

T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE FİNANSMAN BİLİM DALI

GELENEKSEL MUHASEBEDEN DİJİTAL MUHASEBEYE
GEÇİŞ SÜRECİNDE MUHASEBE MESLEK
MENSUPLARININ ALGISI: BURSA İLİ ÖRNEĞİ

Şeyda Nur Ertaş

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Prof. Dr. Mustafa AY

KONYA-2024

Bu çalışma, 10/06/2024 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı Programında Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

**Savunma
Tez Jürisi**

Prof.Dr. Mustafa AY
Selçuk Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof.Dr. Yunus CERAN
Selçuk Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Prof.Dr. Haluk DUMAN
Aksaray Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

İÇİNDEKİLER

Önsöz / Teşekkür	iii
Özet	iv
Kısaltmalar Listesi.....	vi
Tablo Listesi	vii
GİRİŞ.....	1
BİRİNCİ BÖLÜM GELENEKSEL MUHASEBE TARİHSEL GELİŞİMİ	5
1.1 Dünya Muhasebe Tarihinin Gelişimi.....	5
1.1.1 Mısır’da Muhasebe	5
1.1.2 Mezopotamya’da Muhasebe.....	6
1.1.3 İran’da Muhasebe	7
1.1.4 Yunanistan’da Muhasebe	7
1.1.5 Roma’da Muhasebe	8
1.1.6 İtalya’da Muhasebe	9
1.2 Türk Muhasebe Tarihinin Gelişimi.....	10
1.2.1 Göktürkler Dönemi.....	11
1.2.2 Uygurlar Dönemi.....	11
1.2.3 Selçuklular Dönemi	12
1.2.4 Osmanlı İmparatorluğu.....	13
1.2.5 Tanzimat Öncesi Muhasebe	16
1.2.6 Cumhuriyet Dönemi Muhasebesi	17
İKİNCİ BÖLÜM DİJİTAL MUHASEBE.....	20
2.1 Muhasebenin Dijitalleşme Süreci	21
2.2 Dijitalleşen Muhasebenin, Muhasebe Mesleği Üzerine Etkileri	25
2.3 Türkiye’ de Dijitalleşme Uygulamaları	26
2.4 Elektronik Belge Uygulamaları	27
2.4.1 Elektronik Fatura	27

2.4.2 Elektronik İrsaliye	28
2.4.3 Elektronik Arşiv Fatura	30
2.4.4 Elektronik Serbest Meslek Makbuzu.....	31
2.4.5 Elektronik Müstahsil Makbuzu	31
2.4.6 Elektronik Bilet	32
2.5 Dijital Muhasebenin Avantajları	34
2.6 Dijital Muhasebenin Dezavantajları	36
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM GELENEKSEL MUHASEBEDEN DİJİTAL MUHASEBEYE GEÇİŞ SÜRECİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ALGISI: BURSA İLİ ÖRNEĞİ.....	38
3.1 Literatür	38
3.2 Araştırmanın Amacı.....	43
3.3 Araştırmanın Yöntemi	43
3.4 Katılımcılar.....	45
3.5 Veri Toplama Araçları.....	46
3.6 Verilerin Analizi.....	48
3.7 Bulgular	49
SONUÇ VE TARTIŞMA	58
KAYNAKÇA.....	65

ÖNSÖZ / TEŞEKKÜR

Bu çalışmanın gerçekleştirilmesinde, iki yıl boyunca değerli bilgilerini bizlerle paylaşan, kullandığı her kelimenin hayatıma kattığı önemini asla unutmayacağım saygıdeğer danışman hocam; Prof.Dr. Mustafa AY'a, çalışmam boyunca benden bir an olsun yardımlarını esirgemeyen saygıdeğer Öğr. Gör. Dr. Hale AKİN hocama sonsuz teşekkürlerimi sunuyorum.

Hayatım boyunca bana vermiş oldukları sevgiden ve destekten ötürü annem ve babam Fatma ve Yalçın ERTAŞ'a, hayatıma dokunan ve sevgisini esirgemeyen ve destekleyen herkese teşekkür ederim.





T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Öğrencinin	Adı Soyadı	Şeyda Nur Ertaş
	Numarası	204927032004
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İşletme / Muhasebe Finansman
	Programı	Tezli Yüksek Lisans <input type="checkbox"/> Tezli Yüksek Lisans(İÖ) <input checked="" type="checkbox"/>
	Tez Danışmanı	Prof.Dr. Mustafa AY
	Tezin Adı	Geleneksel Muhasebeden Dijital Muhasebeye Geçiş Sürecinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Algısı: Bursa İli Örneği

ÖZET

Teknolojinin hızla ilerlediği ve dijitalleşmenin her geçen gün hayatımızın her alanına nüfuz ettiği bir çağda yaşıyoruz. Dijitalleşme dalgası muhasebe alanını da etkileyerek, geleneksel yöntemlerin yerini yenilikçi çözümlere bırakmasına yol açmıştır.

Araştırmamızın amacı, geleneksel muhasebeden dijital muhasebeye geçişin meslek mensupları üzerindeki etkilerini incelemektir. Çalışmamızda nitel veri analizlerinden biri olan fenomenolojik araştırma yöntemini kullanılmıştır. Araştırmanın örneklemini Bursa ilinde ikamet eden 4 kadın ve 4 erkek mali müşavirden oluşmaktadır. Katılımcıların geleneksel muhasebe yaklaşımının dijital muhasebe yaklaşımına dönüşmesi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 1 kişi teknoloji sebebiyle geleneksel muhasebeden uzaklaşma, 2 kişi dijitalleşmeyle verilerin hızlıca kaydedilip raporlanması, 2 kişi hata ve aksaklığa anlık müdahale imkânı, 1 kişi zamanı etkili kullanma, 1 kişi uygun, ilkeli ve ulaşılabilir bir ortam yaratma ve 3 kişi ise evrak yoğunluğu ve takip işlemlerinin azalması cevabını vermiştir.

Anahtar Kelime: Dijitalleşme, Muhasebe, Fenomenoloji



T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Öğrencinin	Adı Soyadı	Şeyda Nur Ertaş
	Numarası	204927032004
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İşletme / Muhasebe Finansman
	Programı	Tezli Yüksek Lisans <input type="checkbox"/> Tezli Yüksek Lisans(İÖ) <input checked="" type="checkbox"/>
	Tez Danışmanı	Prof.Dr. Mustafa AY
	Tezin İngilizce Adı	Perception of Professional Accountants in the Transition Process from Traditional Accounting to Digital Accounting: The Example of Bursa Province

ABSTRACT

We live in an age where technology is advancing rapidly and digitalization is penetrating every aspect of our lives day by day. The wave of digitalization has also affected the accounting field, causing traditional methods to be replaced by innovative solutions.

The purpose of our research is to examine the effects of the transition from traditional accounting to digital accounting on professionals. In our study, the phenomenological research method, one of the qualitative data analyses, was used. The sample of the research consists of 4 female and 4 male financial advisors residing in Bursa. When the findings regarding the participants' thoughts about the transformation of the traditional accounting approach into a digital accounting approach are examined, 1 person says moving away from traditional accounting due to technology, 2 people say that data can be recorded and reported quickly with digitalization, 2 people say the opportunity to instantly intervene in errors and malfunctions, 1 person says effective use of time, 1 person says it is appropriate, principled and Creating an accessible environment and 3 people answered that it would reduce paperwork density and follow-up processes.

Keyword: Digitalization, Accounting, Phenomenology.

KISALTMALAR LİSTESİ

eMM	: e-Müstahsil Makbuzu
EPDK	: Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavir
XBRL	: Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili
XML	: Genişletilebilir İşaretleme Dili
MÖ	: Milattan Önce
MS	: Milattan Sonra
KİT	: Kamu İktisadi Teşebbüsü
GİB	: Gelir İdari Başkanlığı

TABLO LİSTESİ

Tablo-1:Katılımcıların Demografik Bilgilerine İlişkin Bulgular	49
Tablo-2:Katılımcıların İşe Başlama Sürecine İlişkin Bulgular	50
Tablo-3:Katılımcıların Muhasebenin İfade Ettikleri Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular	50
Tablo-4:Katılımcıların Geleneksel Muhasebe Yaklaşımının Dijital Muhasebe Yaklaşımına Dönüşmesi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular	51
Tablo-5:Katılımcıların Geleneksel Muhasebe ve Dijital Muhasebenin Güvenilirliği Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular.....	52
Tablo- 6: Katılımcıların Muhasebenin İş Hayatına Sunduğu Avantaj ve Dezavantajlara İlişkin Bulgular.....	53
Tablo-7:Katılımcıların Dijitalleşmenin İş Yüküne Etkisi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular.....	53
Tablo-8: Katılımcıların Dijitalleşmenin Muhasebe Eğitime Etkisi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular.....	54
Tablo-9:Katılımcıların Dijitalleşmenin Muhasebe Felsefesine Etkisi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular.....	55
Tablo-10:Katılımcıların Dijitalleşmenin Muhasebe Elemanı Yetişmesine Etkisi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular.....	55
Tablo-11:Katılımcıların Dijitalleşmenin Hızla Devam Etmesini Mesleğin Geleceği Açısından Değerlendirmelerine İlişkin Bulgular.....	56

GİRİŞ

Muhasebe, Türkçe 'ye Arapça 'da ki "muhasaba" kelimesinden geçmiştir. Bu kelime, "hesaplaşma" ve "hesap ilmi" anlamlarına gelmektedir. Muhasebenin kökü ise Arapça "hisab" kelimesine dayanır, bu kelime de "hesap" anlamına gelir. Arapçada "hsb" köküne dayanan bu kelimedenden "mahsup" ve "hesap" gibi kelimeler de türemiştir (www.istanbul.edu.tr). Muhasebe, insanlığın varoluşundan beri kullanılan, ekonomik faaliyetleri kaydetme ve analiz etme sistemidir. Bu sistemin temelleri, M.Ö. 3600 yıllarına kadar uzanan Eski Yunan ve Roma'ya kadar uzanmaktadır. Bu erken uygarlıklarda, ticari işlemleri ve varlıkları takip etmek için muhasebe kayıtları tutulmakta ve bazı muhasebe prensipleri de uygulanmaya başlamıştır (Akdoğan ve Aydın, 1987, s.65).

Devletlerin varlıklarını devam ettirebilmesi ve toplumsal düzenin sağlanmasında da çok önemli bir fonksiyonu yerine getiren muhasebe, devletin mali yapısının kontrolünü ve hukuki düzenini sağlamak için kullanımı zorunlu bir sistem haline getirilmiştir. Devlet ve vatandaşlarının karşılıklı yükümlülüklerinin belirlenmesi, vatandaşlar arasındaki ekonomik sorunların çözülmesi, miras, ortaklık, ücretlendirme gibi pek çok işlemin yürütülmesi muhasebe fonksiyonlarına ihtiyaç duymaktadır (Gül, 2021, s.233).

Dünyamız, göz açıp kapayıncaya kadar değişen ve dönüşen bir hızla ilerliyor. Bu değişimin arkasındaki itici güç ise yeni ve gelişmiş teknolojilerdir. Özellikle dijital teknolojilerin devreye girmesiyle birlikte, konu artık basit bir bilgisayar kullanımı gibi geleneksel araçların ötesine geçmiş durumda. Dijital dünya, çok yönlü ve çok noktalı bağlantılar aracılığıyla çevrimiçi, etkileşimli, hızlı, güvenilir, kolay ve her yerden erişilebilir bir platform sunarak, bilginin ve deneyimlerin paylaşımı için yeni bir alan yaratmıştır. Bu platformlar, kolay öğrenilebilir ve duysal özelliklere sahip ara yüzleri ile kullanıcı dostu bir ortam sunmaktadır (Erdoğan, 2017, s.747).

Muhasebe, sadece finansal bilgilerin sunum sanatı ve bilimi değil, aynı zamanda bilgi teknolojisi ile de iç içe geçmiş bir disiplindir. Tarih boyunca, teknolojinin hayatı kolaylaştırmak için sunduğu her gelişme, muhasebe uygulamalarına da hızla uyarlanmıştır. Bu değişim ve gelişimi tarihsel bir bakış açısıyla incelediğimizde,

delikli kartlarla başlayan bu evrimin veri tabanlarına ve dijital uygulamalara kadar uzanan bir süreci görürüz. Son yıllarda internetin yarattığı değişimden en fazla etkilenen ve bu değişimi uygulamalarına en iyi şekilde yansıtan bilimlerden biri muhasebedir. E-muhasebe, e-arşiv, e-fatura gibi muhasebenin kendi içinde kullandığı ve benimsediği terimler ve uygulamalar, bu değişimin açık bir göstergesidir.

Gelişen teknolojiyle birlikte birçok alanda da değişimler mecburi olmuştur. Bunların başında da muhasebe alanı gelmektedir. Hızlı gelişen teknolojiyle birlikte Endüstri 4.0 dönemine geçiş yapılmıştır. Bu değişim, ekonomi, sosyal hayat ve elbette ki muhasebe sistemleri de dâhil olmak üzere birçok alanda köklü değişikliklere yol açmaktadır.

Yeni milenyumun ilk çeyreğinde küreselleşmenin zirveye ulaşması ve 2010 yılından itibaren dijital teknolojilerdeki muazzam gelişmeler, tüm dünyada ekonomik ve sosyal alanlarda köklü değişikliklere yol açan dijital dönüşümün önünü açmıştır. Bu dönüşüm, Endüstri 4.0'ın da önemli bir itici gücü olarak karşımıza çıkmaktadır. Otonom makineler, akıllı robotlar, nesnelerin interneti, 3D baskı ve sanal ortamlar gibi yenilikçi teknolojilerin etkisiyle şekillenen Endüstri 4.0, dördüncü sanayi devrimini temsil etmektedir. Dijital dönüşüm ve Endüstri 4.0'ın getirdiği üst düzey dijitalleşmeyle birlikte endüstri, ekonomi ve sosyal hayat köklü bir dönüşüme uğramaktadır. Bu dönüşümden etkilenecek önemli alanlardan biri de muhasebe sistemleridir. (Coşkun Arslan & Karkacıer, 2019, s.430).

Değişimleri hızlı şekilde takip eden muhasebe alanı, meslek mensuplarından da gelişmelerini istemiştir. Gelişmeleri yakından takip eden meslek mensuplarının bakış açılarını incelemek için kullanılan nitel araştırma tekniği, bu süreci inceleyecek en uygun araştırma yöntemidir.

Nitel araştırma tekniği, belirli bir konuya dair farklı bakış açılarının ortaya konmasını sağlayan ve bu sayede meslek mensuplarının deneyimlerini ve algılarını derinlemesine anlamamızı mümkün kılan bir yöntemdir. Bu yöntem, geleneksel araştırma yöntemlerinden farklı olarak, sayısal veriler yerine, katılımcıların sözlü ve yazılı ifadeleri gibi nitel veriler üzerine odaklanır.

Nitel araştırmanın en önemli özelliklerinden biri, katılımcıların kendi deneyimlerini nasıl algıladıklarını ve yorumladıklarını anlamaya çalışmasıdır. Bu sayede araştırmacı, sadece somut verilerden öte, katılımcıların duygularını, düşüncelerini ve gözlemlerini de göz önünde bulundurabilir.

Bu çalışmada, meslek mensuplarının muhasebe ile ilgili algılarını derinlemesine analiz etme hedefine uygun olarak, nitel araştırma yöntemlerinden biri olan ve birçok sosyal alanda uygulanabilen "fenomenoloji" yöntemi seçilmiştir.

Fenomenoloji yöntemi, bireylerin deneyimlerini ve algılarını anlamaya odaklanan bir araştırma yöntemidir. Bu yöntemde araştırmacılar, katılımcıların deneyimlerini kendi bakış açılarından ve anlamlarından yola çıkarak anlamaya çalışırlar. Bu sayede araştırmacı, muhasebe ile ilgili algıları etkileyen faktörleri ve bu algıların nasıl oluştuğunu daha iyi anlayabilecektir.

Bu çalışma, nitel fenomenoloji yöntemini kullanarak, muhasebe mesleğinin dijitalleşmesi sonucunda ortaya çıkan algıların olumlu ve olumsuz yönlerini ve bu algıların sebeplerini araştırmayı amaçlamaktadır.

Çalışma, muhasebe meslek mensuplarının dijitalleşme sürecine bakış açılarını sunarak, bu sürecin meslek mensupları üzerindeki etkilerini derinlemesine incelemeyi amaçlamaktadır. Bu sayede araştırmacı, muhasebenin dijitalleşmesine dair farklı algıların nasıl oluştuğunu ve bu algıların meslek mensuplarının motivasyonlarını, iş tatminlerini ve çalışma şekillerini nasıl etkilediğini anlayabilir.

Bu bağlamda birinci bölümünde, muhasebenin tarihsel gelişimi incelenmektedir. Bu tarihsel gelişimi hem dünya açısından hem de Türkiye açısından iki başlık şeklinde inceleyerek sunulmuştur.

İkinci bölümünde, muhasebenin dijitalleşme süreci, bu sürecin meslek mensupları üzerindeki etkileri ve yasal dayanaklarıyla ilgili bilgiler verilmiştir. Bunlara ek olarak dijital muhasebenin avantajları ile dezavantajlarından bahsedilmiştir.

Üçüncü bölümde literatür taramasına yer verilerek genel araştırma yöntemi, veri toplama araçları ve verilerin analizi yapılmıştır.



BİRİNCİ BÖLÜM

GELENEKSEL MUHASEBE TARİHSEL GELİŞİMİ

1.1 Dünya Muhasebe Tarihinin Gelişimi

Muhasebenin ilk ne zaman ve nasıl ortaya çıktığı kesin olarak bilinmemekle birlikte, insanlık tarihi kadar eski olduğu düşünülmektedir (Kaya, 2021, s.13).

Tarih öncesi çağlardan beri aileler, soğuk mevsimlerle yüzleşmek için yiyecek ve giyecek hesabı yapmak zorunda kalmışlardır. Daha sonra erkekler ticaret yapmaya başladıkça değer konseptini ve para sistemini kurmuşlar. Muhasebe kayıtlarının kanıtı Babil İmparatorluğu'nda (M.Ö. 4500), firavunların Mısır'ında ve Hammurabi Kanunlarında (M.Ö. 2250) bulunmaktadır. Sonunda, vergilendirmenin gelişiyiyle birlikte kayıt tutma ve hükümetlerle sosyal düzeni sürdürmek için bir gereklilik haline gelmiştir (De Santis, 2007).

1.1.1 Mısır'da Muhasebe

Mısır'ın coğrafyası, Nil Nehri'nin özelliklerine göre şekillenmiştir. Kuzey'de Akdeniz, doğu da çöl ve Kızıldeniz, batıda Libya çölü, güneyde Nil şelâlesi, Mısır'ı her taraftan doğal olarak sınırlandırmıştır (İnan, 1987, s.2-3).

Muhasebe tarihçileri, papirüs üzerine yazılan ilk muhasebe belgelerinin M.Ö. 3400 yıllarında yapıldığını ve Eski Mısır'da bulunduğunu ileri sürmektedirler (Güvemli, 1995, s.103).

Mısır'da kil tabletler yerine papirüs kullanılmış ve bu da muhasebe kayıtlarının daha detaylı kaydedilmesine imkân sağlamaktadır. Bir 'kâtip' muhasebeci 1000'den fazla sembolü nasıl okuyup yazacağını bilmesi gerekmektedir. Papirüs, muhasebecinin verileri gruplandırmasına imkân sağlayan birkaç yatay çizgiyle bölünmüştür. Muhasebe verileri örneğin grup çalışanlarının listesi de dâhil olmak üzere inşaat ve ahşap işleri içermektedir. Aynı zamanda inşaat projeleri ve çalıştırabilecekleri işçi sayısı da hesaplanmıştır (Kaya, 2021, s.25-26).

Muhasebe büroları, kırtasiye ve diğer idare şubeleri gibi muhtelif dairelerin müdürlerinin bulunduğu çok sayıda ev olduğu kaydedilmiştir. Bu ofislerin

sorumluluğu çalışmak ve kayıt yapmaktır. Muhasebenin önemi, Orta Krallık' ta tahıl depolarına (tahılların sayıldığı ev) ve hayvan şirketlerine (sığırların sayıldığı ev) verilen isimlerde yansıtılmaktadır. Thebes'te Neferhotep tarafından yazılan kraliyet sarayının hesap defterinden parçalar da analitik girdi ve çıktı listeleri ile örtüşen bölümleri olan günlük bir özet içermektedir. Birinci bölümde girişler, ikinci bölümde ise çıkışlar kaydedilir ve günün sonunda ertesi güne devam edilen bakiyeler gösterilmiştir (Provasi ve Farag, 2013, s.73-74).

Eski Mısır muhasebesinin, ticari işlemleri ele alış yönüyle hep muhasebe tarihçileri tarafından dikkat çeken yanı olmuştur (Güvemli, 1995, s.105).

1.1.2 Mezopotamya'da Muhasebe

Mezopotamya genel bir bakış açısıyla, Toroslar ve Zagros Dağlarının etekleriyle Suriye Çölü arasında, Fırat ve Dicle nehirleriyle can bulduğu bereketli topraklar olarak görülse de, temel yaşam koşulları bakımından birbirinden farklı bölgelere ayrılmaktadır (Köroğlu, 2018, s.14). Mezopotamya tarihi hakkında bilgiler arttıkça Babil, Sümer, Elam ve Pers uygarlıkları da bu bölgede olduğu anlaşılmaktadır (Köroğlu, 2018, s.30).

Mezopotamya'nın muhasebe kökeni, yapılan çalışmalar sonucunda birçok taş ve kil tablet üzerine çizilmiş muhasebe kayıtları ortaya çıkarılmıştır. Yakın zamanda elde edilen bir bulguya göre ticari işlemlere ait vergi kayıtları ve işçilere yapılan ödemeleri gösteren çivi yazılı tablet ortaya çıkarılmıştır (Garbutt, 1984, s. 86-87).

Yiyecekleri uzun süre saklama ihtiyacı ve nüfus yoğunluğu sayesinde ilkel bir muhasebe biçimi ortaya çıkmıştır. Nüfusun büyük bir kısmının çalıştığı halka açık şirketlerde denetime ihtiyacı bulunmaktadır. Bu nedenle, her mali olay makbuz eşliğinde kayıt altına alınmıştır. Bu belgeler iki veya üç nüsha olarak yapılmıştır. İlki hizmetin gerçekleştiğini doğrularken ikincisi ise muhasebenin temelini oluşturmuş ve sınıflandırmanın temeli oluşmasıyla Güney Mezopotamya da ikilik prensibi ortaya çıkmıştır.

