

## Dijitalleşme Yolunda Türk Muhasebe Mesleğinin Dönüşümü

Görkem Çerikcioğlu Çelik<sup>1</sup>

### Özet

Dijitalleşme, muhasebe mesleği üzerinde köklü değişimlere neden olarak iş süreçlerini, uygulamaları ve meslek mensuplarının görevlerini dönüştürmüştür. Geleneksel muhasebe yöntemlerinin yerini dijital sistemler almış; e-defter, e-fatura ve e-beyanname gibi uygulamalar, muhasebe süreçlerinin hızlanmasına, hata oranlarının düşmesine ve veri güvenliğinin artmasına katkı sağlamıştır. Muhasebe sistemlerinin tarihsel gelişimi incelendiğinde, bu dönüşümün Endüstri Devrimleri ile paralel ilerlediği görülmektedir. Dijitalleşme, muhasebede otomasyonu artırmış, veri işleme ve analiz süreçlerini daha verimli hale getirmiştir. Bu bağlamda, muhasebe meslek mensuplarının dijital dönüşüme uyum sağlamaları ve yapay zekâ, büyük veri analitiği, blockchain gibi yeni teknolojilere hâkim olmaları gerekmektedir. Türkiye’de muhasebe sistemlerinde dijital dönüşümün etkileri gözlemlenmekte, özellikle Gelir İdaresi Başkanlığı’nın e-muhasebe uygulamaları bu sürecin yaygınlaşmasına katkıda bulunmaktadır. Bununla birlikte, dijitalleşmenin sağladığı avantajlara rağmen, siber güvenlik tehditleri ve veri gizliliği gibi riskler göz ardı edilmemelidir. Gelecekte muhasebeciler, teknolojiyi etkin bir şekilde kullanarak işletmelerin stratejik karar alma süreçlerinde kritik roller üstleneceklerdir. Dijital dönüşüme uyum sağlayan muhasebeciler mesleklerini sürdürülebilir kılarken, değişime ayak uyduramayanlar rekabet avantajını kaybetme riskiyle karşı karşıya kalacaktır. Dolayısıyla, muhasebe mesleğinin geleceği, dijitalleşmeye uyum sağlama hızı ve teknolojik yetkinliklerin kazanılmasıyla şekillenecektir.

1 Öğr. Gör. Dr., Sivas Bilim ve Teknoloji Üniversitesi/Kariyer Merkezi Müdürlüğü, gcerikcioglu@sivas.edu.tr, ORCID: 0000-0001-5424-1510

## GİRİŞ

Dijitalleşme, yalnızca teknik bir süreç olmanın ötesinde, iş yapış şekillerini ve meslekleri köklü bir biçimde dönüştüren kapsamlı bir değişim sürecidir. Gelişmiş teknolojilerle entegre edilen elektronik sistemler sayesinde bilgiye daha hızlı ve verimli erişim sağlanmaktadır. Temelde, farklı elektronik cihazların birbiriyle bağlantılı çalışmasını mümkün kılan bu süreç, internet aracılığıyla bireyler ve kurumlar arasındaki iletişimi hızlandırarak işlem süreçlerini daha etkin hale getirmektedir. Teknolojik gelişmelerin hızla yayılmasıyla dijitalleşme, toplumsal ve ekonomik yapıyı dönüştürmekte ve birçok meslek grubunu doğrudan etkilemektedir (Yücel ve Adiloğlu, 2019:52-55).

Bu dönüşümden en fazla etkilenen alanlardan biri de muhasebe mesleğidir. Dijitalleşmenin sunduğu yeni teknolojiler, geleneksel muhasebe uygulamalarında önemli değişimlere yol açmıştır. Tarihsel olarak büyük ölçüde geleneksel yöntemlere dayanan muhasebe mesleği, 20. yüzyılın ikinci yarısından itibaren internetin yaygınlaşması ve bilişim teknolojilerindeki ilerlemeler sonucunda köklü bir dönüşüm geçirmiştir. Bu yenilikler, muhasebe sistemlerinde geleneksel kayıt tutma yöntemlerinin sınırlamalarını kaldırarak bilginin daha etkin bir şekilde saklanması, erişimini, veri denetimini ve analizini mümkün kılmıştır. Böylece muhasebe süreçlerinin daha verimli hale gelmesini sağlamıştır. Böylece, reformcu bir anlayışla dijital muhasebe kavramı ortaya çıkmıştır (Karaca ve Gümüş, 2023:290).

Muhasebe alanında dijitalleşmenin yaygınlaşmasıyla birlikte birçok iş süreci otomasyona tabi tutulmuş, böylece daha az insan kaynağıyla daha fazla işlem gerçekleştirmek mümkün hale gelmiştir. Doğru, hızlı ve güvenilir bilgiye erişim kolaylaşırken, geleneksel kağıt tabanlı muhasebe kayıtlarının yerini e-beyanname, e-fatura ve e-defter gibi elektronik sistemler almıştır. Muhasebenin temel işlevleri arasında yer alan veri kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama süreçleri, muhasebe yazılımlarının sağladığı avantajlarla daha pratik, hızlı ve güvenilir olmuştur. Ayrıca, teknolojik gelişmelerin sunduğu otomasyon olanakları ve büyük veri analitiği, muhasebe süreçlerinde daha doğru ve isabetli kararlar alınmasını sağlamaktadır. Bulut tabanlı bilişim sistemleri ve taşınabilir teknoloji araçları kullanılarak muhasebe işlemlerine uzaktan erişim imkânı sunulmuş ve mekânsal bağımsızlık kazanılmıştır (Arslan ve Baysal Artık, 2023:308).

Muhasebe mesleğinin dijitalleşme sürecindeki dönüşümünü incelemek amacıyla yapılan bu çalışmada, öncelikle muhasebenin tarihsel gelişimi incelenecek, ardından dijitalleşme süreci endüstriyel dönemler bağlamında

değerlendirilecektir. Özellikle tarihsel sürecin ayrıntılı bir şekilde ele alınması, çalışmayı literatürdeki benzer araştırmalardan farklılaştıran temel unsurdur.

## 1. MUHASEBENİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Muhasebe, insanlık tarihi kadar eski bir geçmişe sahip olup, günlük gereksinimlere ve ticari faaliyetlere cevap verme amacıyla doğal bir süreç içinde gelişmiştir. Muhasebenin ilk defa hangi medeniyet tarafından geliştirildiği konusunda muhasebe tarihçileri arasında görüş birliği bulunmamakla birlikte, bu konuda kesin ve net bilgiler henüz elde edilememiştir. Bununla birlikte, muhasebenin ortaya çıkış tarihi, insanlık tarihinin başlangıcı kadar eski olduğu düşünölmektedir. Mezopotamya ve Eski Mısır, yazı ve sayı sistemlerini ilk kez kullanan uygarlıklar olarak kabul edilmektedir. Bu bağlamda, muhasebe uygulamalarının da bu uygarlıklarla başladığı öne sürölmektedir. İlk muhasebe kayıtlarının taş, kil tabletler, papirüs, ağaç veya tahta gibi malzemeler üzerine yapıldığı bilinmektedir. Muhasebe, oldukça geniş bir coğrafyada uygulanmış olmakla birlikte, her zaman benzer amaçlara hizmet etmiştir (Kızıl ve Kocur, 2017:328-329). Muhasebenin oldukça geniş bir coğrafyada uygulanmış olması ve her zaman benzer amaçlara hizmet etmesi, bu disiplinin evrensel bir ihtiyacın sonucu olarak geliştiğini ortaya koymaktadır. Türk muhasebe kayıt uygulamalarına ilişkin yazılı ilk bulgular, hesap ve hesaplaşma ile envanter niteliği taşıyan belgeler olarak Göktürklerden günümüze ulaşan kitabelerde ve taş yazıtlarda görölmektedir. Bu kayıt kültürü, Orta Asya'dan başlayarak Anadolu üzerinden Avrupa'ya kadar uzanan süreçte çeşitli değişimlere uğramış ve bu evrim, Türk muhasebe anlayışının kendine özgü bir yapı kazanmasına önemli ölçüde katkı sağlamıştır (Aslan vd., 2023:2-3).

