



Émile Durkheim: Muhasebe Bilimi Açısından Toplumsal İş Bölümü Teorisi

Cemalettin SEVER^{1*} Şuayyip Doğu DEMİRCİ²

Geliş Tarihi/Received Date: 17.04.2023

Kabul Tarihi/Accepted Date: 24.08.2023

Araştırma Makalesi/Research Article

ÖZET

Sosyolojinin kurucusu olarak tanımlanan Emile Durkheim, toplumun bir nesne olarak ele alınmasını ve incelenmesini savunmaktadır. 1893 yılında yazdığı “Toplumsal İş Bölümü” başlıklı doktora tezinde toplumu ve toplumdaki iş bölümünü incelemiş ve açıklamıştır. İşletme ve ekonomi açısından iş bölümünün önemi oldukça yüksektir. Bu çalışmada iş bölümü, uzmanlaşma ve meslekler arası çatışma konuları; işletme organizasyonu ve muhasebe, finans ve denetim alanları açısından incelenmiştir. Muhasebe, denetim ve finans ile ilgili meslekler temelde işletmede gerçekleşen finansal olaylar ile ilgili iken her birinin uzmanlaştığı alanlar farklıdır. Aynı zamanda bu mesleklerin altında da farklı uzmanlık alanları bulunmaktadır. Uzmanlaşmanın alanlarının birbirine çok yakın olmasından dolayı bu alanda meslekler arası çatışmanın da ele alınması ve değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anahtar Kelimeler: Émile Durkheim, Toplumsal İş Bölümü, Sosyoloji

Émile Durkheim: The Division of Labor in Society Theory in Accounting

ABSTRACT

Defined as the founder of sociology, Emile Durkheim advocates treating and examining society as an object. In his doctoral thesis titled "Social Division of Labor" he wrote in 1893, he examined and explained society and the division of labor in society. The division of labor is very important in terms of business and economy. In this study, division of labor, specialization and conflict between professions are examined in terms of businesses, accounting, auditing and finance. While professions related to accounting, auditing and finance are basically related to

¹ Arş. Gör., İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı, Orcid: 0000-0001-5289-928X

*Sorumlu Yazar/Corresponding author

E-Mail/E-ileti: cemalettin.sever@ikcu.edu.tr

² Doç. Dr., İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı, Orcid: 0000-0002-7849-275X

financial events that take place in the business, each of them specializes in different areas. At the same time, there are different areas of specialization under these professions. According to the results, doing a job by dividing it into parts increases the efficiency of that job and provides benefits in adopting the output.

Keywords: Émile Durkheim, The Division of Labor in Society, Sociology

1. GİRİŞ

Bireyler, hayatlarını sürdürebilmek için başka insanlara gereksinim duymaktadırlar. Toplum; bireylerin, yaşamlarını sürdürmek ve gereksinimlerini karşılamak için oluşturduğu bir yapıdır. Başka bir ifade ile birbirlerine ihtiyacı olan insanlar toplumu oluşturmaktadır. Bu yapının etkin bir şekilde ilerleyebilmesi ve sürekliliğinin sağlanabilmesi, onu oluşturan bireylerin etkin bir şekilde dayanışmasına bağlıdır. Bu ilişkiyi ve toplumu inceleyen bilim dalı sosyolojidir.

Muhasebe araştırmaları, klasik muhasebe uygulamalarının yanı sıra psikoloji ve sosyolojideki kavramları muhasebe ile ilişkilendirmekte ve açıklamaktadır. Muhasebenin hayatın her alanında bulunması nedeniyle sosyolojik açıdan incelenmesi de yeni değildir (Miller, 2006). Uluslararası literatürde, muhasebe sosyolojisi alanında çok sayıda çalışma bulunmaktadır (Chua, 1988; Jalaludin et al., 2011; Mennicken et al., 2008; Roslender, 1990). Bu çalışmalar incelendiğinde muhasebenin rakamlarla ilgilenen tarafının dışında, toplumun yapısını ve toplumsal ilişkileri şekillendiren bir hesaplama aracı ve olguların nedenlerini açıklamaya yardımcı olan yapı olarak ele alındığı görülmektedir. Toplumsal sınıflar ve sosyal gruplar muhasebenin doğrudan ilişkili olduğu sosyolojik olgulardır (Yayla, 2010: 1). Dolayısıyla, muhasebeyi yalnızca sayılarla ilgilenen bir bilim dalı olarak değil, toplumun her alanıyla iç içe, insan davranışlarını ve insan ilişkilerini etkileyen bir olgu olarak ele almak gerekmektedir.

Durkheim, çok çeşitli alanlarda çalışmalar yaparak sosyolojinin gelişmesini sağlamış ve ilerleyen zamanlarda sosyolojinin kurucusu olarak kabul edilmiştir. Toplum alanında yaptığı doktora tezi, toplumsal iş bölümünü ele almakta ve geçerliliğini hala büyük ölçüde korumaktadır. Toplumun bir ekosistem olarak ele alındığı bu çalışmada, işletmelerdeki makro ve mikro iş bölümleri ve muhasebe, finans ve denetimle ilgili iş bölümleri ele alınmakta ve uzmanlaşmanın boyutları ve meslekler arası çatışma konuları tartışılmaktadır

Uzmanlaşma ve iş bölümü konuları, Durkheim ve Giddens'in teorileri çerçevesinde ele alınmış, meslekler arası çatışma konusunda ise Abbott (1988)'un teorisinden faydalanılmıştır. Giddens (1990), uzmanlaşmayı ele almakta ve bireylerin bilmedikleri konularda uzmanlara güvendiklerini savunmaktadır. Abbott (1988) ise; mesleklerin birbirine yaklaştığı alanlarda

çatışmanın ortaya çıkacağını ifade etmektedir. Üç teorinin birbiriyle ilişkilendirilmesinin sebebi, Durkheim'in toplumda iş bölümü olması gerektiğini ifade etmesi, Giddens'in toplumda uzmanlaşmanın olması gerektiğini söylemesi ve Abbott'un ise uzmanlık alanlarının ve mesleklerin birbirine yaklaştığı alanlarda sorunlar olabileceğini ifade etmesidir.

Çalışmada, ikinci bölümünde Durkheim ve toplum teorisi ile ilgili bilgilere yer verilmiştir. Bu bilgilere, çalışmanın teorik alt yapısını oluşturacağı düşüncesiyle ihtiyaç duyulmuştur. Üçüncü bölümde, işletmeler açısından makro ve mikro iş bölümleri açıklanmıştır. Dördüncü bölümde, çalışmanın alanı bakımından finansal olaylar çerçevesinde şekillenen, muhasebe ve denetim bölümleri ve bu bölümlerdeki uzmanlık alanları ile iş bölümleri konusu dördüncü bölümde irdelenmiştir. Toplumsal iş bölümünün de gerektirdiği gibi, uzmanlaşmanın profesyonelleşmiş hali mesleklerdir. Bu bağlamda beşinci bölümde, muhasebe ve denetim alanlarındaki meslekler ve iş bölümü konusu ele alınmıştır. Çalışmada öne sürülen bir diğer önemli nokta, meslekler arasındaki iş bölümünün çatışmaya neden olabileceği gerçeğidir. Son bölümde bu konu ele alınmıştır. Teorik bilgilerin verildiği bu çalışmada, muhasebe sosyolojisi alanında yapılacak çalışmalara rehber olması ve klasik olarak kabul edilen konulara farklı bir bakış açısı kazandırması amaçlanmaktadır.