İkilik prensibi, önce mal ve hizmet üretiminde katlanılan maliyetler, sonra belirli bilanço kalemlerindeki azalmaları özetlediği için de önemlidir. Bu bulgular ikilik prensibini ana hatlarıyla belirtti. İkilik prensibinin bir tarafı tapınak maaşlarını veya diğer masraflarını ödemek için verilen malların kaydını yapmak diğer taraf ise hayvancılık, balıkçılık ve tarım tarafından üretilen malların artışında değişiklikleri kaydetmek için kullanılmıştır (Provasi ve Farag, 2013, s.71-72).

1.1.3 İran'da Muhasebe

Dünyanın en eski devletlerinden biri olan İran; kuzeyde Rusya ve Hazar Denizi, doğuda Pakistan ve Afganistan, güneyde Basra Körfezi, batıda ise Irak ve Türkiye ile çevrilmiştir (İran, 1968).

Eski İran'da muhasebe uygulamaları, ücretlerin ödeme şekilleri bazen tarımsal ürünlerle bazen de para ile olduğu karşımıza çıkmaktadır. İşçilere yapılan ödemeye ait belge işçiye verilince, işçi vezneye gidip ücretin parasal kısmını bu belge ile almaktadır. Veznedar getirilen belgeler ışığında ödeme cetveli hazırlar ve yapılan ödemeyi bu cetvele kayıt etmektedir (Güvemli, 1995, s.110 ; Kaya, 2021, s.31).

Tarihi belgelere göre İran, kara ve deniz ticaretinin lideri olarak anılan şanlı bir tarihe sahiptir. İmparator Darius döneminde, yol güvenliğine önem verildi bu da ticaretin gelişmesine katkı sağlamıştır (Mashayekhi ve Mashayekh, 2008 s.70-71). Aynı zamanda bu dönemde, muhasebe düzeninde önemli gelişmeler olduğu da bilinmektedir. Bunun sebebi olarak da imparatorluk topraklarının genişliğinin ve büyük orduların ihtiyaçlarının karşılanmasında muhasebenin denetim fonksiyonu kullanılmıştır (Güvemli, 1995, s.110).

1.1.4 Yunanistan'da Muhasebe

Kuzeyini Balkanlar'ın sınırladığı Yunanistan, üç tarafı denizlerle çevrili bir yarımadadır. Batısında Ion Denizi, doğusunda Ege Denizi, güneyinde ise Akdeniz bulunmaktadır (Tekin, 2016, s.15).

Yunan şehri kendi sikkesini çıkarmasıyla birlikte hem ticari hem de resmi amaçlar için ödeme aracı olarak kullanılmaya başlanmıştır (Rhodes, 2019, s.35). Bu

gelişmeyle birlikte muhasebenin parasal hesapları kolaylaştırılmıştır (Güvemli, 1995, s.121).

Antik Yunan'da bankacılık diğer toplumlara göre daha gelişmiş görünmektedir. Bankacılar, para değişirme, ödünç verme ve genellikle devlet tarafından satın alınan vergilerin tahsilatını gerçekleştirmişlerdir. Bu gerçekleştirilmiş işlemleri kayıt altına almak için muhasebecilerden yararlanılmıştır (Provasi ve Farag, 2013, s.80).

1.1.5 Roma'da Muhasebe

Antik Çağ'da en geniş ve en etkileyici imparatorluklardan biri Roma'dır. Sınırları, kuzeybatıdaki İngiltere'den, Mezopotamya'daki Dicle nehrine kadar uzanmakta ve Kuzey Afrika'nın, Ön Asya'nın ve Avrupa'nın büyük bölümünü kapsamaktadır. (Karakoç, 2014 s.1).

Antik Roma'da muhasebe sistemi, ailelerin liderleri tarafından tutulan kayıtlarla başlamıştır. Haneler, kazanç ve ödemelerini günlük defterlerde takip eder ve aylık kayıtlarını "codex accepti et expensi" adı verilen kasa defterlerine aktarılmıştır. Bu kayıtlar sadece harcamaları takip etmek için değil, aynı zamanda vergilendirme ve sivil haklar gibi önemli konularda da kullanılmıştır. Roma İmparatorluğu'nda, "quaestor" olarak bilinen yüksek görevliler, devlet hazinesini yönetme ve mali kayıtları denetleme sorumluluğunu taşımaktadır. Roma İmparatorluğu'nda quaestorlar gibi memurlar, ayrıntılı mali kontroller yaparak ve dengeler sistemini koruyarak imparatorluğun mali refahını sağlamada önemli bir rol oynamışlardır. Kamu hesapları düzenli olarak denetlenir ve görevden ayrılan memurlar, görevi devralanlar ve Roma Senatosu'na hesap vermeleri gerekmektedir. Roma İmparatorluğu, mali operasyonlarını daha etkin bir şekilde kontrol etmek ve fethedilen topraklardan daha fazla vergi geliri elde etmek için muhasebe sistemini sürekli olarak geliştirmeye ve modernleştirmeye odaklanılmıştır. Bu bağlamda, Julius Caesar ve Augustus gibi liderler, Roma hazinesinin ve mali sisteminin işleyişinde önemli rol oynamışlardır (Smith, Wayte, Marindin, 1890).

1.1.6 İtalya'da Muhasebe

İtalya'nın köklü geçmişi, Magna Graecia (Büyük Yunan) ve Etrüsk uygarlıklarının temellerini atarak Akdeniz'de iz bırakmıştır. Roma Cumhuriyeti ve Roma İmparatorluğu döneminde ise bu miras, tüm bölgeye hakim bir güce dönüşmüştür. Rönesans'ın sanatsal, kültürel ve felsefi atılımıyla Avrupa'yı etkileyen İtalya, Orta Çağ ve Yeni Çağ boyunca kent devletleri tarafından yönetilmiştir. Nihayet 1861 yılında birleşerek günümüzdeki modern devlet kimliğine kavuşmuştur (Wikipedia).

15. ve 16. yüzyıllarda, İtalyan muhasebesi muhasebe alanında öncü bir rol oynamıştır (Mattessich, 2003, s.127). Rönesans'ın yenilikçi ruhuyla hareket eden İtalyanlar modern muhasebenin kurucuları olarak kabul edilir. Ticaret hacmini yeni boyutlara taşıyan bu girişimci ruhlu insanlar, kârlarını daha net bir şekilde belirlemek için gelişmiş yöntemler arayışına girmişlerdir (Kaya, 2021, s.147).

İtalyan sistemi olarak da bilinen klasik muhasebe düzeni, günümüzde kullanılan tüm muhasebe sistem ve usullerinin temelini oluşturmaktadır. Klasik muhasebenin yanında farklı muhasebe sistem ve usullerinin ortaya çıkması ve klasik düzendeki değişimler, esasen muhasebenin ticari hayatın dinamik akışına uyum sağlaması ihtiyacından doğmuştur. Modern muhasebe sistemlerinin temel hedefleri şunlardır:

- İşlem kayıtlarındaki iş yükünü hafifletmek,
- Çalışmaları muhtelif şahıslar arasında bölmek,
- İşletmenin finansal durumu hakkında gerçek zamanlı ve detaylı bilgiler sunmaktadır (Canoğlu, 2012, s.252-253).

1494 yılında, İtalyan rahip ve matematikçi Luca Pacioli, "Summa di Aritmetica, Geometria, Proportionni et Proportionnalite" adlı eserini yayınlamıştır. Bu eser, muhasebe tarihinde önemli bir dönüm noktasıdır ve modern muhasebenin temelini oluşturmuştur. Eserin bir kısmında Pacioli, muhasebe konularına odaklanarak çığır açıcı fikirlerini sunmuştur. Pacioli'nin en önemli katkılarından biri, tüm işlemlerin çift taraflı olması gerektiğini savunmuş ve 'Eğer bir alacaklı varsa, bir de borçlu olmalıdır.' İlkesiyle hareket etmiştir. Pacioli, muhasebe kayıtları için ajanda, yevmiye defteri ve

büyük defter olan üç defterden bahsetmiştir. Pacioli, muhasebe kayıtlarının tutulmasında titizlik ve doğruluk gerektiğine vurgu yapmıştır. Sadece satıcının veya alıcının adının kaydedilmesinin yeterli olmadığını, işleme konu olan varlıkların ağırlığının, boyutlarının ve fiyatının açıkça belirtilmesi gerektiğini savunmuştur. Ayrıca, ödeme şartlarının gösterilmesi ve nakit akışlarının para birimi ve dönüştürülmüş değeri ile kaydedilmesi gerektiğini de belirtmiştir. Pacioli dönemselliğin önemini önermiştir ve şu ifadeyi kullanmıştır (Kaya, 2021, s.147):

'Defterleri her yıl kapatmak iyidir, özellikle de bir ortaklık içindeyseniz. Devamlı yapılan muhasebe uzun arkadaşlıklar kurar.'

1.2 Türk Muhasebe Tarihinin Gelişimi

İlkel biçimde hesap tutma tekniği ticaretin başladığı çağlara kadar uzanmaktadır. O çağlardan bu yana muhasebenin sürekli değişim halinde olduğu gözlenmektedir (Güvemli, 1994). Türklerin oluşturduğu muhasebe sisteminin başlangıcı, elimizdeki sınırlı sayıda belge nedeniyle tam olarak bilinmemektedir (Akdoğan vd., 2020, s.20).

Türklerin muhasebe gelişimini gösteren tarih akışının şu şekilde sıralamak gerekmektedir.

- 600-1071 Yılları arası Orta Asya kültürü
- 1071-1839 Yılları arası Arap ve Fars etkisi ile oluşan Anadolu kayıt kültürü
- 1839 Sonrası – Bugünlere kadar uzanan dönem: Batılılaşma dönemi

Yukarıdaki kronolojik sıralamaya göre M.S. 600, başlangıcı işaret eder ve Göktürk harfli ilk Türk madeni paralarının basıldığı yıl olduğu söylenmektedir. 1071 yılı, Selçuklu Sultanı Alparslan'ın Malazgirt Savaşı'nda Bizans ordusunu mağlup ederek Türklerin Anadolu'ya girmesinin yolunu açtığı yıl olarak kabul edilmektedir. 1839, Batılılaşma Hareketi'nin simgesi Tanzimat Fermanı'nın ilan edildiği yıl olmaktadır. Bu tarihlerle birlikte muhasebenin Türkler açısından gelişimini incelenmektedir (Güvemli vd., 2017).

1.2.1 Göktürkler Dönemi

Türklerin yazılı tarihi 1400 yıllık bir süreyi kapsamaktadır. Günümüze kadar ulaşan belgeler ve dikilitaşlar ilk Türk devleti olan Göktürlere aittir (Güvemli vd., 2017). İlk Türk alfabesini sahip olmasıyla birlikte Türk medeniyetine eşsiz hizmetine sahip olan Göktürkler M.S. 552 yılında kurulmuştur (Türkler 2. Cilt). Göktürk alfabesiyle yazılan Orhun Yazıtları günümüze ulaşan örnekler arasında yer almaktadır (Güvemli, 1995, s.154).

Göktürkler; Çin, Bizans, İran ve Hindistan gibi devasa uygarlıklarla ticari ilişki kurmuşlar ve uygarlıklar arasında mal değişimini kolaylaştırarak aracı olmuşlardır. Bu sayede kara yolu ile yapılan ipek taşımacılığı Türklerin elinde olduğu bilinmektedir. (Chavannes, 1900)

Göktürkler' de güçlü bir teşkilatlanmaya sahiptirler. Birbirlerinden farklı yüksek dereceli memuriyetleri bulunmaktadır. Tudun'lar da bu memuriyet arasında yer almakta ve bu memuriyetin görevi, vergi ve haraç gelirlerini toplamak ve kontrol etmektir (Cahun, 1896; Chavannes, 1900).

Uluslararası ticaret, vergi sistemi, teşkilat ve kültür açısından olduğu gibi, gümrüklerimiz açısından da, Göktürk çağı ayrı bir önem taşımaktadır. Göktürkler 'de de mevcut olan gümrük vergisi ve geçit vergisinden başka gümrük terimi (tamga) ve gümrük memuru (tamgacı) ile ilgili bilgiler Göktürk çağında tespit edilmiştir. Bu bilgilere göre Göktürkler, tüccarların mallarının korunmasına karşılık, 'korunma vergisi' veya 'geçit vergisi' olarak adlandırılan gümrük vergisi alındığı bilinmektedir. Tüm bu bilgilerden, Göktürkler 'de Ortaçağ sisteminin birçok özelliklerini taşıyan belirli bir gümrük sisteminin olduğu anlaşılmaktadır (Atan, 1990, s.32).

1.2.2 Uygurlar Dönemi

Göktürklerin devamı gibi olan Uygurlar, Baykal gölünden başlayarak Çin sınırlarına kadar uzanmaktaydılar (Ögel, 1971). Gelişmiş ticarete sahip olan Uygurların birçok önemli ticaret merkezleri vardı. Başlıca bu şehirleri Beşbalık, Can Balık, Koçu, Yengi Balık ve Sölmî oluşturmaktadır (Sümer, 1984).

Uygurlar altın, gümüş, bakır eşyaları işlemekte ustalaşmış olmakla birlikte topraklarında tahıl ürünleri ve meyveler yetiştirmektedir. Çin ile ticari ilişkileri de ipek üzerine olduğu bilinmektedir (Kaya,2021, s.77)

Uygurlardan çoğu vergilerle ilgili olan, yani mali hukuku ilgilendiren çok sayıda belge günümüze kadar gelmiştir (Güvemli,1995, s.172). R. Rahmeti Arat Uygurlardan kalan mali yönetim ve belgeleri aşağıdaki şekilde sınıflandırmıştır.

- Toplanan vergiler ile ilgili kayıtlar,
- Vakıflar ile ilgili kayıtlar,
- Arazi ile ilgili kayıtlar (kiralama, rehin, ortaklık, satış gibi),
- Borç verme ile ilgili kayıtlar,
- Tarımsal ürün kayıtları (buğday, arpa, üzüm, susam üretimi kayıtları),
- Tarımsal mahsulden elde edilen ürünlerin kayıtları (un, susam yağı, şarap, saman),
- Hayvan varlığı ile ilgili kayıtlar (at, eşek, koyun, keçi gibi)
- Hayvansal ürün kayıtları (yağ, et, yoğurt gibi).

Uygurlar döneminde yukarıda sıralanan belgeler dışında; cari hesap defteri, ticari borç ve alacağın izlendiği defterlerin olduğu bilinmektedir. Bunlarla birlikte ödünç verme anlaşmaları, kira anlaşmaları, satış anlaşmaları ve kölelik anlaşmalarına da yer verildiği görülmektedir (Kaya,2021, s.80).

Orta Asya'da Hunlar'dan ve Göktürkler'den sonra üçüncü büyük Türk devleti olan Uygurlar, 'koruma vergisi' adı altında gümrük vergisi aldıkları da bilinmektedir (Atan, 1990, s.42).

1.2.3 Selçuklular Dönemi

Dandanakan Zaferi'ni kazanarak 1040 yılında devlet kuran Selçuklular, adlarını Oğuzların Kınık Boyundan almışlardır. Özellikle 1071 yılındaki Malazgirt Zaferi ile Anadolu'nun kapılarını Türklere açan Selçuklular, Türk Tarihi'nde önemli bir yere sahiptir. Malazgirt Zaferi ile Selçuklu kültürü Anadolu'da yerleşik hale gelmiş, Anadolu Türkleşmiş ve Osmanlı Devleti'nin temel taşları döşenmiştir. Selçukluların

hüküm sürdüğü dönemde İslam medeniyetlerinin etkisi kendini göstermiştir. Bu dönemde Türkçe'nin yanı sıra Farsça ve Arapça da konuşma ve yazı dilinde kullanılmıştır (Kaya, 2021, s.100).

Selçuklu devletleri, devlet yönetimi ve mali yönetim anlayışları bakımından birbirlerini etkilemişler ve aynı dönemde aynı coğrafyada hâkim olan diğer devletlerden de etkilenmişlerdir. Bu etkileşimler, Selçukluların devlet yönetimi ve mali yönetim sistemlerinin gelişmesinde önemli rol oynamıştır. Devlet yönetimi, mali yönetim ve ekonomik gelişmeler ile ilgili günümüze kadar ulaşan önemli kaynaklar arasında Muhammed el Gazali'nin (1058-1111) eserleri, Nizamü'l Mülk Hasan bin Ali bin İshak'ın (1018-1092) eserleri ve Muhammed bin Ali bin Süleyman el-Revandi'nin (12.-13. Y.Y.) eserleri yer almaktadır. Bu eserler, Selçukluların devlet yönetimi, sosyal yaşam ve ekonomik yapısı hakkında önemli bilgiler sunmaktadır (Küçük, 2013, s.239).

Türklerin Anadolu'da muhasebe kayıt kültürü oluşturması 1071 Malazgirt Zaferi'nden sonra başlamıştır. Bu zaferden sonra Anadolu'ya göç eden Türkler, bir süre sonra Anadolu Selçuklu Devleti'ni kurmuşlardır. Selçuklular, mali ve kayıt sistemi açısından Fars kültüründen önemli ölçüde etkilenmişlerdir. 13. yüzyılda Moğol Hanı Hülagü, bugünkü İran topraklarında İlhanlı Devleti'ni kurarak Abbasi Devleti'ne son vermiştir. Hülagü, Bağdat'ta Abbasi Devleti'nin mali yönetim kadrolarını ve kültürünü Tebriz'e getirmiştir. Bu kadroların yardımıyla İlhanlı Devleti, Fars kültürü çerçevesinde mali yönetimini ve çağın en ileri devlet muhasebesi sistemlerinden birini kurmuştur. Anadolu'da önce Selçuklu Devleti ve Anadolu Beylikleri, sonra da Osmanlı Devleti, İlhanlılarda oluşan bu muhasebe kültüründen etkilenerek Anadolu muhasebe kayıt kültürü oluşmuştur (Özçelik, 2017, s.398).

1.2.4 Osmanlı İmparatorluğu

Geniş topraklara sahip olmasına rağmen Osmanlı Devleti, sağlam bir merkezi otoriteye sahip olduğu bilinmektedir. Bu gücün temelinde, köylerde ki çiftçilerden ticaretle uğraşanlara kadar her zümrenin gelirlerinin özel usullerle defterlere kaydedilmesi ve bu defterlerin raporlarının merkezi otoriteye sunulması yatmaktadır. Merkezdeki bürokratlar, bu raporlar sayesinde bir sancaktaki nüfus dağılımı, toprak

sahipliği, üretim miktarı ve fiyatları gibi bilgileri kısa sürede erişebiliyor ve gerekli kararları alabilmektedirler. Bu bilgiler, vergilendirmeden asker toplamaya kadar birçok alanda etkili bir yönetim sağlanmasına imkânı sunmaktadır. Osmanlı'nın uzun yıllar ayakta kalmasını ve güçlü bir merkezi otoriteye sahip olmasını sağlayan etkenlerden biri de kuşkusuz etkili bir muhasebe sisteminin var olmasıdır. Bu sistem sayesinde devlet, mali kaynaklarını etkin bir şekilde yönetebilmekte ve ihtiyaç duyduğu bilgilere kolayca ulaşabilmektedirler (Kaya, 2021, s.118).

Osmanlılar da günlük defter, üç temel fonksiyonu ile mali disiplin ve şeffaflığın temelini oluşturmuştur. İlk fonksiyonu, günlük gelir ve giderlerin izlenmesini sağlayarak mali durumun anlık takibini mümkün kılmıştır. İkinci fonksiyonu, merkezi hazinenin yönetimine ilişkin kayıt düzenini oluşturarak, hazineye giriş ve çıkışların titizlikle kontrol altında tutulmasını sağlamıştır. Günlük defterin üçüncü fonksiyonu ise, yardımcı defterler olarak adlandırılan ve büyük defter hesabı niteliğinde olan ikinci grup defterlerin kayıtlarının kontrolünü sağlamaktır. Bu sayede, tüm mali işlemlerin tutarlılığı ve doğruluğu teyit edilmiştir. Osmanlı Devlet Muhasebesinde, gelirler ve giderler için ayrı ayrı günlük defter tutulması uygulaması dikkat çekmektedir. Bu titiz uygulama, hazinenin yönetimini önemli ölçüde kolaylaştırmış ve mali disiplinin sağlanmasına katkıda bulunmuştur. Ayrıca, belgelere dayalı kaydın beş ila on gün içinde yapılması, mali işlemlerin şeffaflığını ve hesap verebilirliğini artırmıştır (Güvemli & Güvemli 2015).

Osmanlı Devleti'nin muhasebe sistemi, Anadolu'da Türkler tarafından geliştirilen ve zengin bir geçmişe sahip olan muhasebe kayıt kültüründen önemli ölçüde etkilenmiştir. Bu kadim kültür, Osmanlı muhasebe sisteminin temelini oluşturan üç temel özelliğe sahiptir. Bunlar:

- Devlet Muhasebesi Odaklı Gelişim,
- Merdiven Yönteminin Kullanımı,
- Tahakkuk Muhasebesi Uygulamasıdır (Özçelik, 2017, s.398).

Osmanlı Devleti'nin muhasebe sisteminde, yıllık gelir ve gider hesabının hazırlanışı ilk kez 16. yüzyılın başlarında görülmüştür. Tanzimat Dönemi'ne (1839)

kadar Osmanlı yönetimi, bu yıllık gelir-gider özetinin çıkarılmasına büyük önem vermiştir. Bu önemli mali belge, imparatorluğun mali durumunun kapsamlı bir şekilde analiz edilmesini ve izlenmesini sağlamıştır (Topkapı Sarayı Arşivi, 5107).

Merdiven Yöntemi, kendine özgü bir kayıt sistemi kullanmaktadır. Bu sistem, günümüzde kullanılan tek taraflı ve çift taraflı muhasebe kayıt yöntemlerinin temelini oluşturmaktadır. Başka bir deyişle, Merdiven muhasebe kayıt yönteminde her iki yöntemin de özellikleri açıkça görülebilmektedir. Merdiven Yöntemi, başlangıç tarihi itibarıyla tek taraflı ve çift taraflı muhasebe kayıt yöntemlerinden çok daha eski bir geçmişe sahip olması nedeniyle, bu yöntemlerin oluşumunda etkili olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır (Aydemir ve Erkan 2011, s.120).

Merdiven sisteminin temelinde, vergi ödeme şeklinin "Miktar Usulünden" "Tutar Usulüne" geçişi yatmaktadır. Bu sayede mükellefler, vergiyi ürün miktarı yerine para olarak da ödeyebilmişlerdir. Örneğin, tarım vergileri artık ekilen ürünün belli bir bölümünün vergi olarak verilmesi yerine, ürünün para karşılığı değerinin bir kısmı olarak da ödenebilmiştir. Bu değişim, mali işlemlerin kayıt altına alınması ihtiyacını da beraberinde getirmiştir. Artık tüm muhasebe işlemlerinin değerleri standardize edilmiş kâğıt para ile ifade edilmeye başlanmıştır. Bu durum, günümüzde genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden biri olan "Para İle İfade Kavramı"nın temelini oluşturmuştur. Merdiven yönteminin temel özellikler: (Elitaş vd. 2008).