Osmanlı döneminde muhasebe mesleği, Osmanlı Devleti'nin devletçi bir yapıya sahip olması nedeniyle devlet muhasebesi şeklinde gelişmiştir. Bu bağlamda, özel sektörün sınırlı kalması, muhasebe sisteminin devlet odaklı bir yapıda şekillenmesine neden olmuştur. Osmanlı döneminde geçmiş İ Abbasilere (770-1258) dayanan ve İlhanlılar (1256-1353) döneminde gelişen merdiven yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntem, Osmanlılar tarafından daha da geliştirilerek yaklaşık 1100 yıl boyunca, 770-1879 tarihleri arasında yaygın bir şekilde uygulanmıştır (Güvemli ve Güvemli, 2015: 20). Kâr amacı taşımayan devlet yapıları için tasarlanmış olan merdiven yöntemi, doğası gereği kâr hesaplama özelliğine sahip değildi. Ancak, Avrupa'da ticari faaliyetlerin gelişmesi ve kâr odaklı işletme anlayışının ön plana çıkması, muhasebe yöntemlerinde dönüşüm ihtiyacını ortaya çıkardı. Bu bağlamda, Luca Pacioli'nin 1494 tarihli Geometica adlı eserinde tanıttığı çift yanlı kayıt yöntemi, işletmelerin kârlarını hesaplayabilmesiyle dikkat

çekmiştir. Ancak, Osmanlı ekonomisinin fetih temelli yapısı, gereken mali kaynakların birikmesini ve ticari tecrübenin gelişmesini zorlaştırıyordu. Bu durum, işletmelerin kârını hesaplamaya olanak tanıyan çift taraflı muhasebe kaydı yönteminin Osmanlı topraklarında yaygınlaşmasını geciktirmiştir. Söz konusu yöntemi uygulayabilenler, genellikle uzun süredir ticaretle uğraşan gayrimüslim topluluklar veya Avrupa'dan gelen yabancı tüccarlarla sınırlı kalmıştır (Aktaş ve Güney, 2023:83).

Merdiven yöntemi, çift yanlı kayıt yönteminin erken bir formu olarak değerlendirilmekte ve kökenleri 1300'lü yıllara, İlhanlılar dönemine kadar uzanmaktadır. Bu yöntemin detayları, İlhanlı Devleti muhasebecilerinden Abdullah Ali'nin 1337'de tamamladığı Saadetname ve Abdullah ibn Muhammed Kiyâ el-Mâzenderânî'nin 1363 tarihli Risale-i Felekiyye (Kitabü's-Siyakat) adlı eserlerinde açıklanmıştır. Daha net bir ifadeyle, günümüz muhasebe sistemlerinin temelini oluşturan çift taraflı kayıt yöntemi, 1494 yılında Pacioli'nin Geometica adlı eserinde ortaya konulmamış; bu tarihten yaklaşık 157 yıl önce, İlhanlı muhasebe literatüründe merdiven yöntemi adıyla tanımlanmıştır. Devlet ekonomisine dayalı bir sistem çerçevesinde, devlet muhasebesine uygun bir yapı olarak geliştirilen bu yöntem, ticaretin yaygınlaşmasıyla birlikte özel sektörün ihtiyaçlarına cevap verebilmek amacıyla modern bir muhasebe yöntemi olan çift yanlı kayıt sistemine evrilmiştir (Aktaş ve Güney, 2023:83). Osmanlı Devleti'nin çift yanlı kayıt yöntemine 1879 yılında geçmesi, yalnızca muhasebe sisteminin modernleşmesi açısından değil, aynı zamanda Tanzimat reformlarının ekonomik ve idari alandaki etkilerinin bir yansıması olarak da değerlendirilebilir.

Tanzimat Fermanı (1839) ile Osmanlı Devleti'nde batılılaşma ve çağdaşlaşma hareketleri başlamış, bu süreç özellikle devlet kurumlarının Batı tarzına dönüştürülmesi çabalarıyla kendini göstermiştir (Güvemli vd., 2018:159). 1850 yılında kabul edilen Kanunname-i Ticaret'te ticaret ve tüccar terimleri tanımlanmış, çift yanlı kayıt yöntemine dayalı defter sistemi Türkiye'ye Batı standartlarıyla getirilmiştir. Ancak bu yasa, dönemin ekonomik ve kurumsal altyapısının yetersizliği nedeniyle, daha çok yabancı sermaye ile kurulan işletmelerle kısıtlı kalmıştır. 1877-78 Osmanlı-Rus Savaşı'nın ardından, 1879'da başlayan ve 1885'e kadar süren çağdaşlaşma hamlesi, muhasebe mesleğinin temelini oluşturacak kâra odaklı işletmecilik anlayışını öne çıkararak yaygınlaştıracak ve dönemin kırılma noktası olacak nitelikte önemli değişimlere zemin hazırlamıştır (Güvemli, 2013:137). Bu süreçte, Türk muhasebe sisteminde modernleşmenin ikinci evresi başlamış ve süreç 1923 yılında Cumhuriyet'in ilanına kadar devam etmiştir. 1879 yılında çift yanlı kayıt yöntemine geçiş devlet tarafından resmen açıklanmış,

ardından özel sektörün örgütlenmesi sağlanmıştır. Örneğin, İstanbul Ticaret Odası bu süreçte kurulmuş, muhasebeci ve işletmeci yetişmesine katkı sağlamak amacıyla Hamidiye Ticaret Mektebi (bugünkü Marmara Üniversitesi) açılmıştır. Aynı zamanda, devlet denetim mekanizmasını Batı standartlarına uygun hale getirmek için Heyet-i Teftişîye kurulmuştur (Güvemli vd., 2018:159). 1879 yılında merdiven yönteminin yerini çift yanlı kayıt yöntemine bırakması, Türk muhasebe sisteminin çağdaşlaşma yolunda önemli bir adım olarak değerlendirilmiş ve muhasebe mesleğinin ilerleyiş yönünü belirleyen kritik bir düzenleme olarak kabul edilmiştir (Güvemli vd., 2013:24). Bu geçiş, Tanzimat reformlarının batılılaşma ve modernleşme hedefleri doğrultusunda ekonomik ve kurumsal dönüşümlerin temel taşlarını oluşturmuş; aynı zamanda muhasebe mesleğinin gelişiminde ve çağdaş bir işletmecilik anlayışının benimsenmesinde önemli bir rol oynamıştır.

Cumhuriyet dönemiyle birlikte Türk muhasebe düşüncesi üçüncü evresine girmiştir. Bu dönemde, 1924 Anayasası ve 1925'te kabul edilen Türk Medeni Kanunu'nun ardından, ilk düzenleme olarak 1926 tarihli Türk Ticaret Kanunu yürürlüğe girmiştir. Zamanın koşullarına göre 1850 tarihli Kanunname-i Ticaret, 1926 yılında Türk Ticaret Kanunu adıyla yeniden düzenlenmiştir (Yünlü, 2020:182). Bu kanun, şirket hesaplarının tutulma biçimi ve kâr hesaplama yöntemlerini ele almış; ayrıca, hesap dönemleri kapsamında envanter çalışmaları, bilanço ve kâr-zarar tablolarının düzenlenmesi gibi konulara yönelik hükümler getirmiştir (Uçma, 2012: 159-160). Cumhuriyet döneminde muhasebe ve çift taraflı kayıt sistemine ilişkin yapılan ilk yasal düzenleme Türk Ticaret Kanunu'dur. Osmanlı dönemindeki gibi, Cumhuriyet döneminde de bu kanun mesleğin gelişiminde önemli bir rol oynamaktadır. Ayrıca, tutulması zorunlu olan defterler arasında envanter, bilanço ve yevmiye defteri yer almaktadır. Ticari yazışmaların kopyalandığı ve ödemelerin kaydedildiği kopya defteri de bu kapsamda yer almıştır (Yünlü, 2020: 182).

