

# MUHASEBE UYGULAMALARI KONUSUNDA MESLEK MENSUPLARININ BAKIŞ AÇILARI

Rıfat NALBANTOĞLU\*

## GİRİŞ

Herakleitos'un<sup>1</sup>, tanımladığı değişimin; küreselleşme olgusu ile kazandığı derin ve geniş anlam, bütün kurumları ve süreçleri etkilemektedir. Küreselleşme, temel olarak iletişim teknolojilerindeki gelişmelere ve ticari ilişkilerdeki gelişmelere bağlı olarak belirginleşmektedir. Küreselleşen ticareti bütünleyen bir başka görüntü de sermayenin küreselleşmesidir. Ticaretin ve sermayenin küreselleşmesi, para ile ifade edilen işletme faaliyetlerinin; eskisine göre daha karmaşık (komplex) ve daha spekülatif (gerçek ticari faaliyete dayalı olmayan) olması sonucunu da doğurmaktadır. İşletmelerin parasal faaliyetlerinin izlenmesine ve sonuçlarının saptanmasına yarayan muhasebe bilimi ve uygulamaları bu değişim sürecinden etkilenmektedir.

Muhasebe bir "bilgi sistemi"dir. Çağımız bilgi çağıdır. Bilgi çağında rekabet ve değişime bağlı olarak işletmeler daha yoğun olarak bilgi kullanmak durumunda kalmaktadır ve bilgi giderek stratejik bir önem kazanmaktadır. Bilgi çağı, teknolojiye bağlı gelişmelerle desteklenmektedir.

Teknolojik gelişmelere bağlı olarak, muhasebedeki veri işleme ve kayıt işlemleri elektronik ortamda yapılmaya başlanmıştır. Değişen koşullar, muhasebe mesleğinden olan beklentileri de artırmaktadır. Günümüzde, işletmelerle ilgili tarafların açık, tarafsız, anlamlı ve güvenilir finansal bilgilere olan gereksinimi giderek artmaktadır. Bu gereksinimleri karşılamak için hem uluslararası düzeyde hem de ulusal düzeydeki meslek örgütleri, muhasebe uygulamalarına, muhasebe mesleğine, muhasebe eğitimine ilişkin standartlar belirlemektedirler. Bu standartlar, aynı zamanda muhasebe mesleğinin, "profesyonel bir meslek" olmasını sağlayacak düzenlemeler de içermektedir.

Profesyonel bir meslek olarak, muhasebe mesleği ile ilgili uygulamaların ticaretin ve sermayenin küreselleşmesine paralel olarak küresel bir nitelik kazanması için muhasebe uygulamalarının ve mesleki standartların oluşturulmasında küresel standartların benimsenmesi ve uygulanması gerekmektedir.

Küresel sürece entegrasyonda, meslek mensuplarının ve ilgili kişi ve kurumların; yaşadıkları ekonomik ortamın, ticari geleneklerin ve alışkanlıklarının bir direnç oluşturacağını, bu dirence bağlı olarak farklı beklentilerinin olacağını kabul etmek gerekmektedir.

Meslek örgütlerinin temel görevlerinden biri;

- 1) Yukarıda vurgulanmaya çalışılan değişim koşullarının egemen olduğu bir ortamda meslek mensuplarının beklentilerini, demokratik bir ortam oluşturarak belirlemek;

\* TÜRMOB Yönetim Kurulu Üyesi.

<sup>1</sup> Nehir akıp gittiği için, aynı nehre iki kez giremeyeceğimizi; değişmeyen tek şeyin, "değişme" olduğunu söyleyen ünlü düşünür kendisinden önceki düşünürlerin boşu boşuna evrende kalıcılık ve süreklilik aradıklarını, oysa evrende mutlak bir değişimin söz konusu olduğunu öne sürmüştür.

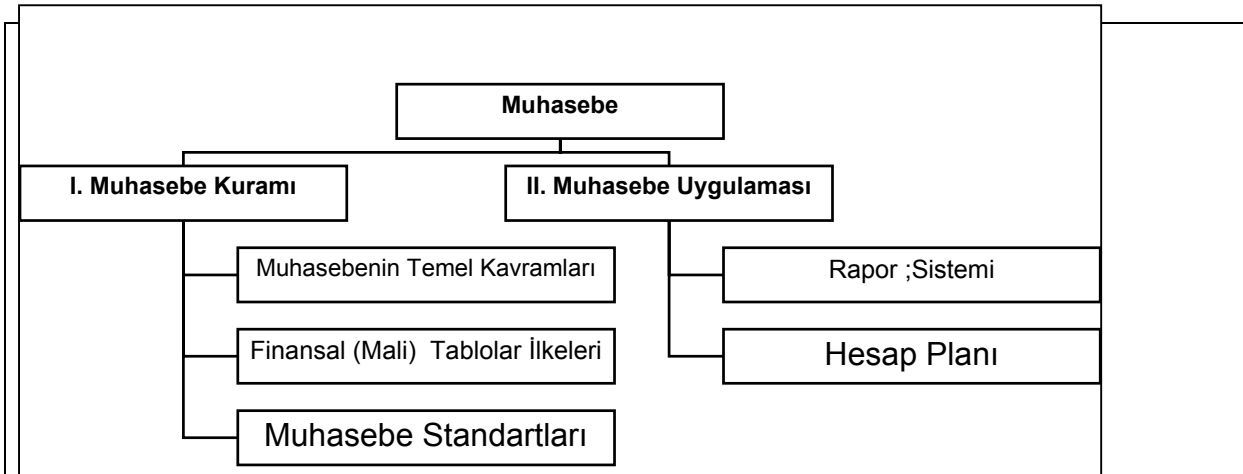
- 2) Uluslararası uygulama ve meslek standartlarının, üyeleri tarafından benimsenmesini ve uygulanmasını sağlayacak politikaları üretmek ve yaşama geçirmektir.

