

KÜRESELLEŞMENİN MUHASEBEYE GETİRDİĞİ YENİ BOYUTLAR VE DÜNYADA UYGULANAN TEKDÜZEN HESAP PLANLARI

Yrd. Doç. Dr. Mikail EROL*

Arş. Gör. İsmail ELAGÖZ**

SUMMARY

The subject of this study comprises the latest improvements in the accountancy system in the world and the situation in Turkey. Here, first, the evolution of accountancy is studied. Next the new dimensions which globalism has brought into accountancy are evaluated. Then new information is given about the accountancy system which is now used in Turkey and in the world. Finally, accountancy standards are explained.

The aim of this study is to ensure the unity of international accountancy standards, to evaluate the studies in the field of accountancy and to indicate the new strategies, during the period of globalism in Turkey just before the 21'st century.

1. GİRİŞ

Bilgi çağına girdiğimiz şu zamanda, dünyanın tek bir pazarda entegre olması şeklinde ifade edilen globalleşme veya küreselleşme muhasebenin yapısını etkilemiş bulunmaktadır. Küreselleşme; dünya pazarlarına açılma, dünya ile bütünleşme ya da tüm dünyayı bütünüyle serbest global bir Pazar olarak gösterebilmektir. (1)

Günümüzde, işletmelerin hızla değişime uğrayan iç ve dış çevre şartları, hergün çok sayıda ve değişik faaliyet alanlarında karar alma durumunda olan işletme yöneticilerinin muhasebe bilgilerine ihtiyaçları vardır. Bugün, muhasebeden beklenen en önemli görev işletmenin ihtiyacı olan muhasebe bilgilerini en iyi şekilde üretmesi ve işletmenin yönetimine sunmasıdır. Muhasebe, yönetim bilgi sisteminin konumu

* Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

** Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

durumunda olduğundan en sağlıklı ve güvenilir bilgiler muhasebe tarafından üretilmektedir.

Muhasebede sağlanan standartlaştırma, Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelere bu alanda belirli yararlar sağlar. Tekdüzenlilik; genellikle bilgilerin tutarlılığını ve güvenilirliğini arttırmak için muhasebe alanındaki tüm bilgilerin basitleştirilmesini ve bütünleştirilmesini sağlar.

2. MUHASEBENİN TARİHİNE KISA BİR BAKIŞ

Muhasebenin tarihine girmeden önce muhasebenin bir tanımını yapmak faydalı olacaktır. Muhasebe; bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış ve azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten "Bilgi Sistemi" dir. (2)

Muhasebe tarihi ile ilgilenmek yalnız bir tarih merakı olarak değil, tarihçesi ilk çağlara kadar uzanan muhasebenin bugüne nasıl geldiğinin araştırılmasıdır.

Muhasebenin tarihsel gelişimini şu safhalara ayırarak inceleyebiliriz:(3)

2.1. İLKÇAĞDAKİ DURUM

Bir kayıt tutma düzeni olarak muhasebenin geçmişi M.Ö. 3000-4000 yıllarına kadar dayandırılmaktadır. Sümer, Babil, Mısır, Eski Yunan ve Roma uygarlıklarından günümüze kadar ulaşan belgeler muhasebenin bu ülkelerde bir kayıt tutma düzeni olarak kullanıldığını göstermektedir.

İlkçağ uygarlıkları arasında bugünkü deyişle özel teşebbüsün en gelişmiş olduğu uygarlık Babil'di. Bu zamanda ticaretle uğraşanların kayıt tutmaya verdiği önemi artırmış ve ünlü Hammurabi kanunlarında kayıt tutmaya ilişkin maddelerde yer almıştır.

Eski Mısır ve Babil'de yaşanan gelişmeler zamanla Eski Yunan ve Roma uygarlıklarına da aktarılmış, gerek deniz aşırı seferler, gerekse Anadolu uygarlıkları önemli rol oynamıştır. Muhasebe tarihini araştıranların kayıt tutma işlemleri ile ilgili uğraştıkları diğer bir ilkçağ uygarlığı da Eski Yunan şehir devletleridir. Eski Roma uygarlığında da

bir kayıt düzeni olarak muhasebe alanında önemli gelişmeler olmuş, Romalılarda kayıt tutma düzeni devlet, bankerlik ve ticaret olmak üzere üç ayrı alanda yürütülmüştür.

Kayıt tutmayı önemli bir sorumluluk olarak düşünen Romalılarda, kayıt tekniği de çağına göre çok gelişmiş, çift tarafı bulunan hesaplara ilişkin izlere rastlanmıştır.

2.2. ÇİFT TARAFLI DEFTER SİSTEMİNİN DOĞUŞU

Bugünkü muhasebe teorisinin temelini oluşturan çift taraflı kayıt yönteminin 13. Yüzyıldan itibaren İtalya'da kullanılmaya başlandığı, 1296 tarihinde Floransa'da tutulmuş kayıtlardan anlaşılmaktadır. Ancak bu kesin değildir.

Uygulamalar sonucu olgunlaşan çift taraflı kayıt yöntemi, din adamı ve matematikçi Luca Pacioli tarafından yazılı bir metin haline getirilerek 1494 yılında Venedik'te yayınlanmıştır. Luca Pacioli Summa Arithmetica adlı eserinin Particularis di Compituse Scriptus (defter tutma ve ona ait evrak üzerinde bir etüd) başlıklı bölümünü çift taraflı kayıt yönteminin esaslarını açıklamaya ayırmıştır. (4)

Bu düşüncüyü değiştirebilecek bir başka yayının daha varlığı bilinmektedir. Abdullah İbn Muhammed İbn Kiye Al Marendarani tarafından 1363 yılında Farsça dilinde kaleme alınan "Risalei Felekiyye/Kitabus Siyagat" isimli el yazısı kitapta da bugün uyguladığımız muhasebenin esasları görülmektedir.