Cumhuriyet'in ilanından sonra yasal düzenlemeler öncelikli olarak ele alınmıştır. 29 Ekim 1923'te Cumhuriyet'in ilanını takiben, 1924'te Anayasa ve 1925'te Türk Medeni Kanunu kabul edilerek hukuki altyapı şekillendirilmiştir. Bu düzenlemelerin ardından Türk Ticaret Kanunu ve devamında Vergi Yasaları gündeme gelmiştir (Aslan vd., 2023: 8). Türk Ticaret Kanunu'nda muhasebeye ilişkin eksiklikler, hemen sonrasında düzenlenen vergi yasalarıyla giderilmeye çalışılmış; her vergi yasası, ihtiyaca yönelik defter tutma zorunluluğu getirmiştir. 1926-1930 yılları arasında ise Cumhuriyet'in vergicilik anlayışını biçimlendiren üç temel vergi yasası olan Kazanç Vergisi Kanunu (1926), Muamele Vergisi Kanunu (1927) ile Dahili İstihlak Vergi ve Resimleri (1930) kabul edilmiştir (Güvemli, 2013:144). Bu

yasalar kapsamında beyan esasına göre tahsil edilmeye başlanan vergiler, bir yandan çift taraflı kayıt esasına dayanan muhasebe uygulamalarının önemini artırırken, diğer yandan vergi beyannamelerinin denetlenmesi gerekliliğini ve genel anlamda muhasebe denetimi ihtiyacını ortaya koymuştur (Aslan vd., 2023:9).

Tanzimat döneminde, devlet bütçesinin önemli gelir kaynaklarından biri olan gayrimüslimlerden alınan Cizye vergisinin kaldırılmasının ardından Temettü Vergisi uygulanmaya başlanmıştır. 1926 yılında ise Temettü Vergisi Yasası'nın yerini Kazanç Vergisi Kanunu almış, bu kanun da 1949 yılında yürürlüğe giren ve günümüzde uygulanan kurumlar vergisinin temelini oluşturmuştur. Öte yandan, 1927 yılında yürürlüğe giren Muamele Vergisi, günümüz katma değer vergisinin öncüsü niteliğinde olup dönemin öne çıkan diğer vergi türlerinden biridir. Cumhuriyet'in vergicilik anlayışını yansıtan bir diğer önemli düzenleme ise 1930 yılında uygulamaya konulan Dahili İstihlak Vergi ve Resimleri Kanunu olmuştur. Şeker fabrikalarında üretim miktarına bağlı olarak satış aşamasında uygulanan bu vergi, petrolün üretim ve ithalatında ise miktar esas alınarak maktu bir şekilde ve muhasebe kayıtlarının aylık verilerine dayanılarak tahsil edilmiştir (Güvemli, 2013:145-147).

1940'lı yıllara gelindiğinde muhasebe mesleği hızla gelişmiş, ancak mesleğin yasal çerçevede düzenlenmesine yönelik girişimler başarısızlıkla sonuçlanmıştır. Bu durum üzerine, muhasebeciler, akademisyenler ve devlet denetim organlarının üst düzey yöneticilerinden oluşan bir grup, 1942 yılında Ekspert Muhasipler ve İşletme Organizatörleri Derneği'ni kurmuştur. Söz konusu dernek, muhasebe mesleğinin kurumsallaşmasına önemli katkılar sağlamış ve zamanla Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği adını alarak uluslararası muhasebe camiasında saygın bir konum elde etmiştir (Güvemli vd., 2013:20). 1940'lı yıllar, hem II. Dünya Savaşı'nın etkileri hem de savaş sonrası ortaya çıkan yeni koşullara uyum sağlama gerekliliğiyle şekillenmiştir. Aynı zamanda, ülkedeki karmaşaya yol açan düzensiz vergi sisteminin reforme edilmesine yönelik çabalar bu döneme damgasını vurmuştur. Bu kapsamda, 1949 Vergi Reformu olarak bilinen düzenleme hayata geçirilmiş ve daha çağdaş, bütüncül vergi yasaları yürürlüğe girmiştir (Aslan vd., 2023:10). Söz konusu reform çerçevesinde, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu (VUK) kabul edilerek vergi sistemi Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi ekseninde yeniden yapılandırılmıştır. Ayrıca, VUK kapsamında belge ve defter düzeni yeniden şekillendirilmiş; getirilen bazı hükümler muhasebe uygulamalarında önemli değişikliklere yol açarak günümüz muhasebe sisteminin temelini oluşturmuştur (Yünlü, 2020:183).

1949 yılında gerçekleştirilen vergi reformu, çağdaş vergi yasalarının hazırlanmasını sağlarken, aynı zamanda Türk Ticaret Kanunu'nun güncellenmesi gerekliliğini de gündeme getirmiştir. Bu doğrultuda, 1926'dan beri yürürlükte olan kanunun yerine, 1956 yılında 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu yasalarmıştır (Sipahi ve Küçük, 2011:187). Söz konusu kanun, özellikle anonim şirketlerin muhasebe düzenine yönelik belirli şekil ve esasları zorunlu kılmıştır. Ayrıca, vergi mevzuatı ve muhasebe uygulamalarıyla ilgili bazı temel ilkeleri içeren VUK'tan etkilenecek, işletmelerin kayıt düzenine yeni bir sistem kazandırmış ve muhasebe süreçlerinin daha düzenli hale gelmesini sağlamıştır (Uçma, 2012:166). Kanunun 66. maddesi uyarınca, zorunlu olarak tutulması gereken defterler; yevmiye defteri, büyük defter (defter-i kebir), envanter defteri ve karar defteri olarak belirlenmiştir (Güvemli, 2012:138-139). 1950-1980 yılları, Türkiye'de muhasebe uygulamalarının, ekonomik yapıda meydana gelen dönüşümlere bağlı olarak değişim gösterdiği bir dönem olmuştur. Özellikle 1960 yılından itibaren planlı ekonomi modeline geçilmiş ve Beş Yıllık Kalkınma Planları hayata geçirilmiştir. Bu süreçte, özel sektör ile devletin birlikte faaliyet gösterdiği karma ekonomi modeli benimsenmiş olsa da, devlet tarafından kurulan iktisadi devlet teşekkülleri, 1950 öncesindeki güç ve etkinlik seviyesine ulaşamamıştır. 1990'lı yıllardan itibaren özelleştirme politikalarının yaygınlaşmasıyla birlikte bu teşekküllerin sayısı giderek azalmış, 2000'li yıllara gelindiğinde ise ekonomideki etkileri büyük ölçüde ortadan kalkmıştır (Güvemli vd., 2018:160-161).

1980 sonrasında Türk ekonomisinin dışı açılmasıyla birlikte Türkiye, uluslararası sermaye hareketleriyle karşılaşmış ve yabancı sermaye girişlerinde yaşanan artış sonucunda, sermaye piyasasının güvenilir, şeffaf ve istikrarlı bir şekilde işlemlerini sağlamak, tasarruf sahiplerinin hak ve menfaatlerini korumak amacıyla 1981 yılında 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu yürürlüğe girmiştir. Bu kanun kapsamında Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) oluşturulmuş olup söz konusu kurul, kamu niteliğinde bir kurumdur. Muhasebe alanında 1984 yılında, yalnızca SPK'ya tabi işletmeler için geçerli olacak şekilde Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri temel alınarak Sermaye Piyasası Kurulu Standart Hesap Planı yayımlanmıştır. Bu düzenleme, özel sektörün muhasebe uygulamalarına yönelik atılan ilk adımlardan biri olma özelliğini taşımaktadır (Aktaş ve Güney, 2023:85; Dinç ve Atasel, 2016:271).

Muhasebecilik mesleğini doğrudan ilgilendiren 3568 sayılı "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" 1989 yılında yürürlüğe girmiştir. Muhasebe mesleği açısından önemli bir dönüm noktası olan bu yasa, 1932 yılından itibaren sekiz



kez meclis gündemine gelmesine rağmen ancak 1989 yılında yasallaşabilmiştir. Bu kanunla birlikte, 1981 yılında yürürlüğe giren Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında uygulamaya konulan standart hesap planı ve finansal tablo uygulamalarına ilişkin düzenleme gerçekleştirme sorumluluğu, mesleğin asıl temsilcileri olan muhasebecilere devredilmiştir (Aktaş ve Güney, 2023:85).

