişi vergi yükümlülerinin dolaylı olarak vergisel ve muhasebe denetimi yetkisini iki ayrı meslek mensubuna vermiştir. Bunlar “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler” ile “Yeminli Mali Müşavirler”dir. Yeminli Mali Müşavirler denetim yetkisinin yanında, gerçek veya tüzel kişilerin veya bunların işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe ilkeleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini “onama” yetkisine de sahip kılınmışlardır¹⁸⁰.

¹⁸⁰ Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, “1923 – 2003 Türkiye Ekonomisi”, *Hazine Dergisi*, Sayı: Cumhuriyetin 80. Yıl Özel Sayısı, Ankara 2003, ss. 142-143.

2.3. MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİNİ GECİKTİREN FAKTÖRLER

Muhasebe mesleğinin gelişimi ile ticari, sanayi ve ekonomik gelişmenin orantısal bir ilişkisi vardır. Ekonomi ve sanayinin büyümesi, muhasebe mesleğinin de gelişmesine ve yaygınlaşmasına olumlu yönde etki etmektedir¹⁸¹.

Türkiye’deki ekonomik koşullar muhasebe mesleğinin örgütlenmesinde gecikmeye sebep olmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının, mesleğin yasallaşmasına ilişkin çalışmaları 1950’lere dayanır; ancak bu süreç 1989 yılı meslek yasası ile tamamlanabilmiştir. Çünkü Türkiye Cumhuriyetinin başlangıç yıllarında ekonomide devlet işletmeciliği hakim olmuş, devlet eli ile yönetilen işletmelerde kamuya bilgi verme ihtiyacı hasıl olmamıştır. Devlet kurumlarında muhasebe bilgileri iktisadi planlama ve sınırlı yönetim kararları için kullanılmış ve bu işletmelere ait mali tabloların kamuya açıklanması gerekmemiştir. Ulusal muhasebe kavramı ve ilkelerinin henüz belirlenmediği, tekdüzen bir muhasebe sisteminin bulunmadığı bu yıllarda Türkiye’de muhasebe sisteminin kamuyu bilgilendirme görevinin bulunduğu dair anlayış henüz yerleşmemiştir. Bu nedenle bağımsız muhasebe denetiminin işlevine gerek duyulmamış ve bu dönemde daha ziyade işletme içi bilgi üreten sınırlı kapsamlı muhasebe sistemleri kullanılmıştır¹⁸².

2.4. TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİNE KATKISI OLAN KURUMLAR

Türkiye’de muhasebe meslek mensuplarının örgütlenme çalışma ve çabaları, 1883 yılında kurulan Mekteb-i Ali’nin isminin Yüksek Ticaret Mektebi olarak değiştirilmesi ile başlamıştır. Bu okuldan mezun olanlar 1936 yılında Yüksek Ticaretliler Derneği’ni kurmuşlardır. Bu dernek, muhasebe meslek mensuplarının kurmuş olduğu ilk dernek olma özelliğine de sahip olmuştur. Gelişmiş her ülkede, meslek yasaları çıkarılmadan önce meslek mensuplarının yaygın bir şekilde örgütlendiği ve bu örgütlerin meslek ile ilgili kararlar aldığı görülmektedir. Buna benzer bir süreç

¹⁸¹ Remzi Örtün ve Rıdvan Bayındır, “The Development of Accounting in Turkey in the Second Half of the 20th Century”, Erişim tarihi: 19.05.2010,

http://www.mufad.org/index2.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=48&Itemid=100

¹⁸² Gücenme ve Arsoy, ss. 76 – 77.

yaşayan Türkiye’de de muhasebe meslek mensupları, mesleğin gelişimine büyük katkılar sağlayacak, gönüllülük esasına dayanan dernek ve vakıflar kurmuşlardır. Bu kısımda mesleğin gelişim sürecinde önemli katkıları olan kurumlar kısaca açıklanmıştır¹⁸³.

2.4.1. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD)

1942 yılında "Eksper Muhasipler ve İşletme Organizatörleri Derneği"nin kurulması, ülkemizde muhasebe mesleğinin tarihi gelişmesi içinde önemli bir kilometre taşı olmuştur. 1967 yılında adı TMUD’a dönüştürülen bu öncü dernek, 1942’de Prof. Osman Fikret ARKUN, İsmail OTAR ve 12 arkadaşı tarafından kurulmuş, bu alandaki ilk özel girişimdir¹⁸⁴.

Derneğin amacı; Türkiye’de özel ve resmi her alanda ve çeşitli kademeler için ehliyetli muhasebe elemanları yetiştirmek, mevcut muhasebe elemanlarının gelişimini ve muhasebe bilgilerinin yönetimde ve incelemelerde verimli bir şekilde kullanılabilmesini sağlayıcı çalışmalarda bulunmak, muhasebe uzmanlığı mesleğini teşkilatlandırıp ilerletmek, üyelerin kültürel, sosyal ve iktisadi gelişmelerini sağlamak, hak ve menfaatlerini korumaktır¹⁸⁵.

1967’de derneğin statüsünde önemli değişiklikler yapılmış ve üye sayısı 1960 yılında 100 iken 1971 yılında 400’ü geçmiştir. Günümüzde ise üye sayısı 1400’e ulaşmıştır. TMUD, ülkemizde mesleğin tanımlanması, topluma anlatılması, dünya uygulamalarının ülkemize taşınması, konu ile ilgili uluslararası çalışmalarda ülkemizin temsil edilmesi konularında çok değerli hizmetlerde bulunmuştur. TMUD, 1938’den sonra 1949, 1956, 1961, 1966, 1972, 1987 ve 1989 yıllarında yapılan meslek yasa tasarılarının hazırlık çalışmalarına katılmış, ülkemizin gereksinimlerine uygun bir meslek yasasının çıkmasını sağlamak üzere yasa tasarı taslakları hazırlamış, TC Maliye Bakanlığı’na ve TBMM komisyonlarına önerilerde bulunmuştur. Dernek üyeleri, muhasebe ve denetim alanında düzenlenen bilimsel toplantıların tümüne, düzenleyici ya da önemli pay sahibi olarak katılmışlardır. TMUD, 1957’de toplanan "Birinci Türkiye

¹⁸³ Bilen, s. 61.

¹⁸⁴ TMUD, Erişim tarihi: 19.02.2010, <http://www.tmud.org.tr/Icerik.aspx?KatID=1&YaziID=11>

¹⁸⁵ Şaban Uzay, Ahmet Tanç ve Mehmet Erciyes, "Türkiye’de Muhasebe Denetimi: Geçmişten Geleceğe -1", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 95, 2009, s. 135.

Muhasebe Kongresi"nden başlayarak, bu kongrelerin yılda bir kez düzenlenmesini ve bu konuda ilgili kuruluşlar ve üniversitelerle karar birliğine ulaşılmasını sağlamıştır. Ayrıca 1987'ye kadar düzenlenen 14 Muhasebe Kongresi'nin tümüne düzenleyici olarak katılmış, TURMOB'un kurulmasından sonra 1990'daki 15'inci, 16'ncı ve 17. Muhasebe Kongrelerinin TURMOB tarafından düzenlenmesine katkıda bulunmuştur. Ülkede mesleği düzenleyen bir kanunun çıkması, TMUD'un önemli amaçlarından biri olmuştur. 1969 yılında dernek, üyelik koşulları arasına meslek stajı ve sınav koşullarını getirmiş, batı ülkelerinde uygulanan muhasebe ilke ve kurallarının ülkemize taşınmasına da hizmet etmiştir. 1954'ten başlayarak dernek, zaman zaman 10-12 kişilik delege gruplarıyla Türkiye'yi Uluslararası Muhasebe Kongrelerinde de temsil etmiştir¹⁸⁶.

TMUD, 1974 yılında bu komiteye ortak üye olmuş ve günümüze kadar geçen süreçte, komitenin tespit etmiş olduğu standartların Türkiye'de de yayınlanmasında önemli hizmetler görmüştür¹⁸⁷.

Türkiye'nin muhasebe alanında kilometre taşlarından olan TMUD, 1977 yılında Uluslararası Muhasebeciler Federasyonuna (IFAC) kurucu üye olarak katılmıştır. Ayrıca Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği, Akdeniz Ülkeleri Muhasebeciler Federasyonu'na üye olmuştur. 2005 yılında ise Uluslararası Muhasebe Eğitmenleri Birliği'ne de üye olmuştur¹⁸⁸.

2.4.2. Mali Müşavirler ve Muhasebeciler Birliği Derneği (MMMBD)

TMUD'a sadece üniversite mezunları sınavla üye olabiliyorlardı. Bu nedenle üyelerinin önemli bir kısmı öğretim üyesiydi. Muhasebecilik yapan bütün meslek mensupları bu derneğe üye olamadıkları için dernek tüm meslek mensuplarını temsil edememekteydi. Bütün meslek mensuplarını, eğitim seviyelerine bakmaksızın bir çatı altında toplayabilecek bir derneğe ihtiyaç duyuluyordu. Bu çerçevede MMMBD, 2 Şubat 1977'de kuruldu. MMMBD'nin kurucuları ve üyeleri büyük çoğunlukla

¹⁸⁶ TMUD, Erişim tarihi: 04.03.2010, <http://www.tmud.org.tr/UserFiles/File/TMUD%20KİTABI.pdf>

¹⁸⁷ Ömer Can Derman, "Muhasebe Standartlarının Önemi ve Finansal Tablolar", Erişim tarihi: 05.03.2010, http://www.marmarasps.com/upload_files/MUHASEBE_STANDARTLARININ_ONEMI.pdf

¹⁸⁸ TMUD, Erişim tarihi: 04.03.2010, <http://www.tmud.org.tr/UserFiles/File/TMUD%20KİTABI.pdf>

TMUD'un üyeleri arasındandı. Bu açıdan MMMBD ve TMUD meslek kanununun çıkarılması sürecinde çok yakın bir işbirliği yapmışlardır¹⁸⁹.

MMMBD'nin temel amacı, MMMBD tüzüğü'nün 3. maddesinde: "Mesleğimizin ve meslek örgütlerimizin bağımsızlığının ve demokratikliğinin sağlanması..." şeklinde açıklanmaktadır.

MMMBD, 1977 yılında İstanbul'da kurulmuştur. MMMBD'nin mesleğin yasal düzene kavuşması, muhasebe mesleğinin gerçek niteliğine kavuşması ve meslek mensuplarının kimlik kazanması için vermiş olduğu mücadele kayda değerdir. Kuruluşunun ilk yıllarında İstanbul'daki muhasebecilerin bir çatı altında toplanması, birbirleri ile tanışıp kaynaşması, meslek sorunlarının çözümlenmesi konularından önce meslek mensupları arasında güç birliği oluşturmayı hedeflemiştir. Mesleki standartların yükseltilmesi, meslek mensuplarının eğitimi gibi konularda çalışmalarını genişletmiştir. Yaptığı toplantılarda ücret artışı, mesleğin hak ettiği önemi kazanması, meslektaşlar arasında defter kapma yarışından vazgeçilmesi konularına özellikle dikkat çekmiştir. Dernek, 1986 yılında kendi içerisindeki örgütlenmesini tamamlamış ve ülke çapında örgütlenme faaliyetlerine hız vermiştir. Bu bağlamda 1987 yılı sonlarında şube sayısı 75 ve üye sayısı 18.000'e ulaşmıştır. Ancak meslek yasası çıktıktan sonra odaların kurulması ile örgütlenmede güç kaybına bağlı olarak, 2007 yılı sonu itibariyle şube sayısı 27'ye düşmüştür¹⁹⁰.

2.4.3. Türkiye Muhasebeciler Federasyonu (TÜMFED)

Bursa, Sakarya ve Eskişehir'de kurulu bulunan mesleki dernekler 1979 yılında bir araya gelerek yaptıkları çalışmalar sonucunda, Muhasebeciler Federasyonunun kuruluşuna karar vermişlerdir. 1979 yılında bu isimle federasyon merkezi Eskişehir olmak üzere TÜMFED kısa adı ile federasyon kuruluşu yapılmıştır. Federasyon daha sonra Kocaeli'nin de iştirakiyle katılımcı şehir sayısını 4'e çıkarmıştır. Sonraki aşamalarda da çalışmalar yapılarak 28 vilayette örgütlenme tamamlanmıştır. TÜMFED

¹⁸⁹ Bilen, s. 64.

¹⁹⁰ Bilen, ss. 64 – 64.

uzun yıllar muhasebe mesleğine hizmet etmiş, yasaların çıkarılmasında çok önemli katkı ve önerilerde bulunmuştur¹⁹¹.

1983 yılında Dernekler Yasası'nda yapılan değişiklikleri ve yeni düzenlemenin şartlarını TÜMFED taşımadığından dolayı münfesi duruma düşmüştür. 1986 yılında ise TÜMFED üyeleri, MMMBD ile birleşme kararı almıştır¹⁹².

2.4.4. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası (İSMMMO)

Üye sayısı açısından Türkiye'nin en büyük meslek örgütlerinden biri olan İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası 20 Mart 1990'da kurulmuştur. Muhasebe kaydı yapan meslek elemanı olarak tanınan muhasebecilere mesleki kimlik ve kişilik kazandırılması, mesleki standartların belirlenmesi, meslek etiğinin oluşturulması ve mesleki kazanımların belirlenebilmesi yolunda çok önemli hizmetler üretmiştir¹⁹³.

İSMMMO, mesleğin gelişimi adına 17 yılda 700'e yakın eğitim semineri düzenlemiştir. Bunun yanı sıra mesleğe ilişkin değişik konularda kurslar, paneller, konferanslar ve gelenekselleşen Muhasebe Denetimi Sempozyumu yer almaktadır. Türkiye ile AB'nin tam üyelik müzakerelerine başlama kararının akabinde oda, İngilizce ve bilgisayar kurslarına başlamıştır. İSMMMO, meslekle ilgili dergiler ve kitaplar yayımlamaktadır. Oda kurulduğu günden beri Tek Düzen Hesap Planı, kayıt dışı ekonomi ile mücadele ve beyannamelerde meslek mensuplarının imza zorunluluğu konularına özel önem vermektedir¹⁹⁴.

İSMMMO'nun firmalara sağladığı çok önemli bir hizmet de, iş dünyasının hayata geçirilmesi için ısrarla talep ettiği Enflasyon Muhasebesi uygulamalarında, meslek mensuplarının üzerinden yazılım firmalarının rant sağlanmasını engellemesi ve bu yazılımları tüm üyelerine ücretsiz hazırlamasıdır. Bu konuda 89 adet eğitim gerçekleştirerek yaklaşık 8000 meslek mensubuna eğitim vermiştir¹⁹⁵.

¹⁹¹ Cengiz Kırgız, "Meslek Yasamızın 20. Yılında Geçmiş Hatırlamak", *Bilanço Dergisi*, Sayı: 117, 2009, ss. 54 – 55.

¹⁹² Bilen, s. 65.

¹⁹³ Yahya Arıkan, "Foundation and Development of the Chamber of Certified Public Accountants of İstanbul (1989-2006)", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı:76 (Özel Sayı), 2006, s. 9.

¹⁹⁴ Arıkan, "Foundation and Development of the Chamber of Certified...", ss. 27- 28.

¹⁹⁵ Arıkan, "Mesleki Örgütlülüğümüzde 20 Yılı Geride Bırakırken...", s. 12.

2.4.5. Muhasebe ve Finansman Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Derneği (MUFAD)

MUFAD Türkiye üniversitelerinde görev yapan muhasebe ve finansman öğretim üyelerinin derneğidir. 1998 yılında kurulan MUFAD'ın amaçları¹⁹⁶:

- Muhasebe ve işletme finansmanının bilimsel ve eğitsel gelişmesine katkıda bulunmak, araştırmaları yönlendirmek ve her türlü desteği sağlamak,
- Kitap, dergi, broşür, bülten vb. gibi yayınlar yapmak,
- Gerektiğinde kamu ya da özel kesim kuruluşları ile işbirliği yaparak kongre, konferans, panel, sempozyum, açık oturum gibi toplantılar düzenlemek,
- Muhasebe ve İşletme Finansmanı öğretim üyeleri ile öğrencileri arasında dayanışma ve işbirliğini sağlamak amacı ile toplantılar düzenlemek,
- Muhasebe ve İşletme Finansmanı ağırlıklı olarak işletme ve iktisat bilimi ile ilgili yayınları kapsayan kütüphane oluşturmak ve öğretim üye ve yardımcılarının bu kütüphaneden yararlanmalarını sağlamak,
- Muhasebe ve İşletme Finansmanı ile ilgili mesleklerin gelişmesini sağlamak üzere kurs, seminer vb. toplantılar düzenlemek meslek kuruluşları ile iş birliği yapmak, meslek araştırma ve yayınlarda bulunmak, görüş bildirmek,
- Amaçların gerçekleştirilebilmesi için bağış ve yardımları kabul etmektir,

şeklinde ifade edilmektedir.

MUFAD'a ait muhasebe ve finans ağırlıklı, güncel eserleri kapsayan MUFAD Kütüphanesi 1999 yılında açılmış, üniversiteler ve meslek odaları ile 35 panel yapılmıştır. Dernek, ayrıca 2008 yılında İstanbul'da düzenlenen 12. Dünya Muhasebe Tarihçileri Kongresi'ni organize etmiştir.