2. DURKHEİM VE TOPLUM TEORİSİ

2.1. Emile Durkheim

Sosyolojinin asıl kurucu olarak kabul edilen Emile Durkheim, 1858-1917 yılları arasında yaşamış ve toplum üzerine çalışmalar yapmış bir sosyologdur. Emile Durkheim 1858 yılında Fransa'da Yahudi bir ailenin çocuğu olarak dünyaya gelmiştir. 1882-1887 yılları arasında felsefe öğretmeni olarak çalışmıştır. 1887'de Bordeaux Üniversitesi'nde pedagoji ve sosyal bilimler profesörü olarak çalışmaya başlamış ve Fransız üniversitelerindeki ilk sosyoloji dersini vermiştir.

Felsefe ve sosyolojinin birbirinden ayrı iki alan olması gerektiğini ve sosyolojinin felsefeden ayrılması gerektiğini savunmuştur. Üç temel eseri, sosyoloji alanında önemli kazanımlar sağlamaktadır. Bunlar; "Sosyolojik Metodun Kuralları", "İntihar" ve "Dinsel Hayatın İlk Biçimleri" dir. "Toplumsal İş Bölümü"³ başlıklı doktora tezi, toplumsal iş bölümünü ve toplumu ele almakta ve toplum teorisini içermektedir. Bu teoride, toplumsal düzen ve dayanışmanın sağlanabilmesi için iş bölümü ve uzmanlaşmanın sağlanması ele alınmaktadır (Durkheim, 1933).

³ The Division of Labour in Society

2.2. Toplum Teorisi

Toplum, farklı görevleri yerine getirerek bir bütün oluşturmayı amaçlayan birden fazla birey tarafından oluşturulmakta ve biyolojik bir organizmaya benzetilmektedir. Durkheim, toplumu bireylerin üzerinde görmekte ve bireylerden bağımsız olarak toplumun bilimsel olarak ele alınabileceğini savunmaktadır (Şeker, 2020). Toplumun bireylere indirgenerek ele alınmaması gerektiğini ve bireylerden bağımsız bir yapıda ve bireylerden daha önemli olduğunu ifade etmektedir. Bu açıdan bakıldığında, toplumu oluşturan bireylerin ikinci planda bırakıldığı görülmektedir. Durkheim'in asıl amacı, "tek tek bireylerden oluşan bir topluluk nasıl topluma dönüşmektedir?" ve "toplumsal varlığın koşulu olan fikir birliği nasıl gerçekleşmektedir?" sorularına yanıt aramaktadır (Aydın, 2014).

Durkheim, toplumu ortak vicdan, toplumsal olgular, iş bölümü ve dayanışma konuları ile ilişkilendirmiş ve açıklamıştır. İlkel toplumların ortak özelliği olan ortak vicdan; toplumun ortalama vatandaşlarındaki ortak inanç ve duyguların bütünü olarak tanımlanmaktadır (Aydın, 2014). Bu inançların tamamı toplumu oluşturmaktadır. Toplumsal olgular ise, bireyin dışında kalan ve güç uygulayarak kendini zorla kabul ettiren davranışlar, düşünceler ve duygulardır. Durkheim, toplumun bir yaptırım gücünün olduğunu ve güç ile birlikte bireyler üzerinde baskıcı ve sınırlayıcı davranışlar sergilediğini vurgulamaktadır. Bu açıdan bakıldığında, sosyolojinin çalışma alanının toplumsal olgular olduğunu savunmaktadır. Kurallarını toplumun koyduğu ve bireyleri etkileyen bu dış etmenler birbirleriyle ilişkili kurallardır (Sağlık, 2019: 451). Durkheim, en temelde bu olguların birer nesne olarak ele alınmasını ve incelenmesini savunmaktadır. Her olguda meydana gelen bir değişikliğin, diğer olguları da etkilemesinden dolayı sosyolojinin bu olgular arasındaki ilişkiyi incelemesi ve nedensel olarak açıklaması gerekmektedir.

Toplumsal iş bölümü, insanlık tarihinin başlangıcından bu yana farklı biçimlerde ve ilerleyerek var olmuştur (Şeker, 2020). Günümüzde dahi bu iş bölümü çeşitli şekillerde karşımıza çıkmakta ve sürekli gelişmektedir. İş bölümü kavramı temelde bir işin yapılabilmesi için işin birden fazla parçaya ayrılmasını ve basite indirgenerek birden fazla kişi tarafından yapılmasını ifade etmektedir (Genç, 1991: 49). Durkheim ise, iş bölümünü, "bir bütün içindeki faaliyetleri yerine getiren kişi ya da grupları koordine etmeyi sağlayan istikrarlı bir düzen" olarak tanımlamaktadır (Aydın, 2014). Her iki tanımdan da anlaşılacağı üzere, iş bölümünün yapılabilmesi için zorlu ve karmaşık bir işin bulunması gerekmektedir. Durkheim, iş bölümünün ikiden fazla insan arasında dayanışma duygusu yarattığını ifade etmektedir. Dolayısıyla iş bölümünün asıl işlevinin dayanışma duygusunun oluşturulması olduğu söylenebilir (Aydın, 2014).

Durkheim, iş bölümü ile dayanışmayı birlikte ele almakta ve iki tür dayanışma biçimi tanımlamaktadır. Bunlar mekanik ve organik dayanışmadır. Geleneksel dayanışma türü olarak tabir edilen mekanik dayanışma, sanayi öncesi ve az gelişmiş toplumlarda görülen ve birbirine benzeyen bireyler üzerine kurulu bir dayanışma biçimidir. Bu dayanışma türünde, bireyler içinde buldukları gruplara sıkı sıkıya bağlıdırlar. Gruplar olmadan bireylerin bir anlamı yoktur. Bu dayanışma türünde, bireysellik değil kolektif bilinç ön plandadır. Organik dayanışma ise, sanayileşme ile ortaya çıkan bir dayanışma biçimidir. Mekanik dayanışmanın aksine, bireyler gruplar olmadan ayrı bir unsur olarak toplumda bulunmakta ve kendi özgür iradeleriyle hareket edebilmektedirler. Her birey dayanışma içinde kendi özgür iradelerini ortaya koyacak şekilde hareket edebilmektedir. Organik dayanışmada, uzmanlaşmanın görülmesi, toplumsal iş bölümlerinin oluşması ve kararların bireysel olarak alınması söz konusudur. Sanayileşmeden sonra ortaya çıkan bu dayanışma türünde evrensellik ön plandadır. Kapitalizmin sonucunda farklılaşma ihtiyacı ile ortaya çıkmıştır. Durkheim, iki farklı dayanışma türü tanımlanmış olsa da iki dayanışma da aynı toplum içinde aynı anda varlığını sürdürebilmektedir (Taburoğlu, 2018). Durkheim'e göre, basit iş bölümlerinden zamanla daha karmaşık iş bölümlerine doğru bir gelişme söz konusudur. Yani, toplumlar mekanik dayanışmadan organik dayanışmaya doğru gelişmektedir (Yayla, 2010: 53).