3568 sayılı Kanun'un 1. maddesine göre, bu yasanın amacı şu şekilde özetlenebilir: İşletmelerin faaliyetlerinin ve işlemlerinin güvenilir ve düzenli bir şekilde yürütülmesini temin etmek, bu faaliyetlerin sonuçlarını ilgili mevzuat kapsamında denetleyerek değerlendirmek ve elde edilen gerçek durumu tarafsız bir şekilde ilgililere ve resmi mercilere sunmaktır. Ayrıca, yüksek mesleki standartları sağlamak amacıyla "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik" ve "Yeminli Mali Müşavirlik" mesleklerini ve hizmetlerini düzenlemek, bu meslek gruplarına ait odalar ile Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği'nin (TÜRMOB) kuruluşu, organizasyonu, faaliyetleri, denetimi ve organlarının seçimiyle ilgili esasları belirlemektir (<https://www.mevzuat.gov.tr>, Erişim Tarihi: 19.02.2025).

3568 Sayılı Kanun kapsamında muhasebecilik mesleği, serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik olmak üzere üç farklı kategoriye ayrılmıştır. Ancak, kanunun yürürlüğe girmesinin ardından değişen ihtiyaçlara yeterince cevap verememesi, revize edilmesini zorunlu kılmıştır. Bu doğrultuda hazırlanan ve 2008 yılında yürürlüğe giren 5786 Sayılı Kanun ile serbest muhasebecilik mesleği kaldırılmış ve 3568 Sayılı Kanun'un adı "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" olarak değiştirilmiştir. Yapılan bu değişikliklerle, muhasebecilik mesleği serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik olmak üzere iki kategoriye ayrılmıştır.

Türkiye'de özel sektör muhasebesi açısından önemli bir dönüm noktası olarak değerlendirilen en dikkat çekici gelişmelerden biri, Maliye Bakanlığı'nca 26.12.1992 tarihinde yayınlanan ve 01.01.1994 tarihinden itibaren özel sektör için zorunlu tutulan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT)'nin yürürlüğe girmesidir. Bu düzenlemeler, bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla yapılmıştır (Dinç ve Atasel, 2016:272).



1994 yılında, Türkiye’de faaliyet gösteren tüm işletmelerin ve diğer kuruluşların mali tablolarının düzenlenmesi amacıyla muhasebe ilkelerinde standardizasyonu sağlamak üzere, TÜRMOB tarafından Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) oluşturulmuştur (Kocamaz, 2012:116). TMUDESK, faaliyet gösterdiği süre boyunca gerçekleştirdiği çalışmalarla Türkiye’de muhasebe standartları kültürünün gelişimine önemli katkılar sağlayarak Türk muhasebe tarihinde kayda değer bir yer edinmiştir. Ancak, kurul tarafından yayımlanan standartların uygulanmasını zorunlu kılan herhangi bir yasal düzenlemenin bulunmaması nedeniyle, bu standartların benimsenmesi ve hayata geçirilmesi istenilen düzeyde başarıya ulaşamamış, yapılan düzenlemeler tavsiye niteliğinde kalmıştır (Güdelci, 2019:207).

1999 yılında, 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu’na eklenen Ek-1. madde ile idari ve mali özerkliğe sahip ve kamu tüzel kişiliği bulunan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) oluşturulmuş olup, 2002 yılında TMUDESK’in görevlerini devralmıştır. Bu düzenleme ile birlikte TMSK, ülkemizde muhasebe standartlarının belirlenmesi konusunda tek yetkili kuruluş olarak faaliyet göstermeye başlamıştır (Yünlü, 2020:185). TMSK, faaliyete geçtiği dönemde yaptığı basın açıklamasında, küreselleşme sürecinde gelişmiş ülkelerle uyumlu muhasebe standartlarını benimsemeye yönelik bir kararlılık sergilediğini vurgulamıştır (İbiş ve Özkan, 2006:33). Bu doğrultuda, TMSK, Türkiye Muhasebe Standartlarının (TMS/TFRS) uluslararası düzeyde kabul edilmesini sağlamak amacıyla Uluslararası Muhasebe Standartları [Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)] ile tam uyum sağlamayı benimsemiş ve bu doğrultuda Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı ile bir telif anlaşması imzalamış olup, bu kapsamında, UMS, TMSK tarafından Türkçeye çevrilmiş ve TMS adıyla Resmî Gazete’de yayımlanmıştır. Daha sonraki süreçte yayımlanan tüm UMS ve UFRS standartları da Türkçeye çevrilmiş; UMS, TMS; UFRS ise TFRS adlarını almıştır (Karataş Aracı ve Bekçi, 2019:858; Yalkın vd., 2006:298).

Türkiye Büyük Millet Meclisi’nin ilgili alt komisyonları 2005 yılında 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun tamamen değiştirilmesi amacıyla çalışmalar başlatmış ve bu doğrultuda yeni bir kanun tasarısı hazırlanmıştır. Uzun süren çalışmaların ardından 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 13 Ocak 2011’de TBMM Genel Kurulu’nda kabul edilmiş ve 14 Şubat 2011 tarihinde 27846 sayılı T.C. Resmî Gazete’de yayımlanmıştır (Ulusan vd., 2012:12). 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu taslağında, TMSK’nın yetkilerine ve yayımladığı TMS’lere yer verilmiştir. TMSK, faaliyet süresi boyunca, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından

yayımlanan standartlarla tam uyumlu olan kavramsal çerçevenin yanı sıra, 9 Finansal Raporlama Standardı ve 29 Muhasebe Standardı olmak üzere toplamda 38 standart ile 26 standart yorumunu Resmî Gazete’de tebliğler aracılığıyla yayımlamıştır. SPK mevzuatına tabi olan ve borsada işlem gören şirketlerin bu standartları uygulaması 2005 yılından itibaren zorunlu hale getirilmiştir. Bu düzenlemeler, Türkiye’de gerçeğe uygun finansal raporlama yükümlülüğünün temelini oluşturmuştur. Ancak, söz konusu zorunluluğun kapsamı oldukça sınırlı tutulmuştur (Yünlü 2020:185).

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu kapsamında öngörülen bağımsız denetim alanını düzenlemek amacıyla, 2 Kasım 2011 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile TMSK’nın görevine son verilmiş ve ulusal muhasebe standartlarının oluşturulmasında tek yetkili kurum olarak Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) belirlenmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığı ile ilişkili ve idari özerkliğe sahip bir üst kurul olarak faaliyet gösteren KGK, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliği ile gerekli güven ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek, ayrıca bağımsız denetim alanında kamu gözetimini sağlamakla görevlendirilmiştir (<https://www.kgk.gov.tr>, Erişim Tarihi: 20.02.2025).

Bağımsız denetime tabi işletmelerin<sup>2</sup> 2013 yılı hesap dönemine ilişkin birleştirilmiş ve münferit mali tablolarında, TFRS uygulamaları KGK tarafından öngörülmüştür. Bu çerçevede, bağımsız denetime tabi olacak işletmelerin belirlenmesine ilişkin ilk kriterler, 2013 yılında yayımlanan 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK)<sup>3</sup> ile oluşturulmuştur. Söz konusu kriterler, 2014, 2015 ve 2016 yıllarında yapılan ilgili BKK’deki değişikliklerle genişletilmiş ve daha fazla işletmenin kapsama dâhil edilmesi sağlanmıştır. 2018 yılında yayımlanan 2018/11597 sayılı BKK’nin<sup>4</sup> 6. maddesi ile 2012/4213 sayılı BKK yürürlükten kaldırılmış olup, 2018/11597 sayılı BKK ile bağımsız denetime tabi olma kriterleri bir kez daha güncellenmiş ve kapsamı genişletilmiştir (Şenel ve Arslan, 2020:110-111).