2.4.6. Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV)

1995 yılında kurulan MÖDAV, ülke çapında faaliyet gösteren tüm üniversiteler, yüksek okullar ve enstitülerde görevli muhasebe öğretim üyelerini vakfın doğal üyesi kabul etmekte, bunun sonucunda da tüm üniversitelerde görev alan muhasebe öğretim üyelerini temsil etmektedir. MÖDAV'ın kayıtlı 160 üyesi ile 150 aday üyesi

¹⁹⁶ MUFAD, Erişim tarihi: 08.03.2010,

http://www.mufad.org/index.php?option=com_content&task=view&id=6&Itemid=35

bulunmaktadır. Vakfın kuruluş amacı; öğretim üyelerinin dayanışmasını sağlamak, muhasebe ve ilgili bilim dalları ile muhasebe mesleğinin gelişimine katkıda bulunmak, kamu ve özel sektör kuruluşlarında muhasebe konusunda karşılaşılan sorunlara bilimsel çözümler getirmek ve yeni muhasebe tekniklerinin geliştirilmesine yardımcı olmaktır¹⁹⁷.

MÖDAV, kuruluş amaçlarını gerçekleştirmek için aşağıdaki faaliyetlerde bulunmaktadır¹⁹⁸.

- Muhasebe biliminin gelişimine katkı sunmak,
- Muhasebe ve finans öğretim üyelerinin dayanışmasını sağlamak,
- Üniversitelerimizde muhasebe ve finans eğitiminin kalitesinin yükseltilmesi için çalışmalarda bulunmak,
- Muhasebecilik mesleğinin gelişmesine katkıda bulunmak,
- Kamu ve özel sektör kuruluşlarında mevcut problemlerin çözümüne ve yeni tekniklerin geliştirilmesine yardımcı olmaktır.

2.4.7. Dünya Bankası

Belirli tarihsel koşullar ve ihtiyaçların ürünü olarak 1945 yılında kurulan Dünya Bankası, az gelişmiş ülkeler ve gelişmekte olan ülkeler için önemli bir rol üstlenmiştir. Bu önemlilik, hem ülkelerin yatırım projelerinin finansmanı için bankanın sağladığı kredilerden hem de bankanın uluslararası piyasalar için “risklerden koruyan şemsiye örgüt” rolü oynamasından kaynaklanmaktadır. Dünya Bankası’na üye olmak isteyen ülkelerin Ana sözleşme gereğince, öncelikle IMF (International Monetary Fund) üyesi olması gerekmektedir. Bu şartlarda Türkiye, Dünya Bankası’na 1947 yılında üye olmuştur¹⁹⁹.

Dünya Bankası Türkiye’de muhasebe mesleğinin denetim işlevi görmesini istemiştir. Bankanın muhasebe mesleği ile ilgili talepleri muhasebe mesleğinin gelişmesinde muhasebe mevzuatını düzenleyen kişi ve kurumlar üzerinden etkili olmuştur. 1951 yılında Türk ekonomisi ile ilgili hazırlanan Dünya Bankası raporunun bir yargısı şu şekildedir²⁰⁰:

¹⁹⁷ MODAV, Erişim tarihi: 09.03.2010, <http://www.modav.org.tr/icerik.asp?id=314>

¹⁹⁸ Bilen, s. 67.

¹⁹⁹ Safiye Kaya, “Dünya Bankası ve Türkiye”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 46 – 47, Ankara 2002, ss. 3 – 8.

²⁰⁰ Bilen, s. 68.

“Türkiye’deki muhasebe uygulamalarının tekdüzelikten uzak ve çoğu hallerde akla yakın karar alabilmeleri için gerekli finansal bilgileri işletme yöneticilerine sağlayacak özellikten yoksun bulunduğunu söylemiştik. Kamu yönetiminde bu durum açık bir şekilde görülmektedir. Birçok devlet kuruluşu, kendi düşüncelerine göre birbirinden kopuk olarak saptadıkları hesap sistemlerini kullanmaktadırlar; birçokları da karmaşık direktiflere uyum sağlamaya çalışarak hesaplarını tutmamaktadırlar. Tekdüze ve basitleştirilmiş bir sistemin kurulabilmesi amacı ile devlet kuruluşlarında kullanılan muhasebe sistemlerinin genel ve geniş kapsamlı bir araştırması yapılmalıdır.”

Dünya Bankası’nın muhasebe mesleğindeki ilerleme sürecini yakından takibi, meslek ile ilgili kararların daha çabuk ve sağlıklı alınmasını sağladığı bir gerçektir.

2.4.8. TÜRMOB

3568 sayılı kanunun gereği, meslek mensupları odalar halinde örgütlenmiştir ve üst kuruluş olarak da “Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği” oluşturulmuştur. TÜRMOB tüzel kişiliğe sahip kamu kurumu niteliğinde bir mesleki kuruluştur. TÜRMOB’un organları Genel Kurul, Yönetim Kurulu, Disiplin Kurulu ve Denetleme Kurulundan oluşmaktadır²⁰¹.

TÜRMOB’un görevleri 568 sayılı meslek kanununun 29. maddesinde aşağıdaki gibi sıralanmıştır.

- Mesleğin geliştirilmesi ile ilgili çalışmalar yapmak.
- Meslek mensuplarının menfaatlerini, mesleki ahlak, düzen ve geleneklerini korumak,
- Odaları ilgilendiren konularda yetkili mercilere görüş bildirmek,
- Odalar arasında çıkacak mesleki anlaşmazlıkları kesin olarak çözümlenmek, uyulması zorunlu mesleki kuralları belirlemek,
- Bu kanuna göre çıkarılacak yönetmelikleri hazırlamak,
- Milli ve milletlerarası mesleki kuruluşlara üye olmak, milletlerarası mesleki toplantılara katılmak,
- Maliye ve gümrük bakanlığınca verilecek görevleri yerine getirmek,

²⁰¹ Yıldırım, s. 23.

- Kanunlarla verilen diğerk görevleri yapmak ve mesleki konularda resmi makamlarca istenen bilgi ve görüşleri vermek.

TÜRMOB'un günümüzde vizyonu çerçevesinde, meslek mensuplarına daha iyi hizmet verebilmek gayreti ile oluşturduğu bazı projeler vardır. Söz konusu projelerin gerçekleştirilmesi ile birlikte muhasebe mesleğinin yeni açılımlara yöneleceğı ve meslek yaşamında önemli kazanımlar sağlayacağı aşıkardır. TÜRMOB'un 13 adet projesi aşağıda yer almaktadır²⁰².

Proje 1 : Muhasebe Mesleğinde Haksız Rekabet

Proje 2 : 3568 Sayılı Meslek Yasası, Yönetmelikler ve Mesleki Kararlar

Proje 3 : Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Kalite Standartları Merkezinin Oluşturulması

Proje 4 : Muhasebe Mesleğinde Etik

Proje 5 : Muhasebe Mesleğinde Uzmanlaşma – Uluslararası Muhasebe Uzmanlık Ruhsatı

Proje 6 : Kamu Kurumları ile İlişkilerde Verimlilik Yaratma

Proje 7 : Muhasebe Standartları Uygulamaları

Proje 8 : Denetim Standartları Uygulamaları

Proje 9 : Mevzuatı İzleme ve Görüş Oluşturma

Proje 10: Muhasebe Mesleğinde İş Geliştirme ve Mesleğin Geleceğı

Proje 11: Avrupa Birliğı Müktesebatında Muhasebe Mesleğinin Uyumlu

Proje 12: KOBİ'lerde Muhasebe ve Denetim Uygulamaları

Proje 13: Muhasebe Mesleğinde Toplumsal Çalışma Koşulları

TÜRMOB'un yaptığı en önemli çalışmalardan biri de TİMUESK'in kurulması ve hayata geçirilmesi olmuştur. Türkiye'de, milletlerarası standartlara uyumlu muhasebe ilke ve politikalarına ilişkin gelişmeler 1990'ların başında yer almaya başlamıştır. AB uyum süreci ve küreselleşmeyi yakından izleyen Türkiye için UMS ve UFRS'ye uyumlu olmak ve bu standartları uygulamak kaçınılmaz olmuştur. TÜRMOB, UMS ve UFRS ile uyumlu ulusal muhasebe standartlarımızı geliştirmek için çeşitli çalışmalarda bulunmuştur²⁰³.

²⁰² Bilen, ss. 90 – 91.

²⁰³ Bilen, ss. 91 – 92.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

RİZE İLİNDEKİ MESLEK MESNUPLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Bu bölümde Rize ilindeki muhasebe meslek mensupları üzerine yapılan anket ile ilgili bilgiler yer almaktadır. Öncelikle araştırmanın konusu, amacı, önemi ve kullanılan metotlar anlatılmaktadır. Daha sonra ise yapılan çalışmanın sonucunda elde edilen bulgular ve yorumlar yer almaktadır.

3.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Bu anket çalışmasının amacı, Rize ilinde aktif şekilde muhasebe ile ilgilenen meslek mensuplarının mesleğin gelişimini nasıl gördüklerinin, mükelleflerin meslek mensubundan beklentilerinin, teknolojik alanda yaşanan gelişmelerin mesleği ve meslek mensuplarını nasıl etkilediğinin, muhasebe eğitiminde mevcut olan en önemli sorunun ne olduğunun ve iş tatmininin hangi düzeyde olduğunun araştırılmasıdır. Bu sayede başta yasa koyucular ve meslek odaları olmak üzere, mesleki eğitimin verildiği üniversitelere ve meslek ile ilgili tüm kişi ve kurumlara bilgi sağlamak amaçlanmıştır. Ayrıca meslek mensuplarının demografik özellikleri ile ilgili unvan, cinsiyet, yaş, mesleki deneyim, mezuniyet düzeyi ve mükellef sayısı konularında da sorular sorulmuştur.

3.2. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLARI

Araştırmanın amacına uygun olarak hazırlanan anket, Rize ilindeki (Merkez, Güneysu, Çayeli, Pazar, Ardeşen ve Fındıklı ilçeleri), Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik bürolarında faaliyet gösteren belge sahiplerine uygulanmıştır.

Araştırmaya katılan tüm meslek mensuplarının ve çalıştıkları büroların isimleri gizli tutulmuştur. Katılımcıların sorulara doğru yanıt verdikleri varsayılmıştır.

3.3. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

3.3.1. Örneklem Süreci

Çalışmanın ana kütesini Rize SMMMO'ya kayıtlı 207 belge sahibi meslek mensubundan Rize ve ilçelerinde faaliyette bulunan ve bağımsız olarak çalışan muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Bürolarında aktif biçimde çalışan ve odaya kayıtlı olan 97 bağımsız meslek mensubundan 95'ine (%97,94) ulaşılmıştır.

Uygulamaya katılan meslek mensuplarının ilçelere göre dağılımı; Merkez: 63 kişi, Çayeli: 9 kişi, Pazar: 6 kişi, Ardeşen: 12 kişi, Fındıklı: 4 kişi, Güneysu: 1 kişi şeklindedir. Ulaşılan meslek mensupları ile yerinde ve birebir görüşülerek, hazırlanan anket çalışması uygulanmıştır.

3.3.2. Veri Toplama Yöntem ve Aracı

Araştırmadaki verilerin tamamı anket yöntemi kullanılarak meslek mensuplarıyla yüz yüze görüşülerek toplanmıştır. Söz konusu anket, Türkiye'deki muhasebe mesleği ve muhasebe meslek mensuplarının iş tatmini üzerine yazılan tezler ve konu ile ilgili yayınların incelenmesinden sonra hazırlanmış olup, üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci kısımdaki sorular, katılımcıların demografik özelliklerini tespit etmek amacıyla sorulmuştur. Bu sorularda katılımcıların unvanları, cinsiyetleri, yaşları, mesleki deneyimleri, mezuniyet dereceleri ve mükellef sayıları tespit edilmeye çalışılmaktadır.

İkinci kısımda 5'li Likert Ölçeği kullanılarak hazırlanmış olan 20 soru bulunmaktadır. Bu kısımdaki sorularda, mesleğin profesyonellik düzeyi, meslek mensuplarının AB sürecine yönelik düşünceleri, üniversitelerdeki muhasebe derslerinin yeterlilik düzeyi, meslek ile siyaset arasındaki ilişki, bilgisayarın meslek mensupları için bir tehdit olarak algılanıp algılanmadığı, düşük gelir gösterilmesinde meslek mensuplarının bir dahlinin olup olmadığı, staj sürelerinin mesleğe olan ilgiye etkileri, işletmeciliğin muhasebeyi etkileme düzeyi, mesleğin yanlış algılanmasında meslek mensuplarının eksiklikleri, meslek mensuplarının ticari kaygı düzeyleri, teknolojiye yaklaşımları, mesleki kurallara bağlı kalma konusundaki istek seviyesi, meslek mensuplarının küreselleşme konusundaki yönelimleri, iş ahlakı ihlalleri ile meslek mensubuna duyulan güvensizlik arasındaki ilişki düzeyi, meslek mensubunun uluslararası muhasebe standartlarına yaklaşımları, meslek mensubuna bakış açısının fark edilme düzeyi, nüfus yoğunluğu ile meslek arasındaki ilişki, meslek mensuplarının ikinci bir iş yapma konusundaki isteklilik düzeyleri, muhasebecilerin toplumsal sorumluluğu kabullenme düzeyleri ve Rize SMMM Odası'na yüklenen misyon tespit edilmeye çalışılmaktadır.

Üçüncü kısımda 10 soru bulunmaktadır. Bu sorular çoktan seçmeli ve 5'li Likert Ölçeği kullanılmak suretiyle karma biçimde hazırlanmıştır. Sorularda iş tatmin düzeyi,

mesleki yasalarda gelineen durumunun nasıl algılandığı, mükelleflerin en fazla yardım istedikleri alan, mesleki eğitimdeki en büyük eksiklik, meslek mensuplarının en eksik oldukları konu, muhasebecilerin temel sorunu, bir meslek mensubu adayında aranan birincil vasıf, fakülte mezunları için ideal olan staj süresi, meslek mensupları arasında bir defter kapma yarışının mevcudiyetinin olup olmadığı ve meslek mensuplarının mesleğin geleceği konusundaki bakış açıları tespit edilmeye çalışılmaktadır.

Muhasebe meslek mensuplarının, mesleğe bakışlarını belirlemek için araştırmada hem frekans (Yüzde) analizi hem de SPSS 15.0 paket istatistik programında ki-kare bağımsızlık testi uygulanmıştır.

3.4. VERİLERİN ANALİZİ

Uygulamaya ait veriler üç bölüm halinde ele alınmıştır. Birinci bölümde katılımcıların demografik özelliklerine ait bulgular yer almaktadır. İkinci bölümde katılımcıların meslek ile ilgili düşüncelerini içeren bulgular verilmektedir. Üçüncü bölümde ise katılımcıların iş tatmini ile ilgili sorulara verdikleri cevaplardan yola çıkılarak elde edilmiş bulgular sunulmaktadır.

3.4.1. Katılımcıların Demografik Özellikleri İle İlgili Bulgular

Yapılan araştırma kapsamında ankette öncelikle katılımcı meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemek amacıyla unvan, cinsiyet, yaş, mesleki deneyim, mezuniyet düzeyi ve mükellef sayıları ile ilgili bulgular saptanmıştır.

Tablo 3.3. Katılımcıların Unvanlarına Göre Dağılımı

Unvan	Frekans	Yüzde
Serbest Muhasebeci	23	24,2
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	72	75,8
Toplam	95	100,00

Tablo 3'te görüldüğü gibi ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının 23'ü (%23,2) Serbest Muhasebeci ve 72'si (%75,8) Serbest Muhasebeci Mali Müşavir belgesine sahiptirler.

Tablo 3.4. Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Dağılımı

Cinsiyet	Frekans	Yüzde
Bay	83	87,4
Bayan	12	12,6
Toplam	95	100,00

Tablo 4'te ankete katılan meslek mensuplarının cinsiyet dağılımları verilmektedir. Katılımcıların 83'ü (%87,4) erkek ve 12'si (%12,6) kadındır. Türkiye'de kadın muhasebe meslek mensuplarının oranı %16'dır²⁰⁴. Yapılan ankette Rize ilindeki kadın meslek mensuplarının oranı Türkiye ortalamasının altında kalmıştır. Bu durum, muhasebe mesleğinin Rize'de kadınlar tarafından pek tercih edilmediğini göstermektedir.

Tablo 3.5. Katılımcıların Yaşlarına Göre Dağılımı

Yaş	Frekans	Yüzde
20 – 30 Yaş Aralığı	10	10,25
31 – 40 Yaş Aralığı	27	28,40
41 – 50 Yaş Aralığı	35	36,80
51 Yaş ve Üzeri	23	24,20
Toplam	95	100,00

Tablo 5'te muhasebe meslek mensuplarının 10'unun (%10,25) 20-30 yaş, 27'sinin (%28,4) 31-40 yaş, 35'inin (%36,8) 41-50 yaş ve 23'ünün (%24,2) 51 yaş ve üzeri grubunda oldukları tespit edilmiştir. 20-30 yaş grubunun yüzdeler dilim içerisindeki payının bu kadar düşük olmasının sebepleri arasında; yapılan değişikliklerle meslek mensubu olabilmenin önündeki zorlukların arttırılması, staj sürelerinin uzatılması nedeniyle bu yaş grubuna ait meslek mensubu adaylarının genellikle stajyer durumunda olmaları gibi sebepler sayılabilir.

²⁰⁴ Bilen, s. 168.

Tablo 3.6. Katılımcıların Mesleki Deneyimlerine Göre Dağılımı

Mesleki Deneyim Yılı	Frekans	Yüzde
1 – 5 Yıl	8	8,40
6 – 10 Yıl	15	15,80
11 – 15 Yıl	12	12,60
16 Yıl ve Üzeri	60	63,20
Toplam	95	100,00

Tablo 6’da görüldüğü üzere, katılımcıların 8’inin (%8,4) 1-5 yıl, 15’inin (%15,8) 6-10 yıl, 12’sinin (%12,6) 11-15 yıl ve 60’ının (%63,2) ise 16 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip oldukları saptanmıştır. 16 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip olanlarının oranının %63,2 olması anketin güvenilirliği açısından önem arz etmektedir. Deneyimli meslek mensuplarının anketteki yüksek oranı, meslekteki sorunlar ve meslek ile ilgili beklentiler hakkında daha gerçekçi ve anlamlı bulgular elde edilmesini sağlayacaktır.