Meslek mensuplarının hizmet üretiminde başarılı olmaları için küreselleşme sürecinin doğurduğu sonuçları anlamaları ve buradan hareketle gelecekte ortaya çıkma olasılığı yüksek olan mesleki risk ve olanaklara göre kendilerini hazırlamaları gerekir. Bilgi ve teknolojiyi kullanma becerisine bağlı olarak kazanılan rekabet gücü olmaksızın mesleki saygınlığın sürdürülmesi zordur.

Meslek mensuplarının geleceğe daha umutlu bir şekilde bakabilmeleri için mesleki bilgi donanımının sağlanması kadar içinde buldukları işletme ve ekonomi dünyasını ilgilendiren değişim eğilimlerinden de haberdar olmaları gerekir.

### MUHASEBE UYGULAMALARI VE KURAMSAL ÇERÇEVE

Muhasebe uygulamaları konusunda meslek mensuplarının bakış açılarını değerlendirmeden önce, “muhasebe uygulamaları” alanının tanımlanmasında yarar vardır. Muhasebe iki ana yapıdan oluşmaktadır: Muhasebe kuramı ve muhasebe uygulaması. Muhasebe Uygulamaları da, rapor sistemi ve hesap planı olarak iki yapıdan oluşmaktadır.<sup>2</sup> Muhasebenin kuramsal yönü ile uygulama yönünün sürekli etkileşim içinde oldukları gerçeğinden hareketle; muhasebe uygulamaları, muhasebe kuramından bağımsız değildir. Rapor sisteminin ve hesap planının; muhasebe kuramında belirtilen kavramlara, ilkelere ve standartlara uygun olarak üretilmesi büyük önem taşımaktadır.



Kaynak: Yüksel Koç, YALKIN, “Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:4, Sayı:2, Haziran 2002,1-8.

**Şekil 1: Muhasebe Kuramı ve Uygulamaları-1**

Muhasebeyi bir benzetme yaparak aşağıdaki gibi dört katlı bir bina olarak düşünebiliriz:

<sup>2</sup> YALKIN, Yüksel Koç, “Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:4, Sayı:2, Haziran 2002,1-8.

YALKIN, Yüksel Koç, Genel Muhasebe, İlkeler ve Uygulamalar-Tekdüzen Muhasebe Sistemi, 12. Bası, Turan Kitabevi, Ankara, 2001.

Hesap Planı	II. Muhasebe Uygulamaları
Rapor Sistemi (Finansal Tablolar)	
Muhasebe Standartları	I. Muhasebe Kuramı
Finansal Tablolar İlkeleri	
Muhasebenin Temel Kavramları	

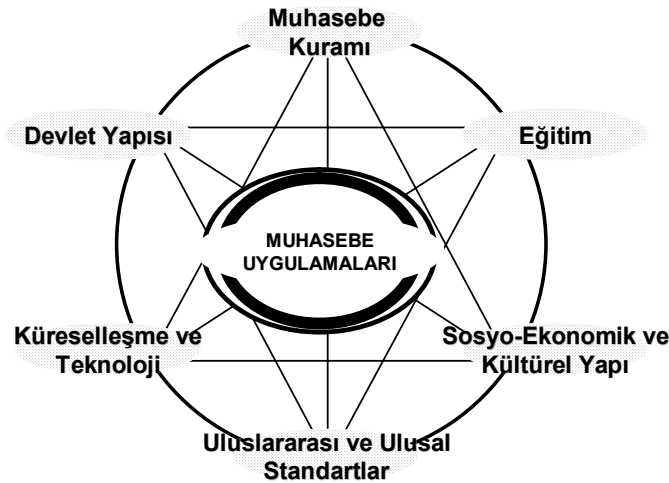
Kaynak: Yüksel Koç, YALKIN, "Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:4, Sayı:2, Haziran 2002,1-8.