- Devletçilik egemen olan ülkelerde devlet muhasebesi için kullanılmıştır,
- Devletin gelirleri ve giderleri için vergi gelirlerinin toplanması ve harcanması esasına dayanır,
- Vergi gelirlerinin eyaletlerden alınması her eyaletin toplam vergi gelirlerinin ve vergi türlerinin alt alta yazılarak toplanması şeklinde gerçekleştirilir,
- Harcama türleri ve tutarlarının alt alta sıralanması esastır,
- Sistemin muhasebenin tahakkuk esasına göre çalışması esastır.
- Sistem hem miktar hem de tutar yazmaya müsait bir yapıdadır,
- Devletin bir yıllık gelirlerinin tek bir kayıt ile yapılmasını sağlar.

Tahakkuk muhasebesi, bir gelir veya gider türünün önceden tahmini olarak kaydedilmesi ve gerçekleşen tutarların bu tahminlerle karşılaştırılması anlamına gelir. Bu yöntem, bütçe hazırlamanın da temelini oluşturur. Osmanlılarda ise tüm gelir ve giderlerin tahmin edilerek yıllık tahmini gelir ve gider hesabı oluşturma geleneği ve tekniği yaygın olarak kullanılmamıştır. Ancak mukataa (devlet gelir kaynaklarının kiraya verilmesi), cizye (Müslüman olmayanlardan, askere alınmamaları karşılığında alınan vergi) gibi bazı vergi konularında, tımar (Osmanlı tarımsal gelir düzeni) sisteminde ve bazen de askeri mevaciblerde (ücret) tahmini muhasebe kayıtlarına yer verildiği, yani tahakkuk muhasebesinin uygulandığı görülmektedir (Güvemli, 1995).

Devlet gelirlerinde tahakkuk esasının, Osmanlı devlet muhasebesinde benimsenen bir yöntem olduğu bilinmektedir. Bu uygulama, Cumhuriyet döneminde beyan usulüne geçilmesi ile son bulmuştur. Tahakkuk muhasebesinin Osmanlı muhasebesinde önemli bir yere sahip olması, dünya muhasebe tarihinde ve Orta Doğu muhasebe kültüründe de özel bir önem taşımaktadır. Bu özelliğin en somut örneği, İlhaneliler döneminde yazılmış olan "Saadetnâme" adlı eserde tahakkuk muhasebesinin kullanımınıdır. 1309 yılında yazılan bu eser, merdiven yönteminin ilk öğretisi kitabı olarak kabul edilir ve tahakkuk muhasebesinin o dönemde ne kadar yaygın kullanıldığını gösterir (Güvemli, 1995).

1.2.5 Tanzimat Öncesi Muhasebe

Osmanlı klasik döneminde (Tanzimat öncesi), muhasebe kültürü, devlet muhasebesi çerçevesinde üç ana alanda gelişmiştir:

- Merkezi Muhasebe Sistemi: Bu sistemin iki temel amacı vardı: Birincisi, devletin yıllık gelir ve gider hesabının çıkarılmasıydı. İkincisi ise devlet hazinesinin etkin bir şekilde yönetilmesiydi. Merkezi muhasebe sistemi, eyaletlerde bulunan ve merkeze bağlı olan defterdarlıklar aracılığıyla yürütülüyordu. Eyalet defterdarlıkları, merkeze bağlı olarak eyaletin gelir ve giderlerinin kayıtlarını titizlikle tutuyordu.
- Eyalet Defterdarlıkları: Eyalet defterdarlıkları, merkezi muhasebe sisteminin bir parçası olarak faaliyet gösteriyordu. Bu defterdarlıklar, eyaletin gelir ve giderlerini merkeze bağlı olarak kayıt altına alıyor ve izliyordu. Bu sayede,

merkezi yönetim, eyaletlerin mali durumları hakkında bilgi sahibi olabiliyor ve gerekli adımları atabiliyordu.

- Vakıf Muhasebesi: Vakıflar, Osmanlı İmparatorluğu'nda önemli bir yere sahipti. Bu sosyal kuruluşlar, çeşitli hayır işleri ve hizmetler sunmak için kurulmuştu. Vakıfların gelir ve giderlerinin de titizlikle takip edilmesi ve kaydedilmesi gerekiyordu. Bu amaçla, vakıf muhasebesi sistemi geliştirilmiştir. Vakıf muhasebesinde, vakfın gelir ve giderleri, merdiven yöntemi adı verilen basit bir yöntemle kaydediliyordu. Vakfın bulunduğu yerdeki kadı (yargıç) tarafından kontrol edilen bu kayıtlar, daha sonra merkezi yönetime gönderiliyor ve burada yeniden kayda alınıyordu. Bu yeniden kaydın sebebi, vakfın bulunduğu mahaldeki muhasebecinin merdiven yöntemini tam olarak bilmemesi ve merkezi yönetimin vakıf hesaplarının yeterli muhasebe bilgisi ile yenilenmesini istemesiydi. Merdiven yönteminin devlet muhasebesi dışında sadece vakıflarda kullanıldığını belirtmek önemlidir (Güvemli vd.).

1.2.6 Cumhuriyet Dönemi Muhasebesi

1923-1949 arasındaki dönem muhasebe sisteminde önemli bir değişimin başlangıcı oldu. Bu dönemde, vergi reformu, beyan usulünün benimsenmesi, Türk Ticaret Kanunu'nun güncellenmesi, muhasebe defterleriyle ilgili düzenlemeler, çift taraflı kayıt yönteminin benimsenmesi ve iktisadi devlet teşekküllerinin kurulması gibi gelişmeler, muhasebe sisteminin batılılaşma sürecini hızlandırdı (Atabay, 2023, s.126).

Cumhuriyet döneminin ilk yıllarına bakıldığında muhasebenin gelişmesinde etkili olan faktörün devlet sektöründeki uygulamalar olduğu görülmektedir. Cumhuriyetin temelleri atıldığı bu dönemde aile işletmelerinin özel sektörün temelini atarken, Kamu İktisadi Teşebbüslerinde (KİT) kamu sektörüne önemli katkısı olmuştur (Çelik vd., 2020, s.21).

Türkiye'de hesap tutma tekniği batıda olduğu gibi ekonomik hayatla birlikte gelişme göstermiştir. 1850 tarihli Kanunname-i Ticaret ile muhasebe ilk kez bir düzene bağlanmıştır. Kanunname-i Ticaret, Fransız Ticaret Kanun'un tercümesi niteliğinde olduğu için muhasebe uzun bir süre Fransız kaynaklarının etkisi altında kalmıştır. Hali

hazırda kullanılan aktif, pasif, sukont, provizyon vb. muhasebe terimleri Fransızcadan geçmiştir (Sevilengül, 2020, s.7).

Türkiye Cumhuriyeti'nin ilanı (1923) sonrasında, modern ve çağdaş bir toplum inşa etme hedefiyle kapsamlı yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bu süreçteki ilk adım, 1924 yılında kabul edilen 1924 Anayasası'nın yürürlüğe girmesi olmuştur. Anayasanın ardından, Türk Medeni Kanunu'nun (1925) kabulüyle çağdaş bir toplumsal yapının temel taşları döşenmiştir. Medeni Kanun'un ardından, 1850 yılında kabul edilen ancak koşulların elverişli olmaması nedeniyle tam olarak uygulanamayan Ticaret Kanunu, günün koşullarına göre yenilenerek 1926 yılında Türk Ticaret Kanunu adı altında yürürlüğe konulmuştur. (Güvemli, 2013, s.141).

1926 sonrasındaki dönemde muhasebe sistemini etkileyen hukuki metinler Ticaret Hukuku ve Vergi hukuku düzenlemelerinden oluşmaktadır. 1926 yılında yürürlüğe giren 856 Sayılı Ticaret Kanunu Alman Ticaret Kanunu esas alınarak hazırlanmıştır. Bu kanun ile şirket hesaplarının tutuluş şekli ve karın hesaplanması üzerinde durulmuş, bilanço ve kar zarar hesaplarının düzenlenmesi gibi hususlara önemli esaslar getirilmiştir (Kanaat, 1994, s.25).

1930-1940 yılları arasında, Cumhuriyet yönetimi muhasebe kayıtlarına dayalı beyan usulünü benimseyen vergi yasalarını uygulamaya koymaya başlamıştır. Bu yeni sistem, devletin beyannamelerde yer alan bilgilerin doğruluğunu kontrol etmesi için muhasebe kayıtlarının denetlenmesini gerekli kılmıştır. Bu ihtiyaç doğrultusunda, 1936 yılında Maliye Bakanlığı Teşkilatı ve Görevleri Hakkında Kanun ile varidat (gelir) kontrolörleri kurulmuştur. Varidat kontrolörleri zamanla sayıları artarak ve görevleri genişleyerek hesap uzmanları, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri gibi isimler almıştır. Bu yeni denetim kadroları, vergi sisteminin işleyişi ve vergi gelirlerinin artırılması için büyük önem taşımaktaydı. (Güvemli, 2001, s.147).

Cumhuriyet'in ilanından sonra Ticaret Kanunu'nda yapılan yenilikler ve çağdaş vergi anlayışına uygun vergi kanunlarının yürürlüğe konması, muhasebe ve denetim alanlarında önemli bir dönüm noktasına işaret etti. Bu gelişmeler, muhasebe kayıtlarının ve mali tablolardaki karların beyan usulüyle vergilendirilmesini zorunlu

hale getirdi ve bu durum muhasebe ve denetim uygulamalarında köklü değişikliklere yol açtı (Aldemir & Atağan, 2018, s.103).



İKİNCİ BÖLÜM

DİJİTAL MUHASEBE

Teknolojik ilerlemeler, bulut hesaplama, mobil teknoloji ve blok zinciri gibi unsurların entegrasyonu, dijital muhasebenin ön plana çıkmasına yol açmıştır. Bu gelişmeler, muhasebe mesleğinin gelecekteki dilinin teknoloji ve dijitalleşme olacağını öngörmemizi sağlamaktadır (Tekbaş, 2018, s. 1-3). Bilgi teknolojilerindeki ilerlemeler muhasebe mesleğini dönüştürmüş, muhasebe işlemleri ve veri işleme ile analiz süreçlerinde kayda değer değişiklikler meydana getirmiştir. Muhasebe işlemlerinin bilgisayarla izlenmesine olanak tanıyan yazılımlar geliştirilmiş, bu sayede muhasebe kayıtları, sosyal güvenlik kurumu bildirgeleri ve vergi beyannameleri daha hızlı ve ekonomik olarak hazırlanmaya başlamıştır. Zamanla, finansal raporlamayı kolaylaştıran entegre muhasebe sistemlerinin kullanımı yaygınlaşmış ve bilgilerin otomatik olarak kaydedilmesi mümkün hale gelmiştir. Bu gelişmelerin bir sonucu olarak, işletmelerin tüm fonksiyonlarını birleştiren kurumsal kaynak planlaması yazılımları geliştirilmiş ve muhasebe uygulamalarında hızlı bir dönüşümü teşvik etmiştir.

- İşlem takibi daha hızlı ve basit bir yapıya kavuşmuştur.
- Raporlama süreçleri kolaylaşmıştır.
- Bilgisayar destekli analizler sonuçların daha anlam kazanmasını sağlamıştır.
- Karar verme süreci hızlanmıştır.
- Stok yönetimi daha verimli hale gelmiş ve üretim süreçlerindeki sorunlar azalmıştır.
- Veri tabanları, geçmişe, şimdiki zamana ve geleceğe dair bilgilerin elde edilmesini kolaylaştırmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının kariyer yolculuklarında, başlangıçtan emekliliğe dek süregelen bir katma değer yaratma ihtiyacı bulunmaktadır (Bolt-Lee ve Foster, 2003, s. 34). Bu ihtiyaç, mesleki becerilerin sürekli güncellenmesini gerektirir ve bu güncelleme ancak dinamik bir süreç içerisinde gerçekleştirilebilir. Muhasebe alanında dijital dönüşümle birlikte beceri setlerinin tanımı ve gelişimi, eğitimden

başlayarak staj ve iş hayatındaki deneyimlerle entegre bir şekilde ilerlediği belirtilmiştir (Lawson vd., 2014, s. 295).

Lawson ve diğerleri tarafından geliştirilen çerçevede, muhasebe becerileri üç ana kategori altında incelenmiştir. İlk kategori, öğrencilere yönelik temel yetkinliklerdir; problem çözme, analitik düşünme, iletişim ve nicel yöntemler gibi alanlarda eğitim, muhasebe becerilerini destekler ve bireyleri profesyonel yaşam için hazırlar. İkinci kategori, geniş yönetim yetkinlikleridir; bu beceriler, risk yönetimi, etik ve sosyal sorumluluk ve liderlik gibi unsurları içerir ve bireylerin organizasyon içinde etkili bir şekilde çalışmalarını sağlar. Üçüncü kategori ise muhasebe becerileri kategorisidir; bu kategori, işletmenin stratejik ilerleyişini destekleyen muhasebe becerilerinin teknoloji ile entegrasyonunu kapsar ve analiz, kontrol, dış raporlama ve planlama gibi becerileri içerir (Lawson vd., 2014, s. 317).

2.1 Muhasebenin Dijitalleşme Süreci

Son on yıl içinde, iş dünyasında ve akademik literatürde sıkça karşımıza çıkan "*dijitalleşme*" ve "*dijital dönüşüm*" terimleri, işletmelerin geleneksel operasyonlarını çevrimiçi ortama taşıma sürecini tanımlamaktadır. Bu terimlerden olan dijitalleşme, Solis ve Littleton'un belirttiği üzere, dijital teknolojilerin ve iş modellerinin müşteri deneyimi yaşam döngüsünün her aşamasında etkileşimi artırmak amacıyla yeniden yapılandırılmasını ifade eder (Solis ve Littleton, 2017, s. 24). Dijital dönüşüm ise, işletmelerin kayıt tutma süreçlerinden içerik dağıtımına kadar olan faaliyetlerinin tamamının dijitalleşmesini kapsar. Dijitalleşme, Henriette, Feki ve Boughzala tarafından açıklandığı gibi, dijital araçların ve teknolojilerin bir şirketin belirli süreçlerine ve görevlerine entegrasyonu sonucu meydana gelen değişimleri belirtir. Eğer bu değişim yalnızca fiziksel belgelerin veya verilerin dijital formatlara dönüştürülmesiyle sınırlıysa, bu dijitalleştirme olarak adlandırılır. Ancak, dijitalleşme kapsamlı bir biçimde tüm şirketi etkiliyorsa, bu durum "*dijital dönüşüm*" olarak nitelendirilir (Henriette, Feki ve Boughzala, 2015, s. 432).

Dijital dönüşüm, teknolojik ilerlemelerin iş dünyası ve toplum üzerindeki etkileriyle ortaya çıkan bir fenomendir. Bu süreçte, bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanımıyla iş süreçleri, ürünler, hizmetler ve toplumsal etkileşimler dijital ortama

aktarılır. Dijital teknolojiler sayesinde iş süreçleri daha verimli hale gelir, rekabet gücü artar, hizmetler geliştirilir ve insanların yaşam kalitesi yükselir. Bununla birlikte, dijitalleşme güvenlik ve gizlilik gibi konularda bazı zorlukları da beraberinde getirir. Bu nedenle, teknolojinin sunduğu avantajlardan en üst düzeyde yararlanabilmek için uygun politika ve stratejilerin geliştirilmesi gereklidir.

Muhasebe alanında dijitalleşme süreci dünya genelinde hızla ilerlemekte olup, geleneksel muhasebe yöntemleri yerini elektronik süreçlere bırakmaktadır. Dijital muhasebe süreci, muhasebe verilerinin elektronik olarak kaydedilmesi ve işlenmesini içerir. Bu süreç, işletmelerin belgeleri dijital ortama aktarması, elektronik belge yönetimi sistemlerinin kullanımı ve otomatik veri girişi tekniklerini kapsar. Ayrıca, bulut tabanlı muhasebe sistemleri, finansal işlemlerin kaydı, raporlaması ve analizi için giderek daha yaygın bir şekilde tercih edilmektedir.

Dijital muhasebe sürecinin uygulanması, işletmeler için çeşitli faydalar sunmaktadır. Bu süreç, verilerin elektronik ortamda kaydedilmesini mümkün kılarak, doküman yönetimi ve arşivleme işlemlerini basitleştirmektedir. Elektronik belge saklama, fiziki depolama ihtiyacını ortadan kaldırarak, belgelere hızlı ve kolay erişim olanağı tanır. Dijital muhasebe uygulamaları, insan kaynaklı hataları minimize ederken veri doğruluğunu maksimize edebilir. Otomatize edilmiş veri girişi ve hesaplama mekanizmaları insan hatalarını azaltır ve veri güvenilirliğini artırır. Dijital muhasebenin başka bir kritik yönü, finansal raporlama ve analiz işlemlerinin geliştirilmesidir. Muhasebe programları finansal verilerin otomatik analizini sağlayarak, karar vericilere zamanında ve doğru bilgiler sunabilir. Raporlama süreçleri de otomatize edilebilir ve yöneticilere değerli veriler sağlayabilir.

Dijital muhasebe sürecinin iş akışlarını hızlandırması, genel verimliliği artırırken, otomasyonun getirdiği kolaylıklar rutin iş yüklerini azaltır ve muhasebe çalışanlarının daha stratejik roller üstlenmelerine imkân tanır. Bununla birlikte, dijital muhasebe sistemlerine geçişte, çalışanların bu sistemleri etkin kullanabilme yetkinliklerinin geliştirilmesi ve adaptasyonun sağlanması önem taşır. Dünya genelinde muhasebe pratiğinin dijitalleşmesi süreci, işletmelerin daha verimli, doğru ve etkin bir muhasebe yönetimi gerçekleştirmelerine imkân sağlar. Dijital araçlar ve

otomasyon, muhasebe uzmanlarına daha stratejik karar alma ve değer yaratma konusunda yeni olanaklar sunar.

Türkiye'deki muhasebe pratiklerinin dijitalleşmesi, süreçlerin verimliliğini, hızını ve etkinliğini artıran teknolojik entegrasyonlarla ivme kazanmıştır. Bu dönüşümün temel taşlarından biri, elektronik muhasebe sistemlerinin benimsenmesidir. İşletmeler, finansal kayıtlarını dijital platformlarda saklamakta ve elektronik belgeler oluşturarak kâğıt israfını önlemekte ve belge alışverişini hızlandırmaktadır. Asıl önemli nokta etkin zaman yönetimi, maliyet tasarrufu, saklama kaynaklı risklerin minimize edilmesi vb. faydalar sağlamaktadır.

Bulut bilişim tabanlı muhasebe çözümleri, Türk işletmeleri tarafından giderek daha fazla tercih edilmektedir. Bu çözümler, kullanıcılara, coğrafi sınırlamalar olmaksızın muhasebe verilerine erişim olanağı tanıyarak operasyonel esneklik sağlar. Otomatik güncellemeler, veri yedekleme ve güvenlik özellikleri de bu yazılımların avantajları arasındadır.

Türkiye'de e-fatura ve e-defter uygulamaları, yasal zorunluluk olarak uygulanmaktadır. E-fatura, faturalandırma işlemlerini dijitalleştirerek hem kâğıt tüketimini azaltmakta hem de işlem sürelerini kısaltmaktadır. E-defter uygulaması, muhasebe kayıtlarının dijital ortamda tutulmasını standartlaştırarak manuel hataları ve kâğıt kullanımını azaltmaktadır.

Dijital muhasebe sürecinde otomatik veri entegrasyonu, veri akışının ve paylaşımının verimliliğini artırarak önemli bir rol oynamaktadır. İşletmeler, farklı sistemlerden elde edilen verileri muhasebe yazılımlarıyla senkronize ederek, manuel veri girişi gerekliliğini ortadan kaldırır ve veri bütünlüğünü güçlendirir.

Yapay zekâ ve veri analitiği teknolojileri, Türkiye'deki bazı işletmelerin muhasebe süreçlerinde kullanılmaktadır. Yapay zekâ, finansal veriler üzerinden analiz yaparak tahminlerde bulunabilir, hataları saptayabilir ve işlemleri otomatize edebilir. Veri analitiği ise geniş veri kümelerini işleyerek işletmelere derinlemesine stratejik içgörüler sağlayabilir. Bu teknolojiler, muhasebe alanında karar verme süreçlerini destekleyerek işletmelerin rekabet avantajı elde etmelerine olanak tanır.

Türkiye'deki muhasebe sektörü, devletin ve iş dünyasının dijitalleşmeyi destekleyici politikalarıyla beraber, dijital dönüşüm sürecinde ivme kazanmıştır. Bu süreç, işletmelere muhasebe işlemlerini daha etkin yönetme, maliyetleri düşürme ve hızla karar alma yeteneği gibi faydalar sunar. Bununla birlikte, bu dijitalleşme sürecinin bir parçası olarak veri güvenliği ve siber güvenlik konularına dikkat etmek de büyük önem taşımaktadır.

Ekonomik ve sosyal yapılar, dijital dönüşümün etkisi altında derinlemesine değişiklikler geçirmektedir ve bu bağlamda muhasebe pratikleri de dönüştürülmektedir. Dijital teknolojilerin entegrasyonu, geleneksel yaklaşımlardan ayrılan yeni bir dijital muhasebe anlayışı geliştirmiştir (Arslan ve Karkacier, 2019, s. 430). Dijitalleşme, muhasebe işlemlerinde veriye hızlı ve kolay erişim sağlamaktadır. Bulut bilişim tabanlı muhasebe sistemleri, finansal bilgilerin güvenli bir şekilde saklanmasına ve herhangi bir cihazdan erişime olanak tanımaktadır. Ayrıca, dijital analitik araçları, verilerin daha verimli bir şekilde işlenmesine, fırsatların ve risklerin daha kolay tespit edilmesine imkân vermektedir.

Dijital muhasebe uygulamaları, manuel süreçlerin otomasyona dönüştürülmesiyle işlem verimliliğini artırır. Örneğin, otomatikleştirilmiş fatura düzenleme, ödeme ve kayıt sistemleri, finansal işlemlerin hızını ve doğruluğunu iyileştirmektedir (Santos, Diniz ve Corrar, 2005, s. 69).

Dijital dönüşüm, muhasebe profesyonellerinin rollerini de dönüştürmekte ve onları daha stratejik danışmanlık rollerine yönlendirmektedir. Otomasyon ve analitik araçlar sayesinde rutin görevler azalırken, muhasebe uzmanlarının analitik ve yaratıcı düşünme becerileri üzerinde daha fazla yoğunlaşmalarına olanak sağlanmaktadır. Türker bu dönüşümün yatırımcı kararlarını da etkileyeceğini, dolayısıyla muhasebe pratikleri ve mesleğinde değişikliklerin kaçınılmaz olduğunu belirtmiştir (Türker, 2008, s. 202-235).