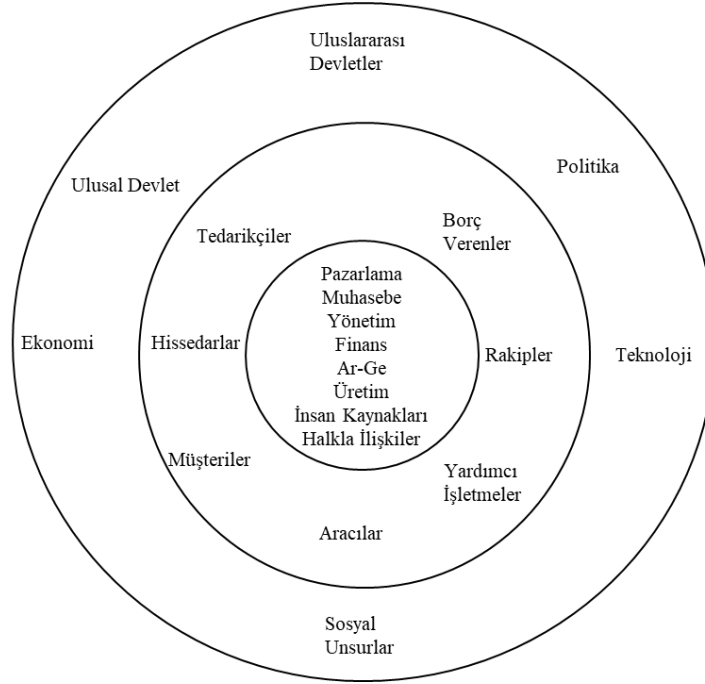
3. İŞLETMELER VE İŞ BÖLÜMÜ

İşletmeler, iş bölümünün en net görüldüğü ve ayırımın kolaylıkla yapılabildiği toplumun birimlerindedir. Bir ekosistem olarak ele alındığında bu birimi bir araya getiren farklı toplulukların da bulunduğu görülmektedir. Bu topluluklar, varlıklarını devam ettirebilmek için işletmenin gerek içinde gerek dışında bulunmakta ve görevlerini yerine getirmektedirler.

İşletmeler, ortak bir amaç için bir araya gelmiş insanlar tarafından oluşturulan ve iş bölümünün en net görülebileceği toplum birimlerindedir. Bu ortak amaç kar etmek veya diğer bir tabirle emekleri karşılığında maddi kazanç elde etmektir. Bir ekosistem olarak ele alındığında işletmeyi bir araya getiren farklı toplulukların da bulunduğu görülmektedir. Bu topluluklar, varlıklarını devam ettirebilmek için işletmenin gerek içinde gerek dışında bulunmakta ve görevlerini yerine getirmektedirler. Bunlar; işletme literatüründe işletmenin çevresi olarak adlandırılmaktadır. İşletmenin dış çevresi, kendi içinde farklı iş bölümleri oluşturmuş ve işletmeyle kendi içinde karşılayamadıkları ihtiyaçları için bir araya gelen ve ilişki kuran kişi ve kuruluşlardır. Örneğin; tedarikçi işletmeler kendi içinde bir iş bölümü oluşturarak ürettikleri ürünleri satmakta ve kazanç elde etmektedir. Bir başka işletme ise kendi iş bölümünü oluşturarak tedarikçiden aldığı ürünleri alıp tekrar işlemekte veya doğrudan satmaktadır. Bu sayede

toplumlar arasında ilişkiler kurulmakta ve yaşam sürdürülmektedir. Bu örnek bir ekonomideki iş bölümünü temsil etmektedir.

İşletmelerde, her iş bölümü kendi içinde ayrı bir iş bölümü oluşturmuştur. İşletme literatüründe işletmenin çevresi olarak adlandırılan bu iş bölümleri Şekil 1’de gösterilmiştir.



Şekil 1. İşletmenin çevresi

Şekilde görüldüğü üzere, işletmenin hem dışında hem içinde çeşitli iş bölümleri bulunmaktadır. İşletme içi iş bölümleri daha mikro ölçekli olmakla beraber; yönetim, pazarlama, üretim, finansman, insan kaynakları, muhasebe, araştırma geliştirme (Ar-Ge) ve halkla ilişkiler olarak sayılabilir (Parılı & Aydın, 2008). Bunlar aynı zamanda, işletmenin fonksiyonları da olarak adlandırılmaktadır. İşletmenin fonksiyonları olarak adlandırılmasının sebebi, bu sayılan iş bölümlerinden birisinin faaliyetlerini etkin ve verimli biçimde yürütememesi sonucunda diğer iş bölümlerinin de faaliyetlerini sürdürememesidir. Tıpkı bir toplumda olduğu gibi, her bölüm diğer bölümün faaliyetlerini yürütebilmesine bağlıdır. İşletmedeki iş bölümü, kendi içinde farklı bölümlere de ayrılmaktadır. Örneğin, muhasebe biriminde çalışanlar kendi içinde belli iş bölümleri oluşturmuştur. Bu da toplumsal iş bölümü ve uzmanlaşmanın en güzel örneklerindedir.

İşletmenin gelişmişlik düzeyine ve faaliyetlerine göre iş bölümleri genişletilebilmektedir. Yani bir fonksiyonda yapılması gereken bir işin önemine göre o iş ayrı bir iş bölümü haline

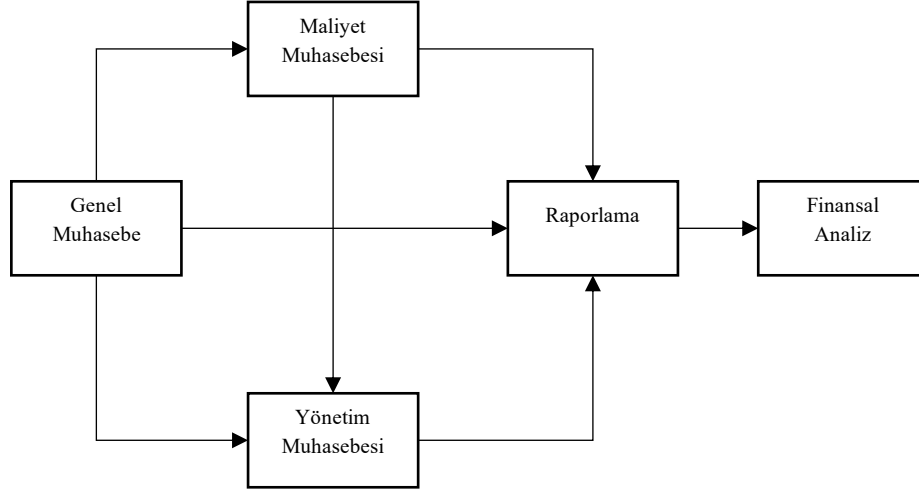
gelebilmektedir. Örneğin, iç denetim birimi, bazı işletmelerde yönetime bağlı olarak çalışabilirken bazı işletmelerde ayrı bir birimdir. Ya da sıfır hata politikası uygulayan bir işletmede, operasyonel mükemmellik departmanı üretim biriminden ayrılabilen ve ayrı bir birim olarak faaliyet gösterebilmektedir. Bu ayrılma Durkheim'in uzmanlaşma yaklaşımı ile ilişkilendirilebilmektedir. Bir işletmede Ar-Ge departmanı, eski ürünlerin geliştirilmesi ve yeni ürün fikirlerinin oluşturulmasından sorumludur. Bu departmanda çalışan kişiler, ürünün tasarımından veya üretiminden sorumlu değildir. Tasarım departmanı, o ürünün işlevsel, kullanışlı ve göze hitap eden bir biçimde tasarlanmaktadır. Kalite departmanı ise, ürünlerle ilgili gelen geri bildirimleri değerlendirmekte ve diğer departmanlara bilgi vermektedir. Diğer departmanlar, kalite departmanının verdiği geri bildirimle üretilen ürün üzerinde yenilik yapmaktadır. Bu üç departmanın yaptığı işler birbiriyle yakından ilişkili olsa bile farklı bilgi, beceri ve uzmanlıklar gerektirmektedir. Benzer bir örnek, muhasebe, finans ve denetim açısından da verilebilir. Çalışmanın devamında ayrıca inceleneceği için bu kısımda konu irdelenmemiştir.