**Şekil 2: Muhasebe Kuramı ve Uygulamaları-2**

Bu yapının sağlam olması için muhasebe uygulamaları ile muhasebe kuramı arasındaki sürekli etkileşimin sağlanmasına yönelik süreçlerin oluşturulması ve desteklenmesi gerekmektedir. Bu amaca ulaşıldığı ölçüde, muhasebe uygulamaları gelişecek ve muhasebenin ürettiği bilgiler daha kaliteli olarak elde edilecektir.

### MUHASEBE UYGULAMALARI VE ETKİLEŞİMLERİ

Muhasebe uygulamaları yalnızca kuramsal yapı ile etkileşim içinde değildir. Muhasebe uygulamaları, devletin yapısı, devlet kurumlarının örgütlenmesi, küreselleşme, teknolojik yenilikler, eğitim düzeyi ve anlayışı, kültürel faktörler, toplumun sosyal ve ekonomik yapısı, uluslararası ve ulusal standartlar gibi çok sayıdaki faktörden etkilenmektedir.



**Şekil 3: Muhasebe Uygulamaları ve Etkileşimleri**

## **TÜRKİYE’DE MUHASEBE UYGULAMALARI VE MESLEK MENSUPLARI**

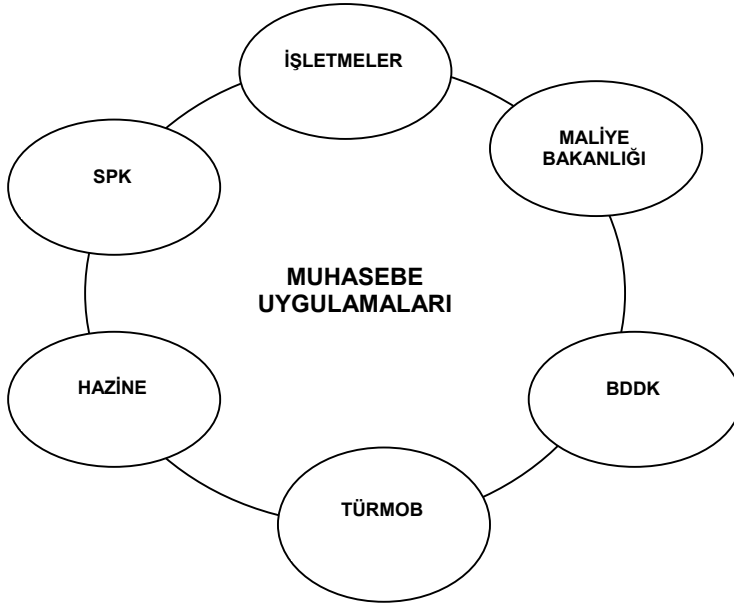
Sayıları 60 bine yaklaşan meslek mensuplarının, muhasebe uygulamalarına ve mesleki hizmetlerinin gelişimine ilişkin çok sayıda beklentileri vardır. Bu çalışmada, meslek mensuplarının “mesleki beklentileri”ne ilişkin olan ve önemli kabul ettiğimiz sorunlarını konunun başlığına sadık kalmak düşüncesiyle ayrıntılı olarak değerlendirme olanağımız olamayacaktır. Bunun yanı sıra mesleğin geleceğini belirleyecek olan ve sayıları 30 bine yaklaşan aday meslek mensuplarının da çok sayıdaki beklentilerinin olduğunu; aday meslek mensuplarının beklentilerini de önemseyeceğimizi ancak yukarıda belirtilen gerekçeyle bu grubun da “mesleki beklentiler”inin de bu çalışma kapsamında değerlendirilmeyeceğini belirtmek isterim.

## **TÜRKİYE’DE MUHASEBE UYGULAMALARI VE KURUMSAL YAPILANMA**

Ülkemizdeki muhasebe uygulamaları uzun yıllar, vergi muhasebeciliği şeklinde gelişmiştir. Bu anlayış, meslek örgütlenmemize bağlı olarak muhasebe mesleğinin profesyonelleşmesine, sermaye piyasalarını gelişimine, işletmelerimizin kurumsallaşmasına, işletme yönetimi anlayışının değişimine paralel olarak değişmektedir. Muhasebe bir “işletme bilgi sistemi”, esas olarak genel kabul görmüş ilkelere uygun olarak finansal bilgi üretimi ile ilgilenir.

Üretilen finansal bilgilerin uygulamada beklenen yararları sağlayabilmesi için muhasebe kuramına göre üretilmesi gerekmektedir. Objektif, açık anlaşılır, sosyal sorumluluk bilinci ile hazırlanan veriler veya bilgiler; işletmelerle ilgili bütün taraflar için; doğru, karşılaştırılabilir bilgi gereksinimlerini karşılayabilir.