Son olarak, dijital dönüşüm, muhasebe işlemlerinin tutarlı bir biçimde yürütülmesine ve iç kontrol mekanizmalarının daha etkin bir şekilde uygulanmasına katkıda bulunmaktadır. Otomatik veri denetimleri, hata ve dolandırıcılık risklerini

minimize ederken, işlemlerin izlenebilirliğini ve denetlenebilirliğini artırmaktadır. Ayrıca, düzenleyici uyumun sağlanması ve denetim süreçlerinin basitleştirilmesi, dijital dönüşümün önemini daha da vurgulamaktadır.

2.2 Dijitalleşen Muhasebenin, Muhasebe Mesleği Üzerine Etkileri

Dijitalleşme, Latince "digitus" kelimesinden türetilmiş olup, bilgi sistemlerinin omurgasını oluşturan sayısal dönüşümü tanımlar. Analogdan dijital geçiş ile verilerin bilgisayar ortamında işlenmesi, depolanması ve gerektiğinde raporlanarak yönetilmesi mümkün hale gelmiştir. İşletmelerde dijitalleşme, bilgisayar teknolojilerinin entegrasyonu ile başlamış ve yazılım sistemlerinin kullanılmasıyla otomasyon süreçlerinin öne çıkmasını sağlamıştır. İnternet ve diğer dijital teknolojilerin katkısıyla iş modellerinde köklü değişiklikler meydana gelmiş, teknolojik gelişmelerin hızlanmasıyla birlikte Endüstri 4.0 dönemine geçiş yapılmıştır. Bu süreç, işletmelerin dijitalleşme süreçlerini, iş modellerini ve organizasyonel yapılarını kapsayacak şekilde genişletilmiş ve bu genel kapsamlı değişim "*dijital dönüşüm*" olarak adlandırılmıştır (Klein, 2020, s. 998).

Dijital dönüşüm, işletmelerin organizasyonel yapılarından iş süreçlerine, iş modellerinden müşteri ilişkilerine kadar geniş bir dönüşümü ifade eder. Bu dönüşümün yıkıcı etkisi göz önünde bulundurulduğunda, işletmelerin riskleri minimize eden, planlama yapabilen, kontrol edebilen ve başarıyı ölçebilen bir dijital dönüşüm stratejisine ihtiyaç duydukları açıktır (Matt vd., 2019, s. 576-579).

20. yüzyılda başlayan dijitalleşme süreci, kurumsal işletmelerde iş yapış modellerinin dönüşümünü tetiklemiştir. Bu dönüşümün merkezinde, bilginin anında kaydedilebilmesi, kolay ve hızlı bir şekilde işlenebilmesi ve karar verme süreçlerinde kullanılabilmesi yer almaktadır (Yankın, 2019, s. 14).

Dijital dönüşümün etkisiyle, iş yerinin ve fiziksel mekanının tanımları giderek daha karmaşık hale gelmiştir. Post-endüstriyel dönüşüm, çağrı merkezi çalışmaları gibi yeni iş modellerinin ortaya çıkmasına ve evden çalışma uygulamalarının yaygınlaşmasına zemin hazırlamıştır. Dijital dönüşüm stratejileri, müşteri odaklılık ve iş yerindeki yaratıcılığı ve etkileşimi artırmayı hedefleyen dijital iş yerleri ve

çalışanların iletişimini sağlayan dijital çalışma portalları gibi sanal çalışma alanlarının oluşturulmasını teşvik etmiştir (Yankın, 2019, s. 17).

Sonuç olarak, dijital dönüşümün çalışma yaşamına etkileri üzerine tartışmaların ilerleyen yıllarda daha da artacağı açıktır. Dijitalleşme, eğitim açısından büyük önem taşımaya rağmen, sürecin gideceği yön konusunda belirsizlikler devam etmektedir. Süreçler devam etmekte ve değişim sürmektedir. Dijital dönüşüm süreçlerinin, istihdam da dahil olmak üzere, çalışma yaşamı ve endüstriyel ilişkilere olan etkilerinin değerlendirilmesi için, toplumsal, kültürel ve ekonomik yapıların yanı sıra çalışma hayatının belirli bir "*stabilite*" seviyesine ulaşması gerekmektedir (Yankın, 2019, s. 34).

2.3 Türkiye' de Dijitalleşme Uygulamaları

Türkiye Cumhuriyeti'nde vergi mevzuatı, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na (Vergi Usul Kanunu, 1961) dayanarak, elektronik ortamda tutulan kayıtlar ve bu ortamda düzenlenen belgelerle ilgili önemli düzenlemeler görmüştür. 4731 sayılı kanunun 30.12.2001 tarihinde yürürlüğe girmesiyle, mükerrer 242/2 maddesine eklenen hüküm uyarınca, elektronik belgeler, bu Kanun'un zorunlu kıldığı belgelerde bulunması gereken bilgilerin elektronik kayıtlar toplamı olarak tanımlanmıştır. Aynı kanuni düzenleme ile Maliye Bakanlığı'na, elektronik defterlerin ve belgelerin oluşturulması, saklanması, iletilmesi ve sunulmasıyla ilgili prosedür ve esasları belirleme yetkisi verilmiştir. Ayrıca, elektronik ortamda tutulacak defter ve belgeler için gerekli olan elektronik bilgi ve iletişim araçlarının Maliye Bakanlığı'nın gözetimine tabi olacağı ve bu alanda özel hukuk tüzel kişiliğine sahip şirketlerin kuruluş ve denetim esaslarının Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği belirtilmiştir.

397 sayılı V.U.K. Genel Tebliği ile Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Elektronik Fatura Uygulamasını devreye aldığı kaydedilmiştir (V.U.K., 2010). Bu uygulama ilk etapta anonim ve limited şirketler için başlatılmıştır. 28.06.2012 tarihinde Resmî Gazete'de yayımlanan 416 sayılı V.U.K. Tebliği ile V.U.K. 232. maddeye göre fatura düzenleyen mükelleflere e-fatura kullanma olanağı tanınmıştır.

397 sayılı tebliğle anonim ve limited şirketler için başlatılan e-fatura uygulaması, gerçek kişilere de genişletilmiştir.

14.12.2012 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan 421 sayılı V.U.K. Genel Tebliği ile e-fatura kullanımı bazı sektörler için zorunlu hale getirilmiş, kayıtlı kullanıcılar içinse bu uygulama alternatif bir yöntem olmaktan çıkmıştır. Maliye Bakanlığı'nın yürüttüğü çalışmalar, e-faturanın yakın zamanda daha fazla sektör için zorunlu hale geleceğini ve kamuya kesilen faturaların tamamen e-fatura formatında olacağını göstermektedir. Bu gelişmeler, e-faturanın Türkiye ekonomisinde geniş bir kullanım alanına sahip olacağını işaretlerini vermektedir (Turaç, 2009, s. 9).

2.4 Elektronik Belge Uygulamaları

Dijital transformasyon, muhasebe sektöründe derin bir etkiye sahip olup geleneksel iş süreçlerinin temelden değişimine öncülük etmektedir. Muhasebe uygulamaları, fiziksel belge kullanımından giderek uzaklaşarak tam anlamıyla dijital bir yapıya bürünmektedir. Elektronik dönüşümün yasal gereklilikleri, kuruluşların muhasebe işlemlerini dijital platformlara taşımalarını ve belgelerini elektronik formatta işlemelerini zorunlu kılmaktadır.

2.4.1 Elektronik Fatura

Elektronik fatura uygulamasının dünya genelinde kullanımı 2000'lerin başlarında başlamışken, Türkiye'de bu uygulama e-devlet çatısı altında oluşturulan elektronik fatura kayıt sistemi aracılığıyla hayata geçirilmiştir. Zamanla, belirli mükellefler için bu sistem kullanımı mecburi hale gelmiştir.

Elektronik fatura sistemi, faturaların elektronik ortamda gönderilmesi, alınması ve saklanması işlemleri için elektronik imza kullanımını zorunlu kılmaktadır. Elektronik imzaya sahip olan işletmeler, gerekli başvuru sürecini tamamladıktan ve Maliye Bakanlığı'nın onayını aldıktan sonra sistemi kullanmaya başlayabilirler (Demirkan, 2013, s.68).

Elektronik fatura işleminin işleyişi şu adımlarla özetlenebilir:

- Satıcı, sistemi kullanarak faturayı düzenler.

- Düzenlenen fatura Maliye Bakanlığı'na iletilir.
- Fatura, alıcıya elektronik ortamda gönderilir.
- Alıcı, faturayı elektronik olarak teslim alır.
- Alıcı, faturayı onaylar veya reddeder.
- Fatura onaylandığında, alıcı ödemeyi gerçekleştirir.
- Son aşamada, satıcı faturayı onaylar ve işlem tamamlanır.

Mevzuata göre, belirli istisnalar haricinde, brüt satış geliri üç milyon TL ve üzeri olan şirketlerin elektronik fatura sistemini kullanmaları zorunludur.

Elektronik fatura sistemini benimsemenin avantajları ise şunlardır (Yanık ve Karadaş, 2013, s.133):

- Basım ve kâğıt maliyetlerinde azalma,
- Belge yönetimine geçiş,
- Fatura işlemlerindeki aksamaların minimize edilmesi,
- Denetleme süreçlerinin kolaylaştırılması,
- Fatura kayıt hatalarının azalması,
- Faturaların anında erişilebilir olması,
- Çok uluslu şirketlerin entegrasyonunun kolaylaşması,
- Vergi kaybının önlenmesi,
- Vergi denetimlerinin efektif hale gelmesi,
- Çevre dostu bir yaklaşımın benimsenmesi.

Bununla birlikte, elektronik fatura sisteminin dezavantajları da şunlardır:

- Kamunun yeterli altyapıya sahip olmaması,
- Ticari gizlilik konusunda endişeler,
- Şirketler için gerekli elektronik fatura altyapısının maliyeti.

2.4.2 Elektronik İrsaliye

Vergi Usul Kanunu'na eklenen 509 Sıra No'lu Genel Tebliğ ile belirli sektörlerdeki ve mükelleflerin elektronik irsaliye kullanımı zorunlu hale getirilmiştir.

Bu düzenleme, fiziki ortamdaki sevk İrsaliesinin dijital platformda oluşturulmasını, iletilmesini, saklanmasını ve sunulmasını içermektedir.

E-İrsaliye uygulamasının yürürlüğe girişiyle, Hal Kayıt Sistemine bildirim yapma yükümlülüğü bulunan komisyoncular veya tüccarlar, meyve ve sebze ticareti alanında, 1 Ocak 2020 tarihine dek elektronik irsaliye sistemine geçiş yapmalı ve bu tarihten sonra düzenleyecekleri sevk irsaliyelerini elektronik ortamda gerçekleştirmelidirler.

İlaveten, belirli mükellef gruplarına yönelik düzenleme gereği, bu gruplar 1 Temmuz 2020 tarihine kadar elektronik irsaliye sistemine geçiş yapmakla yükümlüdürler ve bu tarihten itibaren irsaliye belgelerini e-İrsaliye olarak düzenlemek zorundadırlar. Söz konusu mükellef grupları şunlardır:

- Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu'nda (I) sayılı listede yer alan malların üretimi, ithalatı, teslimi gibi faaliyetler nedeniyle Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'ndan (EPDK) lisans almış mükellefler,
- ÖTV Kanunu'nda (III) sayılı listede bulunan malların üretimi, inşası, ithalatı ve ana bayilik yoluyla pazarlamasını yapan mükellefler,
 - Maden Kanunu kapsamında maden ruhsatı veya sertifikası almış mükellefler,
 - Şeker Kanunu'nun 2. maddesinin (e) bendinde tanımlanan şekeri üreten mükellefler,
 - E-fatura uygulamasını kullanarak demir ve çelik ile demir veya çelikten eşyaların üretimi, ithalatı veya ihracatı faaliyetinde bulunan mükellefler,
 - Gübre Takip Sistemi'ne kayıtlı kullanıcılar,
 - E-fatura uygulamasını kullanarak ve 2023 yılında cirosu 10 Milyon TL ve üzerinde olan firmalar, 1 Temmuz 2024 tarihinde e-irsaliye uygulamasına geçmek zorundadır. Gayrimenkul sektöründe bu hasılat 500.000 TL, elektronik ve internet ortamında mal ve hizmet satışı yapan işletmeler için de hasılat 500.000 TL'dir.

Ayrıca, yukarıda belirtilen mükelleflerden 1 Ocak 2020 tarihi itibarıyla yeni işe başlayacak olanların e-İrsaliye sistemine geçiş zorunluluğu, ilgili işlemlerin yapıldığı

ayı izleyen dördüncü ayın başlangıcında yürürlüğe girecektir (Elektronik İrsaliye (e-İrsaliye) Uygulaması).

2.4.3 Elektronik Arşiv Fatura

İşletmelerin her bir alım ve satım işlemi için fatura düzenlemesi gerekliliği, özellikle büyük şirketlerin karşı karşıya kaldığı yüksek fatura hacmini yasal süreler içinde arşivleme ve saklama ihtiyacını doğurmaktadır. E-Arşiv uygulaması, bu ihtiyaca cevap vermektedir. E-Arşiv, Tebliğde belirtilen şartlara uygun olacak şekilde elektronik ortamda düzenlenen ve saklanan faturaların elektronik olarak sunulmasını ifade eder (Karasioğlu ve Garip, 2019, s. 437). E-Arşiv Fatura'nın V.U.K. gereğince kâğıt ortamında düzenlenip saklanması zorunlu olan faturaların, 433 sayılı V.U.K. Genel Tebliği'nde belirtilen koşullar altında elektronik ortamda oluşturulup saklanmasına imkân tanıyan bir sistemdir (Aydın ve Dünder, 2018, s. 53).

E-arşiv fatura sistemine dâhil olan mükellefler, e-fatura kullanıcılarına mal ve hizmet satışlarında e-fatura düzenlemekle yükümlüdürler. E-fatura sistemine dâhil olmayan işletmelere veya vergi mükellefi olmayan son kullanıcılara yapılan satışlarda ise e-arşiv fatura kullanılması gerekmektedir. Mevzuata göre, her e-fatura mükellefinin e-fatura uygulamasına geçişi zorunludur. Eğer bir işlemde alıcı ve satıcı elektronik fatura ve e-arşiv fatura sistemine kayıtlı ise, oluşturulan belge elektronik faturadır. 2024 yılı için e-fatura ve e-arşiv sistemine tabi firmaların vergi mükellefliği olsun olmasın fatura limiti 6.900 TL' yi aştığı takdirde; bu faturaların e-arşiv olarak düzenlenmesi zorunludur (GİB, VUK Genel Tebliği Sıra No: 509, 2019, s. 1-56).

Elektronik ticaret siteleri aracılığıyla yapılan satışlarda düzenlenen faturaların içermesi gereken bilgiler GİB (2022) tarafından belirtilmiştir ve bunlar:

- Satışın yapıldığı internet sitesi,
- Ödeme yöntemi,
- İşlem tarihi,
- Gönderici bilgileri,
- Malın gönderildiği tarih,
- İade durumları, hakkında bilgilerdir.

Elektronik arşivin sunduğu avantajlar ise,

- Kâğıt masrafının azalması,
- Belgelere hızlı erişim ve kolay denetim,
- Denetim sırasında hata oranlarının düşmesi,
- Çevre korumasına katkıda bulunması, şeklinde sıralanabilir.

2.4.4 Elektronik Serbest Meslek Makbuzu

Gelir vergisi mevzuatı, serbest meslek etkinliklerinin tanımını, sermaye yerine bireysel çaba, bilimsel veya uzmanlık bilgisine dayalı ve ticari olmayan, işveren bağıllığı olmaksızın kişisel sorumlulukla yürütülen işler olarak yapmaktadır. Bu tanım, serbest meslek gelirlerinin, emek ve mesleki beceriye odaklanması gerektiğini ve ticari faaliyetlerden farklı olduğunu vurgular.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 67. maddesi, bir hesap dönemi içerisinde serbest meslek faaliyetinden elde edilen gelirlerin, bu gelirlerin elde edilmesi için yapılan harcamaların düşülmesiyle hesaplanan net miktarın serbest meslek kazancını oluşturduğunu belirtir. Kazanç hesaplamasında öncelikle elde edilen gelirin ve ardından bu gelir için yapılan giderlerin doğru bir şekilde tespit edilmesi gereklidir. Aynı kanun maddesi uyarınca, bu hesaplamalar "*serbest meslek kazanç defteri*" aracılığıyla yapılmaktadır (Güzel, 2013, s. 33). Teknolojik gelişmeler ışığında, "*Defter Beyan Sistemi*" kullanımıyla bu süreçlerin kolaylaştırıldığı ve 509 sayılı tebliğ ile makbuzların dijital ortamda düzenlenmesinin zorunlu hale getirildiği görülmektedir.

Serbest meslek erbabı olan vergi mükellefleri, elektronik serbest meslek makbuzlarını e-sertifika kullanarak dijital olarak imzalayabilirler. Bu makbuzlar, mükelleflerin tercihine bağlı olarak çıktı alınıp imzalandıktan sonra kendilerine teslim edilebilir. Elektronik serbest meslek makbuzunun fiziksel çıktısının veya dijital versiyonunun muhafaza edilmesi zorunludur (Kurtcebe ve Utku, 2020, s. 75-84).

2.4.5 Elektronik Müstahsil Makbuzu

Gelir İdaresi Başkanlığının 487 Sıra No'lu V.U.K. Genel Tebliği ile hayata geçirilen e-Müstahsil Makbuzu (eMM) Uygulaması, elektronik ortamda

oluşturulması, muhafaza edilmesi ve ibraz edilmesi gereken, aynı zamanda elektronik ortamda raporlanması zorunlu bir süreci ifade etmektedir (GİB, e-Müstahsil Hakkında, 2019).

Bu uygulama, vergiye tabi üreticilerin vergiden muaf üreticilerden yaptıkları alımlarda fatura yerine geçen ve "*Müstahsil Makbuzu*" olarak adlandırılan belgelerin düzenlenmesini kapsar. İlgili makbuzun orijinali vergiden muaf olan kişide, kopyası ise vergiye tabi olan kişide saklanmalıdır (İşbaşı, 2021).

Vergi Usul Kanunu'nun 235. maddesi uyarınca, müstahsil makbuzlarında belirtilmesi gereken bilgiler arasında tarih, tarafların tam isimleri, adresleri, satılan ürünün detayları, miktarı ve fiyatı bulunmaktadır. Makbuz düzenlenirken, satış tutarından gelir vergisi tevkifatı yapılarak, kalan tutar satıcıya ödenir. Borsaya kayıtlı olanlar için hayvansal ürünlerden %1, tarımsal ürünlerden %2; borsaya kayıtlı olmayanlar için ise hayvansal ürünlerden %2, tarımsal ürünlerden %4 oranında gelir vergisi kesintisi uygulanmaktadır.

2.4.6 Elektronik Bilet

2011 yılında Maliye ve Gümrük Bakanlığı iş birliğiyle yayımlanan bir Tebliğ uyarınca, 2012 yılının başlangıcında Elektronik Defter altyapısının devreye girmesiyle, vergi mükelleflerine ve özel sektöre yönelik hizmetlerde ve idari süreçlerde önemli ölçüde kolaylıklar ve maliyet avantajları sağlanmıştır (Uğur, 2012, s.5).

Elektronik Defter, ilgili mevzuat gereğince tutulması zorunlu olan ve genel bilgileri içermesi gereken defterlerin elektronik formda tutulduğu bir bilgi sistemidir. Bu sistemde, yevmiye defteri, defter-i kebir, envanter defteri, karar ve işletme defteri gibi Maliye Bakanlığı'na bağlı Gelir İdaresi Başkanlığı ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın yetki alanında olan defterler yer alır (Uğur, 2012, s. 15).

Elektronik Defterin getirdiği yenilikler, muhasebe meslek mensupları için iş süreçlerinde önemli kolaylıklar sağlamıştır. Bu yeniliklerle birlikte, maliyetler azalmış, kağıt israfı önlenmiş ve denetim süreçleri hızlanmıştır. Ayrıca, çok uluslu

işlemlere entegrasyon ve noter onayı gibi yükümlülüklerin ortadan kalkması, firmalar için önemli faydalar sunmuştur. Elektronik ortamda tutulan defterler, bilgi erişimini hızlandırmakta ve hata oranlarını düşürmektedir.

Elektronik Defter tutmak isteyenlerin uygunluk göstermeleri gereken şartlar, ilgili Tebliğ'de açıkça belirtilmiştir. Bu şartlar şunlardır (Uğur, 2012, s. 25):

- Bireysel kullanıcıların nitelikli elektronik sertifikaya sahip olmaları,
- Kurumsal kullanıcıların, Tebliğ'de belirtilen limitlere göre elektronik fatura uygulaması için gerekli izne sahip olmaları,
- Elektronik defter tutmak için gerekli olan yazılımın bulunması gerekmektedir.

Elektronik defter beratı, mükellefler tarafından elektronik defterlerin Tebliğde öngörülen usul ve esaslara uygun olarak düzenlenmesini takiben, gerçek kişilerin elektronik imza, tüzel kişilerin ise mali mühür kullanarak onaylaması sonucu oluşturulan elektronik belgedir. Bu belge, elektronik defterlerin yasal geçerliliğini teyit eden bir doküman olarak kabul edilir (Uğur, 2012, s. 25). Tüzel kişilikler için elektronik defterlerin yürürlükteki mevzuata uygun şekilde tutulmasının bir gerekliliği olan berat, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın belirlemiş olduğu standartlara uygun olarak oluşturulan ve mühürle onaylanmış dosyalar olarak tanımlanabilir. Elektronik defter beratının alınması, hesap döneminin başında ve sonunda yapılan onay işlemleri ile defterin açılış ve kapanış onaylarının yerine geçmektedir (Yanık ve Karadaş, 2013, s. 133).

Elektronik defter beratının işlenmesi süreci belirli aşamalardan oluşmaktadır. Bu aşamalar; belge kontrolü, doğrulama, onaylama, özet arşivleme ve özet saklama işlemlerini içermektedir (Uğur, 2012, s. 29). Hem gerçek hem de tüzel kişilikler, kanuni şartlara uygun olarak elektronik defterlerini düzenler ve bu defterler, elektronik imza veya mali mühür ile onaylanır. Onaylanan defterler için imza veya mühür özeti alınır ve bu özet beratın bir parçası olarak elektronik ortamda hazırlanıp imzalanır. Nihai olarak, elektronik defter beratı, ilgili elektronik imza veya mali mühür ile sisteme dâhil edilir.