Tablo 3.7. Katılımcıların Mezuniyet Düzeylerine Göre Dağılımı

Mezuniyet Düzeyi	Frekans	Yüzde
İlkokul	-	-
Ortaokul	1	1,10
Lise	10	10,50
MYO	15	15,80
Lisans	69	72,60
Lisansüstü	-	-
Toplam	95	100,00

Tablo 7’de muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyleri ile ilgili bulgular verilmiştir. Katılımcıların sadece 1’i (%1,1) ortaokul düzeyinde eğitim almışken, 10’u (%10,50) lise, 15’i (%15,8) MYO ve 69’u (%72,6) lisans düzeyinde eğitim almıştır. Katılımcılardan hiçbirinin mezuniyet düzeyinin ilkokul ve lisansüstü olmadığı görülmüştür. Lisans düzeyinde eğitim almış katılımcıların oranının yüksek oluşu, Rize’deki muhasebe mesleğinin yüksek bir teorik bilgi ile yapıldığını göstermektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerinin Türkiye ortalaması; ilköğretim %3, lise %21, MYO %8 ve lisans mezunları ise %66'dır²⁰⁵.

Bu bulgular, Rize'deki muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyinin Türkiye ortalamasının üzerinde olduğunu göstermektedir.

3.4.2. Katılımcıların Mesleğe Genel Bakışları İle İlgili Bulgular

Tablo 3.8. Türkiye'de Muhasebecilik Tam Anlamıyla Profesyonellik Kazanmıştır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	16	16,80
Katılmıyorum	49	51,60
Kararsızım	13	13,70
Katılıyorum	16	16,80
Kesinlikle Katılıyorum	1	1,10
Toplam	95	100,00

Tablo 8'de görüldüğü gibi, muhasebecilik mesleğinin profesyonellik kazandığı ifadesine meslek mensuplarının 49'u (%51,6) katılmadıklarını ifade etmişlerdir. Yine katılımcıların 16'sı (%16,8) ifadeye kesinlikle katılmadıklarını vurgulamışlardır. Kararsızlar dikkate alınmadığında ifadeye katılmayanların sayısı birikimli değerle 65 kişi, yüzde olarak %68,4 olarak tespit edilmiştir. Buna karşın söz konusu yargıya katılıyorum diyenlerin sayısı 16 (%16,8), kesinlikle katılıyorum diyenler ise 1 (%1,1) olarak gerçekleşmiştir. Birikimli olarak katılanların değeri, kararsızlar dışarıda kalacak biçimde 17 (%17,9) kişidir.

²⁰⁵ Bilen, s. 171.

Tablo 3.9. AB'ye Giriş Süreci, Meslek Mensupları İçin Olumlu Gelişmeler Ortaya Çıkarmıştır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	6	6,30
Katılmıyorum	20	21,10
Kararsızım	14	14,70
Katılıyorum	43	45,30
Kesinlikle Katılıyorum	12	12,60
Toplam	95	100,00

Tablo 9'da muhasebe meslek mensuplarına göre, Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne giriş sürecinin muhasebe mesleğini ve meslek mensuplarını etkileme düzeyi konusunda elde edilen bulgular yer almaktadır. Ankete katılan meslek mensuplarından 6'sı (%6,3) ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, 20'si (%21,1) ise katılmadıklarını ifade etmiştir. Bu durumda ifadeye katılmayanların birikimli değeri 26 kişi (%27,4) olarak gerçekleşmiştir. Söz konusu ifade için kararsızların oranının yüksek olması (% 14,7) dikkat çekmektedir. Kararsızların da göz önünde bulundurulması durumunda ifadeye katılmayanların değeri %42,1 olarak gerçekleşmektedir. Bu oran söz konusu ifade için yüksek bir değer olarak kabul edilebilir. İfadeye katılıyorum veya kesinlikle katılıyorum diyenlerin birikimli toplamları ise %57,9 olarak gerçekleşmiştir.

Bulgudan hareketle, Rize ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının Avrupa Birliğine giriş sürecini, kendilerinin gelişimi açısından olumlu bulduklarını söyleyebiliriz. Ancak AB'nin, birliğe giriş sürecinde Türkiye'yi oyaladığı inancının kuvvetlenmesi, ifadeye katılma düzeyinin daha yüksek çıkmasının önünde bir engel teşkil ettiğini düşündürebilir.

Tablo 3.10. Üniversitelerde Gösterilen Muhasebe Eğitimi, Mesleğin İcrası İçin Yeterlidir

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	28	29,50
Katılmıyorum	47	49,50
Kararsızım	10	10,50
Katılıyorum	9	9,50
Kesinlikle Katılıyorum	1	1,10
Toplam	95	100,00

Üniversitelerde gösterilen muhasebe eğitimi, mesleğin icra edilmesi için yeterlidir ifadesine Tablo 10'da kümülatif olarak sadece 10 kişi (%10,6) katıldığını ifade etmektedir. Buna mukabil, ifadeyi kabul etmeyenlerin sayısı kararsızlar da göz önünde bulundurulduğunda kümülatif toplamı 85 kişi ve bunun yüzdelik ifadesi de %89,5 gibi çok yüksek bir değer olarak saptanmıştır.

Katılımcılarla yüz yüze yapılan görüşmelerde, üniversitelerde verilen muhasebe eğitimindeki en büyük eksikliğin pratik (uygulama) eksikliği olduğu savunulmuştur. Bu görüşü destekleyecek bir başka bulgu da Tablo 31'de verilmiştir. Söz konusu ifade ile ilgili bulunan tüm bulgular neticesinde, Rize'deki meslek mensuplarının, üniversitelerde verilen muhasebe eğitiminin uygulama ağırlıklı olacak biçimde, yeniden yapılandırılması gerekliliğini savundukları söylenebilir.

Tablo 3.11. Muhasebe Mesleği ile İlgili Yasal Düzenlemeler Siyasi Kaygılardan Uzak Hazırlanmaktadır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	14	15,80
Katılmıyorum	32	33,70
Kararsızım	18	18,90
Katılıyorum	21	22,10
Kesinlikle Katılıyorum	9	9,50
Toplam	95	100,00

Tablo 11’de görüldüğü gibi, “ Muhasebecilik alanındaki hukuksal düzenlemeler, meslek mensupları ve meslek örgütlerinin görüşleri doğrultusunda siyasi kaygılardan uzak hazırlanmaktadır” ifadesine meslek mensuplarının sadece 9’u (%9,5) kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. İfadeye katılanların meslek mensuplarının sayısı ise 21 (%22,1)’dir. Bu ifadeye katılım değeri kümülatif olarak %31,6’dır. Buna karşın, katılımcıların 14’ü (%15,8) kesinlikle katılmadıklarını, 32’si katılmadıklarını ve 18’i (%18,9) kararsız olduklarını ifade etmiştir. Kararsızlar da göz önünde bulundurulursa, ifadeye katılmayanların kümülatif toplamı 64 (%68,4) olarak tespit edilmiştir.

Elde edilen bulgudan hareketle, Rize ilindeki muhasebe meslek mensuplarının, mesleki yasalar hazırlanırken siyasi kaygılar güdüldüğüne ve mesleğin siyaset ile iç içe olduğuna inandıkları sonucuna varılabilir.

Tablo 3.12. Bilgisayar ve Program Kullanımları Meslek Mensubunun Önemini Azaltmıştır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	26	27,70
Katılmıyorum	44	46,80
Kararsızım	4	4,30
Katılıyorum	12	12,80
Kesinlikle Katılıyorum	8	8,50
Toplam	94	100,00

Tablo 12’de muhasebe meslek mensuplarının, meslekte yoğunlaşan bilgisayar ve muhasebe programı kullanımına bakış açıları ile ilgili elde edilen bulgular sunulmaktadır. Rize ilindeki meslek mensuplarının 26’sı (%27,7) söz konusu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, 44’ü de (%46,8) ifadeye katılmadıklarını belirtmiştir. Kararsızlar göz ardı edildiğinde dahi ifadeye katılmayanların kümülatif oranı %74,5’i bulmaktadır. İfadeye katılıyorum veya kesinlikle katılıyorum diyen meslek mensuplarının oranı ise %21,3’tür. Kararsızların oranı da %4,3 olarak bulunmuştur.

Bulgulardan hareketle, Rize ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının teknolojiye bakış açılarının olumlu olduğu söylenebilir. Katılımcılarla yapılan yüz yüze görüşmelerde, bilgisayar ve program kullanımlarının yaygınlaşmasının muhasebecilerin

önemini azaltmadığı, tam tersine meslek mensuplarının önemini katlayarak artırdığı fikri yaygın kanaat olarak ifade edilmiştir.

Tablo 3.13. Muhasebeci, Mükellef Firmayı Beklenenden Fazla Ödenecek Vergi Çıkması Durumunda Uyarmalıdır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	11	11,60
Katılmıyorum	14	14,70
Kararsızım	4	4,20
Katılıyorum	48	50,50
Kesinlikle Katılıyorum	18	18,90
Toplam	95	100,00

Tablo 13'te muhasebecilerin mükelleflerini ödenecek olan vergi konusunda uyarmaları gerekliliğini belirten ifadeye katılma düzeyleri sunulmaktadır. Tabloda da görüldüğü gibi ifadeye "Katılıyorum" diyenlerin oranı %50,5 olarak, "Kesinlikle Katılıyorum" diyenlerin oranı %18,9 olarak tespit edilmiştir. Söz konusu ifadeyi kabul edenlerin kümülatif oranı %69,4 olarak gerçekleşmiştir. İfadeye %14,7 oranında "Katılmıyorum" ve %11,6 oranında da "Kesinlikle Katılmıyorum" seçeneği işaretlenmiştir. Kararsızların oranı ise %4,2 gibi düşük bir oranda kalmıştır.

Tüm bu bulgulardan hareketle, Rize ilindeki muhasebe meslek mensuplarının büyük bir çoğunluğu, mükelleflerinin ödeyecekleri vergi miktarı yüksek çıktığı durumlarda mükelleflerini uyarmaları gerektiğini ifade etmişlerdir. Bu durum mükelleflerin vermeleri gereken verginin çok daha altında vergi ödemeleri sonucunu doğurmaktadır. Türkiye'nin vergi toplamadaki sıkıntısı da göz önünde bulundurulursa, meslek mensuplarının bu tutumlarının ülke gelirlerinin düşmesine, sağlıklı bir vergilendirmenin sağlanamamasına, gelirlerin sağlıklı toplanamaması yüzünden adil bir gelir dağılımının oluşturulamamasına ve meslek mensuplarının itibarının çok ciddi biçimde sarsılmasına yol açtığı söylenebilir.

Yüz yüze yapılan görüşmelerde muhasebe meslek mensupları söz konusu davranışın yanlış olduğunu vurgulamışlar, ancak mükelleflerin en büyük taleplerinin düşük vergi ödeyebilmek olduklarını belirtmişlerdir. Devlet ile mükellef arasında kaldıklarını ifade eden meslek mensupları bazen mükellefleri korumak zorunda

kaldıklarını, kriz ortamlarında çok zor duruma düşen firmaları korumadıkları takdirde mükelleflerinin “kepenk kapamak” seçeneğini tercih edebileceklerini ifade etmişlerdir.

Tablo 3.14. Lisans Mezunlarının Staj Sürelerinin 3 Yıla Çıkartılması Mesleğe Olan İlgii Azaltacaktır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	17	17,90
Katılmıyorum	38	40,00
Kararsızım	9	9,50
Katılıyorum	23	24,20
Kesinlikle Katılıyorum	8	8,40
Toplam	95	100,00

Tablo 14’de görüldüğü gibi, lisans mezunlarının meslek mensubu olabilmeleri için yapılması gerekli şartlardan biri olan staj süresinin 3 yıla çıkartılması, mesleğe olan ilgiyi azaltacaktır ifadesine katılımcıların %8,4’ü kesinlikle katıldıklarını, %24,2’si katıldıklarını ifade etmiştir. Katıldığını belirtenlerin kümülatif oranları ise %32,6 olarak tespit edilmiştir. Katılımcıların %40,0’ının ifadeye katılmadıklarını, %17,9’unun ise kesinlikle katılmadıklarını belirttikleri görülmüştür. Meslek mensuplarının %9,5’i de ifade için kararsız kalmıştır.

Bulgulardan hareketle meslek mensuplarının, staj sürelerinin uzatılmasında bir sakınca görmedikleri ve uzayan staj sürelerinden dolayı mesleğe olan talebin azalmayacağını düşündükleri söylenebilir.

Tablo 3.15. Muhasebe Mesleği, İşletmecilik Alanında Yaşanan Gelişmelerden Etkilenir

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	2	2,10
Katılmıyorum	5	5,30
Kararsızım	7	7,40
Katılıyorum	56	58,90
Kesinlikle Katılıyorum	25	26,30
Toplam	95	100,00

Tablo 15’te, muhasebe mesleği işletmecilik alanında yaşanan gelişmelerden etkilenir ifadesine, ankete katılan meslek mensuplarının %58,9’u katıldıklarını, %26,3’ü kesinlikle katıldıklarını, %7,4’ü kararsız kaldıklarını, %5,3’ü katılmadıklarını ve %2,1’i ise kesinlikle katılmadıklarını ifade etmiştir. İfadeye katılanların kümülatif oranı ise %85,2 gibi yüksek bir değer olarak tespit edilmiştir.

Elde edilen bulgulardan hareketle, muhasebecilerin işletmecilik alanında yaşanan gelişmeleri dikkatli ve sürekli bir biçimde takip etmeleri gerektiği söylenebilir. İşletmecilik alanında yaşanan değişimler ve gelişmelerden habersiz bir biçimde muhasebe mesleğini icra etmek günümüz şartlarında artık mümkün olmayan bir durumu ifade etmektedir. Global dünyada artık muhasebeci Muhasebe, İşletmecilik, Hukuk, İstatistik, Matematik, İktisat gibi konularda kendini yetiştirmeli ve durmadan gelişen bu bilimleri ısrarlar takip ederek kendini devamlı bir biçimde geliştirmelidir.

Tablo 3.16. Mesleğin “Defter Tutuculuk” Olarak Algılanmasının Temelinde Meslek Mensuplarının Donanım Eksikliği Yatmaktadır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	14	14,70
Katılmıyorum	20	21,10
Kararsızım	8	8,40
Katılıyorum	37	38,90
Kesinlikle Katılıyorum	16	16,80
Toplam	95	100,00

Tablo 16’da mesleğin bir “defter tutuculuk” olarak algılanmasının temelinde meslek mensuplarının donanım eksikliği yatmaktadır ifadesine katılımcıların %16,8’i kesinlikle katıldığını, %38,9’u katıldığını, %8,4’ü kararsız kaldığını, %21,1’u katılmadığını ve %14,7’si ise kesinlikle katılmadığını ifade etmiştir. Kararsızlar göz ardı edildiği takdirde ifadeyi kabul edenlerin kümülatif oranı %55,7 ve ifadeye katılmayanların kümülatif değeri ise % 35,8 olarak tespit edilmiştir.

Tablo 16’daki bulgulardan, Rize ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının bir özeleştirisi yaparak, toplumdaki farklı algılamaların merkezine kendi eksikliklerini koydukları görülmektedir. Meslek mensuplarının eksikliklerinin farkında olmalarının olumlu bir durum olduğu söylenebilir; fakat yüz yüze yapılan görüşmelerde

mevcut olan eksikliklerin neler olduğu konusunda meslek mensuplarının bir fikir sahibi olduğunu söylemek oldukça güç olacaktır.

Tablo 3.17. Muhasebe Mesleği Günümüzde Ticari Kaygılar ile Yapılmaktadır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	12	12,60
Katılmıyorum	22	23,20
Kararsızım	6	6,30
Katılıyorum	48	50,50
Kesinlikle Katılıyorum	7	7,40
Toplam	95	100,00

Tablo 17’de günümüzde muhasebe mesleği ticari kaygılar ile yapılmaktadır ifadesine, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının %7,4 gibi düşük bir kısmı kesinlikle katıldıklarını ifade etmelerine rağmen, kesinlik belirtmeyen katılıyorum ifadesine mensuplar %50,5 gibi yüksek bir oran ile iştirak etmişlerdir. Söz konusu ifadeye katılımcıların %6,3’ü kararsız kaldıklarını, %23,2’si katılmadıklarını ve %12,6’sı da kesinlikle katılmadıklarını ifade etmiştir. İfadeye katılanların kümülatif oranı da %57,9 olarak tespit edilmiştir.

Bulgulardan anlaşıldığı üzere, Rize ilindeki muhasebe meslek mensupları, günümüzde mesleğin icra edilmesinde profesyonellikten ziyade, ticari kaygıların ön planda tutulduğunu ifade etmektedirler. Bu tezi doğrulayan bir başka bulgu da Tablo 8’de tespit edilmiştir. Söz konusu tabloda “Türkiye’de muhasebecilik tam anlamıyla profesyonellik kazanmıştır “ ifadesi yer almıştır ve bu ifadeye katılmayanların oranlarının birikimli toplamları %68,4 olarak tespit edilmiştir.