Muhasebe uygulamalarına ilişkin yukarıda belirtilen gelişme eğilimi yanında, meslek mensuplarınca önemli kabul edilen sorunlarda ortaya çıkmaktadır. Ortaya çıkan sorunların ana nedeni Türkiye’deki muhasebe uygulamalarının çok başlılığıdır. Meslek mensupları, Maliye Bakanlığı’nın, Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)’nun, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK)’nun, Hazine Müsteşarlığı’nın, Meslek örgütümüz olan Türkiye Serbest Muhasebeci mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği(TÜRMOB)’nin muhasebe uygulamalarına ilişkin farklı beklentilerini karşılamak durumunda kalmaktadırlar. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu’nun kurulmasıyla bu sorunların bir ölçüde azaltılacağına inanmak istediğimizi de belirtmek istiyorum. Aşağıdaki şekilde gösterildiği gibi Türkiye uygulamasında, meslek mensupları, görevlerini yerine getirirken farklı beklentilere uygun finansal bilgi üretmek zorundadırlar.



**Şekil 4: Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarının Kurumsal Taraflar**

Meslek mensupları aynı işletmenin farklı anlayışlara göre finansal tablolarını ve finansal bilgileri hazırlamaları, zaman ve kaynak israfına yol açmaktadır. Meslek mensuplarımızın mesleki gelişimleri için yeterli zaman ayıramaması riskini artırmaktadır.

3568 sayılı yasa, ruhsat sahibi meslek mensuplarına vergi yükümlüleri ile devlet arasında köprü kurma görevini yüklemiştir. Bu nitelikleri ile ruhsat sahibi Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin ifa ettikleri görevleri bir kamu hizmeti olarak değerlendirilerek kendilerine kamu sorumluluğu yüklenilmiş olmasına rağmen aynı derecede yetki verilmemiştir. On yılı aşkın bir geçmişe sahip mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik hizmetlerini sunan meslek mensupları bir taraftan devlet ile ilişkileri düzenlemekte diğer taraftan vergi yükümlülükleri ile gerek vergi idaresi, gerekse ortaklar, çalışanlar ve işletmeden çıkar bekleyen diğer ilgililer arasında ki dengeyi sağlamaktadırlar.

Belirtilen sorunlarının giderilmesi veya azaltılmasında, meslek mensuplarının bir kamu görevi yaptıklarını; kamu görevlisi (memur) olmadıklarını kabul etmemiz önemli bir başlangıç olacaktır. Muhasebe ve müşavirlik hizmetlerinin ekonomik gelişmeye uyum sağlaması ile meslek mensuplarının mesleki hizmetleri, devletin ve özel sektörün çıkarlarını dengeleyerek koruyucu bir anlayışla düzenlemesi bütün tarafların yararına olacaktır.

## **TEKNOLOJİK GELİŞMELER**

Teknoloji ile otomasyonu birbirine karıştırmaması gerekir. Bilişim teknolojisi yeniden yapılanma için çok önemli olmakla birlikte, yanlış kullanıma açıktır. Bu tarz yanlış kullanım da eski düşünme yöntemlerini güçlendirir ve yeniden yapılanma çabalarını başarısızlığa itebilir. Bilgisayar ve bilgisayar teknolojisi ile yapılabilecekler, yalnızca bugün bilgisayar teknolojisi kullanmadan yapılanları, aynen bilgisayar aracılığı ile yapmaya kalkışmak ile sınırlı değildir.

Teknolojiye bakış, “şu anda yaptığım işi geliştirmek, planlamak ya da ilerletmek için yeni teknolojik gelişmeleri nasıl kullanabilirim?” sorusundan çok “teknolojiyi yapmadığımız

şeyleri yapmak için nasıl kullanabiliriz?” olmalıdır. Aksi halde kullanılan teknoloji yalnızca otomasyona hizmet edecektir.

Teknoloji, yaptığı yenilikler nedeniyle kuralları değiştiren, yeniden kural koyan, bir anlamda da yıkan rol üstlenmiştir. Bilişim teknolojisi (Information Technology–IT) ekonomik çevreyi ve iş yaşamını önemli ölçüde etkilemiştir. Muhasebeciler de bu teknolojiye uymak ve ondan yararlanmak zorundadır.

Bilişim teknolojisi, tüm örgütlerin faaliyetlerinin desteklenmesinde önemli rol oynamaktadır. Ticari veya ticari olmayan pek çok örgütte muhasebenin var olduğu düşünüldüğünde muhasebecilerin, muhasebe ile ilgili bilişim teknolojisinin örgüte uyarlanması ve uygulanması sırasında yönetime yardımcı olma ve danışmanlık yapma görevlerini üstlenmeleri gerekmektedir.

Muhasebecilik mesleğinin gerçek fonksiyonu, yalnızca defter tutmak değildir. Toplumun her kademesinden gelen taleplere yanıt veren, müşterisinin gereksinimlerini karşılayan, yöneticilere karar almada yardımcı olan, işletmelerin devlete karşı görevlerini yerine getirirken doğru ve güvenilir bilgiler sağlayan, yatırımcılara gerekli bilgileri aktaran bir muhasebeci profili, muhasebecilik mesleğinden beklenen hizmeti sunmaktadır. Muhasebecinin bu özellikleri taşıması, yeterince bilgi birikimine sahip olmasına, kendini sürekli olarak geliştirmesine ve gelişen bilişim teknolojisinden yeterince yararlanmasına bağlıdır.