İşletme dışındaki iş bölümleri ise; tedarikçiler, borç verenler, rakipler, işletmenin faaliyetlerine yardım eden işletmeler, araçlar, müşteriler ve hissedarlardır. Bunlar aynı zamanda işletmenin mikro dış çevresini oluşturmaktadır. Makro dış çevre ise, iş bölümüne sebebiyet veren ve bu iş bölümlerinin devamını sağlayan ve gerektiren unsurlardır. Bunlar ulusal ve uluslararası devletler, teknolojik ve ekonomik gelişmeler, sosyal unsurlar ve uygulanan politiklardır. İşletmenin dışında bulunan iş bölümleri, kazanç elde etmek ve hayatını sürdürebilmek gibi kendi amacını gerçekleştirmek için işletmenin faaliyetlerine yardımcı olmaktadır. Yine işletme içinde olduğu gibi bu taraflar içinde de ayrı iş bölümleri bulunmaktadır. Örneğin borç verenler bireyler olabileceği gibi farklı işletmeler de olabilmektedir.

4. MUHASEBE VE DENETİMİN İŞ BÖLÜMÜ AÇISINDAN İNCELENMESİ

Yapılan işin karmaşıklığına ve zorluğuna göre iş bölümlerinin sayıları artmakta ve iş bölümlerinin altında da yeni iş bölümlerinin ortaya çıkmaktadır. Bu durum, yapılan işte uzmanlaşmayı sağlamakta ve uzmanlaşmanın artmasıyla organik dayanışmaya yaklaşılmaktadır. İşletmenin mali durumunun sürekli olarak izlenebilmesi, alınacak kararlarda ihtiyaç duyulan finansal bilgilere erişilebilmesi, kararların ekonomik etkilerinin analiz edilebilmesi ve bu işlemlerin gerçeğe uygun ve önemli derecede hata ve hile içermeyecek şekilde yapılması işletmeler açısından oldukça önemlidir. Bu açıdan değerlendirildiğinde, ortak paydada paranın bulunduğu ve parayla ilgilenen birden fazla iş bölümünün olduğu görülmektedir. Bunlar, muhasebe, finansman ve bağımsız denetim olarak sayılabilir.

Öncelikle muhasebe, parasal bir olayı kaydeden, sınıflandıran, raporlayan ve analiz eden ve karar vermeye yardımcı olan bir bilim olarak tanımlanmaktadır. Tanımdan anlaşılacağı üzere muhasebe temelde üç faaliyete ayrılmaktadır. Bunlar verilerin kaydedilmesi, raporlanması ve analiz edilmesidir. Bu faaliyetler sonucunda parasal bilgilerinin farklı yönleri ele alınmakta ve farklı ihtiyaçları karşılayacak bilgiler üretmektedir. Şekil 2.'de görüleceği üzere, bu 3 faaliyet birbirini takip eden bir süreçtir.



Şekil 2. Muhasebede iş bölümleri

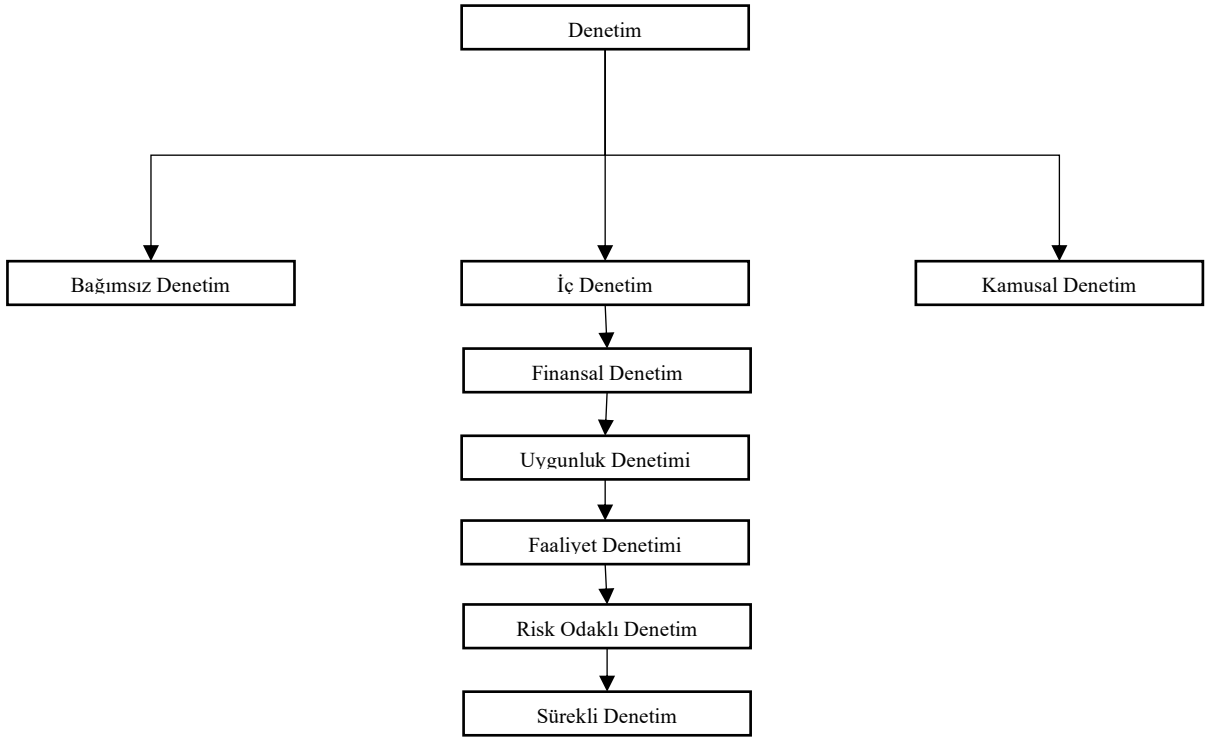
Verilerin kaydedilmesi ve sınıflandırılması parasal bilgilerin ihtiyaca uygun hale getirilmesi için gerekli olan ilk aşama genel muhasebedir. Daha sonra burada üretilen bilgiler maliyet ve yönetim muhasebesi bölümlerinde ihtiyaca göre şekillendirilmektedir. Bu bölümler, genel muhasebe tarafından işlenen veriler üzerinden bilgiler üretmekte ve yorumlamaktadır. Raporlama bölümü ise, kendinden önceki bölümlerden gelen bilgileri şirket içindeki ve dışındaki paydaşlara amaçlarına uygun olarak kullanıma hazır hale getirmektedir. Bu iş bölümlerine duyulan ihtiyaç; tüm paydaşların parasal olayları aynı şekilde değerlendirme imkanının bulunmaması ve yalnızca ihtiyaca uygun bilgiye ulaşma istekleridir. Örneğin; yönetim muhasebesi bölümünde bütçe hazırlanması için bu bölümlerde üretilen bilgileri finansal bilgi kullanıcılarına aktarmaktadır. En son aşama ve iş bölümü ise bu bilgilerin yorumlanmasıdır.

Bu bölümler, yüzeysel olarak iş bölümü olarak ele alınsa da işletmenin büyüklüğüne göre kendi içinde farklı bölümlere de ayrılabilir. Benzer şekilde yine işletmenin büyüklüğüne göre birden fazla görev aynı kişiler tarafından gerçekleştirilebilmektedir. Ancak kurumsal bir bakış açısıyla her bölümün uzmanlık alanı farklıdır. Dolayısıyla muhasebe fonksiyonunun bir bütün olarak görevini yerine getirmesi için her bölümün işlevini yerine getirmesi

gerekmektedir. Muhasebenin bu şekilde ayrılmasının yanı sıra, Yayla (2010), muhasebeyi uzmanlık muhasebesi olarak sınıflandırmıştır.