Tablo 3.18. Meslek Mensupları Teknoloji Ağırlıklı Konuları Öğrenmelidir

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	-	-
Katılmıyorum	2	2,10
Kararsızım	1	1,10
Katılıyorum	32	33,70
Kesinlikle Katılıyorum	60	63,20
Toplam	95	100,00

Tablo 18’de yeni ekonomi anlayışından dolayı muhasebeciler; dijital uygulamaların kullanımını gerektiren denetim, e – ticaret muhasebesi, web tabanlı muhasebe, sistem analistliği gibi teknoloji ağırlıklı konuları öğrenmelidir ifadesine, katılımcıların %63,2’sinin kesinlikle katıldıkları, %33,7’sinin katıldıkları, %1,1’inin kararsız kaldıkları ve %2,1’inin ise katılmadıkları tespit edilmiştir. Buna karşın ifadeye kesinlikle katılmadığını ifade eden kimse çıkmamıştır. İfadeye katılanların kümülatif oranı %96,9 olarak bulunmuştur.

Bulgulardan anlaşıldığı üzere, Rize ilindeki meslek mensuplarının tamamına yakınının, teknoloji ağırlıklı konuları öğrenmenin mesleğin icra edilmesi açısından ne denli önem arz ettiğinin bilincinde oldukları ifade edilebilir.

Meslek mensubunun teknoloji konusunda, sadece Muhasebe Paket Programları’nın kullanımını bilmesi yeterli değildir. İşletmelerin karar vermede önemli bir araç olarak kullanılabilecek nitelikli bilgi ihtiyacını, bu programlardan sağlamaları güçtür. Çünkü bilgi ihtiyacı, muhasebe paket programlarının hazırladığı temel mali tabloların sağladığı bilgilerin çok ötesine geçmiştir. Bu nedenle özellikle orta ve büyük boyutlu üretim işletmelerinde faaliyette bulunan muhasebeciler, muhasebe paket programları yerine daha detaylı bilgi sağlayabilecek programlara geçmeyi tercih etmelidirler. Ayrıca, finansal ve operasyonel verilerin elde edilebileceği sistemlerin tasarımında da etkin rol almalıdırlar²⁰⁶.

²⁰⁶ Hüseyin Fırat, “Globalleşmenin Ülkemiz Muhasebe Mesleğine Yarattığı Fırsatlar”, Erişim tarihi: 18.06.2010, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/3Oturum/HuseyinFirat.pdf>

Tablo 3.19. Mesleki Yasalara Aşırı Bağlı Kalmak, Muhasebecinin Yaratıcılığını Öldürür

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	18	18,90
Katılmıyorum	40	42,10
Kararsızım	11	11,60
Katılıyorum	19	20,00
Kesinlikle Katılıyorum	7	7,40
Toplam	95	100,00

Tablo 19’da mesleki yasalara aşırı bağlı kalmak meslek mensubunun yaratıcılığını öldür ifadesine ankete katılanlar, kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum ifadelerine kümülatif olarak %61,0 şeklinde cevap vermişlerdir. İfadeye katılıyorum veya kesinlikle katılıyorum diyenlerin oranı ise %27,4’te kalmıştır. Katılımcıların %11,6’sı da kararsız kaldıklarını belirtmişlerdir.

Bulgular, Rize ilindeki meslek mensuplarının kurallara bağlı kalmanın muhasebecilik mesleğinde yaratıcılığı öldürdüğüne inanmadıklarını göstermektedir. Yüz yüze yapılan görüşmelerde meslek mensupları, muhasebecilik mesleğinde yaratıcılığın önemli bir rol oynamadığını, yasalara bağlı kalınmadığı durumda mesleğin bir keşmekeşliğe, keyfiliğe sürükleneceğini ve suistimallerin ortaya çıkacağını ifade etmişlerdir.

Tablo 3.20. Küreselleşme, Mesleki Bağımsızlığı Sınırlamaktadır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	7	7,40
Katılmıyorum	34	35,80
Kararsızım	21	22,10
Katılıyorum	27	28,40
Kesinlikle Katılıyorum	6	6,30
Toplam	95	100,00

Küreselleşme uluslararası kural ve yönetmeliklere uyum gerektirdiğinden mesleki bağımsızlığı sınırlamaktadır görüşüne, ankete katılan meslek mensuplarının

%6,3'ü kesinlikle katılıyorum, %28,4'ü katılıyorum kanaatini uygun görmüşlerdir. Buna karşılık katılımcıların %7,4'ü kesinlikle katılmıyorum, %35,8'i katılmıyorum kanaatlerini belirtmişlerdir. Kararsız kalanlar ise %22,1'lik önemli bir orana sahiptir.

Küreselleşmenin mesleki bağımsızlığı sınırladığı görüşüne itibar edenlerin oranı %34,7'dir. Bu görüşe itibar etmeyenlerin oranı ise %43,2'dir. Her iki görüşü de benimsemeyen kararsızların oranı da %22,1 olarak tespit edilmiştir.

Tüm bu bulgulardan hareketle, Rize'deki meslek mensuplarının küreselleşmeye yakın durdukları ve uluslararası kurallar ile yönetmeliklere uyum sağlamanın bağımsızlığı zedelemeyeceği görüşünü savundukları söylenebilir.

Tablo 3.21. Meslek Mensuplarına Duyulan Güvensizlik İş Etiğinin Göz Ardı Edilmesinden Kaynaklanmaktadır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	8	8,40
Katılmıyorum	22	23,20
Kararsızım	6	6,30
Katılıyorum	40	42,10
Kesinlikle Katılıyorum	19	20,00
Toplam	95	100,00

Tablo 21'de meslek mensuplarına karşı duyulan güvensizlik iş etiğinin göz ardı edilmesinden kaynaklanmaktadır ifadesine muhasebe meslek mensuplarının %20,0'si kesinlikle katıldıklarını, %42,1'i katıldıklarını belirtmişlerdir. Buna karşın, katılımcıların %23,2'si katılmadıkları ve %8,4'ü de kesinlikle katılmadıkları şeklinde görüş bildirmişlerdir. Her iki görüşü de benimsemeyen kararsızların oranı ise %6,3'te kalmıştır.

İfadeye teveccüh gösteren ve katılıyorum ya da kesinlikle katılıyorum şıklarından birini işaretleyen meslek mensuplarının kümülatif oranı %62,1 olarak tespit edilmiştir. İfadeye karşı olup katılmıyorum yahut kesinlikle katılmıyorum ifadelerinden birini işaretleyenlerin kümülatif oranı ise %31,6 şeklinde gerçekleşmiştir.

Tablo 21'de Rize'deki muhasebe meslek mensuplarının Tablo 16'daki gibi bir öz eleştiri yaptıkları sonucuna ulaşabiliriz. İfadeye katılma düzeyini gösteren %62,1'lik yüksek oran, meslek mensuplarının kendilerine karşı duyulan güvensizliğin

sorumlusunu yine kendileri olarak gördüklerini belirtmektedirler. Meslek mensuplarının bu konudaki öz eleştirileri, ahlaki sorunların çözümü için gerçek bir umut ışığı olarak görülebilir.

Tablo 3.22. Uluslararası Muhasebe Standartları Türkiye’de Yabancı Yatırımları Arttıracaktır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	2	2,10
Katılmıyorum	18	18,90
Kararsızım	11	11,60
Katılıyorum	47	49,50
Kesinlikle Katılıyorum	17	17,90
Toplam	95	100,00

Uluslararası muhasebe standartlarının Türkiye’de kabul edilmesi ve uygulanması yabancı yatırımları arttıracaktır ifadesine muhasebe meslek mensuplarının %17,9’u kesinlikle katıldıklarını, %49,5’i katıldıklarını ifade etmişlerdir. İfadeye katılanların oranının kümülatif olarak %67,4 olduğu görülmektedir. Buna karşın %18,9’luk oran, ifadeye katılmadıklarını, %2,1’lik oran da kesinlikle katılmadıklarını belirtmişlerdir. Buna göre ifadeyi reddedenlerin kümülatif oranı %21,0 olarak gerçekleşmiştir. Kararsızların oranı ise %11,6 şeklinde tespit edilmiştir.

Bulgulardan hareketle, Rize ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının büyük oranda uluslararası muhasebe standartlarını benimsedikleri, gerekli ve faydalı gördükleri ve Türkiye’de yabancı yatırımların artmasında önemli bir hamle olacağına inandıkları sonucuna ulaşılabilir.

Tablo 3.23. Toplumda Muhasebe Mesleğine Bakış Olumlu Yönde Eğilim Göstermektedir

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	4	4,30
Katılmıyorum	16	17,20
Kararsızım	14	15,10
Katılıyorum	46	49,50
Kesinlikle Katılıyorum	13	14,00
Toplam	93	100,00

Tablo 23'te toplumda muhasebe mesleğine bakış olumlu yönde eğilim göstermektedir ifadesine meslek mensuplarının verdiği yanıtlar görülmektedir. Ankete katılan meslek mensuplarının %14,0'ü ifadeye kesinlikle katıldıklarını, %49,5'i katıldıklarını, %15,1'i kararsız kaldıklarını, %17,2'si katılmadıklarını ve %4,3'ü de kesinlikle katılmadıklarını ifade etmişlerdir.

İfadeye katılıyorum ya da kesinlikle katılıyorum cevabını verenlerin kümülatif oranı %63,5 olarak tespit edilmiştir. Bu bulgular Rize ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının, toplumun mesleğe bakışında olumlu yönde bir eğilim olduğuna ve mesleğin saygınlığının giderek arttığına inandıklarını göstermektedir. Yüz yüze yapılan görüşmelerde, meslek mensupları özellikle 1989 yılında yürürlüğe giren 3568 sayılı meslek kanunundan sonra mesleğe olan ilgilinin ve saygının gözle görülür biçimde arttığına vurgu yapmışlardır. Tablo 28'de de bu görüşü destekleyen sonuçlar görülmektedir.

Tablo 3.24. Nüfus Yoğunluğu Fazla Olan Şehirlerde Mesleği İcra Etmek Daha Avantajlıdır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	2	2,10
Katılmıyorum	8	8,40
Kararsızım	9	9,50
Katılıyorum	44	46,30
Kesinlikle Katılıyorum	32	33,70
Toplam	95	100,00

Nüfus yoğunluğu nispeten daha fazla olan şehirlerde mesleğin icrası daha avantajlıdır ifadesine, katılıyorum ya da kesinlikle katılıyorum cevabını işaretleyenlerin kümülatif oranı %80,0 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu ifade ile ilgili elde edilen bulgudan hareketle, Rize ilindeki meslek mensuplarının, Rize’de mesleklerini icra etmekten mutlu olmadıkları söylenebilir. Yüz yüze yapılan görüşmelerde meslek mensupları, büyük şehirlerde mesleği icra etmenin özellikle iki avantajını ön plana çıkarmışlardır:

Bunlardan ilki, daha fazla mükellef olduğu için iş yapamama sıkıntısı ile karşı karşıya kalmamak olarak ifade edilmiştir. Buna bağlı olarak defter fiyatlarının belirlenen taban fiyatın altına inmesinin söz konusu olmayacağı ve mesleğin ticari kaygı boyutunun asgari seviyeye ineceği belirtilmiştir.

İkinci olarak, meslek mensuplarına duyulan saygının büyük şehirlerde daha üst seviyede olduğu düşüncesidir. Ayrıca Rize’deki meslek mensupları, büyük şehirlerdeki mükelleflerin daha bilinçli olduklarını ve mükellefler, meslek mensuplarından sadece vergi hesaplama konusunda değil; aynı zamanda maliyet analizi, finansal analiz ve vergi danışmanlığı konularında da hizmet istedikleri için, büyük şehirdeki muhasebecilerin kendilerini daha iyi yetiştirdiklerini ve geliştirdiklerini ifade etmişlerdir.

Tablo 3.25. Meslek Mensuplarının Farklı İşlerle İlgilenmeleri Etik Sorunlar Doğurabilir

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	1	1,10
Katılmıyorum	16	16,80
Kararsızım	4	4,20
Katılıyorum	34	35,80
Kesinlikle Katılıyorum	40	42,10
Toplam	95	100,00

Tablo 25’te meslek mensuplarının farklı işlerle ilgilenmeleri etik sorunlar doğurabilir ifadesine meslek mensuplarının %42,1’i kesinlikle katıldıklarını, %35,8’i katıldıklarını, %4,2’si kararsız kaldıklarını, %16,8’i katılmadıklarını ve %1,1’i de kesinlikle katılmadıklarını belirtmişlerdir.

İfadeye katılanların kümülatif oranları %77,9 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuçlar, Rize ilindeki muhasebe meslek mensuplarının ikinci bir işle ilgilenmenin muhasebeciler için doğru olmayacağını ve suistimallerin ortaya çıkabileceği inancına sahip olduklarını göstermektedir.

Tablo 3.26. Meslek Mensuplarına Toplumsal Bir Sorumluluk Yüklenmemelidir

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	18	19,10
Katılmıyorum	34	36,20
Kararsızım	11	11,70
Katılıyorum	22	23,40
Kesinlikle Katılıyorum	9	9,60
Toplam	94	100,00

Meslek mensuplarına toplumsal bir sorumluluk yüklenmemelidir ifadesine ankete katılan meslek mensuplarının %9,6'sı kesinlikle katıldıklarını, %23,4'ü katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsızlar göz ardı edilirse ifadeye katılmayanların kümülatif oranı %55,3 olarak tespit edilmiştir. Kararsızların oranı ise %11,7'dir.

Sosyal sorumluluk; muhasebe organizasyonunda, muhasebenin işlevini yerine getirme konusundaki yükümlülüğünü belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal ya da toplumsal sorumluluk; muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belirli kişilerin ya da grupların menfaatlerinin değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesini, uygun, tarafsız ve dürüst davranılması zorunluluğunu ifade etmektedir²⁰⁷.

²⁰⁷ Haluk Bengü ve A. Vecdi Can, "Çevre Muhasebesinin Muhasebenin Temel Kavramlarından "Sosyal Sorumluluk Kavramı" Bağlamında Temellendirilmesi", *Celal Bayar Üniversitesi SBE Dergisi*, Cilt: 7, Sayı: 1, 2009, ss. 157 – 158.

Tablo 3.27. Rize SMMM Odası Rize'deki Meslek Mensuplarının Haklarını Yeterince Korumaktadır

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	8	8,40
Katılmıyorum	14	14,70
Kararsızım	9	9,50
Katılıyorum	40	42,10
Kesinlikle Katılıyorum	24	25,30
Toplam	95	100,00

Tablo 27'de Rize SMMM Odası Rize'deki meslek mensuplarının haklarını yeterince korumaktadır ifadesine katılma düzeyleri verilmektedir. Tabloya göre, ankete katılanların %25,3'ü ifadeye kesinlikle katıldıklarını, %42,1'i katıldıklarını, %9,5'i kararsız kaldıklarını, %14,7'si katılmadıklarını ve %8,4'ü de ifadeye kesinlikle katılmadıklarını ifade etmişlerdir.

İfadeye katıldıklarını veya kesinlikle katıldıklarını ifade edenlerin kümülatif oranı %67,4 olarak tespit edilmektedir. Bulgulardan yola çıkarak, Rize SMMM Odası'nın Rize'deki meslek mensuplarının haklarını yeterince koruyabildiklerini ve meslek mensuplarının da odanın çabalarından memnun olduklarını söyleyebiliriz.

3.4.3. İş Tatmini İle İlgili Bulgular

Tablo 3.28. İş Tatmini ile Cinsiyet Arasındaki İlişki

Mesleğiniz Sizi En Fazla Hangi Anlamda Tatmin Ediyor?		Cinsiyet		Toplam	
		Erkek	Kadın		
1) Ekonomik	Sayı	14	1	15	
	%Oran	%17,1	%10,0	%16,3	
2) Saygınlık	Sayı	50	6	56	
	%Oran	%61,0	%60,0	%60,9	
3) Psikolojik Rahatlık	Sayı	4	-	4	
	%Oran	%4,9	-	%4,3	
4) İş Rahatlığı	Sayı	14	3	17	
	%Oran	%17,1	%30,0	%18,5	
Toplam		Sayı	82	10	92
		%Oran	%100,0	%100,0	%100,0

Tablo 28’de mesleğiniz sizi en fazla hangi anlamda tatmin ediyor ifadesine meslek mensuplarının %16,3’ü ekonomik, %60,9’u saygınlık, %4,3’ü psikolojik rahatlık ve %18,5’i de iş rahatlığı cevabını vermiştir.

İfadeye verilen cevapları cinsiyet açısından incelersek; hem erkeklerin (%61,0) hem de kadınların (%60,0) “saygınlık” cevabına en yüksek katılımı gösterdikleri görülmektedir. Bu bulgudan hareketle meslek mensuplarının, mesleği yaparken en fazla tatmin oldukları konunun tartışmasız biçimde saygınlık olduğunu söylemek doğru bir tespit olacaktır.

Ankete katılan erkek meslek mensuplarının ikinci olarak en fazla tercih ettikleri seçeneğin %17,1 ile ekonomik ve iş rahatlığı seçenekleri olduğu görülmektedir. Buna karşın kadınların iş rahatlığını %30,0’luk gibi yüksek bir oranla tercih ettikleri tespit edilmiştir. Bu konuda yüz yüze yapılan görüşmelerde kadınlar işin yoğun olduğunu; fakat muhasebe bürolarında kendilerinin yetkili olmasından kaynaklanan bir rahatlığın söz konusu olduğunu ifade etmişlerdir. Bu bulgulara rağmen iş tatmini ile cinsiyet farklılıkları arasında açık bir farklılık olduğu söylenemez. Benzer bir sonuç Öznur BOZKURT ve İlhan BOZKURT’un birlikte yaptıkları araştırmada “Yapılan t-testi

sonucuna göre cinsiyet ve işten tatmin olma arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık bulunamamıştır²⁰⁸,” tespiti yer almaktadır.