Bilişim teknolojileri, örgütlerin yapılanma, yönetilme ve işletilme şeklini etkilemektedir. Meslek mensubu, bu değişime kendisini uydurmalı ve yeni yapı içinde ortaya çıkacak yeni görevlere ve sorumluluklara uyum sağlamalıdır.

Bilişim teknolojileri, muhasebe faaliyetlerinin yapısını değiştirmektedir. Bilgisayar kullanımı muhasebe uygulamaları için artık bir zorunluluktur. Bilgisayar kullanımının getirdiği verim artışı, hız, emek ve zaman tasarrufu muhasebeci için vazgeçilmez unsurlardır. Bu nedenle her muhasebeci bilgisayarlı muhasebe konusunda kendini yetiştirmelidir.

Finansal tabloların ve günlük defter kayıtlarının kolayca hazırlanması, stok kontrolünün kolayca yapılması, vb. işlemler bilgisayarlı muhasebenin avantajları arasında sayılabilir. Bilgisayar kullanımı, muhasebenin defter tutma fonksiyonunun yerine getirilmesinde kullanılmaktadır. Başka bir deyişle, muhasebenin en temel ve en basit fonksiyonu için kolaylık sağlamaktadır. Oysa gerçek anlamda muhasebecilik, bu fonksiyon sonucu elde edilen verilerin kullanılmasıdır. Elde edilen verilerin ve kullanılan hesapların ne anlama geldiğini, nasıl değerlendirileceğini ve yorumlanacağını yeterince bilemeyen meslek mensubu sayısı az değildir. Bu nedenle temel muhasebe bilgisinin ve uygulamalarının mutlaka öğrenilmesi ve öğretilmesi gerekmektedir.

Bilişim teknolojileri, meslek mensuplarının yer aldığı rekabet ortamını değiştirmektedir. Bilişim teknolojilerinde yaşanan gelişmeler sonucu kolay kullanılabilen muhasebe yazılımları ortaya çıkmıştır. Bu yazılımlar, muhasebeci olmayanların da bu hizmetleri sunmalarına olanak sağlamaktadır. Bu nedenle gerçek meslek mensuplarının kendilerini bilişim teknolojileri konularında yetiştirmeleri bir zorunluluktur. Hem bilişim teknolojisini kullanabilen hem de sahip olduğu muhasebe bilgisiyle elde edilen sonuçları yorumlayabilen, kararlar alabilen bir meslek mensubuyla rekabet etmek olanaklı olmayacağı için, diğer mesleklerden gelen kişilerin muhasebe alanına girmeleri önlenebilecektir.

Teknolojik gelişmelerin muhasebe uygulamaları olan etkileri şu başlıklar altında sıralanabilir:

- 1) Veri kayıt ve analiz işlemleri hız kazanmıştır.

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

## EĞİTİM

Eğitim konusu yalnızca meslek mensuplarının eğitimi olarak ele alınmamalıdır. Meslek mensuplarının eğitilmesi, gereken kalitede meslek hizmetlerinin oluşturulması bakımından yeterli olmamaktadır. Müşterilerin, kaliteli hizmet talep etmesi hizmet kalitesinin geliştirilmesi bakımından önemlidir.

### a) Meslek Mensuplarının Eğitimi

Günümüzün koşulları, muhasebecilerin eğitim kalitesinin arttırılmasını gerektirmektedir. Mesleğe başlamadan önce alınan eğitim her ne kadar yeterli ise de, bu gelişmeler karşısında meslek mensuplarının bilgi ve yeterliliklerini korumaları ve arttırmaları için sürekli mesleki eğitim (SME) programlarının geliştirilmesi bir zorunluluktur. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants-IFAC) 'na üye pek çok kuruluş, SME programları düzenlemektedir. Buna uyum sağlama açısından, standartların uyumlaştırılması ve muhasebecilik mesleğinin dünyayla koordinasyonunun arttırılması için SME programları bir zorunluluktur.

Muhasebecilerin kendilerini çağın gereklerine uydurmak durumunda olmaları ekonomik bir zorunluluk olmakla birlikte, aynı zamanda meslek etiğinin de bir gereğidir. IFAC Profesyonel Muhasebeciler Etik Yasası'nın 16. paragrafına göre; muhasebecinin, bir müşteri ya da işvereni uygulama, yasal düzenlemeler ve kullanılan tekniklerdeki güncel gelişmeler hakkında uzman bir profesyonelin avantajlarından yararlandığından emin kılacak düzeyde bilgi ve yeteneklerini korumayı sürekli bir ödev bilmesi gerekir.