Elektronik defterde kullanılan teknoloji, genişletilebilir işletme raporlama dili (XBRL) olarak adlandırılır. Bu dil, denetleyici şirketler, dijital şirketler, kamu kurumları ve Muhasebe Kurulu gibi çeşitli kuruluşların katkılarıyla oluşturulan bir konsorsiyum tarafından geliştirilmiştir (Uğur, 2012, s. 51). Ayrıca, finansal bilgilerin raporlanması, iletimi ve analizi için genişletilebilir işaretleme dili (XML) tabanlı bir genel işaretleme dili de kullanılmaktadır (Yanık ve Karadaş, 2013, s.133). Her iki dil de mali bilgilerin üretimi, paydaşlara internet veya diğer teknolojik yöntemlerle aktarımı ve raporlanması için uluslararası bir standart sunmaktadır.

2.5 Dijital Muhasebenin Avantajları

Dijitalleşme ve e-dönüşüm, ürün odaklı bir anlayıştan bilgi odaklı bir anlayışa geçişi temsil eder. Bu değişim, son yıllarda ticari hayata giren bilgi teknolojilerinin etkisiyle muhasebe mesleğini de etkilemiş ve yeni bir yeniden yapılanma süreci başlatmıştır. Dijitalleşme ve teknolojik gelişmeler, tıpkı diğer meslek dallarında olduğu gibi muhasebe mesleğini de değiştirmekte ve geliştirmektedir. Muhasebe ve teknolojinin yaklaşması ve muhasebe mesleğindeki teknolojiye olan ihtiyacın artması bu değişimin temelini oluşturmaktadır (Tekbaş vd., 2018, s.224).

Muhasebe mesleği, yıllardır insan faktörüne dayalı bir şekilde yürütülmektedir. Ancak yapay zeka ve otomasyon gibi yeni teknolojilerin gelişmesiyle birlikte, muhasebe fonksiyonlarının önemli bir kısmının otonom sistemlere, yapay zekaya ve tam entegrasyona devredileceği öngörülmektedir. Bu değişim, muhasebe mesleğinin yeni bir boyut kazanmasına ve yeni bir düzene adapte olmasına yol açacak. Bu dönüşüm, muhasebe mesleğinin ortadan kalkacağı anlamına gelmiyor. Aksine, meslek şekil değiştirecek ve yeni ihtiyaçlara göre yeniden tanımlanacak. Muhasebe mensuplarının sahip olması gereken nitelikler ve yetkinlikler de bu değişime göre evrilecek (Yalçın, 2022, s. 21).

Gelecekte, her işletmenin bir "dijital ikizi" (yazılımı) oluşturulması ve bu ikiz sayesinde muhasebecilerin geleneksel rollerinin ötesine geçerek sistem tasarımcısı ve danışman gibi yeni roller üstlenmesi öngörülmektedir. Bu dijital ikizler sayesinde muhasebeciler, işletmenin çalışma ortamına gitmeden bile verileri denetleyebilecek ve gerekli işlemleri gerçekleştirebileceklerdir.

Veri güvenliği açısından, akıllı sistemlere erişim, işletmenin muhasebecisi veya denetçisi olduktan sonra kendisine verilecek özel bir şifre ile sağlanacaktır. Muhasebecinin işletmeyle çalışmaya devam ettiği süre boyunca, sistem tarafından her kullanım için yeni bir şifre oluşturularak güvenlik seviyesi daha da artırılabilir. İşletme veri sistemine kontroller konularak erişim sınırlaması yapılması ve bilgi kullanıcılarının kullanımını sınırlandırılması da mümkündür. Bu sayede veri güvenliği ve bütünlüğü korunacaktır (Erturan ve Ergin, 2018, s.162). Muhasebe mesleğinin, dijitalleşme ile birlikte geleneksel kayıt fonksiyonunun ötesine geçerek danışmanlık ve denetim alanlarında da hizmet vereceği öngörülmektedir. Bu dönüşüm, muhasebecilerin daha fazla teknoloji kullanmasını ve danışmanlık hizmeti vermelerini gerektirecektir.

Muhasebe sistemlerinde entegrasyon, farklı modüllerin ve sistemlerin birbirleriyle iletişim kurmasını ve veri alışverişinde bulunmasını sağlayarak işletmelere birçok önemli fayda sunar. Akgöz 2018 yılında sunmuş olduğu raporda dijital muhasebenin avantajlarını özet olarak şöyle sıralamaktadır (Akgöz,2018: 12)

- İşlem hızında artış ve verimlilik kazançları
- Hata oranında azalma
- Hızlı ve kolay ödeme ve tahsilat
- Hızlı ve detaylı raporlama
- Maliyetlerde tasarruf
- Güvenlik artışı
- Kolay iletişim
- Çevre dostu bir yaklaşım

Muhasebe sistemlerinde entegrasyon, birçok açıdan fayda sağlayarak işletmelerin verimliliğini, doğruluğunu ve tasarrufunu artırır. Ayrıca, çevreye duyarlı bir yaklaşım benimsemeyi ve işletme ile muhasebeci arasındaki iletişimi kolaylaştırmayı da sağlar. Bu nedenle, muhasebe sistemlerinde entegrasyona yatırım yapmak, işletmeler için uzun vadede önemli kazanımlar sağlayabilir.

2.6 Dijital Muhasebenin Dezavantajları

Sanayi Devrimi ile başlayan ve günümüzde Endüstri 4.0 olarak bilinen bu süreç, gelecekte de yeni versiyonlara evrimleşmeye devam edecektir. Dijitalleşmenin sunduğu birçok faydanın yanı sıra, bu sistemlerin siber casusluk ve suçlular için ideal hedef haline gelmesi de göz ardı edilemez. Bu nedenle, sistemlerin açıklarının kapatılması ve siber güvenliğin sağlanması büyük önem taşımaktadır. Dijitalleşmeye konu olan sistemlerin herhangi birinde ortaya çıkabilecek bir hata, domino etkisi yaratarak tüm sistemi tehlikeye atabilir. Bu dezavantajlar göz önüne alındığında, siber güvenliğin sağlanması için gerekli tedbirlerin alınması acil bir ihtiyaç haline gelmiştir (Dursun, Ektik ve Tutcu, 2019: 270).

Bilgi teknolojilerinin muhasebe işlemlerinde kullanımı, birçok önemli fayda sağlamaktadır. Bu faydalar arasında daha hızlı ve hatasız işlem gerçekleştirme, maliyetlerde tasarruf sağlama, daha iyi veri analizi ve raporlama gibi avantajlar yer alır. Ancak, bilgi teknolojilerinin kullanımı bazı sorunları da beraberinde getirmektedir. Bu sorunlardan bazıları şunlardır; Teknik altyapı yetersizlikleri, sistem kaynaklı sorunlar ve kullanıcı sorunları yer almaktadır (Tektüfekçi, 2013, s.89)

Teknolojinin hızlı gelişmesi, muhasebe bilgi sistemlerinde de yeni güvenlik tehditleri ortaya çıkarmıştır. Bu tehditler, muhasebe sistemlerinin güvenliğini ve bütünlüğünü tehlikeye atarak, önemli mali kayıplara ve itibar zedelenmesine yol açabilir. Bunlar: (2003, s.2)

- Bilgi gizliliğinin/mahremiyetinin kaybı,
- Bilginin çalınması,
- Onaylanmamış bilgi kullanımı,
- Bilginin ve bilgisayarların hileli kullanımı,
- Onaysız (kasti) değiştirme ya da veri manipülasyonunun sonucu olarak bilgi bütünlüğünün kaybı,
- Onaylanmamış ya da kasti, kötü niyetli hareketlere bağlı işlem hatası şeklinde sıralanabilir.

Endüstri 4.0'ın getirdiği değişimlere ayak uydurmak ve uygulama ile ilgili sorunları aşabilmek için meslek mensuplarının sürekli olarak hem mesleki eğitim hem

de meslek içi eğitime katılım sağlamaları gerekmektedir. Bu bağlamda, teknoloji yatırımları yapılması ve Endüstri 4.0 içerisinde oluşturulan siber fiziksel sistemler, senaryo ve otomasyon uygulamaları ile akıllı sistemler hakkında yeterli bilginin edinilmesi büyük önem taşımaktadır

Dijitalleşmenin getirdiği yenilikler, birçok meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de dönüşümlere yol açmaktadır. Otomasyon ve yapay zekanın artan kullanımıyla birlikte, muhasebe meslek mensuplarının işlerinin bir kısmının makineler ve bilgisayarlar tarafından yapılma riski de göz ardı edilemez. Bu durum, muhasebecilerin işlerini korumak ve gelecekte de rekabetçi kalabilmek için daha donanımlı hale gelmelerini zorunlu kılmaktadır (Yürekli ve Şahiner, 2017: 160).

Dijital dönüşümün muhasebe mesleği üzerinde birçok olumlu etkisi olmasına rağmen, bazı olumsuzluklar da göz ardı edilemez. Bu olumsuzluklardan biri de, dijital dönüşüm sürecinde muhasebe uygulamalarında ortaya çıkabilecek değişikliklerin, meslek mensupları için baskı yaratabilecek olmasıdır (Yürekli ve Şahinler, 2017: 159).

Dijital dönüşüm, muhasebe mesleğini birçok yönden etkilemektedir. Bu değişimlere ayak uydurabilen, yeni beceriler edinebilen ve bilgi teknolojilerini etkin bir şekilde kullanabilen muhasebeciler, gelecekte de bu alanda başarılı olma şansını yakalayacaktır. Bu bağlamda, muhasebecilere yönelik eğitim ve gelişim programlarının geliştirilmesi ve bilgi işlem süreç uzmanlarına olan ihtiyacın karşılanması büyük önem taşımaktadır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

GELENEKSEL MUHASEBEDEN DİJİTAL MUHASEBEYE GEÇİŞ SÜRECİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ALGISI: BURSA İLİ ÖRNEĞİ

Bu bölümde, Türkiye'de dijitalleşmenin muhasebe mesleği ve meslek mensupları üzerindeki etkilerini inceleyen akademik çalışmalara odaklanılacak ve çalışmanın yöntemine, katılımcılara, verilerin toplanmasına ve verilerin analize ilişkin genel bilgilere yer verilmiştir.

3.1 Literatür

Gönen, Solak (2017) bu çalışma, İzmir'deki SMMM'lerin Maliye Bakanlığı'nın e-dönüşüm sürecine ilişkin bakış açılarını incelemeyi amaçlamaktadır. Araştırmada, e-dönüşümün muhasebecilerin iş yükü ve hizmet maliyetleri üzerindeki etkisinin yanı sıra, bu süreçte yaşanan sorunlar ve çözüm önerileri de ele alınmıştır. Araştırmada veri toplama aracı olarak anket kullanılmıştır. Anket, İzmir ili merkez ilçelerinde bağımsız olarak faaliyet gösteren SMMM'lere uygulanmıştır. Araştırmanın sonucunda, meslek mensuplarının güncel gelişmeleri takip edebilmeleri için ve ayrıca teoriyi uygulamaya dönüşümünün hızlandırılması amacıyla lisansüstü eğitime teşvik edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Çiçek (2024) çalışmasında Antalya ilinde faaliyette bulunan 279 muhasebe meslek mensupları dâhil edilmiştir. Katılımcıların %55,2'si kadındır ve %59,1'i lisans derecesine sahip olduğu gözlenmiştir. Çalışmada muhasebe mesleğinde yaratıcı muhasebenin nasıl algılandığını, hangi amaçlarla kullanıldığını ve önlenmesi için neler yapılabileceğini meslek mensupları ve çalışanlar açısından incelemektedir. Elde edilen bulgular, muhasebe meslek mensupları ve çalışanlarının yaratıcı muhasebe konusundaki algılarının çeşitli demografik faktörlere bağlı olarak değişebileceğini göstermektedir. Muhasebe mesleğinde çalışan kadınlar, erkeklere göre yaratıcı muhasebe algısına daha yatkın olma eğilimindedir. Bu durum, toplumsal cinsiyet faktörünün bu alandaki tutumları etkilediği sonucunu desteklediğini göstermiştir.

Şalcı (2021) çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının e-fatura ve e-defter uygulamalarına dair bakış açılarını ve bu uygulamaların değerlendirmelerini

incelemeyi amaçlamaktadır. Ayrıca, bu değerlendirmelerin mesleki unvan ve deneyim gibi faktörlere göre nasıl değiştiğini de araştırmaktadır. Araştırmada veri toplama aracı olarak anket formu kullanılmıştır. Anket formu İstanbul ilindeki 381 muhasebe meslek mensubuna uygulanmıştır. E-fatura ve e-defter uygulamaları, muhasebe mesleğinde önemli bir dönüşüme yol açmaktadır. Bu uygulamaların faydalarından tam olarak yararlanabilmek için, muhasebe meslek mensuplarının bu uygulamalara ilişkin bilgi ve becerilerini geliştirmeleri ve yeni teknolojilere ayak uydurmalarını ifade etmiştir.

Deniz ve Tanç (2020) çalışmanın temel amacı, muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine ilişkin görüş ve beklentilerini tespit ederek, ortaya çıkan sorunlara çözüm önerileri sunmaktır. Araştırma kapsamında anket yöntemi kullanılmış ve örnekleme Antakya merkez ilçesinde faaliyet gösteren 438 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) oluşturmaktadır. Sonuç olarak; muhasebede e-dönüşüm, muhasebe mesleğinin geleceği için oldukça önemlidir. E-dönüşüm uygulamalarının tüm faydalarından yararlanabilmek için, tüm paydaşların (muhasebe meslek mensupları, adaylar, müşteri işletmeler, kamu kurumları) bilinçlendirilmesi ve eğitilmesi gerekmektedir. Kamu tarafından da bu sürece gerekli desteğin sağlanması e-dönüşümün başarıya ulaşması için oldukça önem verilmesi gerektiği önerilmiştir.

Gökçen ve Özdemir (2016) çalışmalarında e-fatura ve e-defter uygulamalarının muhasebe meslek mensuplarına sağladığı avantajları ve dezavantajları incelemiştir. Araştırmadan elde edilen bulgulara göre, bu uygulamalar muhasebecilere kolay erişim, arşivleme ve maliyet tasarrufu gibi önemli avantajlar sunmaktadır. Ancak, e-fatura ve e-defter uygulamalarının bazı dezavantajları da bulunmaktadır. Bu dezavantajlar arasında altyapı yetersizliği, güvenlik riskleri ve yasal zorunluluklara yer vermişlerdir.

Işık (2024) çalışmanın amacı, dijitalleşmenin muhasebe meslek mensupları üzerindeki etkilerini incelemektir. Çalışma kapsamında Antalya'da faaliyet gösteren 406 muhasebeciye anket uygulanmıştır. Hipotez testine göre elde edilen sonuçlar, muhasebe mesleğinde dijitalleşme hakkındaki görüşlerin cinsiyet, yaş, medeni durum, gelir düzeyi ve mesleki deneyim gibi demografik değişkenlerden etkilenmediğini göstermektedir. Bu bulgular, dijitalleşmeye yönelik bakış açısının demografik

faktörlerden ziyade bireysel tutumlara ve mesleki deneyimlere bağlı olduğunu düşünmektedir.

Hatunoğlu ve Bakan (2010) bu çalışmada, Kahramanmaraş ve Gaziantep Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı ve serbest çalışan muhasebe mensuplarının bilgisayar ve internet kullanımını incelemektedir. Araştırmanın ana kütlesini oluşturan 200 muhasebe bürosuna anket gönderilmiş ve 174 kullanılabilir anket elde edilmiştir. Çalışmanın amacı muhasebe bürolarının faaliyetlerinde bilgisayar ve internetten yararlanma düzeylerini belirlemek ve kullanım etkinliği arasında bir ilişki olup olmadığını incelemektir. Sonuç olarak bilgisayar ve internet kullanımı, muhasebe bürolarının faaliyetlerinde önemli bir rol oynamaktadır. Bu araçlar, muhasebe bürolarının verimliliğini ve iş tatminini artırabilirken, personel maliyetlerini de düşürebilir. Muhasebe bürolarının bilgisayar ve internetten en iyi şekilde yararlanabilmeleri için gerekli eğitimlerin ve altyapının sağlanmasını önermektedirler.

Tekbaş (2018), dijitalleşmenin ve teknolojik gelişmelerin muhasebe mesleğini ve meslek mensuplarını nasıl etkilediğini incelemeyi amaçlamıştır. Çalışmanın evreni, Türkiye'de faaliyet gösteren tüm muhasebe meslek mensuplarını (SMMM Stajyeri, SM, SMMM ve YMM) kapsamaktadır. Veri toplama aracı olarak da anket formu kullanılmıştır. Araştırmada, dijitalleşmenin ve teknolojik gelişmelerin getirdiği zorluklara çözüm olarak mali mühendislik modeli önerilmektedir. Mali mühendislik modeli, bilgi ve iletişim teknolojilerinden etkin bir şekilde yararlanarak muhasebe mesleğini sözel kültürden sayısal kültüre dönüştürmeyi amaçlamaktadır.

Elçin vd. (2018) çalışmanın temel amacı, e-uygulamalara geçiş sürecinde ortaya çıkan sorunlara yönelik muhasebecilerin görüşlerini ve değerlendirmelerini incelemektir. Bu amaçla, 389 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) üzerinde anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Bu dönüşümün faydalarından tam anlamıyla yararlanabilmek için, iş yükünü artıran faktörlerin gözden geçirilmesi, sistemdeki eksikliklerin giderilmesi ve yetkin personel ihtiyacının karşılanması gerektiğini ortaya koymuşlardır.

Karasioğlu ve Garip (2019) alışmada, Karaman'daki muhasebecilerin e-dönüşüm sürecinde yaşadıkları sorunları ve bu sorunlara yönelik çözüm önerilerini incelemeyi amaçlamaktadır. Araştırmada, Karaman SMMM Odası'na kayıtlı 191 muhasebeciye anket uygulanmıştır. Anket sonuçlarına göre, Karaman'daki muhasebecilerin e-dönüşüm sürecinde yaşadığı en önemli sorunlar kalifiye eleman eksikliği ve e-uygulamalar konusunda verilen eğitim eksikliğidir. Araştırmada, e-dönüşüm sürecindeki sorunların çözümü için eğitim hizmetlerine erişimin kolaylaştırılabilmesi için online eğitim portalları geliştirilmesi sürece katkı sağlayacaktır.

Avcı (2020) bu çalışmada, dijital/elektronik muhasebe uygulamaları hakkındaki görüşlerini almak üzere 9 uzmanla görüşmeler yapılmıştır. Görüşme yapılan kişiler arasında sorumlu mali müşavirler, emekli müfettişler, yeminli mali müşavirler, öğretim üyeleri ve vergi müfettişleri yer almaktadır. Sonuç olarak dijital muhasebe uygulamaları, muhasebe mesleğinde önemli bir dönüşüm yaratmaktadır. Bu dönüşümün faydalarından tam anlamıyla yararlanabilmek için muhasebecilerin bu teknolojilere ilişkin bilgi ve becerilerini geliştirmeleri gerekmediğinin söylemişlerdir.

Tuğay ve Güler (2021), Bu çalışmanın temel amacı, muhasebe meslek mensuplarının Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından uygulamaya konulan e-muhasebe uygulamaları ile ilgili karşılaştıkları sorunları, tespit ettikleri eksiklikleri ve taleplerini incelemektir. Çalışma, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği'ne (TÜRMOB) kayıtlı Isparta ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarını kapsamaktadır. Araştırmada veri toplama yöntemi olarak nitel araştırma yöntemlerinden biri olan yarı yapılandırılmış görüşme/mülakat tekniğı kullanılmıştır. Bu kapsamda, 10 muhasebe meslek mensubu ile yüz yüze görüşmeler gerçekleştirilmiştir. Sonuç olarak e-muhasebe uygulamaları, muhasebe mesleğinde önemli bir dönüşümü temsil etmektedir. Bu dönüşümün faydalarından tam anlamıyla yararlanabilmek için, muhasebe meslek mensuplarının karşılaştığı sorunların çözülmesi ve taleplerinin karşılanması gerektiğini söylemektedirler.

Literatür taramasında elde ettiğimiz bulguları genel olarak değerlendirdiğimizde, anket yöntemine başvurularak SMMM'lerin dönüşümünün hakkında görüşleri alınmıştır. Meslek mensuplarının büyük çoğunluğu bu dönüşüm sürecinin muhasebe mesleğini etkilediğinin farkındadırlar. Bu değişimin kaygısını taşımayan meslek mensupları olduğu gibi değişimin kaygısını taşıyan meslek mensupları da bulunmaktadır.

Nicel veri analizi, sayısal verileri kullanarak araştırma sorularına cevap vermeyi amaçlayan bir araştırma yöntemidir. Bu yöntemde, anketler, ölçekler, deneyler ve gözlemler gibi çeşitli veri toplama teknikleri kullanılır. Toplanan veriler, istatistiksel yöntemler kullanılarak analiz edilir ve araştırma bulguları ortaya konulur.

Anket yöntemi, nicel veri analizi için en yaygın kullanılan veri toplama tekniklerinden biridir. Anketler, belirli bir konu hakkında bilgi toplamak için bir grup insana dağıtılan yazılı veya elektronik sorulardan oluşan bir diziyi temsil eder. Anketler, araştırmacının belirli bir popülasyon hakkında bilgi edinmesine ve araştırma sorularına cevap bulmasına imkan verir.

Bu başlık altında incelediğimiz akademik çalışmalar muhasebe meslek mensupları üzerinde genel olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Literatür taramasında açıkladığımız gibi anket yöntemi sorulan sorular ışığında geniş bir örneklemeden veri toplamak için hızlı ve düşük maliyetli bir yöntemdir. Ancak, düşük katılım oranı ve yanıt hatası gibi bazı dezavantajları da vardır.

Fenomenoloji, nitel veri analizinde en yaygın kullanılan yaklaşımlardan biridir. Bu yaklaşım, insanların deneyimlerini ve dünyayı algılayış biçimlerini derinlemesine anlamaya odaklanır. Fenomenolojik araştırmalarda araştırmacı, katılımcıların deneyimlerini kendi bakış açılarından ve anlamlarından yola çıkarak anlamaya çalışır. Çalışmada fenomenolojik araştırma türünü seçilmesinde en önemli etken; anket yönteminde derinlemesine bilgi edinme imkanı yoktur, fenomenoloji yönteminde ise meslek mensuplarının deneyimlerinin derinlemesine anlama imkanı sunar. Araştırmanın amacına uygun olan bu yöntem sayesinde, Bursa ili SMMM odasına

kayıtlı meslek mensuplarının geleneksel muhasebeden dijital muhasebeye geçişi sorularımızla zengin veriler toplamayı amaçlamaktayız.