Düşük iş tatmininin çalışanlar üzerinde olumsuz etkilere yol açtığı, personel devir hızını yükselttiği ve işten ayrılma eğilimini arttırdığı saptanmıştır²⁰⁹.

Bireyler açısından iş tatmininin önemi, öncelikle insanların kişisel yetilerini ortaya koymak ve gerçekleştirmek istemelerinden kaynaklanmaktadır. İş tatmini, bireylerin psikolojik olgunluğa erişmesini sağlarken, bunu elde edememek bireyi hayal kırıklığına uğratar. Düşük iş tatmini moral bozukluğuna, işten soğumaya, düşük verimliliğe ve sonuçta sağlıksız bir topluma yol açar²¹⁰.

Tablo 3.29. Türkiye’deki Meslek Yasalarındaki Gelişmeleri Nasıl Buluyorsunuz?

	Frekans	Yüzde
Çok Yetersiz	11	11,60
Yetersiz	52	54,70
Kararsızım	8	8,40
Yeterli	22	23,20
Çok Yeterli	2	2,10
Toplam	95	100,00

Tablo 29’da “Türkiye’deki meslek yasasındaki gelişmeleri nasıl buluyorsunuz?” sorusuna Rize ilindeki meslek mensuplarının verdikleri cevaplar gösterilmiştir. Tabloya göre meslek mensuplarının %2,1’i meslek yasasındaki gelişmeleri çok yeterli, %23,2’si yeterli bulmaktadır. Meslek mensuplarının %8,4’ü kararsızım derken, %54,7’si yetersiz, % 11,6’sı da çok yetersiz cevabını vermiştir.

²⁰⁸ Öznur Bozkurt ve İlhan Bozkurt, “İş Tatminini Etkileyen İşletme İçi Faktörlerin Eğitim Sektörü Açısından Değerlendirilmesine Yönelik Bir Alan Araştırması”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: 1, 2008, s. 13.

²⁰⁹ Engin Üngüren ve Sevcan Yıldız , “Konaklama İşletmelerinde Çalışanların Demografik Değişkenlerinin İş Tatminine Etkilerinin Saptanması Yönelik Bir Araştırma”, *Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, Yıl: 1, Sayı: 1, 2009, s. 38.

²¹⁰ Engin Üngüren, Hulusi Doğan ve Arkadaşları, “Otel Çalışanlarının Tükenmişlik ve İş Tatmin Düzeyleri İlişkisi”, *Journal of Yaşar University*, No: 17, Vol: 5, 2010, s. 2925.

Soruya yetersiz ve çok yetersiz cevabını verenlerin kümülatif oranı %66,3 olarak tespit edilmiştir. Buna karşın soruya yeterli ve çok yeterli cevabını verenlerin kümülatif oranı ise %25,3 olarak belirlenmiştir.

Tüm bu bulgulardan hareketle Rize'deki meslek mensuplarının, muhasebe mesleği ile ilgili yapılan hukuksal düzenlemeleri yeterli bulmadıkları görülmektedir.

Tablo 3.30. Mükellefleriniz Sizden En Çok Hangi Alanda Yardım İstiyor?

	Frekans	Yüzde
Vergi Danışmanlığı	85	89,50
Yatırım Danışmanlığı	-	-
Finansal Analiz	2	2,10
Finansal Raporlama	5	5,30
Maliyet Analizi	3	3,20
Toplam	95	100,00

Tablo 30'da "mükellefleriniz sizden en çok hangi alanda yardım istiyor?" sorusuna meslek mensuplarının % 89,5'i vergi danışmanlığı cevabını vermiştir. Bu durum Rize'deki mükelleflerin küçük ve orta boy işletmeler olmasından kaynaklanmaktadır. Firmaların düşük vergi verme istekleri, meslek mensuplarının da kendilerini yalnızca bu alanda geliştirmelerine sebep olmaktadır.

Yüz yüze yapılan görüşmelerde meslek mensupları, diğer alanlarda da mükelleflere yardımcı olmak istediklerini; ancak mükelleflerin bunu kabul etmediklerini ya da umursamadıklarını dile getirmişlerdir. Rize'deki meslek mensupları, kendilerinin "vergi hesaplayıcısı" olarak görülmelerinden rahatsız olsalar da mükelleflerin talepleri doğrultusunda hareket etmektedirler.

Ankete katılan meslek mensuplarının %5,3'ü finansal raporlama konusunda, %3,2'si maliyet analizi konusunda ve %2,1'i de finansal analiz konusunda yardım istendiğini belirtmiştir. Yatırım danışmanlığı konusunda ise hiçbir talep ile karşılaşmamıştır.

Tablo 3.31. Muhasebe Eğitimindeki En Büyük Eksiklik Sizce Nedir?

	Frekans	Yüzde
Pratik (Uygulama) Eğitimi Eksikliği	57	60,00
Teori Eğitimi Eksikliği	5	5,30
Teknoloji Öğretimi Eksikliği	10	10,50
Meslek Ahlakı Eğitimi Eksikliği	23	24,20
Toplam	95	100,00

Tablo 31'deki ankette, çalışmaya katılan meslek mensuplarının muhasebe eğitimindeki en büyük eksikliğin ne olduğu sorusuna verdikleri cevaplar sunulmaktadır. Ankete katılan meslek mensuplarının %60,0'ı pratik (uygulama) eğitimdeki eksikliğin en önemli eksiklik olduğunu belirtmiştir. Muhasebe eğitimcilerinin, muhasebe uygulayıcılarının gerisinde kaldığını ifade eden meslek mensupları, üniversitelerden mezun olan bir meslek adayının teoride bildiği hiçbir bilgisini uygulamaya aktaramadığını belirtmişlerdir.

Katılımcılar, uygulama eğitimi eksikliğinin dışında sırasıyla en büyük eksikliğin %24,2 ile meslek ahlakı eğitiminde, %10,5 ile teknoloji öğretiminde ve %5,3 ile teori eğitiminde olduğunu belirtmişlerdir.

Tablo 3.32. Unvan ile Öncelikler Arasındaki İlişki

Muhasebeciler Kendilerini Öncelikli Olarak Hangi Yönden Geliştirmelidirler?			Unvan		Toplam
			SM	SMMM	
1) Mesleki Yasalar Alanında	Sayı	2	23	25	
	%Oran	%8,7	%31,9	%26,3	
2) Yabancı Dil Alanında	Sayı	1	2	3	
	%Oran	%4,3	%2,8	%3,2	
3) Muhasebe Standartları Alanında	Sayı	17	35	52	
	%Oran	%73,9	%48,6	%54,7	
4) Teknoloji Alanında	Sayı	3	12	15	
	%Oran	%13,0	%16,7	%15,8	
Toplam		Sayı	23	72	95
		%Oran	%100,0	%100,0	%100,0

Tablo 32’de Rize ilindeki muhasebe meslek mensuplarının kendilerini öncelikli olarak hangi alanda geliştirmeleri gerektiğini gösteren bilgiler yer almaktadır. Meslek mensupları, en ivedi biçimde geliştirilmesi gereken yönlerini %54,7 ile muhasebe standartları olarak belirtmişlerdir. %26,3’ü mesleki yasalar alanında, %15,8’i teknoloji alanında, %3,2’si ise yabancı dil alanında kendilerini geliştirmeleri gerektiğini ifade etmişlerdir.

Verilen cevaplar ile unvan ilişkisini incelendiği takdirde önceliklerin değişmediği; fakat oranlarda büyük bir fark olduğu tespit edilmiştir. SM unvanına sahip meslek mensupları, soruya %73,9’luk bir oranla “muhasebe standartları alanında” cevabını verirken, SMMM unvanına sahip olan meslek mensupları aynı cevabı %48,6’lık bir oranla işaretlemişlerdir.

Benzer biçimde SM unvanlı meslek mensupları söz konusu soruya %8,7 ile “mesleki yasalar alanında” cevabını verirken, SMMM unvanlı meslek mensupları aynı cevabı %31,9 gibi yoğun bir oranla işaretlemişlerdir.

Bulgulardan, öncelikli gelişmenin muhasebe standartları alanında olmasını, SM unvanına sahip muhasebecilerin SMMM unvanlı meslektaşlarından daha fazla önemsedikleri, buna karşın önceliğin mesleki yasalar alanında olması fikrini SMMM unvanlı meslek mensuplarının daha yoğun biçimde benimsedikleri tespit edilebilmektedir.

Tablo 3.33. Muhasebecilerin Temel Sorunları ile Deneyimleri Arasındaki İlişki

Meslek Mensuplarının Temel Sorunu Sizce Hangisidir?		Deneyim (yıl)				Toplam	
		1-5	6-10	11-15	16+		
1) Ekonomik Sorunlar	Sayı	2	9	9	28	48	
	%Oran	%25,0	%60,0	%75,0	%46,7	%50,5	
2) Ahlaki Sorunlar	Sayı	1	1	-	4	6	
	%Oran	%12,5	%6,7	-	%6,7	%6,3	
3) Eğitilmiş Eleman Sorunu	Sayı	3	2	-	14	19	
	%Oran	%37,5	%13,3	-	%23,3	%20,0	
4) Örgütlenme Sorunu	Sayı	2	3	3	12	20	
	%Oran	%25,0	%20,0	%25,0	%20,0	%21,1	
5) Teknolojinin Hızlı Değişimi Sorunu	Sayı	-	-	-	2	2	
	%Oran	-	-	-	%3,3	%2,1	
Toplam		Sayı	8	15	12	60	95
		%Oran	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0

Tablo 33'te meslek mensuplarının, temel sorunlarının ne olduğu sorusuna, deneyim yıllı gruplarına göre verilmiş olan cevaplar sunulmuştur. Söz konusu soruya katılımcıların %50,5'i ekonomik sorunlar, %6,3'ü ahlaki sorunlar, %20,0'si eğitilmiş eleman sorunu, %21,1'i örgütlenme sorunu, %2,1'i de teknolojinin hızlı değişimi sorunu cevabını vermişlerdir.

Deneyim yıllarına göre verilen cevaplar yönünden tablo incelendiğinde; 1 – 5 yıl grubu dışındaki tüm grupların, temel problem olarak ekonomik sorunları gösterdiği görülmektedir. Yüz yüze yapılan görüşmelerde muhasebe meslek mensuplarının, defter ücretlerini tahsil konusunda çok büyük bir sıkıntı yaşadıkları tespit edilmiştir. Ekonomik anlamda asıl sıkıntı yaratan konunun da bu olduğu vurgulanmıştır. Meslek mensupları, ücret tahsilatının takibinden artık kurtulmak istediklerini, bu takip işini devletin ilgili kurumları veya meslek mensuplarının bağlı oldukları odalar tarafından yürütülmesi tezlerini sunmuşlardır. Birçok meslek mensubu, tahsilat peşinde koştukları için işlerine yeterli zamanı ayıramadıklarını ve işlerine yeteri kadar yoğunlaşamadıklarını ifade etmişlerdir.

Tabloda ilgi çeken diğer bir bulgu da, 1 – 5 yıl deneyime sahip olanların en çok işaretledikleri seçeneğin %37,5 ile eğitilmiş eleman sorunu olmasıdır. Söz konusu bulgu

bize, deneyimi az ve muhtemelen yeni unvan almış kişilerin eğitime bakışlarının daha seçici ve dikkatli olduğu göstermektedir. Muhtemelen mezuniyetlerinin üzerinden uzun zaman geçmeyen, deneyim süresi nispeten az olan meslek mensupları, teorik bilgilerini uygulamaya geçirirken yaşadıkları sıkıntıları hatırlamış olabilirler. Bu nedenle deneyim süresi az olan meslek mensupları çoğunlukla en temel sıkıntıyı eğitilmiş eleman olarak görmüşlerdir.

Tablo 3.34. Meslek Mensubunda Olması Gereken Temel Özellik ile Mezuniyet Derecesi ve Cinsiyet Arasındaki İlişki

Meslek Mensubunda Olması Gereken Temel Özellik Sizce Hangisidir?		Mezuniyet Derecesi				Toplam	Cinsiyet		Toplam
		Ortaokul	Lise	MYO	Lisans		Erkek	Kadın	
1) Kaliteli Eğitim	Sayı	-	2	5	37	44	34	10	44
	%Oran	-	%20,0	%33,3	%53,6	%46,3	%41,0	%83,3	%46,3
2) Yaratıcılık	Sayı	-	-	-	2	2	2	-	2
	%Oran	-	-	-	%2,9	%2,1	%2,4	-	%2,1
3) Deneyim	Sayı	1	4	7	11	23	21	2	23
	%Oran	%100,0	%40,0	%46,7	%15,9	%24,2	%25,3	%16,7	%24,2
4) Teknoloji Hâkimiyeti	Sayı	-	1	-	1	2	2	-	2
	%Oran	-	%10,0	-	%1,4	%2,1	%2,4	-	%2,1
5) Özgüven	Sayı	-	3	3	18	24	24	-	24
	%Oran	-	%30,0	%20,0	%26,1	%25,3	28,9	-	%25,3
Toplam	Sayı	1	10	15	69	95	83	12	95
	%Oran	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0

Tablo 34'te "Meslek mensubunda olması gereken temel özellik sizce hangisidir?" sorusuna verilen cevaplar yer almaktadır. Söz konusu soruya meslek mensuplarının %46,3'ü kaliteli eğitim, %2,1'i yaratıcılık, %24,2'si deneyim, %2,1'i teknoloji hakimiyeti, %25,3'ü de özgüven cevabını işaretlemişlerdir.

Söz konusu soruya, meslek mensuplarının mezuniyet düzeylerine göre verdikleri cevaplar göz önünde bulundurularak tablo incelenmiş ve çok ilgi çekici bulgulara erişilmiştir. Söz konusu soruya verilen "Kaliteli Eğitim" cevapları dikkate alındığında, mensupların %20,0 oranla lise mezunları, %33,3 oranla meslek yüksek okulu mezunları ve %53,6 oranla lisans mezunları olduğu görülecektir. Buna karşın, "Deneyim" cevabının işaretlenme oranı en düşük olan grup da %15,9 oran ile lisans mezunları olmuştur. Bulguların da gösterdiği gibi, mezuniyet düzeyleri yükseldikçe "Kaliteli Eğitim" cevabının işaretlenme oranı da yükselmektedir. Bu da göstermektedir ki, eğitim alan meslek mensupları aldıkları eğitimin ayrıcalığını çalışma hayatlarında hissedebilmektedirler.

Soruya verilen cevaplar cinsiyet yönünden ele alınırsa, kadın meslek mensupları %83,3 gibi ezici bir oranla kaliteli eğitimin meslek mensubunda olmazsa olmaz bir özellik olduğunu savunmaktadırlar. Buna karşın kadın meslek mensuplarının hiç birinin özgüven cevabını vermemeleri dikkate şayan bir durum teşkil etmektedir. Erkek meslek mensupları da %41,0 oranla, en önemli özelliğin kaliteli eğitim olduğunu ifade etmişlerdir. Bunun yanı sıra %28,9'luk bir oran ile özgüven sahibi olmanın da meslek mensubu olabilmek için en önemli ikinci özellik olduğunu belirttikleri görülmektedir. Deneyim sahibi olmanın en önemli özellik olduğunu ifade eden erkek meslek mensuplarının oranının ise %25,3'te kaldığı tespit edilmiştir.

Tablo 3.35. İdeal Staj Süresi ile Yaş Arasındaki İlişki

Lisans Mezunu Bir Meslek Adayı İçin İdeal Staj Süresi Sizce Kaç Yıldır?		Yaş				Toplam
		20-30	31-40	41-50	51+	
1) 1 Yıl	Sayı	1	4	2	4	11
	%Oran	%10,0	%14,8	%5,7	%17,4	%11,6
2) 2 Yıl	Sayı	1	6	16	12	35
	%Oran	%10,0	%22,2	%45,7	%52,2	%36,8
3) 3 Yıl	Sayı	7	14	14	4	39
	%Oran	%70,0	%51,9	%40,0	%17,4	%41,1
4) 4 Yıl	Sayı	1	3	3	3	10
	%Oran	%10,0	%11,1	%8,6	%13,0	%10,5
Toplam	Sayı	10	27	35	23	95
	%Oran	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0

Tablo 35'te "Lisans mezunu bir meslek adayı için ideal staj süresi sizce kaç yıldır?" sorusuna meslek mensuplarının %11,6'sı bir yıl, %36,8'i iki yıl, %41,1'i üç yıl ve %10,5'i dört yıl cevabını vermiştir.

Söz konusu soru, yaş gruplarına göre verilen cevaplar bakımından incelendiğinde, iki yıl cevabının yaş büyüdükçe düzenli bir biçimde artış gösterdiği bulgusuna erişilmektedir. Buna karşın, üç yıl cevabının yaş büyüdükçe düzenli bir şekilde azaldığı gözlemlenmektedir.

Yaşları büyük ve dolayısıyla tecrübeleri fazla olan muhasebe meslek mensuplarının, lisans mezunları için ideal staj süresinin iki yıl olmasının yeterli olacağını; fakat yaşı küçük, dolayısıyla tecrübesi daha az olan muhasebe meslek mensuplarının lisans mezunları için ideal staj süresinin üç yıl olmasının daha doğru olacağını düşündükleri tespit edilmiştir.

Her ne kadar kümülatif toplamda %41,1 ile üç yıl yanıtı en fazla tercih edilen olsa da, tecrübeli meslek mensuplarının bu konudaki görüşlerinin aynı istikamette olmadığı görülmektedir. Bu bilgilere dayanarak meslek yasasında yapılan değişiklikle lisans mezunlarının staj sürelerinin üç yıla çıkartılmasının çok doğru bir değişiklik olmadığı iddia edilebilir.