Değişen dünyanın önemli bir parçası olmak yolunda ilerleyen ülkemizde muhasebe eğitimi veren kurumların eğitim programlarında bu değişimleri göz ardı etmesi olası değildir. Bu anlayışın bir yansıması olarak önem verdiğimiz SME'nin yaşama geçirilmesi için Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) önemli bir adım atarak 24 Mart 2003 tarihinde Ankara Üniversitesi Rektörlüğü ile bir işbirliği protokolü imzalamıştır. Bu protokole göre, Ankara Üniversitesi Uzaktan Eğitim Merkezi tarafından geliştirilen akıllı sınıf, web tabanlı eğitim ve web+CD tabanlı eğitim yöntemleri kullanılarak TÜRMOB üyelerine ve meslek adaylarına yaygın eğitim programları uygulanacaktır

### b) Müşterilerin Eğitimi

Müşterilerin eğitiminin, sınırlarının belirlenmesi şeklinde tanımlanmasının doğru olmadığını; bununla birlikte müşteri eğitiminde bazı ilkelerin belirlenmesinin yararlı olabileceği görüşündeyiz. Bu görüşümüzden hareketle şu saptamalar yapılabilir:

- 1) Meslek mensubu müşteri ilişkileri, bir eğitim süreci anlayışında yürütülmelidir.
- 2) Müşterilerin, meslek mensuplarından meslek dışı konulardaki danışmanlık talebi temel olarak müşterilerin bilgi eksikliğinden kaynaklanmaktadır. Bu bakımdan müşterilerin bilgi eksikliklerinin giderilmesi amacıyla müşteri ilişkilerinde olanaklı olduğu ölçüde

yüzyüze görüşmeler tercih edilmelidir. Bu görüşmelerde yanlış anlaşılmalara veya bilgi eksikliklerinin giderilmesi olanağı elde edilebilir.

- 3) Meslek mensuplarının, müşterilerin gereksinim duyabileceği finansal bilgileri üretmek danışmanlıklarını sürdürmeleri; müşterilerin daha sonraki taleplerinin daha uygun olması bakımından yönlendirici etki yapacaktır.
- 4) Meslek odalarının yerel olarak düzenlemekte oldukları kamuya açık konferans, panel gibi etkinliklere müşterilerin de katılımının teşvik edilmesi müşteriler-meslek mensupları arasındaki iletişimi geliştirecektir. Bu süreç, müşterilerin meslek hakkındaki görüşlerini etkileyecek, meslek mensuplarından olan beklentileri daha arzulanabilir bir düzeye çıkacaktır.
- 5) Meslek odalarının, sanayi ve ticaret odaları ile işbirliği halinde düzenleyeceği bazı bilgilendirme toplantıları arzulan eğitsel amaçların elde edilmesi bakımından katkı sağlayacaktır.
- 6) Bir mesleğin gelişmesi ve toplumsal kabul görmesi, yalnızca müşteriler boyutunda yapılacak girişimlerle yeterli ölçüde sağlanamaz. Müşteriler üzerinde dolaylı etkiler sağlamak bakımından, mesleğin toplumsal rolü, ekonomiye katkısı gibi konularda örgün eğitim kurumlarındaki öğrencilere ve/veya kamuya açık kompozisyon, şiir, makale şeklinde yarışmalar düzenlenebilir. Benzeri sosyal girişimler gerçekleştirilebilir.
- 7) Yerel radyo, televizyon, gazete yöneticileri, program yapımcıları, yazarları ile görüşülerek mesleğin rolü hakkında kamu oyunun bilgilendirilmesi sağlanabilir.
- 8) Temel eğitim ve staj merkezlerinin veya odaların bünyesinde bir “müşteri eğitimi ve toplumsal bilgilendirme komisyonu” kurulabilir. Bu komisyonlarda yerel sanayi ve ticaret odalarından veya uygun görülen ilgili kurumlardan temsilcilerin yer alması yararlı olabilir.
- 9) Yapılacak genel bir alan araştırmasının sonuçlarına göre, meslek mensuplarının müşterilerine verecekleri bir bilgilendirme mektubu (deklarasyon) hazırlanabilir. Hazırlanacak bu belgede müşterilere, meslek mensuplarından olan taleplerinin kendileri için daha yararlı olması için nelere dikkat etmeleri gerektiği belirtilerek eğitici açıklamalara yer verilebilir.

## **ETİK**

Meslek mensubu sayılarının artması, piyasanın dinamik ve değişken yapı göstermesi, müşterilerin isteklerinin farklılaşması, rekabette üstün duruma gelme, büyüme ve yeterli kazanç elde edebilecek müşteri sayısına ulaşma hedefleri meslek mensuplarının etik kuralları daha esnek olarak yorumlaması riski doğurabilir. Bu bakımdan mesleğin saygınlığını korumak için etik değerlere gereken önem verilmelidir. Bu amaçla TÜRMOB, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu IFAC’ın tüm dünyada kabul görmüş ahlak kurallarını esas alarak 18 Ekim 2001 tarihinde mesleki ahlak kurallarını yayınlamıştır.