---

2 26.05.2018 tarihli ve 30432 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile bağımsız denetime tabi şirketler tayin edilmiştir. Bu şirketler, 6102 sayılı TTK’nin 397/4. maddesi gereğince Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen bağımsız denetime tabi olan işletmeleri ifade eder (03/161 sayılı Kurul Kararı mad: 2/a). İlgili BKK kapsamında şirketlerin bağımsız denetimine tabi olmasına ve bu kapsamdan çıkarılmasına dair konular, KGK tarafından yayımlanan 01/72 sayılı 14.02.2019 tarihli Kurul Kararıyla belirlenmiştir.

3 23.01.2013 tarihli ve 28537 sayılı Resmî Gazete

4 26.05.2018 tarihli ve 30432 sayılı Resmî Gazete

KGK, 2013 yılı hesap dönemine ilişkin olarak, bağımsız denetime tabi işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarında TFRS uygulamalarını zorunlu kılmıştır. Ancak, bağımsız denetim kapsamının genişletilmesiyle birlikte daha fazla işletmenin TFRS uygulamak durumunda kalması, işletmelere ek maliyetler getirmiştir. Bu durum göz önünde bulundurularak, KGK tarafından 2014 yılında yapılan düzenleme ile Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşların (KAYİK) TFRS uygulamaları, diğer bağımsız denetime tabi işletmelerin ise isteğe bağlı olarak TFRS uygulayabileceği öngörülmüştür. TFRS uygulamak istemeyen işletmelerin ise Maliye Bakanlığı'na yayımlanan ve yürürlükte bulunan MSUGT'yi esas alması kararlaştırılmıştır. Ancak, bu düzenleme bazı eksikliklere neden olmuştur. Bu eksiklikleri gidermek amacıyla KGK tarafından yeni bir Kurul Kararı alınmış ve söz konusu karar, 30 Aralık 2014 tarihli ve 29221 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. İlgili karar ile mevcut mevzuata, "Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) Uygulamayan Şirketlerin Finansal Tablolarının Hazırlanmasında Uygulanacak İlave Hususlar" eklenmiştir (Kaya 2018:263-264).

Finansal raporlama çerçevesinin kalıcı bir temele oturtulması amacıyla 2015 yılında Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) üzerine çalışmalar başlatılmıştır. Bu kapsamda, 2017 yılında KGK tarafından yayımlanan "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında Tebliğ" ile eki olan "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS)" duyurulmuştur. Söz konusu standart, 1 Ocak 2018 ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir. Ayrıca, 2018 yılı itibarıyla Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı çalışmaları tamamlanmış olup, oluşturulan hesap planı taslağı kamuoyunun görüşüne sunulmuştur (Cavlak ve Ataman, 2023:226).

Orta ve büyük boy işletmeler ile KAYİK'ler haricinde ve bağımsız denetime tabi olmayan küçük ve mikro işletmeler için MSUGT haricinde bir düzenleme bulunmaması dolayısıyla KGK, bilanço esasına göre defter tutma şartlarını sağlayan ve bağımsız denetime tabi olmayan işletmelerin finansal tablolarının karşılaştırılabilir, gerçeğe uygun, ihtiyaca yönelik finansal bilgi sunmasını sağlamak amacıyla Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) düzenlenmesine karar vermiştir (Akbulut ve Can, 2020:87). Bu doğrultuda, 2019 yılında KÜMİ FRS Taslağı kamuoyunun görüşüne sunulmuş ve son olarak, 16 Ocak 2023 tarihli ve 32075 sayılı Mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan Kurul Kararı ile KÜMİ FRS yürürlüğe girmiştir (Cavlak ve Ataman, 2023:226).

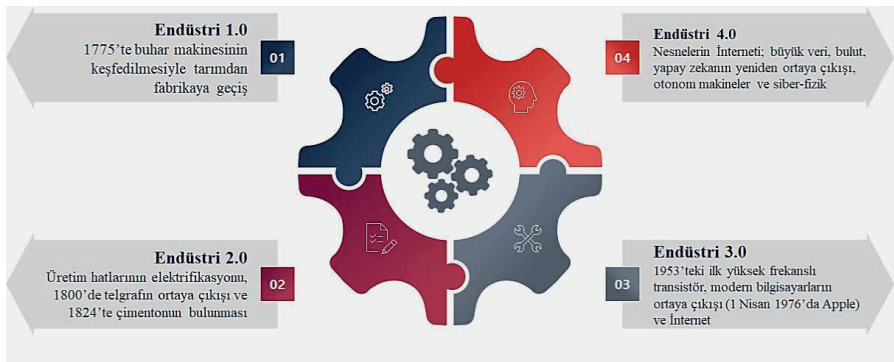
Muhasebe, tarihsel süreç içinde değişen gereksinimlere bağlı olarak dönüşüme uğramış ve farklı dönemlerde çeşitli sistemlerle şekillenmiştir. Özellikle 20. yüzyılın sonlarından itibaren küreselleşmenin hız kazanması, teknolojik ilerlemeler ve dijitalleşme süreci, muhasebe mesleğinde değişimlere yol açmıştır. Geleneksel muhasebe yöntemlerinden dijital muhasebe uygulamalarına geçiş süreci, teknolojik yeniliklerin etkisiyle mesleğin geleceğini yeniden şekillendirmektedir. Bu çerçevede, “Muhasebede Dijital Dönüşüm” başlığı altında, dijital dönüşümün muhasebe mesleği ile muhasebe meslek mensupları üzerindeki etkileri ele alınacaktır.

## 2. MUHASEBEDE DİJİTAL DÖNÜŞÜM

Muhasebe, insanlık tarihi kadar eski bir geçmişe sahip olup en temel işlevi, ekonomik faaliyetlerin kayıt altına alınmasıdır. Antik çağlardan günümüze kadar muhasebe yöntemleri sürekli olarak gelişmiş; elle tutulan kayıt defterlerinden, bilgisayar destekli sistemlere kadar çeşitli aşamalardan geçmiştir. Bu gelişim, tarih boyunca yaşanan teknolojik dönüşümlerle doğrudan bağlantılıdır. Muhasebe sistemlerinin evrimi, özellikle Endüstri Devrimleri ile paralel bir seyir izleyerek iş dünyasındaki değişimlere uyum sağlamak zorunda kalmıştır. Buhar gücünün üretime entegre edilmesiyle başlayan Birinci Sanayi Devrimi’nden günümüzün dijital çağına kadar her dönemde muhasebe süreçleri teknolojik ilerlemelere paralel olarak dönüşüme uğramıştır. Bu bağlamda, endüstriyel devrimlerin muhasebe sistemlerine etkisini değerlendirmek faydalı olacaktır.

Endüstriyel devrimlerin gelişimi ve muhasebe süreçlerine etkileri Şekil 1’de özetlenmiştir.

Şekil 1: Endüstri Devrimlerin Evrimi



Kaynak Türkel ve Yeşilkuş, 2020:336

**Birinci Endüstri Devrimi (Endüstri 1.0)**, buhar makinesinin icadıyla başlayan ve “Buhar Çağı” olarak adlandırılan bir dönemdir. Bu süreçte, işletmelerde kas gücüyle gerçekleştirilen birçok iş, makineler aracılığıyla yapılmaya başlanmıştır. Su ve buhar gücüyle çalışan makineler, mekanik üretim sistemlerinin ortaya çıkmasına zemin hazırlamış ve bu gelişmeler, işletmelerin üretim süreçlerinde köklü bir dönüşüm ortaya çıkarmıştır (Varol, 2023:165; Dursun vd., 2019:265).

**İkinci Endüstri Devrimi (Endüstri 2.0)**, elektrik, içten yanmalı motorlar, kimya endüstrisi, alaşımlar, petrol ve diğer kimyasal maddelerin yanı sıra telgraf, telefon ve radyo gibi iletişim teknolojilerinin gelişmesiyle öne çıkmıştır. Bu dönemde, üretim sürecinde sermaye kullanımının artması, pazarların genişlemesi, arz ve talebin büyümesi ile büyük şirketlerin ortaya çıkması, işletmeleri üretim faktörlerinin verimliliğini artırmaya yönelik yönetim uygulamaları geliştirmeye teşvik etmiştir (Türkel ve Yeşilkuş, 2020:334).