Tablo 3.36. Mesleğin Bir “Defter Kapma Yarışı”na Dönüştüğü Fikrine Katılıyor musunuz?

	Frekans	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	6	6,30
Katılmıyorum	19	20,00
Kararsızım	6	6,30
Katılıyorum	39	41,10
Kesinlikle Katılıyorum	25	26,30
Toplam	95	100,00

Tablo 36’da meslek mensuplarının, muhasebe mesleğinin bir defter kapma yarışına dönüştüğü fikrine katılma düzeyleri verilmektedir. Ankete katılan meslek mensuplarının %26,3’ü bu fikre kesinlikle katıldıklarını, %41,1’i katıldıklarını, %6,3’ü kararsız kaldıklarını, %20,0’si katılmadıklarını ve %6,3’ü de fikre kesinlikle katılmadıklarını ifade etmişlerdir.

Söz konusu fikri paylaştıklarını ifade eden meslek mensupların oranlarının kümülatif değeri %67,4 olarak tespit edilmiştir. Bu bulgu, Rize ilindeki meslek mensuplarının mesleğin bir “Defter Kapma” yarışına dönüştüğü duygusuna kapıldıklarını göstermektedir.

Yapılan yüz yüze görüşmelerde meslek mensupları, belirlenen defter taban fiyatlarının çok altında bir fiyatla defter tuttıklarını ve bu durumun mesleğin kalite, profesyonellik ve saygınlığını bitirdiğini söylemişlerdir. Bu ifadeler mesleğin bir defter kapma yarışına dönüştüğü iddiasını güçlendirmektedir.

Tablo 3.37. Mesleğin Geleceğine Bakış ile Cinsiyet Arasındaki İlişki

Meslek Mensubu Olarak Mesleğin Geleceğine Bakışımız Ne Yöndedir?		Cinsiyet		Toplam
		Erkek	Kadın	
1) Çok Karamsarım	Sayı	4	-	4
	%Oran	%4,8	-	%4,2
2) Olumsuz	Sayı	15	5	20
	%Oran	%18,1	%41,7	%21,1
3) Fikrim Yok	Sayı	1	-	1
	%Oran	%1,2	-	%1,1
4) Olumlu	Sayı	47	5	52
	%Oran	%56,6	%41,7	%54,7
5) Çok Ümitliyim	Sayı	16	2	18
	%Oran	%19,3	%16,7	%18,9
Toplam	Sayı	83	12	95
	%Oran	%100,0	%100,0	%100,0

Tablo 37’de “Meslek mensubu olarak mesleğin geleceğine bakışınız ne yöndedir?” sorusuna ankete katılan meslek mensuplarının %18,9’u çok ümitliyim, %54,7’si ise olumlu cevabını vermişlerdir. Mesleğin geleceğine dair olumlu bir bakış açısına sahip meslek mensuplarının kümülatif oranı %73,6 olarak tespit edilmektedir. %21,1’lik bir oran mesleğin geleceğine olumsuz bir gözle baktığını ifade ederken, çok karamsar olanların oranı %4,2’de kalmıştır.

Bulgulardan hareketle, Rize ilinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının mesleğin geleceğine bakışlarının olumlu olduğu sonucuna varılmaktadır.

Verilen cevaplar, cinsiyet ölçütü göz önünde bulundurularak incelenirse, araştırmaya katılıp mesleğin geleceğini olumlu bulan erkek meslek mensuplarının oranı %75,9 olarak tespit edilmektedir. Bu oran toplam ortalamanın da üzerinde gerçekleşmektedir. Kadın katılımcıların ise %58,4’ü mesleğin geleceğine olumlu baktıklarını ifade etmişlerdir.

Mesleğin geleceğine olumsuz bakan erkek meslek mensuplarının kümülatif oranı %22,9 iken, kadın meslek mensuplarının kümülatif oranı %41,7 olarak gerçekleşmiştir.

Bu bulgulardan hareketle kadın muhasebecilerin, mesleğın geleceğinden daha umutsuz oldukları; buna karşın erkek meslek mensuplarının mesleğın geleceğine dair daha iyimser bir bakış açısına sahip oldukları tespit edilmiştir.

SONUÇ

Günümüzde Muhasebe, işletmelerin yaşam süreleri boyunca en önemli bilgi kaynakları arasında yer almaktadır. Türkiye’de ve dünyada meydana gelen siyasi, toplumsal ve ekonomik gelişmeler muhasebenin de bu değişime ayak uydurarak gelişmesini zorunlu kılmıştır. Küreselleşme ve teknoloji alanında yaşanan gelişim hem işletme yapılarını farklı bir yapıya bürümüş hem de muhasebeyi ve muhasebecileri bu gelişmelere adapte olmak zorunda bırakmıştır. Teknolojik gelişiminin muhasebede kullanımı meslek mensupları için hayati bir öneme sahiptir.

Küreselleşmenin tüm hızıyla yaşandığı günümüzde, farklı ülkelerdeki aynı meslekler birbirleri ile etkileşim içerisine girmektedir. Bu etkileşim zamanla tek tip bir muhasebe sistemi fikrini beraberinde getirmiştir ve uluslararası muhasebe standartları, uluslar arası finansal raporlama standartları gibi beynelmilel standartlar kabul edilmiştir. Bu durum farklı ülkelerdeki yatırımcıların, bir başka ülkedeki muhasebe raporları ile elde edilen bilgileri anlamasını kolaylaştırmıştır.

Söz konusu tüm gelişmeler muhasebenin değerini ve saygınlığını arttırmıştır. Muhasebeci artık bir kaydetme aracı olarak görülmekten çıkmıştır. Günümüzde muhasebeci bilgi üretmenin yanında, üretilen bilgiyi entelektüel birikimiyle harmanlayarak yorumlayabilen ve yönetimin gelecekle ilgili kararlarına ışık tutabilen kişi olmalıdır.

Teknolojik gelişmelerden sonra, artık muhasebeci muhasebenin sistem kısmıyla değil sanat kısmıyla ilgilenmelidir. Bir sanatkar edasıyla bilgileri işlemeli ve yeni bir senfoni ortaya koymalıdır.

Muhasebecilerin muhasebe mesleği ile ilgili genel düşünceleri ve iş tatminleri çerçevesinde ele alınan bu çalışma, Rize ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının mesleğin profesyonellik kazanıp kazanmadığı, Türkiye’de mesleğin gelişimini etkileyen ana unsurların ne olduğu, dünyadaki yeni gelişmelere meslek mensuplarının nasıl baktığı, iş ahlakıyla ilgili problemlerin kaynağının ne olduğu, muhasebecilerin temel sorunlarının; eksikliklerinin ve olması gereken temel özelliklerinin ne olduğu, mesleğin geleceğine bakışları gibi bir kısım durumların ortaya konmasını amaçlayan bir anket çalışmasıdır. Bu çalışmanın neticesinde, başta meslek odalarına, muhasebe meslek mensuplarına, muhasebe eğitimi veren kurumlara, konuyla ilgili tüm kişi ve kurumlara bilgi ve katkı sağlamak amaç edinilmiştir.

Anket çalışması, araştırmaya katılan ve mesleki unvanı olan 95 muhasebe meslek mensubuna uygulanmıştır. Araştırmadan elde edilen sonuçlar aşağıdaki gibi özetlenebilir;

– Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %24,2'si serbest Muhasebeci unvanına, %75,8'i Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanına sahiptir. Bu unvana sahip meslek mensuplarının %87,4'ü erkek, %12,6'sı kadındır. Yaş durumları dikkate alındığında en büyük pay %36,8 ile 45-50 yaş gurubuna, en küçük pay ise %10,5 ile 20-20 yaş grubuna aittir. Deneyim yıllarına bakıldığında katılımcıların %63,2'si 16 yıl ve üzeri bir deneyime sahiptir. Fakülte mezunu meslek mensuplarının oranı %72,6 olarak bulunmuştur.

– Muhasebe mesleğinin Türkiye'de artık profesyonel bir kimlik kazandığı ifadesi katılımcılar tarafından kabul edilmemiştir. Bu ifadeye katılmadıklarını belirten muhasebe meslek mensuplarının oranı %68,4'tür. Mesleğin daha profesyonel bir biçimde icra edilmesi için illerdeki meslek odalarının, seminer ve eğitimlerle muhasebecilerin profesyonellik anlayışlarını geliştirmeleri uzun vadede etkin bir çözüm olabilir.

– Avrupa Birliği'ne giriş süreci, meslek mensupları tarafından olumlu gelişmeleri beraberinde getiren bir durum olarak ifade edilmiştir. Meslek mensupları, giriş sürecinde Türkiye'nin oyalandığına inandıklarını ifade etseler de %57,9'luk bir oran sürecin meslek için olumlu sonuçlar doğurduğunu belirtmiştir.

– Üniversitelerde gösterilen muhasebe eğitiminin yetersiz olduğunu düşünen muhasebe meslek mensuplarının oranı %79'dur. Buna karşın %10,6'luk oran verilen eğitimi tatmin edici bulmuştur. Üniversitelerde muhasebe eğitiminin planlanmasında yeni bir yaklaşımın benimsemesi ve uygulamaya daha fazla ağırlık verilmesi, sorunun çözümü için önemli bir adım kabul edilebilir. Daha etkin bir çözüm için üniversitelerde, meslek mensubu olmak isteyen öğrenciler için uygulama ağırlık seçmeli bir ders oluşturulabilir ve bu öğrencilere muhasebe bürolarında staj imkânı sağlanabilir.

– Muhasebe mesleğinin siyasetle iç içe olduğunu düşünen meslek mensuplarının oranı %49,5; siyasetle ilgili olmadığını düşünenlerin oranı ise %31,6 olarak bulunmuştur. Meslek mensupları, mesleğin siyasetle iç içe olduğunu ve hazırlanan meslek yasalarının da bu siyasi kaygılarla hazırlandığını düşünmektedirler. Mesleğin siyasetten uzak tutulabilmesi için yasal düzenlemeler yapılması gerekmektedir. Meslek ile

ilgili kurumlarda, özellikle yönetici pozisyonunda olan kişilerin siyasi partilere üye olmalarının yasa ile engellenmesi, mesleğin siyasi kaygılardan etkilenmesini asgari düzeye indireceği öngörülebilir.

– Muhasebe mesleğinde bilgisayar ve program kullanımlarının artmasını meslek mensupları kendileri için bir dezavantaj olarak görmemektedirler. Aksine, teknolojinin mesleğin icra edilmesinde bir araç olarak kullanılmasını birçok sebepten ötürü lehte bir durum olarak ifade etmektedirler.

– Muhasebeci, defterini tuttuğu bir mükellefi, onun beklentisinden fazla bir vergi ödeme durumu ortaya çıktığında uymalıdır. Katılımcıların %69,4'ü ifade edilen kanaate sahiptir. Bu durum devletin vergi gelirlerini düşürmekte, muhasebecilerin saygınlığını zedelemekte ve toplumsal adaletin temellerini sarsmaktadır. Muhasebe eğitiminde meslek ahlakın eğitiminin artırılması ve öneminin vurgulanması uzun vadede etkin bir çözüm olabilir.

– Son yapılan değişikliklerle fakülte mezunu bir meslek adayının, meslek mensubu olabilmesi için bitirmesi zorunlu olan staj süresinin üç yıla çıkartılmasının, mesleğe olan ilgiliyi azaltıcı bir etki yapması beklenmemektedir.

– Katılımcıların %85,2'si işletmecilik alanında yaşanacak bir gelişmenin muhasebeyi ve muhasebe mesleğini etkileyeceğini ifade etmiştir. Muhasebe meslek mensupları, artık yalnızca kendi mesleklerindeki değişimleri değil, başta işletmecilik alanında olmak üzere tüm alanlarda yaşanan gelişmeleri takip etmelidir.

– Toplumda muhasebe meslek mensubuna bir “Defter Tutucu” nazarıyla bakılmasının temelinde muhasebecilerin bilgi donanımı konusundaki eksiklikleri yatmaktadır. Bu görüşü savunanların oranı %55,7'dir. Toplumdaki bu kanının olumlu istikamette değiştirilebilmesi için meslek mensupları eğitim seminerlerine katılarak eksik yönlerini geliştirmelidir. Meslek odalarının, mesleki değişikliklerin ve gelişmelerin takip edilip edilmediğini denetlemek amacıyla muhasebecileri belirli dönemlerde seviye tespit sınavlarına tabi tutmaları, muhasebecilerin kendilerini geliştirmesi adına olumlu bir etki meydana getirebilir.

– Katılımcılar arasında %57,9'luk oran Türkiye'de muhasebe mesleğinin daha çok ticari kaygılarla yapılmakta olduğunu düşünmektedir. Meslek mensuplarını ticari kaygılardan uzak tutabilmek için meslek odaları taban fiyat uygulamasını ciddi şekilde takip etmelidir. Bu sayede, meslek mensupları ticari kaygılarla fiyat düşürerek defter

bulmaya çalışmayacak, bunun yerine kendilerini geliştirmek suretiyle daha iyi hizmet vaat ederek meslektaşları arasında aranan bir konuma yerleşecektir.

– Muhasebecilerin teknolojiye olan bakış açılarının olumlu olduğu görülmektedir. Katılımcıların %96,9'u, muhasebecilerin e-ticaret muhasebesi, web tabanlı muhasebe, sistem analistliği gibi teknoloji ağırlıklı konuları öğrenmeleri gerektiğini savunmuşlardır.

– Muhasebecilerin mevcut yasalara bağlı kalmaları, onların yaratıcılıklarını engelleyen bir durum teşkil etmemektedir.

– Küreselleşmenin getirdiği uluslararası kural ve yönetmeliklere uyum zorunluluğu, mesleki bağımsızlığı sınırlamaz. Söz konusu düşünceleri savunanların oranı %45,2 olarak tespit edilmiştir. Bu uyum zorunluluğunun mesleki bağımsızlığı sınırlayacağını düşünen meslek mensuplarının oranı ise %34,7 olarak gerçekleşmiştir.

– Muhasebe meslek mensuplarına karşı toplumda var olan güvensizliğin temelinde, meslek mensuplarının iş ahlakını göz ardı etmeleri yatmaktadır. Katılımcılardan bu görüşü destekleyenlerin oranı %62,1'dir. Üniversitelerde iş ahlakı eğitiminin verilmesi uzun vadede çözüm getirebilir. Kısa vadede ise; iş ahlakı seminerleri, meslek odaları tarafından sıklıkla verilmelidir.

– Katılımcıların %67,4'ü uluslararası muhasebe standartlarının Türkiye'de kabul edilmesini, yabancı yatırımların önünü açacak bir unsur olarak görmektedir. %21'i ise, uluslararası muhasebe standartlarının kabulü ile yabancı yatırımların artması arasında bir ilginin bulunmadığını belirtmiştir.

– Katılımcıların %62,1'i muhasebe mesleğine toplumsal bakışın olumlu bir yönde eğilim gösterdiğini ifade etmiştir, buna karşın %21'i de toplumun muhasebe mesleğine bakışında olumsuz istikamette bir ivme olduğunu belirtmiştir.

– Nüfus yoğunluğunun nispeten fazla olduğu şehirlerde mesleğin icra edilmesini daha avantajlı gören meslek mensuplarının oranı %80 gibi büyük bir orandır. Bu bulgu bizi büyük şehirlerde mesleği icra etmenin daha avantajlı bir durum olduğu sonucuna ulaştırmaktadır.

– Bir meslek mensubunun aynı anda farklı işlerle uğraşmalarının ahlaki sorunları doğurabileceğini savunan katılımcıların oranı %77,9'dur. Söz konusu durumun herhangi bir ahlaki sorun yaratmayacağını düşünen katılımcıların oranı ise %17,9 olarak

gerçekleşmiştir. Meslek mensuplarının, ikinci iş hakkına sahip olmak gibi bir talepleri yoktur.

– Meslek mensupları toplumsal bir sorumluluk yüklenmekten kaçmamaktadırlar. “Meslek mensuplarına toplumsal bir sorumluluk yüklenmemelidir” şeklinde olumsuz bir formatta gelen ifadeye katılımcıların %55,3’ü katılmadıklarını belirterek önemli bir irade ortaya koymuşlardır.

– Rize ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensupları, Rize SMMM Odası’nın faaliyetlerini beğenmekte ve kendilerinin haklarını koruduğunu düşünmektedirler.

– Muhasebecilerin meslekle ilgili en fazla tatmin oldukları konu %60,9 ile mesleğe duyulan saygınlık, ikinci olarak %18,5 ile iş rahatlığı olmuştur. Hem kadınlar (%60) hem de erkekler (%61) mesleğin en çok saygınlığından tatmin olduklarını belirtmişler; ancak ikinci tercihte kadınlar (%30,3) iş rahatlığını seçerken, erkeklerin (%17,1) ekonomik ve iş rahatlığı cevaplarına yöneldiği görülmüştür.

– Türkiye’de meslek yasasındaki gelişmeleri katılımcıların %54,7’si yetersiz, %23,2’si de yeterli bulmuştur. Türkiye’de meslek yasasında tatmin edici değişiklikler gerekmektedir. Siyasi kaygılardan uzak ve mesleğin geleceğini düşünerek alınacak kararlar ve çıkarılacak yasalar mesleğin gelişmesinde önem arz etmektedir.