3.2 Araştırmanın Amacı

Araştırma, muhasebe meslek mensuplarının dijitalleşmeye bakış açılarını inceleyerek, bu dönüşümün meslek üzerindeki etkilerini derinlemesine analiz etmeyi amaçlamaktadır. Bu sayede, araştırmacılar muhasebenin dijitalleşmesine dair farklı algıların nasıl oluştuğunu ve bu algıların meslek mensuplarının motivasyonlarını, iş tatminlerini ve çalışma şekillerini nasıl etkilediğini anlayabileceklerdir. Araştırmanın hedefi;

- Muhasebe meslek mensuplarının dijitalleşmeye dair algılarını ve tutumlarını tespit etmek,
- Dijitalleşmenin meslek mensuplarının motivasyonları, iş tatminleri ve çalışma şekilleri üzerindeki etkilerini incelemek,
- Muhasebenin dijitalleşmesine dair farklı algıların oluşumunu ve bu algıların sonuçlarını analiz etmektir.

3.3 Araştırmanın Yöntemi

Çalışmada, Bursa ilinde faaliyet gösteren SMMM'lerin muhasebe alanında gerçekleşen dijitalleşmeden nasıl etkilendiğini ve bu durumu nasıl yorumladığının analizini yapabilmesi için nitel araştırma yöntemi seçilmiştir. Nitel araştırma yöntemi, araştırmaya katılan kişilerin bakış açılarını ve deneyimlerini ön plana çıkararak, araştırmacının keşfetme ve yorumlama becerilerini kullandığı, anlam ve anlamaya odaklanan bir araştırma yöntemidir. Bu yöntem kapsamında, nitel veri toplama teknikleri (gözlem, görüşme, doküman analizi vb.) kullanılır. Nitel araştırmanın temel amacı, yüzeysel olayın altında yatan derin anlamları ve gerçeklikleri ortaya çıkarmaktır (Yalçın, 2022, s.215).

Nitel araştırmayı süreç bakımından en iyi betimleyen örnek ise Yıldırım ve Şimşek'in (2013, s.45) tanımıdır. Söz konusu tanıma göre nitel araştırma; gözlem, görüşme ve doküman analizi gibi nitel veri toplama yöntemlerinin kullanıldığı, algıların ve olayların doğal ortamda gerçekçi ve bütüncül bir biçimde ortaya

konmasına yönelik nitel bir sürecin izlendiği araştırmadır.

Araştırmada kullanılan veriler nitel araştırma deseni olan fenomenolojik (olgubilim) araştırma yöntemi seçilmiştir. Fenomenolojik desen, doğrudan aktarılmasında sıkıntı yaşanan durumların algısını, tecrübesini, duygularını ve olaya bakışını tümüyle tespit etmek ve kullanılabilmesi amacıyla verilerin elde edilmesi ve analiz sırasında nitel araştırma şeklinde gerçekleştirilmektedir (Patton, 2002). Dolayısıyla fenomenolojik araştırmalar, saptanmış ya da çeşitli olay veya durumun farklı veri toplama teknikleri kullanılarak (gözlem, görüşme, doküman analizi vb.) detaylı bir şekilde ele alındığı ve temaların ortaya çıkarıldığı bir modeldir. Fenomenolojik yaklaşımla araştırmalarını gerçekleştirenler çoğunlukla saptanan bir durumu göstermeyi ve ifade etmeyi hedeflemektedir (Christensen vd., 2011). Fenomenoloji, araştırmacıların bir olgunun temel yapısını tanımlamaya çalıştığı nitel bir araştırma yöntemidir. Bu yöntemde araştırmacılar, farklı insanlar tarafından deneyimlenen olgulara dair algıları inceler ve bu algılar için ortak bir payda bulmaya çalışır. Fenomenolojinin temel amacı, bir deneyimin özünü veya temel taşını keşfetmektir. Fenomenolojik yaklaşım, insanların benzer deneyimleri ortak bir şekilde yorumladıklarını varsayar. Bu nedenle, araştırmacılar bu ortak algıların neler olduğunu belirlemeye ve anlamayı amaçlar. Bu sayede araştırmacı, bireylerin deneyimlerini nasıl yorumladıklarını ve bu yorumların ne gibi anlamlar taşıdığını daha iyi anlayabilir (Fraenkel vd., 2012, s. 432).

Fenomenolojik araştırma yöntemi, bir fenomene ilişkin deneyimleri derinlemesine sorgulayarak deneyimin özüne ulaşmaya çalışır. Bu nedenle, bu yöntemde deneyim kavramı son derece önemlidir. Bu durum, fenomenolojik araştırmaları görüşme ile yapılan diğer nitel araştırmalardan ayırır. Geleneksel nitel araştırmalarda her zaman deneyime ilişkin kapsamlı bir sorgulama yapılmayabilir. Örneğin, öğretmenlik yapmamış bir kişiden öğretmene yüklediği anlamları ortaya çıkarmak için görüşme ile veri toplamak mümkündür. Fakat bu yöntemle, o kişinin öğretmenlik deneyimlerini ve bu deneyimlerden gelişen anlamları yakalamak mümkün olmayacaktır. Bu nedenle, bu araştırma bir fenomenolojik araştırma değil, temel bir nitel araştırma olarak nitelendirilebilir. Ancak, öğretmenlik yapmış bir

kişinin deneyimlerinden yola çıkarak öğretmenliğe yüklediği anlamları kavramaya çalışmak ve bu amaçla görüşme ile veri toplamak, bir fenomenolojik araştırma örneği olarak kabul edilebilir (Saban ve Ersoy, 2019, s.85). Bu çalışmada, Bursa da yer alan serbest mali müşavirlerin dijitalleşen dünyayla birlikte değişen muhasebe sisteminin deneyimlerini, süreçte yaşananları onları nasıl etkilediğini ve algılarını öğrenmek için fenomenolojik araştırma yöntemini seçilmiştir. Katılımcıların bakış açısıyla, onların algılarını ve tepkilerini öğrenmek için bu araştırma yöntemini seçmek bulunmaktayız.

3.4 Katılımcılar

Nitel araştırmada, doğrudan birinci elden veri toplamak ve seçilen konuya dair derinlemesine bilgi edinmek için çalışılacak alanla ilgili ön bilgiler edinilmesi ve alanın yakından tanınması son derece önemlidir. Nitel araştırmalarda örneklemin genişliği, araştırma probleminin özelliğine ve araştırmacının sahip olduğu kaynaklara göre esnek bir şekilde belirlenir. Önceden belirlenmiş bir örnekleme ihtiyacı yerine, araştırma süreci boyunca örnekleme işlemi devam ettirilebilir ve yeni katılımcılar eklenebilir. Bu esneklik, nitel araştırmalarda zengin ve derin veriler toplama imkânı sunar (Yıldırım ve Şimşek, 2008, s.87).

Evrenin içindeki birimleri temsil etmek üzere seçilen ve evrenin tüm özelliklerini gösteren parçaya örnekleme (kısaca örnek), bu parça üzerinde yapılan incelemeyle genellemeye ulaşma işlemine de örnekleme denir (Dura, 2005, s.108).

Bu çalışmada örnekleme yöntemlerinden biri olan amaçlı örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Amaçlı örnekleme yöntemi, araştırmacıların araştırmayla doğrudan bağlantılı birey veya grupları seçerek, araştırma konusuyla ilgili en doğru ve kapsamlı veri setine ulaşmalarını sağlayan bir tekniktir. Bu yöntemde, her bireyin araştırmaya dahil olma şansı eşit olmasa da, nitel araştırmalar için önemli bir avantaj sağlar (Arslan, 2022, s.400).

Fenomenolojik araştırmalarda bir olgunun farklı katılımcılar arasında nasıl değiştiğini farklı açılardan ortaya koymak istiyorsanız ve olgunun bireylerin kişisel özelliklerinden (siyasi görüş, ekonomik durum vb.) etkilendiğine inanıyorsanız, maksimum çeşitlilik örneklemesini kullanabilirsiniz (Saban ve Ersoy, 2019, s.109).

Maksimum çeşitlilik örnekleme tekniği, evrende incelenen problemle ilgili olarak kendi içinde benzeşik farklı durumlar belirlenerek çalışmanın bu durumlar üzerinde yapılması sağlanır (Büyüköztürk vd., 2008, s.88).

Nitel araştırmalarda, incelenen olgu tipik bir durum olabileceği gibi, aykırı bir durumu da içerebilir. Maksimum çeşitlilik örnekleme yöntemi, bu durumu göz önünde bulundurarak, araştırma problemini temsil eden ve kendi içinde benzeşik, değişken ve farklı durumlardan oluşan bir örneklem oluşturmayı amaçlar. Bu yöntemde, örnekleme alınan katılımcıların farklı özelliklere sahip olması ve çeşitliliklerin artırılması önemlidir.

Maksimum çeşitlilik örneklemesinin temel amacı, görel olarak küçük bir örneklem oluşturarak, bu örneklemin araştırılan probleme taraf olabilecek farklı bakış açılarını ve deneyimleri en üst düzeyde yansıtmasını sağlamaktır. (Bakırcı, s.7-8).

Araştırmanın katılımcıları, Bursa'da görev yapan 8 serbest muhasebeci mali müşavirden oluşmaktadır. Serbest muhasebeci mali müşavirlerin seçilmesinde amaçlı örneklem kullanılmıştır. Bu çalışmada 4 kadın 4 erkek olmak üzere toplam 8 serbest muhasebeci mali müşavir çalışmaya katılmıştır. Araştırmanın başında, her bir katılımcıya araştırmanın amacı ve konusuna ilişkin detaylı bilgi verilmiştir. Görüşmeye katılmayı kabul eden katılımcılarla karşılıklı olarak gönüllü katılım formları imzalanmıştır. Araştırma bulgularının sunumunda katılımcıların korunması ve kimliklerinin gizlenmesi amacıyla, her bir katılımcıya "Katılımcı 1"den "Katılımcı 8" e kadar değişen rumuzlar atanmıştır. Bu sayede, katılımcıların kimlikleri araştırma bulgularında açıkça belirtilmemiş ve mahremiyetleri korunmuştur.

3.5 Veri Toplama Araçları

Nitel araştırmacılar, katılımcıların kendi ifadeleriyle veri toplamak ve bir olguya ilişkin bakış açılarını ortaya çıkarmak için büyük ölçüde görüşme verilerine dayanırlar (Bogdan ve Biklen 2007 s.89). Fenomenolojik görüşme süreci, etkileşim ve iletişim sürecidir. Bu sürecin etkin elemanları ise hem araştırmacı hem de katılımcıdır (Saban ve Ersoy, 2019, s.112). Araştırmacı, görüşme tekniğini kullanarak, katılımcının içsel dünyasına girmeyi ve olayları onun açısından bakmaya ve anlamaya çalışır (Patton,

1987, s.109).

Nitel araştırmalar, sosyal olguları ve insan davranışlarını derinlemesine anlamak için kullanılan araştırma yöntemleridir. Bu araştırmalarda, nicel verilerden ziyade, nitel veriler toplanarak analiz edilir. Nitel araştırmalarda gözlem, görüşme, odak grup görüşmesi ve doküman inceleme gibi çeşitli veri toplama yöntemleri kullanılmaktadır. Araştırmacı, konusuna ve hedef kitlenin özelliğine göre birden fazla yöntemden yararlanarak verilerin geçerliliğini ve ulaşılan sonuçların doğruluğunu sağlayabilir. Çoğul yöntem kullanımı, nitel araştırmalarda daha kapsamlı ve derin analizler yapma imkanı sunar (Yıldırım ve Şimşek, 2008, s.88).

Nitel araştırmalarda veri toplama yöntemleri arasında en sık kullanılanı görüşmedir. Görüşme yöntemi, insanların bakış açılarını, öznel deneyimlerini, duygularını, değerlerini ve algılarını derinlemesine anlamak için oldukça güçlü bir araçtır. Görüşme yöntemi, gözlem ve yazılı dokümanlardan elde edilen verilerle desteklendiğinde araştırmanın geçerliliği ve güvenilirliği önemli ölçüde artmaktadır (Yıldırım ve Şimşek, 2008, s.40-41).

Çalışmada toplanan veriler yüz yüze görüşmeyle elde edilmiştir. Görüşme, veri elde etme tekniğı olarak, çalışmaya konu olan kişi ile araştırmacının arasında gerçekteşen hedefli ve kontrollü sözel bir iletişim şeklidir.

Araştırmada kullanılan sorular, çeşitli kaynaklardan yararlanarak titiz bir şekilde hazırlanmıştır. Bu kaynaklar şunlardır:

- Mevcut Çalışmalar: Daha önce dijitalleşmenin muhasebe mesleğı üzerindeki etkilerini inceleyen çalışmalardan yararlanılmıştır.

- Dijitalleşme ile Ortaya Çıkan İş Yapma Teknikleri: Dijitalleşmenin yarattığı yeni iş yapma teknikleri ve bu tekniklerin muhasebe mesleğini nasıl etkilediğı araştırılmıştır.

- Uzman Görüşleri: Muhasebe alanındaki uzmanların görüşleri alınarak sorulara zenginlik katılmıştır.

- Bilirkişi (Akran) Değerlendirmesi: Hazırlanan sorular, alanında uzman kişiler tarafından değerlendirilerek gerekli düzenlemeler yapılmıştır.

Sorularımız şu şekildedir:

- İşe başlama sürecinizden bahsedebilir misiniz?
- Size göre; muhasebe neyi ifade ediyor?
- Geleneksel muhasebe yaklaşımın dijital muhasebe yaklaşımına dönüşmesi hakkında ne düşünüyorsunuz?
- Geleneksel muhasebe mi daha güvenilir dijital muhasebe mi? Neden?
- Muhasebenin iş hayatına sunduğu avantaj ve dezavantajlar nelerdir?
- Dijitalleşme iş yükünü nasıl etkiledi? Neden?
- Dijitalleşmenin muhasebe eğitimine etkisi var mıdır? Neden?
- Dijitalleşmenin muhasebe felsefesine etkisi var mıdır? Neden?
- Dijitalleşmenin, muhasebe elemanın yetişmesine etkili olduğunu düşünüyor musunuz? Neden?
- Dijitalleşmenin hızla devam etmesi muhasebe mesleğinin geleceği açısından nasıl değerlendiriyorsunuz ve öngörüleriniz nelerdir?

3.6 Verilerin Analizi

Toplanan verilerin analizi sırasında içerik analizi ve betimsel analiz yöntemi uygulanmıştır. Betimsel analiz olay, durum ve sözcüklere yönelik olarak gerekli bilginin aktarıldığı ve işlenmemiş verinin oluşturulan temalar bakımından tekrardan toplanarak direkt alıntılar sayesinde okuyan kişilere aktarılmasıdır. İçerik analizinde ise esas hedef, elde edilen verileri ifade edebilecek bağlantı ve sözcüklere erişmektir (Guba ve Lincoln, 1982, s. 328). Betimsel analizde kısaca aktarılan ve kişisel görüşlere yer verilen verilere sonrasında içerik analizinde daha detaylı bir analiz gerçekleştirilir ve betimsel işlemlerde dikkatten kaçan temalar ve sözcüklere bu analiz neticesinde erişilebilir. İçerik analizinde esasen gerçekleştirilen uygulama, benzer verileri birtakım temalar ve sözcükler kapsamında birleştirmek daha sonra ise verileri okuyan kişilerin

kavrayabileceği bir şekilde düzenleyerek ifade etmektir (Yıldırım ve Şimşek, 2006). En sonunda ise analizi gerçekleştirilen durumların hazırlanan kategorilere yönelik olarak yinelenme yüzdeleri ve frekansları tespit edilmiş ve bunlara yönelik olarak yorumlanmıştır. Dolayısıyla araştırmada geleneksel muhasebeden dijital muhasebeye geçişin incelenmesi için görüşme tekniği kullanılarak veriler elde edilecek olması sebebiyle bu verilerin değerlendirilmesinde en kullanışlı analiz tekniğinin içerik analizi ve betimsel analiz olduğu varsayılmaktadır.

3.7 Bulgular

Çalışmanın bu başlığında araştırmadan elde edilen bulgulara ve bu bulguların değerlendirilmesine yer verilmiştir.

Tablo 1. Katılımcıların Demografik Bilgilerine İlişkin Bulgular

Görüşmeci	Yaş	Ünvanı	Cinsiyet	Eğitim Düzeyi	Tecrübe
K1	29	Mali Müşavir	Kadın	Yüksek Lisans	5 - 10 yıl
K2	29	Mali Müşavir	Kadın	Lisans	5 - 10 yıl
K3	32	Mali Müşavir	Erkek	Yüksek Lisans	10 yıl ve üzeri
K4	35	Mali Müşavir	Erkek	Lisans	10 yıl ve üzeri
K5	32	Mali Müşavir	Kadın	Yüksek Lisans	10 yıl ve üzeri
K6	34	Mali Müşavir	Kadın	Lisans	10 yıl ve üzeri
K7	29	Mali Müşavir	Erkek	Yüksek Lisans	5-10 yıl
K8	29	Mali Müşavir	Erkek	Lisans	5-10 yıl

Katılımcıların demografik bilgilerine ilişkin bulgular incelendiğinde çoğunluğunun 29 yaşında olduğu, cinsiyet dağılımlarının eşit olduğu, eğitim düzeylerinin yüksek lisans ve lisans arasında eşit dağıldığı ve tecrübelerinin ise 5-10 yıl ile 10 yıl ve üzeri arasında eşit dağıldığı tespit edilmiştir.

Tablo 2. Katılımcıların İşe Başlama Sürecine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Üniversitede staj yaptığı ofise devam etme	3	30,0	K2, K4, K7
Uzun süre çalışmadan sonra kendi ofisini açma	2	20,0	K3, K4
Staj sonrası kendi ofisini açma	2	20,0	K1, K3
Öğrenme ve gelişimden sonra değişen mevzuatları takip etme merakı	1	10,0	K5
Muhasebe eğitimi veren bir okuldan mezun olduktan sonra işe başlama	2	20,0	K6, K8

Katılımcıların işe başlama sürecine ilişkin bulgular incelendiğinde 3 kişi üniversitede staj yaptığı ofise devam etme, 2 kişi uzun süre çalışmadan sonra kendi ofisini açma, 2 kişi staj sonrası kendi ofisini açma, 1 kişi öğrenme ve gelişimden sonra değişen mevzuatları takip etme ve 2 kişi ise muhasebe eğitimi veren bir okuldan mezun olduktan sonra işe başlama cevabını vermiştir.

Çalışmaya katılanların usta çırak ilişkisi bağlamında ve lisans eğitimi ile mesleğe girişlerinin olduğu görülmektedir. Bu süreç hem sağlıklı bir mesleki gelişim ile hem teorik hem de pratik eğitimin yürütüldüğünü göstermektedir.

Tablo 3. Katılımcıların Muhasebenin İfade Ettikleri Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Kuruluşları sınıflandırarak mali işlemlerini raporlama	3	33,3	K2, K4, K8
Firmalar ve devletin ilgili kurumları arasında köprü görevi gören kapsamlı bir meslek	2	22,2	K1, K3
Hayatın her döneminde ihtiyacı hissedilen bir kavram	1	11,1	K5
Hayatın her alanının bir muhasebe olması	1	11,1	K5
Ticaret ve hizmette firmalar arasındaki ekonomik ilişkilerin sağlıklı yapılmasını sağlama	2	22,2	K6, K7

Katılımcıların muhasebenin ifade ettikleri hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 3 kişi, kuruluşları sınıflandırarak mali işlemlerini raporlama, 2 kişi firmalar ve devletin ilgili kurumları arasında köprü görevi gören kapsamlı bir

meslek, 1 kişi hayatın her döneminde ihtiyacı hissedilen bir kavram, 1 kişi hayatın her alanının bir muhasebe olması ve 2 kişi ise ticaret ve hizmette firmalar arasındaki ekonomik ilişkilerin sağlıklı yapılmasını sağlama cevabını vermiştir.

Çalışmaya katılanların bir kısmı muhasebe mesleğini hayat felsefesi bir kısmı ise kar amacı güden/gütmeyen kuruluşların finansal verilerini devlete ve ilgili çevreye ulaştıran bir süreç anlayışı olarak benimsedikleri görülmektedir.

Tablo 4. Katılımcıların Geleneksel Muhasebe Yaklaşımının Dijital Muhasebe Yaklaşımına Dönüşmesi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Teknoloji sebebiyle geleneksel muhasebeden uzaklaşma	1	10,0	K4
Dijitalleşmeyle verilerin hızlıca kaydedilip raporlanması	2	20,0	K3, K4
Hata ve aksaklığa anlık müdahale imkanı	2	20,0	K1, K2
Zamanı etkili kullanma	1	10,0	K1
Uygun, ilkel ve ulaşılabilir bir ortam yaratma	1	10,0	K5
Evrak yoğunluğu ve takip işlemlerinin azalması	3	30,0	K6, K7, K8

Katılımcıların geleneksel muhasebe yaklaşımının dijital muhasebe yaklaşımına dönüşmesi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 1 kişi teknoloji sebebiyle geleneksel muhasebeden uzaklaşma, 2 kişi dijitalleşmeyle verilerin hızlıca kaydedilip raporlanması, 2 kişi hata ve aksaklığa anlık müdahale imkânı, 1 kişi zamanı etkili kullanma, 1 kişi uygun, ilkel ve ulaşılabilir bir ortam yaratma ve 3 kişi ise evrak yoğunluğu ve takip işlemlerinin azalması cevabını vermiştir.

Geleneksel muhasebeden dijital muhasebeye geçiş süreci ile mesleki faaliyetlerin sistematik, basit ve sadeleştirilmesi ile iş yükünün azalması, arşiv probleminin ortadan kalkması, hata ve hilelerin kolayca tespiti ve önlenmesi, etkin zaman yönetimi ve bireysel uygulamalardan ziyade tek düze standart uygulamalar ile etik dışı talep ve davranışların önüne geçilmesini sağladığını ifade etmişlerdir. Örneğin; e-arşiv fatura sadece şifre sahibi kişiler tarafından kesilmesi ile faturaya

ilişkin hata ve hileler şirket yetkilisinin sorumluluğunda olacaktır.

Tablo 5. Katılımcıların Geleneksel Muhasebe ve Dijital Muhasebenin Güvenilirliği Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Daha net bir sonuca ulaşıldığından dijital muhasebe	3	30,0	K3, K4, K8
Kağıt ortamında tutma daha güvenilir olsa da zamanı etkili kullanabilmek açısından dijital muhasebe daha mantıklı	2	20,0	K1, K2
Dijitalin şifre kullanılması sebebiyle daha güvenilir olması	1	10,0	K5
Dijital daha da gelişerek yüz yüze gelmeden bilgiye ulaşılabilmesi	1	10,0	K5
Gelenekselin online bir paylaşımı olmadığından daha güvenilir olması	2	20,0	K6, K7

Katılımcıların geleneksel muhasebe ve dijital muhasebenin güvenilirliği hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 3 kişi daha net bir sonuca ulaşıldığından dijital muhasebe, 2 kişi kağıt ortamında tutma daha güvenilir olsa da zamanı etkili kullanabilmek açısından dijital muhasebe daha mantıklı, 1 kişi dijitalin şifre kullanılması sebebiyle daha güvenilir olması, 1 kişi dijital daha da gelişerek yüz yüze gelmeden bilgiye ulaşılabilmesi ve 2 kişi ise gelenekselin online bir paylaşımı olmadığından daha güvenilir olması cevabını vermiştir.