Mesleki etik, hem muhasebe bilgilerinin üretimi aşamasında hem de denetlenmesi aşamasında göz önünde bulundurulmalıdır.

## **HAKSIZ REKABET**

Meslek mensuplarımızın mevcut sayısı ve aday meslek mensuplarının artışıdaki hız bir arada düşünüldüğünde; meslek mensupları arasında rekabetin artacağı öngörüsünde bulunulabilir. Avrupa Birliği yönündeki gelişmelerde Türkiye’nin sağlayacağı ilerlemelerle



birlikte, Birlik Mevzuatına ilişkin standartların uygulanması zorunluluğu, rekabete bir de uluslararası boyut kazandıracaktır. Günümüz koşullarında da uluslar arası rekabet vardır; ancak bu rekabet Avrupa Birliği yolundaki ilerlemelere paralel olarak yoğunlaşacaktır.

Rekabetin geleceğine ilişkin bu değerlendirmelerin yanı sıra, günümüzde meslek mensuplarının karşılaştıkları en önemli sorunlardan birisinin haksız rekabet olduğunu söyleyebiliriz. Rekabetin hizmet kalitesinde olmasını isteyen ve bu yöndeki çabaları destekleyen TURMOB yönetimi; aldığı kararlarla, meslek mensubu olmayanların veya fiyat rekabeti uygulayanların engellenmesi yönündeki çabalarını sürdürecektir.

Bu değişim sürecinin yaşandığı içinde bulunduğumuz dönemde, muhasebe meslek mensuplarının pazar paylarını arttırabilmeleri için gerekli olan bir rekabet aracı da hizmet kalitesinin sağlanmasıdır. Meslek mensupları arasında fiyat rekabeti, etik bakımdan da doğru olmadığı gibi, kaliteli hizmet üretimi bakımından önemli engellerden biridir.

## SONUÇ

Muhasebe uygulamaları, muhasebe kuramından başta olmak üzere; uluslararası standartlardan, ekonomik ve sosyal ortamdan, mesleki eğitimden, teknolojideki değişmelerden, ticari yaşamdan, devletin örgütlenme anlayışından etkilenmektedir. Muhasebe uygulamaları, “uygulamacı” niteliğindeki meslek mensupları tarafından uygulanırken; devamlı bir değişim süreci de yaşamaktadır. Değişimin doğurduğu yenilikler, devamlı yeni bilgiler edinmeyi gerektirmektedir. Devamlı edinme gereksinimi, sürekli bir eğitim anlayışının uygulanması gereksinimini de doğurmaktadır. Sürekli eğitim, meslek mensuplarının, beklentileri karşılayacak yeterli donanımına sahip olması bakımından merkezi bir öneme sahiptir.

Muhasebe bir işletme lisanıdır. Bu lisan, ülkemizde öncelikle tekdüzen muhasebe sisteminin uygulamasıyla yerel anlamda dil birliği sağlarken; arkasından uluslararası muhasebe standartlarıyla uyumlu ulusal muhasebe standartlarının yayınlanmasıyla uluslararası anlamda da bir dil birliğinin sağlanması yönünde gelişim göstermektedir. Ortak dilin oluşması ve gelişmesi bakımından, ülkemizde muhasebe uygulamalarına ilişkin çok başlı yapının önemli bir engel oluşturduğunu; muhasebenin, “vergi muhasebesi” şeklinde algılanmasının arzulan gelişim sürecini olumsuz olarak etkilediğini kabul etmek gerekir.

Muhasebe uygulamalarının, beklenen kalitede oluşması için; öncelikle meslek mensuplarının mesleğe gereken önemi vermeleri, uygulamalarını etik kuralları ihlal etmeden gerçekleştirmeleri, muhasebe uygulamalarının küresel gelişmelere uyumlu olarak geliştirilmesi için meslek örgütlerinin, devletin, müşterilerin, akademik çevrelerin etkileşimine olanak sağlayacak platformların oluşturulması gerekmektedir.