– Ankete katılan meslek mensuplarının %89’5 i gibi büyük bir çoğunluğu, mükelleflerine “Vergi Danışmanlığı” yaptıklarını belirtmişlerdir. Rize’de büyük şirketlerin olmaması ve genelde KOBİ’lerin faaliyette olması bu durumun nedeni olarak gösterilebilir. Meslek mensuplarının mükelleflere daha faydalı olabilmesi için mükelleflerin meslek mensuplarından hangi konularda yardım alabileceklerini öğrenecekleri seminerlerin yapılması gerekmektedir. Bu sayede mükelleflerin, meslek mensuplarının bilgi birikimlerinden daha fazla yararlanmaları sağlanabilir.

– Katılımcılar, üniversitelerde verilen muhasebe eğitimindeki en büyük eksiklik olarak %58,9 ile pratik (uygulama) eksikliğini görmektedirler. Meslek adayı bir stajyerin, bildiği teorik bir bilgiyi pratiğe dönüştürmede yaşadığı sıkıntılar en büyük sorunu teşkil etmektedir. İkinci eksiklik olarak %24,2 ile meslek ahlakı eğitimi eksikliği tespit edilmiştir. Üniversiteler uygulamaya ağırlık verecek şekilde, meslek ahlakını da içeren yeni bir muhasebe eğitimi anlayışına yönelmelidirler.

– Muhasebe meslek mensupları ilk olarak kendilerini ivedi bir biçimde muhasebe standartları alanında geliştirmelidirler. İkinci olarak da mesleki yasalar alanında bir gelişme için çabalamalıdır.

– Muhasebecilerin en büyük ve temel sorunu %50,5 ile ekonomik sorun olarak tespit edilmiştir. Bu konuda meslek mensupları mükelleflerinden para tahsilatlarında büyük sıkıntılar yaşadıklarını ve özellikle kriz dönemlerinde uzun süre hiçbir tahsilat yapamadıklarını beyan etmişlerdir. Muhasebe odalarının para tahsilatıyla ilgilenmesini sağlayacak bir yasal düzenleme bu sorunun çözümü için önemli bir adım kabul edilebilir. İkinci olarak % 21,1 ile tabanda bir örgütlenme sorunu olduğu vurgulanmıştır. Alınan kararların uygulanmasında örgütsel bir sıkıntı olduğu görülmüştür. Çok yakın bir oran %20 ile eğitilmiş eleman sorunu üçüncü temel sorun olarak belirlenmiştir.

– Muhasebe meslek mensubunda olması gereken temel özellik %46,3 ile kaliteli eğitim olarak tespit edilmiştir. %25,3 ile özgüven sahibi olmak ikinci, %24,2 ile de deneyim sahibi olmak üçüncü olmazsa olmaz özellik olarak bulunmuştur.

– Fakülte mezunu bir meslek adayının meslek mensubu olabilmesi için ideal staj süresi katılımcılara göre %41,1 ile üç yıl, %36,8 ile 2 yıldır. Bu konudaki cevaplar yaş ilişkisi çerçevesinde incelenirse, yaş büyüdükçe, dolayısıyla deneyim süresi arttıkça iki yıl cevabının, deneyim süresi azaldıkça üç yıl cevabının düzenli bir şekilde arttığını görmekteyiz. Yaşı büyük, dolayısıyla deneyimli olan muhasebecilerin iki yıl staj süresini yeterli görmeleri, staj süresinin üç yıla çıkarılmasının çok doğru bir yaklaşım olmadığını göstermektedir.

– Katılımcıların %67,4'ünün, mesleğin bir "Defter Kapma Yarışı"na dönüştüğü fikrini savunduğu görülmektedir. Bu durum muhasebeciyi profesyonellikten uzaklaştırmakta ve ticari kaygılarla mesleğini icra etmesine sebep olmaktadır. Bu sıkıntıları engellemek için, muhasebecilerin tahsilat sorunu giderilmeli, meslek ahlakı seminerleri artırılmalı, taban fiyat uygulaması sıkı denetlenmeli ve örgütsel kontrol daha iyi bir şekilde sağlanmalıdır.

– Muhasebenin geleceğini katılımcıların %54,7'si olumlu, %21,1'i de olumsuz görmektedir. Yapılabilecek bazı yasal düzenlemeler ve öğretici seminerler ile bu oranlar olumlu yönde artırılabilir.

KAYNAKLAR

- Ağca, Ahmet ve Aktaş Rafet, “Uluslararası Muhasebe/ Finansal Raporlama (IAS/IFRS) Standartları İMKB’de Yer Alan Firmaların Finansal Tablolarını Nasıl Etkiledi?”, *Dumlupınar Üniversitesi SBE Dergisi*, Sayı: 18, 2007.
- Akçay, Belgin, “Avrupa Birliği’nin Ekonomik Kriterleri ve Türkiye”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 155, 2008.
- Aksoy, Tamer, “AB Muhasebe Düzenlemeleri Dördüncü Direktif”, *Bülten Dergisi*, Sayı: 161, 2005.
- , “Müzakere Süreci Işığında AB Muhasebe Hukukundaki Düzenlemeler”, *Mevzuat Dergisi*, Sayı: 93, 2005, 1 – 24.
- Aktaş, Münevver, *Bursa İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe – Kültür Değerlerinin Araştırılması*, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya 2008.
- Alkin, Kerem ve Okay Ersin, *Türkiye’ de KOBİ’lerin Basel II’ ye Uyum Süreci ve Öneriler*, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No:2008 – 4, İstanbul 2008, 17 – 27.
- Arıkan, Yahya, ”Foundation and Development of the Chamber of Certified Public Accountants of İstanbul (1989-2006)”, *Mali Çözüm*, Sayı:76 (Özel Sayı), İstanbul 2006, 9 – 38.
- , “Mesleki Örgütlülüğümüzde 20 Yılı Geride Bırakırken...”, *Mali Çözüm*, Sayı: 95, 2009.
- , “Muhasebe Mesleğinde Uzmanlaşma ve Kurumsallaşma Süreci”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 91, 2009, 9 – 26.
- Ayboğa, Hanifi, “Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi”, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 18, Sayı: 1, 2003, 327 – 359.
- , “Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek – Etiği – Ahlakı”, *Ege Akademik Bakış*, Cilt: 1, Sayı: 2, 2001, 28 – 44.
- Aysan, Mustafa A, “Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 76 (Özel Sayı), 2006.

- Bank for International Settlements, “Enhancements to The Basel II Framework”, *Basel Committee on Banking Supervision*, Basel Switzerland 2009.
- Başar, Mehmet, *Basel II Düzenlemeleri ve KOBİ’ler*, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir 2007.
- Başpınar, Ahmet, “Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartların Oluşumuna Genel Bir Bakış”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 146, 2004, 42 – 57.
- Bengü, Haluk ve Can A. Vecdi, ”Çevre Muhasebesinin Muhasebenin Temel Kavramlarından “Sosyal Sorumluluk Kavramı” Bağlamında Temellendirilmesi”, *Celal Bayar Üniversitesi SBE Dergisi*, Cilt: 7, Sayı: 1, 2009, 155 – 160.
- Bilen, Abdulkadir, *Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi ve Meslek Mensuplarının İş Tatmini Üzerine Bir Araştırma*, Gazi Kitabevi, Ankara 2008.
- Bozkurt, Öznur ve Bozkurt İlhan, “İş Tatminini Etkileyen İşletme İçi Faktörlerin Eğitim Sektörü Açısından Değerlendirilmesine Yönelik Bir Alan Araştırması”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: 1, 2008.
- Can, A. Vecdi, “Luca Pacioli ‘Muhasebenin Babası’ mıdır?”, *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E- Dergisi*, Sayı: 12, 2007, 1 – 15.
- Central Bank of The UAE, “Basel II Capital Framework, Guidelines for Banks National Discretions Standardised Approaches Credit and Operational Risk”, *Draft*, UAE 2007.
- Çanakçı, İbrahim, *Finansal İstikrar ve Basel II’nin Etkileri Konferansı*, TC Merkez Bankası Yayınları, İstanbul 2005.
- Çankaya, Fikret, “Uluslararası Muhasebe Uyumunun Ölçülmesine Yönelik Bir Uygulama: Rusya, Çin ve Türkiye Karşılaştırması”, *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt: 3, Sayı: 6, 2007, 127 – 148.
- Çelik, Orhan, “Muhasebe Kuramı ve Uygulamaları Açısından Muhasebe Bilgilerinin Niteliği”, *Ankara Üniversitesi S.B.F. Gelişme ve Toplum Araştırmaları Merkezi*, No: 52, 2003, 90 – 119.

- Çiftçi, Yavuz, “Elektronik Bilgi İşlem (EBİ) Teknolojisindeki Gelişmeler ve Muhasebe Denetimi”, *Mali Çözüm Dergisi*, Yıl: 13, Sayı: 62, 2003, 1 – 11.
- , “Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Gelişimi ve Uluslararası Uyumlaştırma Çalışmaları”, *İ.Ü. İşletme Fakültesi Dergisi*, Cilt: 26, Sayı: 2, 1997, 169 – 189.
- Demircan, Esra Siverekli, “Yeni Ekonomik Düzendeki Küreselleşme Yerleşme Bağlamında Belediyelerde Yeni Mali Yönetim Anlayışı”, *Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi*, Sayı: 30, 2008, 99 – 128.
- Dinç, Engin ve Abdioğlu Hasan, “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB – 100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 12, Sayı: 21, 2009, 157 – 184.
- Dinç, Engin ve Varıcı İdris, “E – İşletme Olgusunun Muhasebe İlke ve Uygulamaları Üzerine Etkisi”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi SBE Dergisi*, Cilt: 10, Sayı: 1, 2008, 191 – 211.
- Doyrangöz, N. Cömert ve Saltoğlu Müge, “Muhasebeci Gözüyle Basel II”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 76 (Özel Sayı), 2006, 353 – 366.
- Duran, İmran, “Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme (KOBİ) Birleşmeleri”, *Mali Çözüm*, Sayı: 94, 2009, 225 – 228.
- Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, “1923 – 2003 Türkiye Ekonomisi”, *Hazine Dergisi*, Sayı: Cumhuriyetin 80. Yıl Özel Sayısı, 2003, 1 – 189.
- Erdoğan, Murat, “Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, Cilt: 3, Sayı:1, 2002, 51 – 63.
- Erkekoğlu, Hatice, “AB’ye Tam Üyelik Sürecinde Türkiye’nin Üye Ülkeler Karşısındaki Görelî Gelişme Düzeyi: Çok Değişkenli İstatistiksel Bir Analiz”, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 14, 2007, 28 – 50.

- Ertay, F. Coşkun, *İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği*, Seçkim Yayıncılık, Ankara 2002.
- Gücenme, Ümit ve Arsoy A. Poroy, “Accounting Education in the History of Turkish Republic”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 76 (Özel Sayı), 2006, 74 – 93.
- Güvemli, Oktay, “Muhasebe Eğitim ve Uygulamalarını Etkileyen ve Yeni Yüzyılın Başlarını Biçimlendiren Gelişmeler ve Bu Gelişmelerin MUFAD’ın Faaliyetlerini Etkilemesi”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 42, 2009, 229 – 232.
- , *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Osmanlı İmparatorluğu’na Kadar*, Cilt: 1, Avcıol Basım – Yayın, İstanbul 1995.
- , *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Osmanlı İmparatorluğu Tanzimat’a Kadar*, Cilt: 2, Avcıol Basım – Yayın, İstanbul, 1998.
- Hacırüstemoğlu, Rüstem, “Muhasebede Uzmanlaşma”, *Mali Çözüm*, Sayı: 93, 2009, 17 – 28.
- Hildebrand, Philipp M., “Is Basel Enough? the Benefits of a Leverage Ratio”, *Financial Markets Group Lecture*, London 2008.
- İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, *Avrupa Birliği Şirketler Hukuku Sekizinci Direktifi (Rapor No: 06/30-31-32-33-34-35)*, İYMMO Yayınları, İstanbul 2006.
- İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, *Kurumsal Muhasebe Düzeni ve Bunun Türkiye’deki Durumu (Rapor No: 06/30-31-32-33-34-35)*, İYMMO Yayınları, İstanbul 2006.
- Karaarslan, Erkan, “Ülkemizde Devlet Muhasebesinin Serüveni”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 54, 2004, 37 – 76.
- Kaval, Hasan, *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri İle Muhasebe Denetimi*, (2. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara 2005.

- Kaya, Ergün, *Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mevzuatının Muhasebe Uygulamalarına ve Eğitime Etkisi*, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir 1991.
- Kaya, Safiye, “Dünya Bankası ve Türkiye”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 46 – 47, 2002, 3 – 42.
- Kırgız, Cengiz, “Meslek Yasamızın 20. Yılında Geçmişini Hatırlamak”, *Bilanço Dergisi*, Sayı: 117, 2009, 54 – 55.
- Kısakürek, M. Mustafa ve Pekcan Ahmet, “Muhasebenin Ürettiği Bilgiye Farklı Açılardan Bakışlar”, *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 6, Sayı: 2, 2005, 107 – 125.
- Kotar, Erhan ve Ildır Ali, *Tekdüzen Hesap Planında Maliyet Hesapları*, Ekin Kitabevi, Bursa 1995.
- Köse, Yasemin ve Saban Metin, “Muhasebe Ortamındaki Güncel Gelişmeler ve Muhasebe Eğitime Etkileri”, *XXIV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, Muğla Üniversitesi Basım Evi, Muğla 2005.
- Kurtcebe, Emin, *21. Yüzyılda Muhasebe Mesleğinin Vizyonu*, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli 2008.
- Meydan Larousse*, Cilt: 13, 1992.
- Meydan Larousse*, Cilt: 14, 1992.
- Orhon, Feryal, *Ulaştırma İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Türkiye’deki Uygulama*, EKO-BİL Yayınları, İstanbul 1983.
- Özaydın, M. Merve, “Küresel Etkilerle Şekillenen Sosyal Politika Anlayışı Ekseninde Sosyal Politikaların Geleceğini Tartışmak”, *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt: 10, Sayı: 1, 2008, 163 – 180.
- Özyürek, Hamide, *Türkiye’de Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihi, Muhasebecilerin İş Tatmini, Beklentileri, Karşılaşılan Sorunlar*, (Yayımlanmış

Yüksek Lisans Tezi), Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2009.

Pekdemir, Recep ve Önal M. Mete, “Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Mesleğine Etkileri”, *Yönetim Dergisi*, Sayı: 34, 1999, 7 – 14.

Polat, A. Metin, “*Mesleğin Dünyü ve Geleceği*”, Ankara SMMM Odası Yayınları, Yayın No: 67, Ankara 2009.

Sanlı, Nail, “Global Muhasebe Standartları”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 60, 2002, 27 – 32.

-----, “Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Yeni Vizyonu ve Değişen Misyonu”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 56, 2001, 10 – 14.

Saygılıoğlu, Nevzat, Bilgin M. Hüseyin ve Arı Selçuk, *Avrupa Birliği Yolunda Türkiye’nin Dünyadaki Yeri*, Türkiye Tekstil Sanayii İşverenleri Sendikası Yayınları, İstanbul 2005.

Sevilengül, Orhan, *Genel Muhasebe*, (14. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara 2008.

Sevim, Adnan, “Dijital Uygulamaların Muhasebe Eğitimine Üzerine Etkileri”, XXIV. *Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, Muğla 2005, 89 – 105.

Süer, A. Zeynep, *Muhasebe Mesleğinde Enron Vakası ve Getirdikleri*, Mart Matbaacılık Sanatları Tic. ve San. Ltd. Şti, İstanbul 2004.

Tamer, Aksoy, “AB Muhasebe Direktifleri Dördüncü Direktif”, *Bülten Dergisi*, Sayı: 161, 2005, 17 – 25.

Taştan, Hakan, *Vergi Kayıp ve Kaçakçılığı İle Mücadele Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarının Görev, Yetki ve Sorumlulukları*, (Yayımlanmış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2006.

T.C. Başbakanlığı AB Genel Sekreterliği, (Çev. ABGS Çeviri Eşgüdüm Başkanlığı), *Avrupa Komisyonu Tarafından Hazırlanan 2009 Yılı Türkiye İlerleme Raporu*, T.C. Başbakanlığı AB Genel Sekreterliği Yayınları, Ankara 2009.

- Topçu, Mesut, “Meslekte Uzmanlaşma”, *Bilanço*, Sayı: 115, Yıl: 11, 2009, 1 – 2.
- Toraman, Cengiz, ve Bayramoğlu Fatih, “Effects of the Adoption of European Union Standards on Accounting Practices”, *Journal of Financial Analyze*, Special Issue, 2006, 1 – 15.
- Tuğrul, A. Beril, “Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye ve Enerji Açılımları”, *V. Enerji Sempozyumu Bildiri Kitabı*, Ankara 2005, 151 – 162.
- Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, *Uluslararası Raporlama Standartları (IFRS/IAS) İle Uyumlu (TMS) Türkiye Muhasebe Standartları*, TMSK Yayınları – 4, Ankara 2009.
- Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği, *Avrupa Birliği ve Türk Sigorta Muhasebesi: Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarıyla Karşılaştırılması*, Sigorta Araştırma ve İnceleme Yayınları – 5, İstanbul 2005.
- Usul, Hayrettin, Eroğlu Hüsrev ve Akın Osman, “Meslek Liseleri ve Meslek Yüksek Okullarındaki Eğitim Süreçleri Arasındaki Uyum Sorununun Analizi ve Ticaret Lisesi Örneği”, *Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İİBF Dergisi*, Yıl: 9, Sayı: 12, 2007, 235 – 243.
- Uzay, Şaban ve Güngör Şükran, “Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri: Kayseri ve Nevşehir İlleri Uygulaması”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 22, 2004, 94 – 104.
- Uzay, Şaban, Tanç Ahmet ve Erciyes Mehmet, “Türkiye’de Muhasebe Denetimi: Geçmişten Geleceğe -1”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 95, 2009, 1 – 18.
- Uzay, Şaban, “21. Yüzyılın Başında Muhasebe Mesleğini Etkileyen Gelişmeler ve Geleceğe Yönelik Değerlendirmeler”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 67, 2004, 229 – 248.
- Üngüren, Engin, Doğan Hulusi, Özgen M. ve Tekin Ö. A., “ Otel Çalışanlarının Tükenmişlik ve İş Tatmin Düzeyleri İlişkisi”, *Journal of Yaşar University*, No: 17, Vol: 5, İstanbul 2010, 2922 – 2937.