Yayla (2010), uzmanlık muhasebesini işletmenin türlerine göre, maliyet muhasebesi, banka muhasebesi, sigorta muhasebesi ve vergi muhasebesi gibi bölümlere ayrılabilceğini ifade etmiştir. Bu şekilde sınıflandırmanın muhasebenin kullanım amacına yönelik sınıflandırma olduğunu söylemek mümkündür. Yukarıda açıklanan muhasebenin üç bölümü, genel anlamda muhasebe bilimi ile ilgili iken, burada yapılan bölümlenme işletmenin ihtiyacına yöneliktir. Dolayısıyla uzmanlaşma muhasebe biliminin altında değil işletme özelindedir. Yani banka muhasebesi olarak adlandırılan uzmanlık alanı yalnızca banka işletmelerini ilgilendirmektedir. Bu açıdan bakıldığında, Durkheim'in ifade ettiği uzmanlaşma söz konusu olsa da bu şekilde bir bölümlendirmenin, üst birimin ayrı bölümlere ayrılması gibi değil ast birimlerin işletmenin amacına göre şekillenmesi olarak yorumlanmasının daha uygun olacağı düşünülmektedir. Bu çalışmanın genelinde, benzer amaçlar için bir araya gelmiş ve aralarında çeşitli şekillerde ilişki bulunan unsurlar toplum olarak ele alınmış ve üst bölümler uzmanlık alanlarına göre uzmanlaşmış daha küçük bölümlere ayrılmıştır. Banka muhasebesi şeklinde bir bölümlendirmenin yapılması, işletmenin banka olduğunu ifade etmektedir. İşletmenin her fonksiyonu temelde işletmenin yapısına uygun şekilde işletmenin amacına hizmet etmektedir. Dolayısıyla banka muhasebesi genel anlamda bir muhasebe fonksiyonudur. Diğer işletmelerdeki muhasebe fonksiyonlarından farkı, bankacılık alanının ihtiyaçlarına göre uzmanlaşmış olmasıdır. Muhasebe bir bölüm olarak ele alındığında, bunun alt bölümleri Şekil 2.'de gösterilene benzer şekilde ve önceki paragrafta açıklanan şekilde olacaktır.

Çalışmada ele alınan diğer bölüm denetim bölümüdür. Çalışmada denetim; genel anlamda; muhasebe denetimi olarak ele alınmış olsa da Şekil 3.'te görüleceği üzere farklı bölümlere ayrılmaktadır.



Şekil 3. Denetimin türleri (Usul, 2013)

Şekil 3.'te görüldüğü üzere, denetim temelde 3 farklı bölüme ayrılmaktadır. Bunlar, bağımsız denetim, iç denetim ve kamusal denetimdir (Usul, 2013: 23). Bu bölümler hem denetimi yapan taraflara hem denetimin amaçlarına hem de yöntemlerine göre ayrılmaktadır. Bağımsız denetim, işletme dışındaki kişilerin işletmeyi incelediği ve finansal tablolar hakkında makul güvence veren bir denetim türüdür. Kamusal denetim ise, devlet tarafından bağımsız denetime benzer şekilde işletme dışındaki insanlar tarafından yapılmaktadır. İç denetim ise işletme içindeki insanlar tarafından yapılan ve yöneticilere bilgi veren bir denetim türüdür. Her bir denetim türü, farklı bir ihtiyaçtan ortaya çıkmış ve farklı yöntemler kullanarak firmanın denetimi görevinden kendilerine düşen payı yerine getirmektedirler. Bu yöntemler ve denetimin çerçevesinin birbirinden farklı olması, 3 ana iş bölümüne ayrılmasını sağlamaktadır. Son olarak iç denetim işletme bünyesinde kurulan ve genel anlamda işletmenin etkinliğini ve verimliliğini inceleyen denetim türü olmakla birlikte kendi içinde 5 bölüme ayrılmaktadır (Usul, 2013). Bunlar, finansal denetim, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi, risk odaklı denetim ve sürekli denetimdir. Bunlar da yine farklı amaçlar için ortaya çıkmış ve bir bütün olarak iç denetim görevini gerçekleştirmektedirler.

5. MUHASEBE MESLEĞİ VE İŞ BÖLÜMÜ

Toplumsal iş bölümünün profesyonel iş dünyasındaki yansımalarının meslekler olduğu söylenebilir. Meslek, belli eğitimleri alarak, belli işleri yapmak ve kazanç sağlamak amacıyla uzmanlaşmış bir yapıdır. Bu yapının, sınırları ihtiyaçlara ve uzmanlık alanlarına göre belirlenmiştir. Uzmanlık alanları alınan eğitimle belirlenmiş olsa da mesleği oluşturan ihtiyaçlar toplumsal iş bölümünün bir sonucudur. Örneğin, para ile ilgili alanlarda birden fazla meslek ortaya çıkmıştır. Bunlardan bazıları, serbest muhasebecilik, mali müşavirlik, iç denetçilik, bağımsız denetçilik, ön muhasebecilik, yeminli mali müşavirlik, finansal piyasa uzmanlığı, portföy yöneticiliği ve değerlendirme uzmanlığı olarak sayılabilir. Her biri para ile ilgileniyor olsa da farklı ihtiyaçlar sonucunda ortaya çıkmış ve farklı alanlarda uzmanlaşmışlardır. Muhasebe ve denetimle ilgili mesleklerin faaliyet konuları aşağıda açıklanmıştır;

İç denetçi; işletmenin veya bir idarenin kontrolünde olan birimleri veya işlemleri süreç bazlı olarak inceleyen, değerlendiren ve raporlayan kişidir. Bu kişiler, işletmenin veya idarenin personeli oldukları için iç denetçi unvanına sahiptirler.

Bağımsız denetçi ise, işletmedeki finansal işlem ve olayların, geçerli finansal raporlama standartlarına uygunluğunu değerlendiren ve makul güvence vermeyi amaçlayan kişidir. Bağımsız denetçiler, işletmenin dışından, bağımsız olarak, işletmedeki işlem ve kayıtları incelemekte ve raporlarında açıklamaktadır.

Ön muhasebeci, işletme içinde çalışan, işletmenin muhasebe kayıtlarını yapan, işletmedeki günlük mali işleri takip eden, dosyalama ve arşivlenmesini sağlayan kişidir.

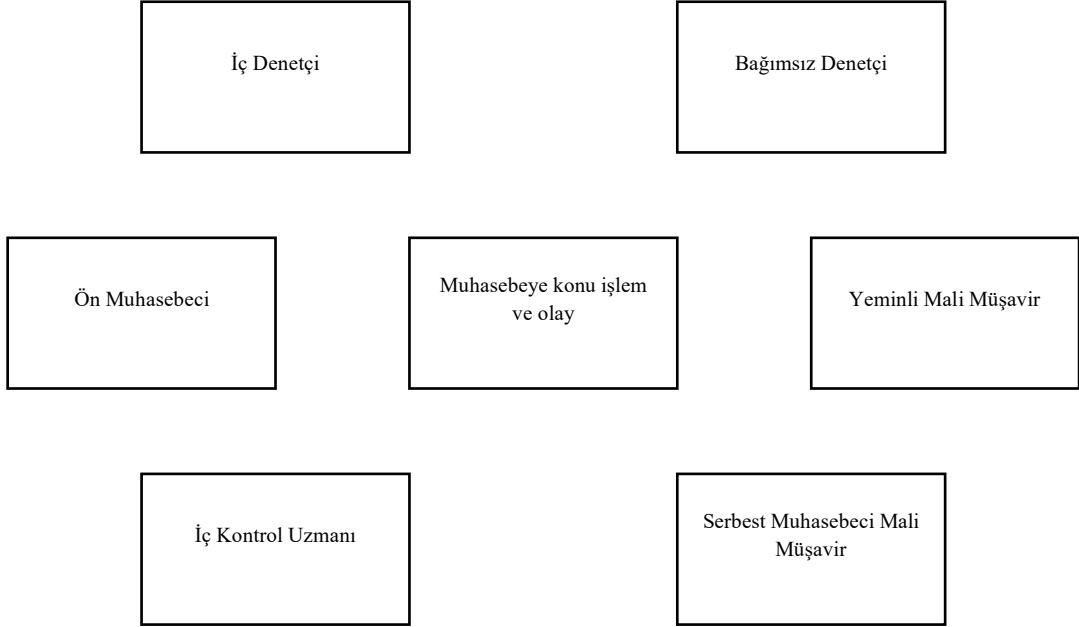
İç kontrol uzmanı, işletme içi birimlerde kontrol faaliyetlerini yürüten ve tespitlerini üstüne bildiren ve raporlayan kişidir.