**Üçüncü Endüstri Devrimi (Endüstri 3.0)**, dijitalleşme sürecinin başladığı dönemi ifade etmektedir. Bu evrede, bilgisayar teknolojisinin bir ara yüz olarak kullanılmaya başlanmasıyla birlikte insan gücünün önemi giderek azalmış, üretim hızı ise bilgisayar sistemleri aracılığıyla önemli ölçüde artmıştır (Koç ve Teker, 2019: 305). Üreticiler, dijital ekipman ve araçları üretim ve tasarım süreçlerinde etkin olarak kullanmakta, aynı zamanda çalışanlar arasındaki iş birliğini de kolaylaştırmaktadır. Bu gelişmeler, büyük ölçekli üretim kaynaklarının oluşturulmasına olanak sağlamış ve üretimin dijitalleşme sürecini hızlandırmıştır. Özellikle donanım, internet, yazılım ve telekomünikasyon alanlarındaki gelişmeler, ticari işlemlere yansımış ve üretkenlikte önemli artışlara katkıda bulunmuştur (Güngör Karyagdı ve Koca, 2023: 31). Bu süreçte dijitalleşme başlamış ve sürekli gelişerek yaşamın her alanına yayılan köklü bir dönüşümü tetiklemiştir. Bilgisayar teknolojisinin muhasebeye entegre edilmesi, muhasebe kayıtlarının dijital ortama aktarılmasını sağlamış; böylece hızlı ve hatasız hesaplama yapılmasına imkân tanımıştır. Dijitalleşme süreci, Endüstri 3.0 ile başlamış ve Endüstri 4.0 ile ivme kazanarak otonom sistemlere evrilmiştir.

**Dördüncü Endüstri Devrimi (Endüstri 4.0)**, günümüzde üretim süreçlerinde dijitalleşmeyi artırarak insan müdahalesini minimize etmeyi hedefleyen bir dijital dönüşüm süreci olarak tanımlanmaktadır. Bu dönüşümün temel amacı, mevcut üretim sistemlerini dijital üretim ihtiyaçlarına daha uygun hale getirerek daha verimli, esnek ve akıllı bir yapıya kavuşturmaktır (Türkel ve Yeşilkuş, 2020:335). Bu bağlamda, Endüstri 4.0,

yalnızca teknolojik bir yenilik değil, aynı zamanda üretim süreçlerinin tüm aşamalarında köklü bir dönüşümü ifade etmektedir.

Bu dönüşüm sürecinde, modüler yapılı akıllı fabrikalar ön plana çıkmakta olup, bu fabrikalarda fiziksel süreçlerin siber-fiziksel sistemler aracılığıyla takip edilmesi, fiziksel dünyanın dijital bir yansımalarının oluşturulması ve merkezî karar alma mekanizmalarının geliştirilmesi hedef alınmaktadır. Nesnelerin interneti aracılığıyla, bu siber-fiziksel sistemler hem kendi aralarında hem de insanlarla gerçek zamanlı iletişim kurabilecek ve koordine içinde çalışabilecektir. Ayrıca, hizmetlerin interneti sayesinde iç ve çapraz örgütsel hizmetler daha etkin bir şekilde sunulacak ve bu hizmetler, değer zincirinin kullanıcıları tarafından doğrudan değerlendirilebilecektir (Mert vd., 2022:197).

Bu teknolojik altyapı, üretim süreçlerinin daha esnek ve verimli hâle gelmesini sağlamak amacıyla endüstriyel üretim ile bilişim teknolojilerini entegre eden bir strateji olarak ortaya çıkmaktadır. Bu stratejinin merkezinde, tüm cihazların birbiriyle bağlantılı olduğu akıllı elektronik sistemler yer almakta olup, bu yapılar siber-fiziksel sistemler olarak adlandırılmaktadır. Bu sistemlerin temel hedefi, üretim makinelerinin insan müdahalesi olmadan kendi kendini koordine edebilmesi ve böylece üretim süreçlerinin daha otonom bir şekilde yönetilmesidir (Yücel ve Adiloğlu, 2019:51).

Endüstri 3.0 ile başlayan dijitalleşme süreci, Endüstri 4.0 ile birlikte yapay zekâ, büyük veri analitiği ve blockchain gibi ileri teknolojilerle entegre olarak muhasebe süreçlerinde köklü değişimlere yol açmıştır. Bu dijital dönüşüm, pek çok sektörü derinden etkilediği gibi muhasebe alanını da en fazla dönüştüren faktörlerden biri olmuştur. Geçmişte el yazısıyla tutulan muhasebe defterlerinin yerini, günümüzde e-fatura, e-arşiv ve e-defter gibi dijital uygulamalar almıştır. Bu bağlamda, dijital dönüşüm süreci hızla ilerleyerek muhasebe uygulamalarını daha dijital, hızlı ve verimli bir yapıya kavuşturmuştur. Ayrıca, bu teknolojik gelişmeler, insansız sistemlerin ön plana çıktığı ve insan-makine iş birliğinin merkezde olduğu Endüstri 5.0'a geçişin temelini oluşturmaktadır. Bununla birlikte, birçok sektörde olduğu gibi muhasebe uygulamaları da büyük ölçüde Endüstri 3.0'ın dijitalleşme ve otomasyon aşamasında kalmaya devam etmektedir. Bu durum, teknolojik dönüşüm sürecinde alınması gereken yolun hâlâ önemli ölçüde olduğunu göstermektedir.

Dijitalleşmenin Türkiye'ye etkisi, öncelikle uluslararası şirketlerin Türkiye'deki şubelerinin, merkezlerinin yer aldığı ülkelerdeki sistemlerle bütünleşmesi yoluyla başlamıştır. Küreselleşmenin getirdiği dinamiklerle, diğer büyük yabancı ve yerli şirketler de bu süreci izleyerek dijital dönüşüme



uyum sağlamıştır. Günümüzde, “ülke Őirketi” kavramı giderek “dünya Őirketi” anlayışına evrilmektedir. Bu değişim, Şirketlerin finansal bilgilerini dünya genelindeki bilgi kullanıcılarına doğru ve güvenilir Şekilde sunmalarını zorunlu kılmaktadır. Bu küresel gelişmeler doğrultusunda, Türkiye de muhasebe sistemlerinde dijital dönüşüme uyum sağlamak için çeşitli düzenlemeler yapmıştır. Bu bağlamda, küresel düzeyde geçerli olan ortak muhasebe dili benimsenerek yeni gelişmelere uyum sağlamak kaçınılmaz olmuştur. Türkiye’de faaliyet gösteren uluslararası Şirketler, dijital gelişmeleri yakından izleyerek, uluslararası geçerliliği olan muhasebe sistemlerini bu standartlara uyumlu olacak Şekilde sürekli güncellemektedir (Mert vd., 2022:200-201).

Günümüzde muhasebe mesleği, devlet kurumlarının dijital dönüşümüyle birlikte kaçınılmaz olarak dönüşmekte olup, bu süreç yalnızca işletmelerin süreçlerini modernize etmekle sınırlı kalmayarak, aynı zamanda kamu kurumlarının da dijitalleşme sürecine öncülük etmesine zemin hazırlamıştır. Türkiye’de bu dönüşümün en somut örneklerinden biri, Gelir İdaresi Başkanlığı’nın (GİB) yürüttüğü dijital dönüşüm çalışmalarındır. 17.12.2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan tebliğ ile, 01.01.2018 tarihinden itibaren serbest meslek erbapları, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ve basit usule tabi mükellefler için e-defter ve e-beyanname sistemlerinin kullanımı zorunlu hâle getirilmiştir. Bu düzenleme ile devletin dijital dönüşümün sunduğu avantajları muhasebe mesleğine yansıttığı görülmektedir. Yasal düzenlemeler kapsamında, işletmelerin muhasebe kayıtlarını e-defter üzerinden tutmaları ve beyannamelerini aynı sistem aracılığıyla iletmeleri, işletme, meslek mensubu ve devlet arasındaki bilgi akışını ve raporlama süreçlerini daha hızlı ve etkin bir yapıya kavuşturmuştur (Dursun vd., 2019:267). Bu süreç, muhasebe uygulamalarında teknolojik gelişmelerin entegrasyonunu zorunlu hale getirerek, mesleğin dinamiklerini yeniden Őekillendirmiştir. GİB’in dijital dönüşüm uygulamaları, Türkiye’de muhasebe mesleğinin yeniden Őekillenmesinde önemli bir rol oynamaktadır. E-defter, e-fatura, e-beyanname ve e-arşiv gibi dijital uygulamalar, muhasebe süreçlerinde hem yasal zorunlulukları artırmış hem de iş süreçlerinde otomasyon ve hızın ön planda olduğu yeni bir çalışma modeli ortaya çıkarmıştır.