Katılımcıların hata ve hile açısından değerlendirdiklerinde dijital muhasebeyi güvenilir buldukları, aynı zamanda mekân, zaman ve anında ulaşım avantajından dolayı gerekli şifre vb. güvenlik tedbirleri alındığında yine dijital muhasebeyi güvenilir bulduklarını dile getirmişlerdir. Diğer taraftan internet ve kullanıcı hatalarından dolayı katılımcılar kâğıt ortamında finansal verilerin arşivlenmesini daha güvenilir bulduklarını ifade etmektedirler.

Tablo 6. Katılımcıların Muhasebenin İş Hayatına Sunduğu Avantaj ve Dezavantajlara İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Firmaların mali durumu hakkında bilgi sahibi olma	4	40,0	K4, K6, K7, K8
Firmalara açılışta gerekli desteği verme	1	10,0	K1
Firmaların vergi hesaplamalarını yapma	2	20,0	K1, K3
Destek, hibe vb. haklarını mükellefe sunarak firmaya verim sağlama	1	10,0	K1
Hayatın ve ekonominin düzenini sağlama	2	20,0	K2, K5

Katılımcıların muhasebenin iş hayatına sunduğu avantaj ve dezavantajlara ilişkin bulgular incelendiğinde 4 kişi firmaların mali durumu hakkında bilgi sahibi olma, 1 kişi firmalara açılışta gerekli desteği verme, 2 kişi firmaların vergi hesaplamalarını yapma, 1 kişi destek, hibe vb. haklarını mükellefe sunarak firmaya verim sağlama ve 2 kişi ise hayatın ve ekonominin düzenini sağlama cevabını vermiştir.

Katılımcıların muhasebenin iş hayatına sunduğu avantaj ve dezavantajlara ait bulguları incelediğimizde, dezavantaj yönünün olmadığını tam tersi avantajların olduğunu söylemektedirler. Katılımcılar firmaların açılışta gerekli bilgilerini sunma, mükellefi haklarıyla ilgili bilgi verme ve mali durumlar hakkında bilgi sahibi olarak firmalara sunduğu avantajlardan bahsetmişlerdir. Söylenilen avantajlar aslında firmaları ayakta tutan bilgiler olduğu söylenilmektedir.

Tablo 7. Katılımcıların Dijitalleşmenin İş Yüküne Etkisi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Yoğunluk ve karışıklığa sebep olduğundan iş yükünü artırma	1	12,5	K4
Gönderim kolaylığı sağladığından iş yükünü azaltma	2	25,0	K1, K8
Zamandan tasarruf sağlama	3	37,5	K3, K5, K7
Sistemin kurulması sırasında artı iş yükü oluşturmaktayken sistem kurulduktan sonra ise iş yükünde azalma	2	25,0	K2, K6

Katılımcıların dijitalleşmenin iş yüküne etkisi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 1 kişi yoğunluk ve karışıklığa sebep olduğundan iş yükünü artırma, 2 kişi gönderim kolaylığı sağladığından iş yükünü azaltma, 3 kişi zamandan tasarruf sağlama ve 2 kişi ise sistemin kurulması sırasında artı iş yükü oluşturmaktayken sistem kurulduktan sonra ise iş yükünde azalma cevabını vermiştir.

İlk kuruluş aşamasında maliyet ve uyum süreci aşamasında uyum problemi olmasına karşılık; sonraki aşamalarda iş ve işlemlerinin standartlaşması ile iş yükünün azaltıldığı ve zaman tasarrufuna sağladığını ifade etmişlerdir. Bu bağlamda meslek mensuplarının ve işletmelerin dijital dönüşüme uyumu ve entegrasyonları toplumun her kesimi açısından fayda sağladığı görülmektedir.

Tablo 8. Katılımcıların Dijitalleşmenin Muhasebe Eğitimine Etkisi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Staja daha fazla önem verme	2	20,0	K3, K4
Dijital eğitim verilmeden iş hayatına başlamama	1	10,0	K4
Açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu	1	10,0	K1
Eğitim her koşulda doğru ve uygun şekilde olmalı	1	10,0	K5
Eğitimlerin daha kolay ve ulaşılabilir olması	3	30,0	K5, K7, K8
Eğitime katkı sağlama	2	20,0	K2, K6

Katılımcıların dijitalleşmenin muhasebe eğitimine etkisi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 2 kişi staja daha fazla önem verme, 1 kişi dijital eğitim verilmeden iş hayatına başlamama, 1 kişi açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu, 1 kişi eğitim her koşulda doğru ve uygun şekilde olmalı, 3 kişi eğitimlerin daha kolay ve ulaşılabilir olması ve 2 kişi ise eğitime katkı sağlama cevabını vermiştir.

Çalışmaya katılanların tamamı Lisans ve üstü eğitim aldıkları için muhasebe mesleğinin gelişimi, kalitenin artırılması için hem meslek mensuplarının hem de işletmelerin geleceğe başarılı olarak taşınmasında başka bir ifade ile sürdürülebilirlikleri

için mesleğin her aşamasında ve özellikle dijitalleşme ve dijital dönüşüm konusunda eğitime önem verdikleri ve ve konuda hassas oldukları gözlemlenmektedir.

Tablo 9. Katılımcıların Dijitalleşmenin Muhasebe Felsefesine Etkisi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Daha kolay etki sağlama	4	40,0	K2, K4, K7, K8
Açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu	1	10,0	K1
Muhasebe mantığının tek ve değişmez olması	2	20,0	K3, K5
Ulaşılabilir olduğu için kolaylaştırma	2	20,0	K3, K5
Yok	1	10,0	K6

Katılımcıların dijitalleşmenin muhasebe mantığına etkisi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 4 kişi daha kolay etki sağlama, 1 kişi açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu, 2 kişi muhasebe mantığının tek ve değişmez olması, 2 kişi ulaşılabilir olduğu için kolaylaştırma ve 1 kişi ise yok cevabını vermiştir.

Geleneksel muhasebeden dijital muhasebeye geçişin muhasebenin felsefesini etkilediği düşünülmemektedir. Muhasebe mantığının tek ve değişmez olduğu bununla bağlantılı olarak muhasebe felsefesine etkisi olmadığı dile getirilmiştir. Muhasebenin dijitalleşmesiyle sağlanan faydalardan bahsedilerek felsefinin değişmediği vurgulanmıştır.

Tablo 10. Katılımcıların Dijitalleşmenin Muhasebe Elemanı Yetişmesine Etkisi Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
Evet eğitimde dijitalleşme artırılmalı	4	50,0	K3, K4, K7, K8
Açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu	1	12,5	K1
Dijital muhasebe dönüşümünü daha iyi öğrenme ve kavrama	2	25,0	K2, K5
Sadece programı bildiğinden eleman yetiştirmenin programa özel olması	1	12,5	K6

Katılımcıların dijitalleşmenin muhasebe elemanı yetişmesine etkisi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 4 kişi evet eğitimde dijitalleşme artırılmalı, 1 kişi açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu, 2 kişi dijital muhasebe dönüşümünü daha iyi öğrenme ve kavrama ve 1 kişi ise sadece programı bildiğinden eleman yetiştirmenin programa özel olması cevabını vermiştir.

Mesleğin kalitesinin artırılmasında geleneksel muhasebe eğitiminin yanında dijitalleşme ile ilgili mesleki eğitim faydalı olacaktır. Bununla birlikte eğitimler geliştirilerek videolu anlatımlar ve muhasebe programlarına dair eğitimler sunulmasından bahsedilmiştir.

Tablo 11. Katılımcıların Dijitalleşmenin Hızla Devam Etmesini Mesleğin Geleceği Açısından Değerlendirmelerine İlişkin Bulgular

	Frekans (n)	Yüzde (%)	Katılımcı
İstihdamın azaltılmasına neden olarak olumsuz etkileyebilme	2	20,0	K3, K4
İş yükünü hafifleterek zamanın verimli kullanılmasını sağlama	3	30,0	K1, K2, K7
Bilgi yeterli olmadığı sürece öneminin olmaması	1	10,0	K5
Olumlu yönde olacağını düşünme	2	20,0	K2, K5
Nitelikli ve muhasebeyi iyi bilen eleman yetiştirmenin zor olması	2	20,0	K6, K8

Katılımcıların dijitalleşmenin hızla devam etmesini mesleğin geleceği açısından değerlendirmelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 2 kişi istihdamın azaltılmasına neden olarak olumsuz etkileyebilme, 3 kişi iş yükünü hafifleterek zamanın verimli kullanılmasını sağlama, 1 kişi bilgi yeterli olmadığı sürece öneminin olmaması, 2 kişi olumlu yönde olacağını düşünme ve 2 kişi ise nitelikli ve muhasebeyi iyi bilen eleman yetiştirmenin zor olması cevabını vermiştir.

Genellikle dijitalleşmenin muhasebe mesleği üzerinde iş yükünü ve maliyetleri azaltacağı, zaman tasarrufu sağlayacağı konusunda ortak bir kanaate sahip oldukları görülmektedir. Olumsuz kanaat ise işlerin standartlaşması ile istihdamı azaltacağı başka bir bakış açısı ise muhasebe mesleğinde yetkinliği olmadığı takdirde dijitalleşme ile üretilen bilgiler kullanılmadığı için önemsizleşmesi söz konusudur.

Araştırmacıların hiçbiri dijitalleşmeye uyum sağlayamayan meslek mensuplarının meslek mensubiyeti üzerindeki etkisi, mesleğin kayıt ve arşivlemeden ziyade denetim ve kontrol ile danışmanlık boyutuna evirileceğinden bahsetmedikleri görölmektedir.



SONUÇ VE TARTIŞMA

Çalışma kapsamında geleneksel muhasebeden dijital muhasebeye geçişin incelenmesine yönelik olarak Bursa ilinde görev yapan 8 mali müşavirle nitel araştırma tekniği olan fenomenoloji yöntemi kullanılmıştır. Çalışmada toplanan veriler yüz yüze görüşmeyle elde edilmiştir. Geleneksel muhasebeden dijital muhasebeye geçişi incelemek için birçok araştırma, anket yöntemine başvurmuştur. Bu yöntem, nicel veriler toplamak için oldukça faydalıdır. Fakat anketler, bazı dezavantajlara da sahiptir. Düşük katılım oranı, yanlış yorumlama ve kasıtlı hatalı cevap verme gibi problemler, bulguların güvenilirliğini zedeleyebilir. Ayrıca, karmaşık ve uzun anketler, katılımcıların tamamlamadan bırakmasına yol açabilir.

Bu dezavantajların farkında olarak, çalışmamızda fenomenolojik yöntem olarak adlandırılan nitel veri analiz türünü kullanmayı tercih ettik. Bu yöntem, katılımcılarla birebir görüşmeler yoluyla derinlemesine bir araştırma yapmamızı sağladı. Görüşmeler sayesinde, meslek mensuplarının dijital muhasebeye geçiş deneyimlerini ve bu deneyimlere dair duygularını, tutumlarını ve motivasyonlarını doğrudan ve detaylı bir şekilde öğrenebildik.

Fenomenoloji yöntemi, nicel verilerle sınırlı kalmayarak, katılımcıların duygularını, tutumlarını ve motivasyonlarını da içeren zengin veriler toplama imkânı sunar. Bu sayede, meslek mensuplarının dijital muhasebeye geçiş konusundaki bakış açılarını ve bu geçişin onlar üzerindeki etkilerini daha iyi anlayabildik.

Geleneksel muhasebeden dijital muhasebeye geçişi incelemek için tek bir yöntem yeterli değildir. Farklı veri toplama ve analiz yöntemlerini kullanmak, daha kapsamlı ve güvenilir bulgulara ulaşmamızı sağlayabilir. Bu bağlamda, çalışmamızda anket yönteminin dezavantajlarını göz önünde bulundurarak, fenomenolojik yöntemin bize sunduğu derinlemesine araştırma imkânından faydalandık. Bu sayede, meslek mensuplarının dijital muhasebeye geçiş konusundaki deneyimlerini ve bakış açılarını daha detaylı bir şekilde aktarabildik.

Katılımcıların demografik bilgilerine ilişkin bulgular incelendiğinde 29, 32, 34 ve 35 yaşlarında olduğu, cinsiyet dağılımlarının eşit olduğu, eğitim düzeylerinin

yüksek lisans ve lisans arasında eşit dağıldığı ve tecrübelerinin ise 5-10 yıl ile 10 yıl ve üzeri arasında eşit dağıldığı tespit edilmiştir.

Çiçek (2024) çalışmasında 279 katılımcı yer almaktadır. Katılımcıların çoğunluğu kadın (%55,2) ve lisans mezunudur (%59,1). Yaş dağılımı ise gençlerin (%19,7) ve 26-35 yaş grubunun (%39,4) ağırlıklı olduğunu göstermektedir. Mesleklerine göre çoğunluk muhasebe çalışanı (%59,5) ve iş deneyimleri çoğunlukla 6-10 yıl arasındadır (%31,9). Solak & Gönen (2017) Maliye bakanlığı e-dönüşüm sürecinin muhasebe meslek mensupları açısından değerlendirilmesine ilişkin bir alan araştırması yapmışlardır. Çalışmada, meslek mensuplarının yüzde 82,1' inin lisans mezunu olduğu buna karşın yüksek lisans dercesine sahip olan muhasebe meslek mensubu sadece yüzde 17,9 olduğu tespit edilmiştir.

Katılımcıların işe başlama sürecine ilişkin bulgular incelendiğinde 3 kişi üniversitede staj yaptığı ofise devam etme, 2 kişi uzun süre çalışmadan sonra kendi ofisini açma, 2 kişi staj sonrası kendi ofisini açma, 1 kişi öğrenme ve gelişimden sonra değişen mevzuatları takip etme ve 2 kişi ise muhasebe eğitimi veren bir okuldan mezun olduktan sonra işe başlama cevabını vermiştir.

Katılımcıların muhasebenin ifade ettikleri hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 3 kişi kuruluşları sınıflandırarak mali işlemlerini raporlama, 2 kişi firmalar ve devletin ilgili kurumları arasında köprü görevi gören kapsamlı bir meslek, 1 kişi hayatın her döneminde ihtiyacı hissedilen bir kavram, 1 kişi hayatın her alanının bir muhasebe olması ve 2 kişi ise ticaret ve hizmette firmalar arasındaki ekonomik ilişkilerin sağlıklı yapılmasını sağlama cevabını vermiştir.

Katılımcıların geleneksel muhasebe yaklaşımının dijital muhasebe yaklaşımına dönüşmesi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 1 kişi teknoloji sebebiyle geleneksel muhasebeden uzaklaşma, 2 kişi dijitalleşmeyle verilerin hızlıca kaydedilip raporlanması, 2 kişi hata ve aksaklığa anlık müdahale imkanı, 1 kişi zamanı etkili kullanma, 1 kişi uygun, ilkel ve ulaşılabilir bir ortam yaratma ve 3 kişi ise evrak yoğunluğu ve takip işlemlerinin azalması cevabını vermiştir.

Şalcı (2021) İstanbul ilindeki 45041 muhasebe meslek mensubunun dijital

muhasabe ve getirdiği yenilikleri değerlendirmelerini incelemiş ve mesleğini bağımsız olarak yapan meslek mensuplarının kullandıkları sistemlerde; yürürlükte olan elektronik uygulamaları kullananların ağırlıklı olarak e-fatura, e-arşiv fatura, e-irsaliye, e-defter uygulamalarının hepsine zorunlu olarak geçiş yaptıklarını, uygulamaya ilk geçişte sorun yaşadıklarını, efatura ve e-defter uygulamalarına son 1-2 yıl içinde geçtiklerini tespit etmiştir. Çalışmalarda e-dönüşüm sürecine katılma sürecinde yaşanan sorunlar kısmen benzerlik gösterse de yapılan çalışmada sorun yaşama oranlarının meslek mensuplarının yaşlarıyla ilişkili olduğu yönünden farklılık göstermektedir. Çalışmada meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine zorunlu ve gönüllü katılım durumları ile e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri arasında fark olmadığı belirlenmiş ve %36,2'sinin zorunlu olarak e-dönüşüm sürecine katıldığı %63,8'inin ise gönüllü olarak sürece katıldığı tespit edilmiştir.

Katılımcıların geleneksel muhasabe ve dijital muhasebenin güvenilirliği hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 3 kişi daha net bir sonuca ulaşıldığından dijital muhasabe, 2 kişi kağıt ortamında tutma daha güvenilir olsa da zamanı etkili kullanabilmek açısından dijital muhasabe daha mantıklı, 1 kişi dijitalin şifre kullanılması sebebiyle daha güvenilir olması, 1 kişi dijital daha da gelişerek yüz yüze gelmeden bilgiye ulaşılabilmesi ve 2 kişi ise gelenekselin online bir paylaşımı olmadığından daha güvenilir olması cevabını vermiştir.

Katılımcıların muhasebenin iş hayatına sunduğu avantaj ve dezavantajlara ilişkin bulgular incelendiğinde 4 kişi firmaların mali durumu hakkında bilgi sahibi olma, 1 kişi firmalara açılışta gerekli desteği verme, 2 kişi firmaların vergi hesaplamalarını yapma, 1 kişi destek, hibe vb. haklarını mükellefe sunarak firmaya verim sağlama ve 2 kişi ise hayatın ve ekonominin düzenini sağlama cevabını vermiştir.

Katılımcıların dijitalleşmenin iş yüküne etkisi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 1 kişi yoğunluk ve karışıklığa sebep olduğundan iş yükünü artırma, 2 kişi gönderim kolaylığı sağladığından iş yükünü azaltma, 3 kişi zamandan tasarruf sağlama ve 2 kişi ise sistemin kurulması sırasında artı iş yükü oluşturmaktayken sistem kurulduktan sonra ise iş yükünde azalma cevabını vermiştir.

Katılımcıların dijitalleşmenin muhasebe eğitimine etkisi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 2 kişi staja daha fazla önem verme, 1 kişi dijital eğitim verilmeden iş hayatına başlamama, 1 kişi açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu, 1 kişi eğitim her koşulda doğru ve uygun şekilde olmalı, 3 kişi eğitimlerin daha kolay ve ulaşılabilir olması ve 2 kişi ise eğitime katkı sağlama cevabını vermiştir.

Deniz ve Tanç (2020) Hatay ilindeki muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarındaki e-dönüşüm sürecine ilişkin görüş ve beklentilerini inceledikleri araştırmalarında meslek mensuplarının dijital muhasebe konusunda yeterli bilgi düzeyine sahip olduklarını ve daha önce eğitim aldıklarını ifade etmelerine rağmen dijital muhasebe konusunda hala eğitime ihtiyaç duyduklarını belirttikleri sonucuna ulaşmışlardır.

Katılımcıların dijitalleşmenin muhasebe mantığına etkisi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 4 kişi daha kolay etki sağlama, 1 kişi açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu, 2 kişi muhasebe mantığının tek ve değişmez olması, 2 kişi ulaşılabilir olduğu için kolaylaştırma ve 1 kişi ise yok cevabını vermiştir.

Katılımcıların dijitalleşmenin muhasebe elemanı yetişmesine etkisi hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 4 kişi evet eğitimde dijitalleşme artırılmalı, 1 kişi açıklayıcı videolarla anlatıldığından olumlu, 2 kişi dijital muhasebe dönüşümünü daha iyi öğrenme ve kavrama ve 1 kişi ise sadece programı bildiğinden eleman yetiştirmenin programa özel olması cevabını vermiştir.

Katılımcıların dijitalleşmenin hızla devam etmesini mesleğin geleceği açısından değerlendirmelerine ilişkin bulgular incelendiğinde 2 kişi istihdamın azaltılmasına neden olarak olumsuz etkileyebilme, 3 kişi iş yükünü hafifleterek zamanın verimli kullanılmasını sağlama, 1 kişi bilgi yeterli olmadığı sürece öneminin olmaması, 2 kişi olumlu yönde olacağını düşünme ve 2 kişi ise nitelikli ve muhasebeyi iyi bilen eleman yetiştirmenin zor olması cevabını vermiştir.

Gökçen ve Özdemir (2016) E-fatura ve e-defter uygulamalarının muhasebe

meslek mensuplarına sağladığı avantajları ve dezavantajları incelemiştir. Elde ettikleri bulgulara göre söz konusu uygulamalar kolay erişim, arşivleme, maliyet tasarrufu açısından avantaj sağlarken, altyapı yetersizliği, güvenlik, yasal zorunluluk gibi sebeplerden ötürü de bazı zorluklara neden olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Her iki çalışmada da dönüşüm sürecinin getirdiği avantaj ve dezavantajlar üzerinde durulmuştur. Genellikle elde edilen bulgular benzerlik gösterse de iki çalışma sonuçlarında farklılıklar görülmektedir. Bunun temel gerekçesi araştırılan grubun yaş faktörü, yaşanan yer ve çalışma faktörü sayılabilmektedir.

Işık (2024) dijitalleşmenin muhasebe meslek mensupları üzerindeki etkisini incelemek için 406 çalışanın katıldığı araştırma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının dijitalleşme neticesinde zaman tasarrufu, hatalı işlem sayısının azalması ve muhasebe işlemlerinin daha verimli hale gelmesi dijitalleşmenin muhasebe meslek mensuplarına başlıca katkıları olarak belirlenmiştir. Muhasebe mesleğinde dijitalleşmenin zararlarına dair görüşler değişkenlik göstermekte olup ulaşılan sonuçlar ise teyit edilmemiş bilgi, eleman bulma, fiziksel sosyalleşmenin azalması, işgücünün azalması gibi yansımaların varlığını ortaya çıkarmıştır.

Dinç ve Karakaya (2004) tarafından yapılan çalışmada, Doğu Karadeniz'deki muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerinin elektronik muhasebe uygulamaları üzerindeki etkisi incelenmiştir. Araştırmanın sonuçlarına göre, genç muhasebe meslek mensuplarının elektronik muhasebe uygulamalarını benimseme eğiliminin daha yüksek olduğu, eğitim düzeyi arttıkça teknoloji kullanımının da arttığı, yüksek gelirlili ve deneyimli meslek mensuplarının dijital muhasebe uygulamalarını daha aktif kullandığı belirlenmiştir.

Hatunoğlu ve Bakan (2010) tarafından yapılan çalışma, Gaziantep ve Kahramanmaraş'taki muhasebe meslek mensuplarının bilgisayar ve internet kullanımının muhasebe ofislerindeki etkisini değerlendirmiştir. Araştırmanın sonuçları, bilgisayar ve internet kullanımının ofis verimliliği, bilgi alışverişi ve iş doyumunu üzerinde olumlu bir etkisi olduğunu ortaya koymuştur.