Serbest Muhasebeci Mali müşavir; gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, geçerli finansal raporlama standartları ve mevzuat hükümleri uyarınca defterlerini tutan, finansal tablolarını ve beyannamelerini hazırlayan, muhasebe sistemlerini kuran ve danışmanlıklarını yapan kişidir (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Meslek Kanunu, 1989, md18).

Yeminli mali müşavir, gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, muhasebe sistemlerini kuran, geliştiren ve işletmecilik, muhasebe, finans ve mevzuatlar hakkında danışmanlıklar yapan, gerektiğinde yazılı görüş veren ve işletmedeki hesapların denetim standartlarına uygun olduğunu ve standartlara uygun olarak incelendiği konusunda tasdik veren

kişidir (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Meslek Kanunu, 1989, md19).

Tanımlardan anlaşılacağı üzere sayılan tüm meslekler işletmede gerçekleşen muhasebe olayları ile ilgili farklı alanlarda uzmanlaşmış ve iş bölümlerine ayrılmıştır. Bir mesleği yapabilmek için diğer meslekle ilgili uzmanlık sahibi olmak gerekebilmektedir. Örneğin, bağımsız denetçi olabilmek için serbest muhasebeci mali müşavir ya da yeminli mali müşavir olmak gerekmektedir. Her mesleğin belirli sınırları bulunmakta ve bu sınırlar hem faaliyet alanları hem de uzmanlık alanları ile ilgili olabilmektedir. Örneğin bir işletmenin muhasebe sistemi Şekil 4.'teki gibi oluşabilmektedir. Şekildeki meslekler örnek olarak gösterilmiştir. İşlem ve olayın niteliğine göre farklı meslekler de sisteme dahil olabilmektedir.



Şekil 4. Muhasebe ile ilgili meslekler

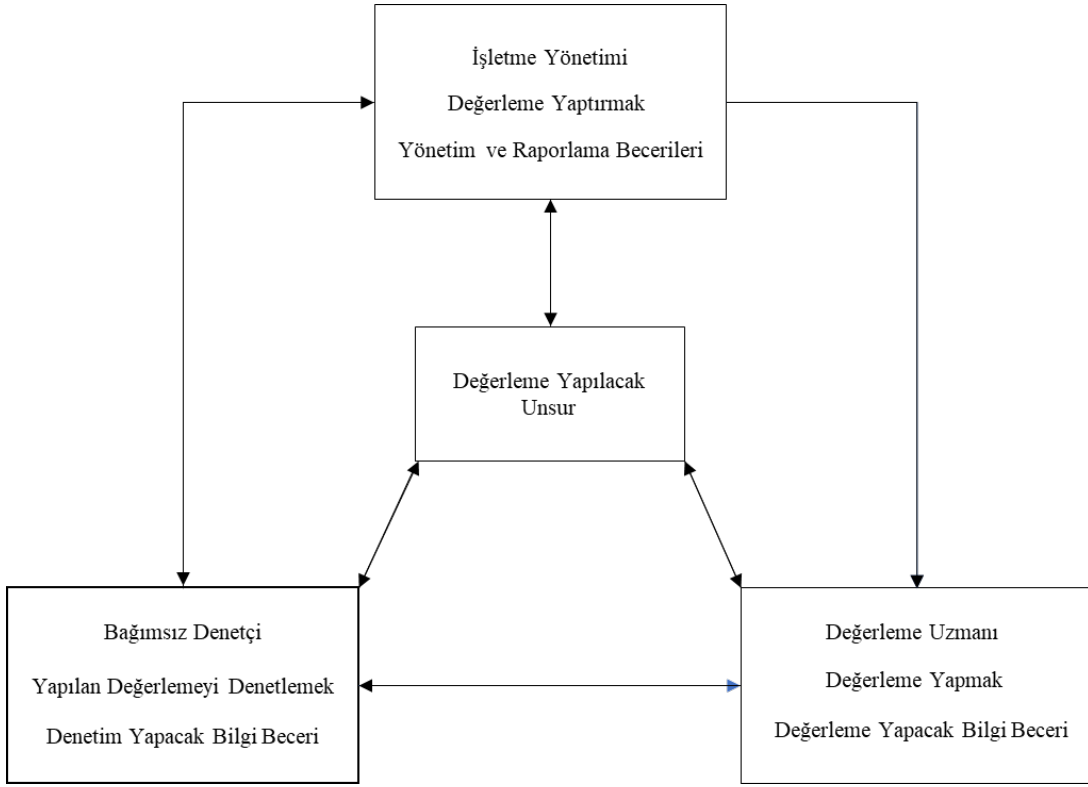
Şekilde görüldüğü üzere, bir muhasebe işlem veya olayı ile ilgili birden fazla meslek farklı aşamalarda ve farklı alanlarda faaliyet göstermektedir. İşlem ve olayın tasnif edilmesi ve kaydedilmesi ihtiyacı, ön muhasebeci tarafından yapılmaktadır. Bu kayıtların mevzuatlara ve geçerli finansal raporlama sistemine uygun olarak raporlanması mali müşavirlerin görevidir. Muhasebe sisteminde yapılan işlemlerin kontrolü iç kontrol uzmanları tarafından yapılmaktadır. Bu uzmanların ve iç kontrolün etkin ve verimliliğini iç denetçiler kontrol etmektedir. Bağımsız denetçiler, mali müşavirlerin hazırladıkları finansal raporların geçerli finansal raporlama

standartlarına uygun olup olmadığını kontrol etmektedir. Yeminli mali müşavirler ise muhasebe belgelerinin doğruluğunu kontrol etmektedir.

Bu iş bölümü, Durkheim'in toplumsal iş bölümü teorisiyle uyumludur. Diğer mesleklerin olmaması, bir mesleğin varlığını tehlikeye düşürebileceği gibi faaliyetlerini sürdürmesinde de sorunlar yaratacaktır. Sistem içinde farklı alanlarda uzmanlaşmış birey ve mesleklerin bulunması, her mesleğin ve bireyin kendi özgür iradeleriyle hareket edebilmeleri organik dayanışmanın bir örneğidir.