Muhasebenin dijital dönüşümüyle birlikte, geleneksel fiziki defter tutma uygulaması sona ermiş ve gerekli bilgi ile kayıtlara hızlı erişim imkânı doğmuştur. Bu süreç, ortak muhasebe dillerinin kullanımını kolaylaştırarak verilerin daha etkin bir biçimde kontrol edilmesini ve karşılaştırılmasını sağlayan yenilikçi bir dönüşümü beraberinde getirmiştir. Dijital muhasebe anlayışı, önceden fiziksel ortamda gerçekleştirilen kaydetme, sınıflandırma



ve raporlama gibi temel muhasebe işlevlerinin dijital ortama taşınmasıyla muhasebe süreçlerinde köklü değişikliklere yol açmıştır. Dijitalleşmenin sağladığı olanaklarla veriler daha hızlı bir şekilde toplanmakta, saklanmakta ve analiz edilmekte; böylece muhasebede rutin ve tekrarlayan işlemler otomatikleşerek zaman tasarrufu sağlanmaktadır. Ayrıca, bilgi tabanlı teknolojilerin hızla gelişmesiyle; çevre dostu, düşük maliyetli ve daha az kaynak kullanarak daha verimli sonuçlar sunan dijital iş akışları, geleneksel kâğıt tabanlı işlemlerin yerini almıştır. Bu dönüşüm, aynı zamanda klasik muhasebe uygulamalarında sıkça karşılaşılan kayıt hatalarının daha kısa sürede ve kolay bir şekilde tespit edilip düzeltilmesine olanak tanımıştır (Güngör Karyağdı ve Koca, 2023:33).

Dijital dönüşüm, muhasebe alanında yalnızca teknik süreçleri değiştirmekle kalmayıp, aynı zamanda meslek mensuplarının sorumluluk alanlarını, yetkinliklerini ve iş yapma yöntemlerini de köklü bir biçimde dönüştürmüştür. Muhasebe meslek mensuplarının, değişen süreçlere uyum sağlayabilmek için yeni nesil teknolojilerle oluşturulan ve raporlanan verileri analiz etmeyi öğrenmeleri ve bu sistemlerin kurulumu konusunda bilgi sahibi olmaları gerekmektedir. Bu doğrultuda, tüm muhasebe meslek mensuplarının muhasebe işlemlerine yönelik çevrimiçi süreçlere uyum sağlamaları ve mesleklerinde yeni yatırım ve fırsatları değerlendirmeleri büyük önem taşımaktadır (Sabuncu, 2022:112).

Geleceğin muhasebecileri; robotlarla uyum içinde çalışabilen, dijital dönüşüme hızla adapte olabilen, teknolojik gelişmeler doğrultusunda veri analizini etkili bir şekilde yapabilen, liderlik becerileri gelişmiş ve verileri yorumlayarak şirketlere danışmanlık sağlayan uzmanlar olacaktır. Muhasebe alanındaki dönüşüm, meslek mensuplarının yeni yetkinlikler edinmesini zorunlu hale getirmektedir. Bu bağlamda, geleceğin muhasebecileri, teknolojik değişimleri benimseyen ve sistemin ayrılmaz bir parçası haline gelen profesyoneller olarak öne çıkacaktır (Akdoğan ve Akdoğan, 2018:12).

Dijitalleşmenin muhasebe mesleği üzerindeki etkilerini daha detaylı incelemek, bu dönüşümün muhasebecilere kazandırdığı yeni yetkinlikleri ve muhasebe süreçlerinde meydana getirdiği değişiklikleri anlamak açısından büyük önem taşımaktadır. Dijital dönüşüm ve teknolojik ilerlemelerin muhasebe mesleğine yönelik gelecekteki potansiyel etkileri şu şekilde özetlenebilir (Varol, 2023:173-174).

- Teknolojik gelişmeler sayesinde, muhasebeciler tarafından gerçekleştirilen birçok işlem hata payı olmaksızın dijital sistemler tarafından yürütülecektir.

- Muhasebe sistemlerinin tamamen bulut tabanlı hâle gelmesiyle bilgilere her zaman ve her yerden kolayca erişim sağlanacaktır.
- Geleneksel yöntemlerde kullanılan kâğıt dokümanların tamamen kaldırılmasıyla, tüm dokümanlar dijital formata dönüştürülecektir.
- Yeni muhasebe sistemlerinin gelişmesiyle birlikte muhasebecilerin yeni beceriler kazanması gerekecek ve klasik muhasebe konuları yerine muhasebede bilişim sistemleri odaklı bir eğitim modeli benimsenebilecektir.
- Muhasebecilerin yalnızca mali müşavirlik alanında değil, aynı zamanda bilişim teknolojileri konusunda da derinlemesine bilgi sahibi olmaları gerekecektir.
- Günlük muhasebe işlemlerinden ziyade danışmanlık ve denetim işlevleri daha fazla ön plana çıkacak, bu durum muhasebecilere yeni kariyer fırsatları sunacaktır.
- Muhasebecilerin görev tanımları tamamen değişeceğinden, tam zamanlı muhasebecilerin yerini işletmelere daha yüksek katma değer sağlayan yarı zamanlı muhasebeciler alabilecektir.
- Muhasebe verilerinin işlenmesi ve depolanmasında, bilgi güvenliği, siber tehditlere karşı koruma tedbirleri ve kullanıcı gizliliğinin sağlanması giderek daha büyük bir önem kazanacaktır.
- Blockchain teknolojisinin yaygınlaşmasıyla birlikte geleneksel muhasebe defterlerinin yerini dijital defterler alacaktır.
- Gerçek zamanlı kayıt sistemine geçilmesiyle, mali tablolar ve raporlar anlık olarak görüntülenebilecektir.
- Dijital araçların muhasebe süreçlerinde daha yaygın kullanımı, mesleğin daha etkin ve verimli hâle gelmesini sağlayacaktır.

## SONUÇ

Dijitalleşme, muhasebe mesleğini yalnızca teknik bir dönüşüme uğratmakla kalmamış, aynı zamanda meslek mensuplarının rollerini ve sorumluluklarını da köklü bir biçimde değiştirmiştir. Muhasebeciler artık yalnızca finansal kayıt tutan uzmanlar değil, aynı zamanda veri analizi yapan, stratejik karar alma süreçlerine katkı sağlayan ve teknolojiyi etkin bir şekilde yöneten profesyoneller hâline gelmektedir. Bu dönüşüm, muhasebe meslek mensuplarının dijital yetkinliklerini artırmalarını zorunlu kılarken onları çok disiplinli bir yaklaşıma da yönlendirmektedir.

Dijitalleşmenin muhasebe mesleğine sağladığı avantajlar arasında işlem süreçlerinin hızlanması, hata oranlarının azalması, finansal verilere erişimin kolaylaşması ve veri güvenliğinin güçlenmesi önemli bir yer tutmaktadır. Ancak, bu gelişmeler beraberinde bazı riskleri de getirmektedir. Özellikle siber güvenlik tehditleri, veri gizliliği ihlalleri ve teknolojik bağımlılık gibi unsurlar, muhasebe mesleğinin geleceği açısından dikkatle ele alınmalıdır. Bu bağlamda, muhasebe profesyonellerinin yalnızca finansal raporlama ve mevzuat bilgisine değil, aynı zamanda bilgi güvenliği, veri analitiği ve yapay zekâ gibi alanlara da hâkim olmaları kaçınılmazdır.