Tekbaş (2018) tarafından yapılan çalışmada, dijital dönüşümün muhasebe

mesleği ve meslek mensupları üzerindeki etkisi incelenmiştir. Araştırmanın sonuçları, meslek mensuplarının bu değişimi benimseyip adaptasyon sürecine aktif olarak katılmak istediklerini göstermektedir. Ayrıca, bu bağlamda "mali mühendislik" kavramının ortaya atıldığı belirtilmektedir.

Elçin ve diğerleri (2018) tarafından yapılan araştırmada, muhasebe meslek mensuplarının dijital muhasebeye geçiş sürecinde karşılaştıkları zorluklar incelenmiştir. Araştırmanın sonuçları, bu geçişin sürekli ve zorunlu işlemlerin iş yükünü artırdığını, sistemdeki eksikliklerin ve yetkin personel ihtiyacının varlığını ortaya koymuştur.

Karasioğlu ve Garip (2019) tarafından yapılan çalışmada, meslek mensuplarının elektronik muhasebe uygulamalarıyla karşılaştığı zorluklar ve olası çözüm önerileri incelenmiştir. Araştırma sonuçları, bu uygulamaların iş yükünü artırdığını, yetkin personel ihtiyacı ve mükellef bilgilendirme eksikliklerinin varlığını ortaya koymuştur. Çalışma, bu sorunların üstesinden gelmek için sürekli eğitim ve altyapı iyileştirmelerinin gerekliliğine dikkat çekmiştir.

Avcı'nın (2020) çalışması, dijital dönüşümün muhasebe mesleğindeki yeniliklere ve bu konudaki meslek mensuplarının görüşlerine odaklanmıştır. Araştırma sonuçları, dijitalleşmenin iş süreçlerini kolaylaştırdığını ve veri saklamanın daha güvenli hale geldiğini göstermektedir. Ayrıca, muhasebe meslek mensuplarının büyük veri ve bulut teknolojilerini daha sık kullanacakları ve bu nedenle dijital teknolojilere ilişkin eğitime daha fazla ihtiyaç duyacaklarına dikkat çekilmiştir.

Tuğay ve Güler (2021) tarafından yapılan araştırmada, Isparta'da muhasebe sektöründe çalışan meslek mensuplarının elektronik muhasebe sistemleriyle ilgili düşünceleri incelenmiştir. Araştırmanın sonuçlarına göre, meslek mensupları elektronik muhasebe uygulamalarının zorunlu bir gereklilik olduğunu vurgulamış, ancak altyapı ve bilgi eksikliği konusunda endişelerini dile getirmişlerdir.

Araştırma sonucunda katılımcıların muhasebe alanında görüşleri incelendiğinde, çeşitli konular hakkında farklı düşünceler belirtilmiştir. Öncelikle, muhasebenin ifade ettiği konulara ilişkin katılımcıların farklı bakış açıları olduğu gözlemlenmiştir.

Bazıları muhasebenin kuruluşların mali işlemlerini raporlama amacını vurgularken, diğerleri muhasebenin hayatın her alanında bulunması gereken bir kavram olduğunu belirtmiştir. Dijital muhasebe konusunda, katılımcılar arasında farklı düşünceler mevcuttur. Bazıları dijitalleşmenin iş süreçlerini hızlandıracağını ve verilerin daha hızlı raporlanacağını düşünürken, bazıları ise dijitalleşmenin iş yükünü artırabileceğini ifade etmiştir. Güvenilirlik konusunda da çeşitli görüşler bulunmaktadır. Bazı katılımcılar dijital muhasebenin daha güvenilir olduğunu düşünürken, diğerleri geleneksel muhasebenin daha güvenilir olduğunu savunmuştur. Dijitalleşmenin muhasebe eğitimine ve muhasebe elemanı yetiştirilmesine etkisi hakkında da katılımcıların çeşitli görüşleri vardır. Bir kısmı dijital muhasebe eğitimine daha fazla önem verilmesi gerektiğini belirtirken, diğerleri ise mevcut eğitimlerin yeterli olduğunu düşünmektedir. Son olarak, dijitalleşmenin mesleğin geleceği açısından değerlendirilmesinde de farklı görüşler bulunmaktadır. Bazıları dijitalleşmenin olumsuz etkileri olabileceğini ifade ederken, diğerleri ise iş süreçlerini iyileştireceğini ve verimliliği artıracığını savunmuştur.

Genel olarak, bu araştırmanın sonucu, muhasebe alanında dijitalleşmenin getirdiği fırsatlar ve zorluklar hakkında çeşitli görüşlerin bulunduğunu göstermektedir. Bu görüşler, dijitalleşmenin muhasebe alanında önemli bir dönüşümü temsil ettiğini ve bu dönüşümün iş süreçlerini ve mesleği nasıl etkileyeceği konusunda farklı perspektifler sunmaktadır.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, H., Hiçyorulmaz, E. & Çelik, K. (2020). *Muhasebe Etik* (2.Baskı). Siyasal Kitapevi.
- Akdoğan, N. ve Aydın, H. (1987). *Muhasebe Teorileri*, Gazi Üniversitesi İİBF Yayın No: 44, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara.
- Aldemir, C., & Atağan, G. (2018). Bir Entelektüel Göçün Anatomisi: Fritz Neumark Türk Kamu Mali Yönetiminin Ve Devlet Muhasebe Sisteminin İnşası. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 92-106.
- Arat, R.R. (1964). *Eski Türk Hukuk Vesikaları*.
- Arslan, E. (2022). "Nitel Araştırmalarda Geçerlilik ve Güvenilirlik". *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2022 Sayı 51(Özel sayı 1).
- Arslan, M. ve Karkacier, A. (2019). Dijital Dönüşüm Sürecinde Yönetim Muhasebesinin Geleceğini Etkileyen Faktörlere Kavramsal Bir Bakış. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(6), 430-442.
- Atabay, İ. (2023). Cumhuriyet döneminde muhasebenin gelişimine kronojik bir bakış. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 26 (49), 21-135.
- Atan, T.(1990). *Türk Gümrük Tarihi 1. Cilt Başlangıçtan Osmanlı Devletine Kadar*, Türk Tarihi Kurumu Basımevi.
- author unknown. (1968). *İran* (1. Baskı). İstanbul Ticaret Odası Yayınları.
- Avcı, B. (2020). *Dijitalleşmenin Muhasebe Mesleğine Getirdiği Yenilikler Ve Uygulamalar*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul Bilgi Üniversitesi, Lisansüstü Programlar Enstitüsü, İstanbul
- Aydemir, O., Erkan, M. (2011). Merdiven Kayıt Yöntemi ve Günümüz Muhasebe Sistemi, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi* , (1) , 110-128 .

- Aydın, Y. ve Dündar, H. (2018). Elektronik Ticaretin Muhasebeleştirilmesi Ve Vergilendirilmesi Konusunda SMMM'lerin Görüşleri: Sivas İlinde Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 21(1), 51-77.
- Bakırcı, C. Bilimsel Araştırmalarda Örneklem. https://www.gokselarmagan.com/TEAT/ornekleme_cbakirci.pdf, [Erişim: 8 Nisan 2024].
- Bayar, S., Ülkar, M. G. ve Şen, A. (2015). *Kullanıcı Tarafında E-Belge Oluşturma Ve Yazdırma Yazılım Deneyimleri*. UYMS.
- Bogdan, R., Sari, S.K. (2007): *Research For Education: An Introduction To Theories And Methods*. Boston: Allyn & Bacon.
- Bolt-Lee, C., & Foster, S. (2003). The Core Competency Framework: A New Element İn The Continuing Call For Accounting Education Change İn The United States. *Accounting Education*, 12(1), 33-47.
- Cahun, E.(1896). *Introduction à l'histoire de l'Asie : Turcs et Mongols*. Colin.
- Canoğlu, M. A. (2012). Muhasebe Sistemleri ve Usulleri. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları(15).
- Chavannes, E.(1900). *Documantes sur les Tou-Kiue (Turcs) Occidentaux*. Librairie d'Amérique et d'Orient Adrien Maisonneuve.
- Christensen, L. B., Johnson, B., Turner, L. A., & Christensen, L. B. (2011). Research Methods, Design, And Analysis.
- Coşkun Arslan, M., & Karkacier, A. (2019). Dijital Dönüşüm Sürecinde Yönetim Muhasebesinin Geleceğini Etkileyen Faktörlere Kavramsal Bir Bakış. *Avrasya Sosyal Ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(6), 430-442.
- Çiçek, A. (2024). Muhasebe Mesleğinde Yaratıcı Muhasebe Algısı Üzerine Bir Araştırma, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

- Demirkan, B. (2013). Son düzenlemeler ışığında elektronik fatura uygulaması. *Vergi Raporu Dergisi*, (166), 68-73.
- Deniz, F., & Tanç, Ş. G. (2020). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Uygulamalarındaki E-Dönüşüm sürecine İlişkin Görüş ve Beklentileri: Hatay İli Örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23(2), 622-636. DOI: 10.29249/selcuksbmyd.804296
- DeSantis, J. (2007). A Brief History of Accounting: From Prehistory to the Information Age. <http://ensign.ftlcomm.com:/historyacc/reserachpaperfin.html>, [Erişim: 8 Şubat 2024].
- Dinç, E. ve Karakaya, A. (2004). Muhasebe Meslek Elemanlarının Genel Özelliklerinin Emuhasebe Uygulamaları Üzerine Etkisi: Doğu Karadeniz Bölgesi Örneği. *Karaman İİBF Dergisi*, (1):119-134.
- Doğan, U. (2012). 100 Soruda E-Defter. *Vergi Sorunları Dergisi*, (280).
- Dursun, G. D., Ektik, D. Ve Tutcu, B. (2019). Mesleğin Dijitalleşmesi: Muhasebe 4.0. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi (ASEAD)*, 6, 251-257.
- Elçin, R. Gerekan, B. ve Usta, M. (2018). E-Fatura, E-Defter Ve E-Arşiv Uygulamalarına Geçiş Sürecinde Yaşanan Sorunlar: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma. *Mali Çözüm Dergisi*, (146):13-42.
- Elitaş, C., Güvemli, O., Erkan, M., Aydemir, O., ÖZCAN, U., & Oğuz, M., (2008). *Osmanlı İmparatorluğu'nda 500 Yıl Boyunca Kullanılan Muhasebe Yöntemi: Merdiven Yöntemi*. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Yayınları.
- Erdoğan, M. (2017). Sıfırıncı Yasa. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(3), 746-759.
- Erturan, İ. E. ve Ergin E., (2018). Muhasebe Mesleğinde Dijitalleşme: Endüstri 4.0 Etkisi. *The Journal of Academic Social Science*, 72, 153-165.

- Fossey, E., Harvey, C., McDermott, F., & Davidson, L. (2002). Understanding and evaluating qualitative research. *Australian & New Zealand journal of psychiatry*, 36(6), 717-732.
- Fraenkel, J. R., Wallen, N. E. and Hyun, N. (2012). How To Design And Evaluate Research In Education. New York: McGraw-Hill Book Company.
- Garbutt, D.(1984). Significance Of Ancient Mesopotamia In Accounting History. *Accounting Historians Journal*, 11 (1), 84-101.
- Garip, O., Karasioğlu, F. (2019). E-Muhasebe Uygulamaları Kapsamında Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Karaman’da Bir Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 22(2), 433-446.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB). (2019). *e-Müstahsil hakkında*. <https://ebelge.gib.gov.tr/emustahsilhakkında.html>, [Erişim: 8 Ocak 2024].
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2004) Elektronik İrsaliye (e-İrsaliye) Uygulaması. <https://ebelge.gib.gov.tr/eirsaliyehakkında.html> [Erişim: 5 Ocak 2024].
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2022). Alındığı tarih: 7 Ocak 2024, <https://ebelge.gib.gov.tr/anasayfa.html> [Erişim: 7 Ocak 2024].
- Gökçen, G., & Özdemir, M. (2016). Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter Ve E-Fatura Uygulaması. *Öneri Dergisi*, 12(46), 137-154.
- Gökçen, G., & Özdemir, M. (2016). Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter ve E-Fatura Uygulaması. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 12(46), 137-154. DOI: 10.14783/od.v12i46.1000010008
- Gönen, S., & Solak, B. (2017). Maliye Bakanlığı E-Dönüşüm Sürecinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Bir Alan Araştırması. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*(76), 63-80.
- Guba, E. G., & Lincoln, Y. S. (1982). Epistemological And Methodological Bases Of Naturalistic Inquiry. *Ectj*, 30(4), 233-252.

- Güngör Tanç, Ş., & Deniz, F. (2020). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Uygulamalarındaki E-Dönüşüm Sürecine İlişkin Görüş ve Beklentileri: Hatay İli Örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 23(2), 622-636.
- Güvemli O. (1994), Kronolojik Akış İçinde Muhasebe Uygulamasının Gözlenmesi, Muhasebenin 500. Yılı Sempozyum Bildirisi.
- Güvemli, O. (1995). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Osmanlı İmparatorluğuna Kadar*. Avcıol Basım.
- Güvemli, O. (2001). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Cumhuriyet Dönemi XX. Yüzyıl*, İstanbul: Proje Danış A.Ş.
- Güvemli, O. (2013). Cumhuriyet Döneminde Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesi Üzerine. *Muhasebe Ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(4), 136-151.
- Güvemli, O., & Kaya, M. A. (2015). Osmanlı İmparatorluğu'nda XIX. Yüzyılın Ortalarında Muhasebe Düşüncesindeki Büyük Değişim 1839-1885. *Muhasebe Ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(9), 43-65.
- Güvemli, O., Güvemli, B. (2015). Osmanlı Devlet Muhasebesinde Kayıt Düzeni ve Defter Sistemi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi* , (9) , 18-42.
- Güvemli, O., Toraman, C., & Güvemli, B. (2017). *Osmanlı İmparatorluğunda Devlet Muhasebesi Anadolu Muhasebe Kayıt Kültür* (2. Baskı). Miki Matbaacılık.
- Güzel, V. (2013). Serbest Meslek Kazancı. Vergi Raporu.
- Hatunoğlu, Z. ve Bakan, İ. (2010). Muhasebe Bürolarında Bilgisayar Ve İnternet Kullanımının Faydaları İle Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Nitelikleri Arasındaki İlişkiler: Bir Alan Araştırması. *World of Accounting Science*, 12(2):98-129.
- Henriette, E., Feki, M., & Boughzala, I. (2015). The Shape Of Digital Transformation: A Systematic Literature Review. *In MCIS 2015 Proceedings* (pp. 431-443).

https://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0talya_tarihi [Erişim Tarihi: 29.05.2024].

Işık, Z. (2024). Dijitalleşmenin Muhasebe Meslek Mensupları Üzerindeki Etkisinin Teknoloji Kabul Modeli İle İncelenmesi: Antalya İli Örneği, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

İnan, A.(1987). *Eski Mısır Tarih Ve Medeniyeti*(2. Baskı). Türk Tarih Kurumu Basımevi.

İşbaşı. (2021). *Müstahsil makbuzu nedir?* <https://isbasi.com/blog/mustahsil-makbuzu-nedir>, [Erişim: 2 Şubat 2024].

Kablan, A., (2018). Endüstri 4.0, ‘Nesnelerin İnterneti - Akıllı İşletmeler Ve Muhasebe Denetimi’. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. Endüstri 4.0 ve Örgütsel Değişim Özel Sayısı, 23, 1561-1579.

Kanat, Z., (1994). *Tek Düzen Hesap Planı Uygulamalı Vergi Kanunlarına*

Karakoç, E. (2014) *Roma Uygarlığı*.

Karasioğlu, F. ve Garip, O. (2019). E-Muhasebe Uygulamaları Kapsamında Güncel Sorunlar Ve Çözüm Önerileri: Karaman’da Bir Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 22(2), 433-446.

Katkat Özçelik, M. (2017). Türk Muhasebe Sisteminin Gelişiminde Vergi Etkisi. *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi*, (60) , 396-413.

Kaya, N. (2021) *Muhasebe Tarihi* (1.Baskı). İksad Yayınevi.

Klein, M. (2020). İşletmelerin Dijital Dönüşüm Senaryoları - Kavramsal Bir Model Önerisi. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 19(74), 997-1019.

Köroğlu, K.(2018). *Eski Mezopotamya Tarihi* (12. Baskı). İletişim Yayınları.

Küçük, İ. (2013). Türk Devletlerinde Mali Yönetim. VIII.-XIII. Yüzyıllar Arası . *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 4 , 223-245.

- Lawson, R. A., Blocher, E. J., Brewer, P. C., Cokins, G., Sorensen, J. E., Stout, D. E., & Wouters, M. J. (2014). Focusing Accounting Curricula On Students' Long-Run Careers: Recommendations For An Integrated Competency-Based Framework For Accounting education. *Issues in Accounting Education*, 29(2), 295-317.
- Mashayekhi, B., Mashayekh, S. (2008). Development Of Accounting In Iran. *The International Journal of Accounting*, 43(1), 66-86.
- Matt, D. T., Orzes, G., Pedrini, G., Beltrami, M., & Rauch, E. (2019). Roadmap In Eine Digitale Welt. *ZWF Zeitschrift für wirtschaftlichen Fabrikbetrieb*, 114(9), 576-579.
- Mattessich, Richard. 2003. Accounting research and researchers of the nineteenth century and the beginning of the twentieth century: an international survey of authors, ideas and publications, *Accounting, Business & Financial History*, Volume:13, Number: 2 July, pp. 125–170.
- Ögel, B.(1971). *Türk Kültürünün Gelişme Çağları* (1. Baskı). Milli Eğitim Basımevi.
- Patton, M. Q. (1987). *How To Use Qualitative Methods In Evaluation* . London: Sage Pub
- Patton, M. Q. (2002). Two Decades Of Developments In Qualitative Inquiry: A Personal, Experiential Perspective. *Qualitative social work*, 1(3), 261-283.
- Patton, M. Q. (2005). *Qualitative Research. Encyclopedia Of Statistics In Behavioral Science*. Wiley Online Library
- Provasi, F., Farag, A. P. (2013). *Accounting in Ancient Times : A Review of Classic References*. III. Balkanlar ve Ortadoğu Ülkeleri Muhasebe ve Muhasebe Tarihi Konferansı, İstanbul. s.19.
- Saban, A., Ersoy, A. (2019). *Eğitimde Nitel Araştırma Desenleri* (3. Baskı). Ankara: Anı Yayıncılık.
- Santos, J., Diniz, J. A., & Corrar, L. J. (2005). The Focus Is The Sampling Theory In The Fields Of Traditional Accounting Audit And Digital Audit: Testing The

Newcombbenford Law For The First Digit Of In Public Accounts. *Brazilian Business Review*, 2(1), 70-87.

Sevilengül, O., (2020). *Genel Muhasebe* (19. Baskı). Gazi Kitapevi.

Smith, W., Wayte, W.E., Marindin, G. E. (1890). *A Dictionary of Greek and Roman Antiquities*. Albemarle Street, London.

Solak, B, & Gönen, S. (2017). Maliye Bakanlığı E-Dönüşüm Sürecinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Bir Alan Araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (76), 63-80.

Solis, B., & Littleton, A. (2017). *The 2017 state of digital transformation*. Altimeter.

Sosyal Bilimlerde Akademik Araştırma Ve Derlemeler Cilt. I, Sönmez Sinan, Yıldırım Mücahit, Editör, Duvar Yayınları, İzmir, Ss.231-251, 2021

Sümer, F.(1984). *Eski Türkler'de Şehircilik*, Türk Dünyası Araştırmaları Yayını, Afşin Maatbası.

Şalcı, İ. (2021). Dijital Dönüşüm (E-Uygulamalar ve Muhasebe Mesleğine Getirdiği Yenilikler), İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Tezli Yüksek Lisans Programı, Işık Üniversitesi. İstanbul.

Tekbaş, İ. (2018). Dijitalleşmenin Muhasebe Mesleğine Ve Meslek Mensuplarına Etkileri Üzerine Bir Araştırma Ve Yeni Bir Kavram Önerisi: Mali Mühendislik. (Yüksek Lisans Tezi). Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, Türkiye.

Tekbaş, İ. (2018). *Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresi*, İzmir.

Tekbaş, İ., Kurnaz, E. Ve Azaltun, M., (2018). Dijital Muhasebe Okuryazarlığı: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma. *5th International Congress on Accounting and Finance Research (ICAFR'18)*. Seferihisar, İzmir.

Tekin, O.(2016). *Eski Yunan ve Roma Tarihi*(10. Baskı). İletişim Yayıncılık.

- Tektüfekçi Şenççek F. (2013). Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi: E-Muhasebe. *Sosyal Ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 5, (2), 89-102.
- Tuğay, O. ve Güler, A. (2021). Elektronik Muhasebe Uygulamaları Konusunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Görüşleri: Isparta İlinde Bir Araştırma. *Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 14(2):695-726.
- Turaç, E. (2009). E-Fatura uygulaması ve beklentiler. *Yaklaşım Dergisi*, 199.
- Türker, M. (2018). Dijitalleşme Sürecinde Küresel Muhasebe Mesleğinin Yeniden Şekillenmesine Bakış. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(1), 202-235.
- Türkiye Cumhuriyeti Gelir İdaresi Başkanlığı. (2010). Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, Sıra No. 397.
- Türkiye Cumhuriyeti. (1961). Vergi Usul Kanunu, No. 213. Kabul Tarihi: 04.01.1961, Resmi Gazete Sayı: 10703.
- Utku, M., & Kurtcebe, E. (2020). Muhasebe Ve Vergi Uygulamalarında E-Dönüşüm: 509 Nolu V.U.K. Genel Tebliğinin Ticari Hayata Etkileri. *Ekonomi Maliye İşletme Dergisi*, 3(1), 75-84.
- Vogt, W. P., Gardner, D. C., & Haefele, L. M. (2012). *When To Use What Research Design*. Guilford Press.
- Yalçın, H. (2022). Bir Araştırma Deseni Olarak Fenomenoloji. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 22(Özel Sayı 2).
- Yalçın, H., (2022). *Muhasebenin Dijitalleşmesi ve Muhasebe Mesleğinin Geleceği*. Muhasebe-Pazarlama Organizasyon: Teori ve Uygulama. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Yanık, R. ve Karadaş, A. (2013). E-Faturanın Türkiye Muhasebe Standartları Uyum Sürecine Uygun Düzenlenmesine İlişkin Bir Öneri. *Ekev Akademi Dergisi*, (57), 133-141.

Yankın, F. B. (2019). Dijital Dönüşüm Sürecinde Çalışma Yaşamı. *Trakya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi e-dergi*, 2, 1-37.

Yıldırım, A., ve Şimşek, H. (2006). *Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri* (5. baskı). Seçkin Yayıncılık.

Yürekli, Emin ve Abdulkadir Şahiner, Muhasebe Eğitimi ve Endüstri 4.0 İlişkisi, *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 5(55), 152-162