## KAYNAKLAR

- Ataman, Ümit; “Muhasebe Mesleğinde Yeniden Yapılanma Önerileri” **XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildiriler Kitabı**, 10-12 Ekim 2002 İstanbul, TÜRMOB Yayını, No: 199, s:225-232.
- Aysan, Mustafa; “Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Dünü Bugünü Geleceği”, **XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildiriler Kitabı**, 11-13 Eylül 1997, İstanbul, s: 4-13.
- Baltacı, Ayhan; “21. Yüzyılda Muhasebe mesleğinin Ekonomik Gelişmelere Beklenen Katkıları” Panel Konuşması, **IV. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiriler Kitabı**, Antalya, 5-9 Mayıs 1999.
- Bayazıtlı, Ercan; “ Türkiye serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezinde (TESMER) Mesleki Muhasebe Eğitimi”, **XV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiriler Kitabı**, Antalya, 13-17 Kasım 1996.
- Bayazıtlı, Ercan; **Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli mali Müşavirlik Staja Başlama, Staj değerlendirme ve Mesleki Yeterlik Sınavları (199-2001)-Analiz Yorum ve Öneriler**, Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları, No:44, Ankara, 2002.
- Bonofiyel, Klear Ketı; “Muhasebe Mesleğindeki Gelişmelere Türkiye’nin Katkıları ve Uyumu”, **IV. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu (5-9 Mayıs 1999), Bildiriler Kitabı**, İstanbul SMMM Odası yayını, No: 30, s: 159-163.
- Çelik, Orhan; “Muhasebe Mesleğinde Yeniden Yapılanma Önerileri” **XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildiriler Kitabı**, 10-12 Ekim 2002 İstanbul, TÜRMOB Yayını, No: 199, s:233-239.
- Gülhan, Suadiye ve Cemal Yükselen; “Mükelleflerin ve Muhasebecilerin Birbirlerinden Beklentileri”, **Mali Çözüm**, Yıl:11, Sayı: 56, Temmuz-Ağustos-Eylül 2001, s: 15-26.
- Hacıüstemoğlu, Rüstem; “Muhasebecinin Sorunları ve Eğitimi”, **XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildiriler Kitabı**, 11-13 Eylül 1997, İstanbul, s: 300-307.
- İlgaz, Yavuz; **Muhasebe Eğitimi Kalitesinin Meslek İmajına Etkisi - 1996**, Sermaye Piyasası Kurulu Yayını, No: 68, Ankara, Nisan 1997.
- İbiş, Cemal; “Bilgi çağında Muhasebecilik Mesleğinin Geleceği ve Yeni Muhasebeci Kimliği”, **XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildiriler Kitabı**, 10-12 Ekim 2002 İstanbul, TÜRMOB Yayını, no: 199, s:132-141.
- Kılıç, Hasan; “Denetim Uygulamalarında Bağımsızlık ve Etik”, **XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi: Muhasebe ve Vergi Denetiminde Yeni Yaklaşımlar Bildiriler Kitabı**, TÜRMOB Yayınları, No:199, Ankara, 2003, s:425-440.
- Mugan,Can Şimga;”Ahlak, Toplumsal ve Kişisel Değerler: Muhasebe Mesleği ve Eğitimi Üzerindeki Etkileri”, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Cilt:1, Sayı:2, Haziran1999.
- Özyürek, Mustafa; “Açılış Konuşması”, **XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi: Ekonominin Denetim Düzeni ve Muhasebe- Bildiriler Kitabı**, TÜRMOB Yayınları, No:45, Ankara, 1998.

- Özyürek, Mustafa; “Açılış Konuşması”, **XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi: Muhasebe ve Vergi Denetiminde Yeni Yaklaşımlar Bildiriler Kitabı**, TÜRMOB Yayınları, No:199, Ankara, 2003.
- Pekdemir, Recep; “Türkiye’de Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Sayı: 4 Ekim1999.
- Pekdemir, Recep; Uluslararası Denetim Standartları, Türkiye uygulaması ve Beklentiler”, **XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildiriler Kitabı**, 10-12 Ekim 2002 İstanbul, TÜRMOB Yayını, no: 199, s:345-355.
- Sanlı, Nail; “Muhasebe Uygulamalarında Bağımsızlık ve Etik” **XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildiriler Kitabı**, 10-12 Ekim 2002 İstanbul, TÜRMOB Yayını, no: 199, s:202-212.
- Sanlı, Nail; “Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Yeni Vizyonu ve Değişen Misyonu” **Mali Çözüm**, Yıl:11, Sayı: 56, Temmuz-Ağustos-Eylül 2001, s: 10-14.
- Türker, Masum; “3568 Sayılı Kanunun Meslek Örgütleri Açısından İrdelenmesi-Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Türkiye’de Ekonomik Gelişmeler 10 Yıllık Muhasebe Denetimi Uygulamalarının Değerlendirilmesi”, **I. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiriler Kitabı**, Silivri, 6-8 Nisan 1995.
- Türker, Masum; “Türkiye’de Ekonomik Gelişmeler 10 Yıllık Muhasebe Denetimi Uygulamalarının Değerlendirilmesi”, **IV. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiriler Kitabı**, Antalya, 5-9 Mayıs 1999.
- Yalkın, Yüksel Koç; “*Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması*”, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Cilt:4, Sayı:2, Haziran 2002,1-8.
- Yalkın, Yüksel Koç; **Genel Muhasebe, İlkeler ve Uygulamalar-Tekdüzen Muhasebe Sistemi**, 12. Bası, Turan Kitabevi, Ankara, 2001.