Gelecekte rekabet avantajı elde edebilmek için muhasebecilerin yalnızca mevcut muhasebe uygulamalarına hâkim olmaları yeterli olmayacak; aynı zamanda dijital dönüşümü benimseyerek stratejik bir bakış açısıyla hareket etmeleri gerekecektir. Dijitalleşmenin hızına uyum sağlayan ve bu süreçleri etkin bir şekilde yönlendirebilen muhasebeciler, mesleklerinin sürdürülebilirliğini koruyarak iş dünyasında kritik roller üstlenmeye devam edecektir. Dünya Ekonomik Forumu'nda da vurguladığı şekliyle: “Artık büyük balık küçük balığı değil, hızlı balık yavaş balığı yiyecektir” (Aktaş ve Güney, 2023: 107). Bu bağlamda, muhasebe mesleğinin geleceğini belirleyen en önemli faktör, meslek mensuplarının teknolojik gelişmelere ne kadar hızlı adapte olabildiği ve bu dönüşümü nasıl yönettiğidir.

Bu dönüşüme proaktif bir şekilde adapte olan muhasebeciler, geleceğin iş dünyasında sadece mesleklerini sürdürmekle kalmayacak, aynı zamanda işletmelerin en kritik karar mekanizmalarında yer alarak stratejik birer veri yöneticisi haline gelecektir.

## Kaynakça

- 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, <https://www.mevzuat.gov.tr>, (Erişim Tarihi: 19.02.2025).
- Akbulut, E., & Can, M. E. (2020). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Taslağı Hakkında. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 63, 85-93.
- Akdoğan, N., & Akdoğan, M. U. (2018). Büyük veri-bilişim teknolojisindeki gelişmelerin muhasebe uygulamalarına ve muhasebe mesleğine etkisi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 18 (55), 1-14.
- Aktaş, A., & Güney, G. (2023). Türk muhasebe mesleğinin 30 yıldaki gelişiminin değerlendirilmesi (1989-2019). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (24), 81-110.
- Arslan, E., & Baysal Artık, M. (2023). Muhasebe meslek mensuplarının muhasebede dijitalleşmeye geçmelerini etkileyen faktörlerin gri ilişkisel analiz ile tespit edilmesi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (70), 307-326.
- Aslan, M., Apak, S., Erol, M., & Ayboğa, H. (2023). Türk muhasebe mesleği üzerine kronolojik bir inceleme (1839-2020). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (24), 1-16.
- Cavlak, H., & Ataman, B. (2023). Türkiye'deki finansal raporlama standartlarının son parçası KÜMİ FRS (Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı): Genel değerlendirme ve BOBİ FRS, TFRS ile karşılaştırma. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8 (1), 225-260.
- Dinç, E., & Atasel, O. Y. (2016). Türkiye'deki muhasebe anlayışının gelişim süreci ve mevcut durumun incelenmesi. *Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi*, (12), 267-283.
- Dursun, G. D., Ektik, D., & Tutcu, B. (2019). Mesleğin dijitalleşmesi: Muhasebe 4.0. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi (ASEAD)*, 6(6), 263-271.
- Güdelci, E. N. (2019). Uluslararası muhasebe standartlarının tarihi gelişim sürecinde etkili olan uluslararası ve ulusal kuruluşlar. *International Journal of Economics, Politics, Humanities & Social Sciences*, 3, 199-214.
- Güngör Karyagdı, N., & Koca, N. (2023). Dijitalleşme sürecinde mali müşavirlik mesleği: Nitel bir araştırma Elbistan örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (97), 29-48.
- Güvemli, O. (2012). Türk muhasebe düşüncesinde muhasebe düzeni, belgeler ve defterlerin adlarında ve kavramlarında son iki yüzyıldaki değişimler. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (3), 122-149.
- Güvemli, O. (2013). Cumhuriyet döneminde muhasebe mesleğinin örgütlenmesi üzerine. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (4), 136-151).

- Güvemli, O., & Güvemli, B. (2015). Osmanlı devlet muhasebesinde kayıt düzeni ve defter sistemi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (9), 18–42.
- Güvemli, O., Aytulun, A., & Şişman, B. (2013). Türkiye’de muhasebe mesleğinin gelişmesi ve ilk meslek örgütlenmesi: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği – 1942. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (4), 19–49.
- Güvemli, O., Güvemli, B., & Aslan, M. (2018). Cumhuriyet’in muhasebe düşüncesinde ikinci evre: Liberal iktisat politikalarının uygulanma dönemi (1950–1980). *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (14), 157-201.
- İbiş, C., & Özkan, S. (2006). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)’na genel bakış. *Mali Çözüm Dergisi*, 74, 25-43.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, <https://www.kgk.gov.tr>, (Erişim Tarihi: 20.02.2025).
- Karaca, H., & Gümüş, A. (2023). Dijital dönüşümde muhasebe meslek mensuplarının yaşadığı sorunlar ve çözüm önerileri: Nitel bir araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (70), 289–306.
- Karataş Aracı, Ö. N., & Bekçi, İ. (2019). MSUGT, TMS/TFRS ve BOBİ FRS açısından kavramsal çerçeve ve finansal tabloların sunulduğu standartlarının değerlendirilmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 3, 857-884.
- Kaya, H. P. (2018). Stoklara ilişkin TMS 2 ve BOBİ FRS karşılaştırması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(2), 262-285.
- Kızıl, C., & Kocur, K. (2017). Antik çağlarda muhasebe ve dinlerin muhasebeye bakış açısı. *Kesit Akademi Dergisi*, 3(10), 327–339.
- Kocamaz, H. (2012). Uluslararası muhasebe standartlarının dünyada ve Türkiye’de oluşum ve gelişim süreci. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2, 105–120.
- Koç, T. Ç., & Teker, S. (2019). Industrial revolutions and its effects on quality of life. *PressAcademia Procedia*, 9(11), 304–311.
- Mert, H., Güner, M., & Duyar, G. (2022). Dijitalleşme sürecinin gelişimi ve muhasebe uygulamalarına etkileri yönünden İstanbul ilinde SMMM’ler üzerinde bir araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (66), 195–218.
- Sabuncu, B. (2022). The effects of digital transformation on the accounting profession. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15 (1), 103-115.
- Sipahi, B., & Küçük, İ. (2011). Türk Ticaret Kanunları ve muhasebenin gelişimine etkilerinin 160 yıllık öyküsü. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1), 181-193.

- Şenel, S. A., & Arslan, Ö. (2020). Türkiye’de muhasebe mesleğine yön veren standartlar. Nobel Bilimsel Eserler.
- Türkel, S., & Yeşilkuş, F. (2020). Dijital dönüşüm paradigması: Endüstri 4.0. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 7(5), 332–346.
- Uçma, T. (2012). Türkiye’deki muhasebe sisteminin gelişiminin kurumsal teori çerçevesinde açıklanması. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (2), 145–178.
- Uluslan, H., Eren, E., & Köylü, Ç. (2012). 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)’nın muhasebe ve denetim uygulamalarına getirdiği yenilikler üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (55), 11-34.
- Varol, N. (2023). Dijital dönüşüm ve yapay zekâ: Muhasebenin ve denetimin geleceği. *Denetim ve Güvence Hizmetleri Dergisi*, 3(2), 162–184.
- Yalkın, Y. K., Demir, V., & Demir, D. (2006). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Türkiye’de finansal raporlama standartlarının gelişimi. *Mali Çözüm Dergisi*, 76, 291-307.
- Yücel, G., & Adiloğlu, B. (2019). Dijitalleşme - yapay zeka ve muhasebe beklentiler. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 17, 47–60.
- Yünlü, M. (2020). Türkiye’deki muhasebe uygulamalarının tarihsel gelişimi ve günümüzdeki durumu. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (18), 180–192.