6. UZMAN SİSTEMLERE GÜVEN VE MESLEKLER ARASI ÇATIŞMA

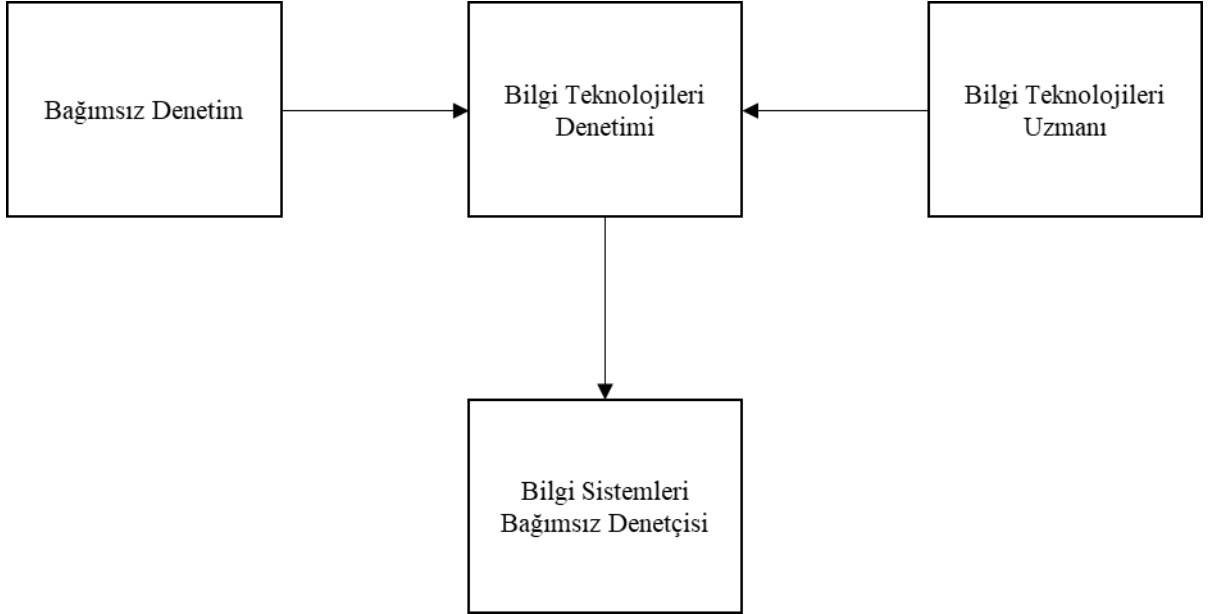
Bir birey, hayatını devam ettirmek için ihtiyacı olan tüm bilgilere her zaman sahip olamamaktadır. Bu durumda ihtiyaç duyduğu bu bilgiye sahip olan diğer kişilerden yardım almakta ve ihtiyacını karşılamaktadır. Giddens (1990), teorisinde bu durumu ele almıştır. Bireylerin kendi güvenliklerini sağlamak ve ihtiyaçlarını gidermek için farklı bireylere güvendiklerini ifade etmektedir. Bireyler ihtiyaçlarıyla ilgili çeşitli bilgi ve tecrübeye sahip olduğunda güven sarsılmakta ve sorunlar yaşanabilmektedir. Giddens bu durumu açıklarken hasta doktor örneğini vermiştir. Bu örnekte, hasta olan kişiler tedavinin nasıl olacağını bilmedikleri için tedavi konusunda uzmanlaşmış doktorlara başvurmaktadırlar. Doktorlar, gerekli tedaviyi uygulamakta ve hastanın ihtiyacını karşılamaktadır. Ancak hastalar, tedavinin yan etkileri, ameliyathanede yapılan hatalar ve doktorun bilgi ve tecrübesiyle ilgili olumsuz bilgilere sahipler ise güven ortamı kurulamamakta ve ihtiyaçları karşılanamamaktadır. Bu örnek meslekler için de benzer şekildedir. Griffith (2020), işletme yönetiminin muhasebe konusu yeterli bilgiye sahip olmadıkları için muhasebecilerden faydalandıklarını ifade etmiştir. Sever ve Yanık (2021), benzer bir örneği bağımsız denetçiler ile değerlendirme uzmanları açısından vermiştir. Buna göre, bağımsız denetçiler, kendi uzmanlık alanlarında yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olsalar bile denetim haricindeki konularda ihtiyaçlarını karşılayacak düzeyde bilgiye sahip olamamaktadır. Bu durum denetim sürecinin yürütülmesi açısından sorun teşkil etmemekle birlikte, gerekli alanda uzmanlara başvurulmakta ve ihtiyaç karşılanmaktadır. Değerleme uzmanları bunlardan sadece bir tanesidir. Şekil 5'te iş bölümleri ve uzmanlık alanları arasındaki ilişki gösterilmiştir.



Şekil 5. Değerleme işi ile ilgili iş bölümü ve uzmanlık alanları

Bu şekilde uzmanlardan faydalanılması, iş bölümünün yapılmasının sonucudur. Her birey belli alanlarda uzmanlığa sahiptir. Ancak iş bölümünün sonucu olarak diğer alanlarda yeterli bilgiye sahip olunamamaktadır. Dolayısıyla uzmanlaşma derinleşmektedir. Diğer iş bölümlerinden ve uzmanlardan faydalandığında iki iş bölümü birbirine yakınlaşmaktadır. Örneğin tasarımcı olarak çalışan birisi kullanacağı malzemenin ürünle uyumunu ve tesisin tasarımı üretmek için yeterli olup olmadığıyla ilgili üretim alanında çalışan kişilerle iletişim kurmaktadır. Ayrıca, tasarlanan ürünün maliyetlerinin hesaplanması ve karlılığın analizi için muhasebe biriminden faydalanmaktadır. Bu durumda tasarımcı diğer iş bölümleriyle ve mesleklerle yakınlaşmaktadır. Abbott (1988), bu tür yakınlaşmalarda çatışmalar yaşanabileceğini ifade etmektedir. Tasarım ve muhasebe gibi birbirinden oldukça ayrı bölümlerde bu çatışmanın şiddeti nispeten daha az olsa da muhasebe ve finans veya muhasebe ve denetim gibi birbiriyle daha yakın alanlarda çatışmanın şiddeti daha fazladır. (Sever & Yanık, 2021), bağımsız denetçiler ve değerlendirme uzmanlarının değerlendirme raporlarıyla yakınlaştığını ve arada çatışma yaşanabileceğini ifade etmiştir. Yaptıkları çalışmanın sonuçlarında, bağımsız denetçilerin yetki ve sorumluluğun kendilerinde olduğu için çatışmanın yaşanmadığını ifade etmiştir. Ancak bu bağımsız denetçilerin sınırlarını koruduklarını, çatışma olması durumunda yetkilerini kullandıklarını göstermektedir. Bu muhafazakâr tutumdan dolayı çatışmadan kaçmak olarak adlandırılabilir.

Meslekler arası çatışma, bir mesleğin diğerini yok etmesiyle, iki mesleğin birleşmesiyle veya iki mesleğin ayrı bir meslek ortaya çıkarmasıyla sonuçlanabilmektedir. Bu da iş bölümünün yapılması bunun sürdürülemeyeceğini göstermektedir. Örnek vererek açıklamak gerekirse, bilgi sistemlerinin gelişmesi, bu sistemlerinin denetlenmesini gerektirmiştir. Bağımsız denetçiler ve iç denetçiler, kendi alanlarında yeterli ve uygun mesleki bilgi ve beceriye sahip olsalar da bilgi sistemleri ile ilgili tüm işlemleri gerçekleştirecek yeterli bilgiye sahip olamamaktadır. Dolayısıyla bu alanda bilgi sistemleri uzmanlarına başvuruydular. Bu sistemlerin yaygınlaşması ve sürekli denetim konusunun uluslararası boyutlarda önemli hale gelmesi iki mesleğin birleşerek yeni bir meslek ortaya çıkartmasına sebep olmuştur. 2020 yılında Sermaye Piyasası Kurulu, Bilgi Sistemleri Bağımsız Denetçisi adında yeni bir meslek tanımlamış ve lisanslama faaliyetlerine başlamıştır. Bu birbirinden ayrı iki iş bölümünün ve uzmanlık alanının yakınlaşmasının sonucudur. Her iki mesleğin bu şekilde yeni bir meslek oluşturmaması durumunda, birbiriyle oldukça yakınlaşan iki meslek ortaya çıkacak ve çatışma meydana gelecekti.