- Üngüren, Eren ve Yıldız Sevcan, “Konaklama İşletmelerinde Çalışanların Demografik Değişkenlerinin İş Tatminine Etkilerinin Saptanması Yönelik Bir Araştırma”, *Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, Yıl: 1, Sayı: 1, 2009, 37 – 47.
- Ünsal, Ahmet, “İşletmelerde Muhasebe Yöneticilerinin Etiksel Karar Süreci”, *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İİBF Dergisi*, Yıl: 10, Sayı: 14, 2008, 409 – 422.
- Üstündağ, Saim, “Avrupa Birliği’nde Finansal Raporlama”, *Sigorta Araştırmaları Dergisi*, Sayı: 1, 2005, 159 – 163.
- Yıldırım, Suat, *Türkiye’de Muhasebe Mesleği*, Gazi Kitabevi, Ankara 2009.
- Zaif, Figan ve Ayanoglu Yıldız, “Muhasebe Eğitiminde Kalitenin Arttırılmasında Ders Programlarının Önemi: Türkiye’de Bir İnceleme”, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: 1, 2007, 115 – 136.

İNTERNET KAYNAKLARI

- Akbaş, Rahmi, (t.y.), “Basel – II ve Amacı”, Erişim tarihi: 11.02.2010, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/rahmi/001/>
- Aktan, Coşkun Can ve Vural İstiklal Y., (t.y.), ”Yeni Ekonomi”, Erişim tarihi: 01.01.2010, <http://canaktan.org/yeni-trendler/yeni-ekonomi/kavram.htm>
- , (t.y.), ”Yeni Ekonominin Ortaya Çıkmasında Etkili Olan Faktörler”, Erişim tarihi: 01.01.2010, <http://www.canaktan.org/yeni-trendler/yeni-ekonomi/etkili-faktor.htm>
- Aktaş, Ramazan, (t.y.), “Muhasebe Standartları ve Yönetişim (Interaction of Accounting Standards and Corporate Governanca)”, Erişim tarihi: 08.02.2010, <http://raktas.etu.edu.tr/doc/muhasebestandartlariyonetisim.pdf>
- Avder, Erdoğan, (t.y.), “Geçmişten Günümüze Muhasebe Mesleği”, Erişim tarihi: 22.09.2009, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>

- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu Risk Yönetimi Dairesi, (t.y.), “Sorularla Basel III”, Ankara 2010, Erişim tarihi: 28.12.2010, http://www.bddk.org.tr/WebSitesi/turkce/Basel/8742sorularla_basel_iii_29_11_2010_.pdf
- Bozkurt, Hüseyin, (t.y.), ”Basel II’ ye Hazır mısınız?”, Erişim tarihi: 03.03.2010, http://www.muhasabenet.net/makale_huseyin%20bozkurt%20ymm_basel%20iki%20ye%20hazirmisiniz.html
- Derman, Ömer C., 2007, “Muhasebe Standartlarının Önemi ve Finansal Tablolar”, Erişim tarihi: 05.03.2010, http://www.marmarasps.com/upload_files/MUHASEBE_STANDARTLARINI_ONEMI.pdf
- Fırat, Hüseyin, (t.y.), “Globalleşmenin Ülkemiz Muhasebe Mesleğine Yarattığı Fırsatlar”, Erişim tarihi: 18.06.2010, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/3Oturum/HuseyinFirat.pdf>
- “Globalleşme Nedir?”, (Çev. Ersan Öz), 2001, *Dış Ticaret Dergisi*, Sayı: 22, Erişim tarihi: 24.12.2009, <http://www.dtm.gov.tr/dtmweb/index.cfm?action=detayrk&yayinID=615&icerikID=710&dil=TR>
- Katırcıoğlu, Hakan, (t.y.), “Basel – II Standartları”, Erişim tarihi: 11.02.2010, <http://www.muhasebettr.com/yazarlarimiz/hakan/001/>
- Nalbantoğlu, Rifat, 2003, “Muhasebe Uygulamaları Konusunda Meslek Mensuplarının Bakış Açılı”, *VI. Muhasebe Denetimi Sempozyumu*, Erişim tarihi: 09.02.2010, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/5Oturum/RifatNalbantoglu.pdf>
- Örten, Remzi ve Bayındır Rıdvan, 2007, “The Development of Accounting in Turkey in the Second Half of the 20th Century”, Erişim tarihi: 19.05.2010,

http://www.mufad.org/index2.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=48&Itemid=100

Şenol, Hasan, (t.y.), “Ekonomik Küreselleşmenin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi”,
Erişim tarihi: 12.03.2009,
<http://idc.sdu.edu.tr/tammetinler/yonetim/yonetim26.pdf>

Timur, Mehmet, 2008, “Meslek Mensubu Olabilmenin Genel Koşulları”, Genelge 2008 / 6, Sayı: 2008/007520, Erişim tarihi: 24.09.2009,
<http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/turkce/popup.aspx?Sayfa=/Arsiv/turmobwebdb/dosyalar/haber170.pdf>

Tümer, Sabri, (t.y.), “Türklerde ve Osmanlı Devleti’nde Muhasebe”, Erişim tarihi: 05.12.2009,
www.tmud.org.tr/UserFiles/File/kongre/Turk_Osmanli_Muhasebe.doc

Türker, Masum, (t.y.), “Muhasebe Mesleğinin Bugünkü Konumu ve Geleceği”, Erişim tarihi: 19.12.2009, archive.ismmmo.org.tr/docs/.../04-masumturker16.doc

TÜRMOB, 2010, “Faaliyet Raporu (01 Kasım 2010) İstatistikî Bilgiler”, Erişim tarihi: 25.11.2010,
<http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/turkce/popup.aspx?Sayfa=/Arsiv/turmobwebdb/dosyalar/istatistikler8.pdf>

Üstünel, Bülent, 2009, “Dünyada Muhasebe ve Finansal Raporlamanın Değişen Yüzü ve Bunun Türkiye’ye Yansıması”, *ÜFE Konferans*, Erişim tarihi: 11.02.2010,
http://www.ufe.org.tr/documents/Newsletters/Duyurular/Makale_BU.pdf

Yaz, D. A., (t.y.), “Muhasebe İlmini Yok Sayarak Vergi Toplanabilir mi?”, Erişim tarihi: 28.12.2010,
<http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/dursun/014/yazdir.php>

Yıldız, Hüseyin, (t.y.), “Muhasebe Mesleğinin Bugünü ve Geleceği”, Erişim: tarihi 25.12.2009, http://turkcebilgi.com/kose_yazisi_53083_ihuseyin-yildiz-muhasebe-mesleginin-bugunu-gelecegi.html

- Uluslararası Muhasebe Standartları, Erişim tarihi: 13.03.2010, <http://notoku.com/11-uluslararasi-muhasebe/>
- Basel II, Erişim tarihi: 19.02.2010, <http://orhangazimuhasebe.blogcu.com/basel-ii>
- Muhasebe Kavramı, Erişim tarihi: 12.04.2010,
<http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=muhasebe&ayn=tam>
- Uzmanlaşma, Erişim tarihi: 17.12.2009,
<http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=uzmanla%FEma&ayn=tam>
- Muhasebe Mesleğinin Özellikleri, Erişim tarihi: 17.12.2009,
<http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=%F6zellik&ayn=tam>
- Meslek Kavramı, Erişim tarihi: 16.10.2009, <http://tr.wikipedia.org/wiki/Meslek>
- Avrupa Birliğine Giriş Süreci, Erişim tarihi: 22.02.2010,
<http://www.abgs.gov.tr/index.php?p=111&l=1>
- Avrupa Birliğine Giriş Süreci, Erişim Tarihi: 22.02.2010,
<http://www.abgs.gov.tr/index.php?p=112&l=1>
- Meslek Yasasının Konusu ve Amacı, Erişim tarihi: 18.10.2009,
<http://www.basarmevzuat.com/dustur/kanun/5/3568/a/3568sk.htm>
- Küreselleşme, Erişim tarihi: 24.12.2009,
http://www.ekodialog.com/Makaleler/kuresellesme_paradoks_2.html
- Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, Erişim tarihi: 02.12.2009,
<http://www.muhasabeogretmeni.com/muhasebe-tarihi.html>
- Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, Erişim tarihi: 25.11.2009,
<http://www.mmb.org.tr/Default.aspx?pid=25120&nid=28366>
- MODAV, Erişim tarihi: 09.03.2010, <http://www.modav.org.tr/icerik.asp?id=314>
- MUFAD, Erişim tarihi: 08.03.2010,
http://www.mufad.org/index.php?option=com_content&task=view&id=6&Itemid=35
- TMUD, Erişim tarihi: 19.02.2010,
<http://www.tmud.org.tr/Icerik.aspx?KatID=1&YaziID=11>
- TMUD, Erişim tarihi: 04.03.2010,
<http://www.tmud.org.tr/UserFiles/File/TMUD%20KİTABI.pdf>

EKLER

Ek 1: Anket Formu

Sayın Katılımcı,

Bu anket formu, Muhasebe dünyasında yaşanan gelişmeler karşısında Rize'deki muhasebe meslek mensuplarının görüş ve düşüncelerini belirlemeye yönelik yapılacak bir çalışma için bilgi toplamak amacıyla hazırlanmıştır. Aşağıda kişisel özellikler ile meslek mensuplarının duygu ve düşüncelerini anlayabilmek için bir dizi soru sıralanmıştır. Lütfen bunlardan her birini okuyarak ifadenin sağındaki boşluklardan uygun olanını (X) işareti ile belirtiniz. Veriler tamamen bilimsel amaçlı olarak kullanılacaktır. Ankete katıldığınız için teşekkür ederiz.

Ahmet TERZİ

A- Demografik Sorular

1- Unvan:

- a. SM () b. SMMM () c. YMM ()

2- Cinsiyetiniz:

- b. Erkek () b. Kadın ()

3- Yaşınız:

- a. 20 – 30 () b. 31 – 40 () c. 41 – 50 () d. 51+ ()

4- Mesleki Deneyim (Yıl):

- a. 1 – 5 () b. 6 – 10 () c. 11 – 15 () d. 16+ ()

5- Mezuniyetiniz:

- a. İlk Okul () b. Orta Okul () c. Lise () d. M.Y. O. ()

- e. Üniversite () f. Lisansüstü ()

B- Meslek İle İlgili Düşünceler:

Bu bölümdeki sorulara ilişkin 5'li Likert Ölçeği kullanılmıştır. Anketteki ifadeye katılıp katılmama düzeyinize göre lütfen ifadenin karşısındaki rakamlardan birini (X) işareti ile belirtiniz. Rakamların belirttiği katılım değerleri şu şekildedir:

- 1- Kesinlikle Katılmıyorum
- 2- Katılmıyorum
- 3- Kararsızım
- 4- Katılıyorum
- 5- Kesinlikle Katılıyorum

1- Türkiye’de Muhasebecilik tam anlamıyla profesyonellik kazanmıştır.				
2- Avrupa Birliği’ne giriş süreci, muhasebe meslek mensupları açısından olumlu gelişmeleri beraberinde getirmiştir.				
3- Üniversitelerde gösterilen muhasebe eğitimi, mesleğin icra edilebilmesi açısından yeterlidir.				
4- Muhasebecilik alanındaki hukuksal düzenlemeler, meslek mensupları ve meslek örgütlerinin görüşleri doğrultusunda, siyasi kaygılardan uzak yapılmaktadır.				
5- Muhasebe mesleğinde artan bilgisayar ve program kullanımları, meslek mensubunun önemini nispi şekilde azaltmıştır.				
6- Meslek mensubu defterini tuttuğu firmayı, beklenenden fazla vergi çıkması durumlarında uyarmalıdır.				
7- Lisans mezunlarının meslek mensubu olabilmelerinin şartlarından biri olan staj süresinin 3 yıla çıkartılması, mesleğe olan ilgiyi azaltacaktır.				
8- İşletmecilik alanında yaşanan gelişmeler, muhasebe mesleğini etkilemektedir.				
9- Mesleğin, toplum tarafından “defter tutuculuk” olarak algılanmasının temelinde, meslek mensuplarının donanım eksikliği yatmaktadır.				
10- Muhasebe mesleği günümüzde ticari kaygılar ile yapılmaktadır.				
11- Yeni Ekonomi anlayışından dolayı; muhasebeciler, dijital uygulamaların kullanımını gerektiren denetim, e-ticaret muhasebesi, web tabanlı muhasebe, sistem analistliği gibi teknoloji ağırlıklı konuları öğrenmelidir.				
12- Mesleki kurallara aşırı bağlı kalmak, meslek mensubunun yaratıcılığını öldürür.				
13- Küreselleşme, uluslararası kural ve yönetmeliklere uyum gerektirdiğinden dolayı mesleki bağımsızlığı sınırlamaktadır.				
14- Meslek mensuplarına karşı duyulan güvensizlik, iş etiğinin göz ardı edilmesinden kaynaklanmaktadır.				
15- Uluslararası Muhasebe Standartları, Türkiye’de yabancı yatırımları arttıracaktır.				
16- Toplumda muhasebe mesleğine bakış, olumlu yönde eğilim göstermektedir.				
17- Nüfus yoğunluğu nispeten daha fazla olan şehirlerde mesleğin icrası daha avantajlıdır.				

18- Meslek mensuplarının farklı işlerle uğraşmaları etik sorunlar doğurabilir.					
19- Muhasebe meslek mensubuna, toplumsal bir sorumluluk yüklenmemelidir.					
20- Rize SMMM Odası, Rize'deki meslek mensuplarının haklarını yeterince korumaktadır.					

C- İş Tatmini Soruları:

Bu bölümdeki sorular, iş tatmini üzerine hazırlanmıştır. Bazı soruların cevapları çoktan seçmeli, bazıları ise 5'li Likert ölçeği yöntemi kullanılarak oluşturulmuştur. Lütfen size en yakın gelen cevabı işaretliyerek görüşlerinizi belirtiniz.

1- Mesleğiniz sizi en fazla hangi anlamda tatmin ediyor?	1) Ekonomik 2) Saygınlık 3) Psikolojik Rahatlık 4) İş Rahatlığı
2- Türkiye'de, meslek yasasındaki gelişmeleri nasıl buluyorsunuz?	1) Çok yetersiz 2) Yetersiz 3) Kararsızım 4) Yeterli 5) Çok Yeterli
3- Mükellefleriniz sizden en çok hangi alanda yardım istiyor?	1) Vergi Danışmanlığı 2) Yatırım Danışmanlığı 3) Finansal Analiz 4) Finansal Raporlama 5) Maliyet Analizi
4- Muhasebe eğitimindeki en büyük eksiklik sizce nedir?	1) Pratik (Uygulama) Eksikliği 2) Teori Eğitimi Eksikliği 3) Teknoloji Öğretimi Eksikliği 4) Meslek Ahlakı Eğitimi Eksikliği
5- Muhasebe meslek mensupları kendilerini öncelikli olarak hangi yönden geliştirmelidirler?	1) Mesleki Yasalar Alanında 2) Yabancı Dil Alanında 3) Muhasebe Standartları Alanında 4) Teknoloji Alanında

6- Meslek mensuplarının temel sorunu sizce hangisidir?	1) Ekonomik Sorunlar 2) Ahlaki Sorunlar 3) Eğitilmiş Eleman Sorunu 4) Örgütlenme Sorunu 5) Teknolojinin Hızlı Değişimi
7- Meslek mensubunda olması gereken temel özellik sizce hangisidir?	1) Kaliteli Eğitim 2) Yaratıcılık 3) Deneyim 4) Teknolojiye Hâkimiyet 5) Özgüven
8- Lisans mezunu bir meslek adayının, meslek mensubu olabilmesi için ideal staj süresi sizce kaç yıldır?	1) Bir Yıl 2) İki Yıl 3) Üç Yıl 4) Dört Yıl
9- Mesleğin bir “Defter Kapma Yarışı”na dönüştüğü fikrine katılıyor musunuz?	1) Kesinlikle Katılmıyorum 2) Katılmıyorum 3) Kararsızım 4) Katılıyorum 5) Kesinlikle Katılıyorum
10- Meslek mensubu olarak, mesleğin geleceğine bakışımız ne yöndedir?	1) Çok Karamsarım 2) Olumsuz 3) Fikrim Yok 4) Olumlu 5) Çok Ümitliyim

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler	
Adı Soyadı	Ahmet TERZİ
Doğum Yeri ve Tarihi	Rize / 22.03.1984
Eğitim Durumu	
Lisans Öğrenimi	Erciyes Üniversitesi Nevşehir İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi / İşletme Bölümü Mezunu
Y. Lisans Öğrenimi	Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü / İşletme Anabilim Dalı Mezunu
Bildiği Yabancı Diller	İngilizce
İş Deneyimi	
Stajlar	- Çay İşletmeleri Genel Müdürlüğü Muhasebe Finansman Departmanı
Çalıştığı Kurumlar	- Global Yayıncılık / İstanbul - Teknikisi Doğalgaz / Rize
İletişim	
E – Posta Adresi	ahmet_trz53@hotmail.com
Tarih	27.12.2010.