Şekil 6. Yeni mesleğin ortaya çıkışı

Bu örnekler, serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlik meslekleri açısından da verilebilir. 1989 yılında yürürlüğe giren Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, başta 3 farklı meslek tanımlamaktaydı. Ancak 2008 yılında serbest muhasebeci mesleği, serbest muhasebeci mali müşavirlik mesleği ile birleştirilmiştir. Birbirine yakın olan ve meslek tanımlarından dolayı muhasebe açısından

neredeyse aynı işleri yapan 2 meslek grubu tek bir unvan altında toplanmıştır. Bu uygulama, bir mesleğin diğer mesleği kendi içine dahil etmesine örnek verilebilir.

7. SONUÇ

Durkheim, toplumun pozitivist bir bakış açısıyla ele alınabileceğini savunan bir sosyologdur. “Toplumsal İş Bölümü” başlıklı doktora tezinde, iş bölümünün oluşma biçimlerini ve dayanışma türlerini açıklamıştır. İş bölümü, ilk çağlardan beri var olan ve insanların yaşamını sürdürmesi için gerekli olan bir oluşumdur. İnsanlara benzer şekilde işletmeler de yaşayan birer unsurdur. Dolayısıyla hayatını devam ettirebilmesi için çeşitli iş bölümlerine ihtiyaç duymaktadır. İşletmeler insanların oluşturduğu yapılar olduğu için iş bölümlerinde görev alanlar temelde insandır. Ancak bu insanlar kendi hayatlarını devam ettirmenin yanı sıra işletmenin hayatının devamını sağlamaktadır. Kendi sınırları içinde bireysel karar alabilen ancak üst kuruluşun kararlarında ortak akılla hareket eden insanlar, işletme bünyesinde hem organik hem de mekanik dayanışmayı bir arada yürütmektedir.

İşletmeler hem mikro hem de makro ölçekte iş bölümlerine sahip olması açısından önemlidir. Mikro iş bölümleri, işletmenin içinde var olan ve bir bütün olarak işletmeyi oluşturan bölümlerdir. Temel iktisat teorilerinde bulunan ve üretimin faktörleri olarak adlandırılan dört ana faktör; emek, sermaye, girişimci ve doğal kaynaklardır. Bu faktörler en geniş anlamda iş bölümlerinin oluştuğu yerlerdir. Emek ile beşeri bileşenler ele alınabilmekte ve insan kaynakları bölümü bu alanda oluşan iş bölümü olmaktadır. Girişimci ile kastedilen, yönetim ve liderlik bölümleridir. Doğal kaynak ile üretim bölümü ele alınabilmektedir. Sermaye ile ise para dolayısıyla muhasebe ve finans bölümleri ele alınmaktadır. İşletmede para ile ilgilenen bölümün altında 3 farklı meslek grubu ve iş bölümü bulunmaktadır. Bunlar, muhasebe, finans ve denetim ile ilgili mesleklerdir.

Muhasebe ve denetim açısından iş bölümleri incelendiğinde, iş bölümü kolaylıkla görülebilmektedir. Muhasebe alanı işletmede bir bölüm iken kendi içinde de farklı bölümlere ayrılmaktadır. Her bir bölümün yaptığı işler muhasebe sürecinin farklı bir aşamasında meydana gelmekte ve farklı bir amaç için faaliyet göstermektedir. Benzer şekilde denetim bölümünde de farklı iş bölümleri bulunmaktadır. Bunlar da kendi içinde farklı amaçlar için ayrılmıştır. Her bir iş bölümü, birbiriyle yakından ilişkili olsalar da kendi içlerinde bağımsız olarak faaliyet göstermekte ve Durkheim’in bahsettiği organik dayanışma ile uyumaktadır.

Meslekler doğal olarak bir iş bölümü olduğu için doğal olarak Durkheim’in toplum teorisi ile açıklanabilmektedir. Uzmanlaşma ve dayanışma örneği olarak meslekler, muhasebe özelinde,

birbirine çok yakın konumlanabilmektedir. Örneğin; tek bir muhasebe kaydı ile ilgili, işletmenin kurumsallık derecesine göre birden fazla meslek görev yapabilmektedir. Uzmanlaşmanın yoğun olduğu bu alanda, iş bölümü ile birlikte meslekler arası çatışmanın da ele alınması gerekmektedir. Çünkü literatürde, birbirine yakın olarak faaliyet gösteren mesleklerin zamanla çatışma yaşayacağını ve sonuçlarının ya yeni bir mesleğin doğmasıyla ya da bir mesleğin diğerini içine almasıyla sonuçlanabileceği söylenmektedir. Bu kadar yakın olan bu alanda iş bölümünün ve uzmanlaşmanın tek başına ele alınması, zihni yanılığa sevk edecektir.

Sonuç olarak, günümüzde topluluk bir ekosistem olarak ele alınmalıdır. Her topluluğun altında ve üstünde farklı topluluklar bulunmakta ve birbiriyle etkileşim göstermektedir. Bu çalışmada, işletmeler açısından topluluklar incelenmiş olsa da hayatın her noktasında birçok topluluk bulunmaktadır. Bu topluluklar alt topluluklara inildikçe uzmanlaşma artmakta ve organik dayanışmaya doğru bir yönelim bulunmaktadır. Ancak topluluğun sınırları genişlediğinde daha mekanik dayanışma görülmektedir. Organik dayanışmanın artırılması için uzmanlığın artırılması ve iş bölümlerinin daha karmaşık hale gelmesi gerekse de bu karmaşıklığın içinde çatışmaların göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Abbott, A. (1988). *The System of Professions: An Essay on the Division of Exper Labor*. The University of Chicago Press.
- Aydın, K. (2014). Yapısal işlevselci teori ve toplumsal tabakalaşma. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(8), 213–239.
- Chua, W. F. (1988). Interpretive sociology and management accounting research - a critical review. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 1(2), 59–79.
- Durkheim, E. (1933). *The Division of Labor in Society* (Free Press).
- Genç, T. (1991). Toplumsal İş Bölümü. *Eğitim ve Bilim*, 15(80), 1300–1337.
- Giddens, A. (1990). *The Consequences of Modernity*. Stanford University Press.
- Griffith, E. E. (2020). Auditors, specialist, and professional jurisdiction in audits of fair values. *Contemporary Accounting Research*, 37(1), 245–276.
- Jalaludin, D., Sulaiman, M., & Ahmad, N. N. N. (2011). Understanding envirenmental management accounting (ema) adoption: a new instutional sociology perspective. *Social Responsibility Journal*, 7(4), 540–557.
- Mennicken, A., Miller, P., & Samiolo, R. (2008). Accounting for Economic Sociology. *Economic Sociology*, 10(1), 3–7.
- Miller, P. (2006). No Title. *Handbooks of Management Accounting Research*, 1, 285–295.
- Parıltı, N., & Aydın, B. (2008). Genel İşletmecilik. In M. M. Üner (Ed.). *Genel İşletmecilik* (1st ed., pp. 3–43). Detay Yayıncılık.
- Roslender, R. (1990). Sociology and management accounting research. *The British Accounting Review*, 22(4), 351–372.
- Sağlık, C. (2019). Coşkun sağlık. *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(2), 449–480.
- Şeker, A. (2020). İş bölümünün, sosyal politika ve toplumsal dayanışma açısından

sosyolojik çözümlemesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1, 20–27.

Sever, C., & Yanık, S. S. (2021). *Bağımsız Denetimde Uzman Çalışmaları: Gerçeğe Uygun Değer Ölçümleri Özelinde*. Gazi Kitabevi.

Taburoğlu, Ö. (2018). Toplumsal Dayanışma, İş Bölümü ve Dilencilik Olgusu Arasındaki İlişkiler: Almanya ve Türkiye Karşılaştırması [Yayınlanmamış doktora tezi]. Hacettepe Üniversitesi.

Uşul, H. (2013). *Bağımsız Denetim* (Ed.). Detay Yayıncılık.

Yayla, H. E. (2010). *Muhasebenin Sosyolojik Temelleri*. Gazi Kitabevi.