"Kitabus Siyagat", "Muhasebe Kitabı" anlamına gelmektedir. Kitap; devlet muhasebesinde defterler, kayıt şekilleri ve belgelerden söz etmektedir. (5)

16. Yüzyıldaki "İtalyan Metodu" nun özellikleri şöyle sıralanabilir : (6)

1 Muhasebenin temel amacı, işletme sahiplerine bilgi vermektir. Paciolo kitabında defter tutmanın amacını "ticaretle uğraşanlara gecikmeden varlık ve borçları ile ilgili bilgi vermek" biçiminde açıklamıştır.

2 İtalyan metodunun diğer bir özelliği işletme sahibi ile işletmenin tüzel kişiliğinin yeterince ayrılmamış olmasıdır. Bu nedenle, işletme sahibi ile işletmenin hesapları birlikte izlenmektedir.

3 “Muhasebe dönemi” kavramı oluşmamıştı. Kar, yalnızca yapılan işin bitiminde hesaplanmaktaydı. Dönem kârı kavramı olmadığı için gerçekleşme kavramı da söz konusu değildi.

4 Sabit bir para birimi kullanılmaktaydı.

2.3. ONDOKUZUNCU YÜZYILDAKİ DURUM

19. yüzyılda muhasebe literatüründe ve teorik alanda önemli gelişmeler görülmüş 1800-1900 yılları arasında bir çok yazar bu alanda çeşitli eserler yayınlamıştır.

19. yüzyılın başlangıcından içinde bulunduğumuz yüzyılın ilk çeyreğine kadar muhasebe teorisi alanında görülen gelişmelerin önemli nedenleri şöylece sıralanabilir : (7)

- 1- Sanayi devrimi ve buna paralel olarak maliyet muhasebesi ve amortisman kavramındaki gelişmeler,
- 2- Demiryolu işletmelerinin kurulması ve gelişmesi,
- 3- İşletmelerle ilgili yasal düzenlemeler,
- 4- İşletmelerin vergilendirilmesi,
- 5- Büyük sanayi işletmelerinin oluşması ve işletmelerin birbiriyle birleşmeleri.

Bu nedenlere bağlı olarak gelişen muhasebe teorisi 1830’da “Safha Maliyet” kavramını, 1850’de “Birleşik Maliyet” ve 1900’de “FIFO” değerlendirme yöntemini geliştirmiştir.

3. KÜRESELLEŞMENİN MUHASEBEYE GETİR-DİĞİ YENİ BOYUTLAR

Globalleşme veya küreselleşme, dünyanın tek bir pazara entegre olması şeklinde tanımlanmaktadır. (8)

Muhasebe kavramı, ilkeleri ve teknikleri gelişigüzel gelişmemiş; bu kavram, ilke ve tekniklerin oluşumu tarihi bir süreci takip etmiştir.

Bilgi teknolojisi alanındaki gelişmeler, dünyanın global bir ortama doğru ilerlemesi muhasebe alanındaki beklentileri değiştirmiş, bu değişime paralel olarak muhasebe alanında yenilik sayılabilecek gelişmeler meydana gelmiştir.

Ülkemizde ilk denemelerden olan 1960’lı yıllardan sonra uygulamaya konulan Kamu İktisadi Teşebbüsleri için oluşturulan

muhasebe ilke ve kuralları, 1989 yılından itibaren uygulamaya konulan Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi şirketler için bazı düzenlemeler yapılmıştır.

Dünyadaki küreselleşme sonucu şirketlerin birleşmeleri ve yabancı sermaye yatırımları sebebiyle değişik ülkelerde yer almaları muhasebe uygulamalarının da küreselleşmesini ortaya çıkarmıştır. (9)

Bu gelişmelerden bir diğeri 1989 yılında 3568 sayılı "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik" yasasının yürürlüğe girmesidir. (10)

16.12.1993 tarihinde yayınlanan "Muhasebe Uygulama Genel Tebliği Şıra No: 2", muhasebe mesleğinin yürütülmesinde ve geliştirilmesinde büyük eksikliği duyulan Muhasebe Usul ve Esaslarını belirleyerek Türk Muhasebe Hukukunun temelini oluşturmuştur.

Uluslararası düzeyde kabul görmüş muhasebe kavram ilke ve standartlarına paralel bir muhasebe hukukundan yoksun muhasebe uygulaması dört yıllık bir geçmişe sahip meslek camiasını bu tebliğ ile küreselleşmeye ilk büyük adımı atmıştır. (11)

Maliye Bakanlığı yönetiminde hazırlanmış olan "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin" 1994 yılı başından itibaren Türkiye genelinde uygulamaya konulması ülkemizin Avrupa Birliği ile "Gümrük Birliğine" girme sürecinin Mart 1995'den itibaren başlamış olmasıdır. (12)

4. TÜRKİYE'DE TEKDÜZEN MUHASEBE ALANINDAKİ SON DURUM

Ülkemizde Tekdüzen Muhasebe Sisteminin uygulanmasıyla ilgili 1.1.1994 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulamaya konulan, 26.12.1992 tarih ve mükerrer 21447 Sayılı Resmi Gazete 1 Nolu "Muhasebe Uygulama Genel Tebliği" yayınlanmıştır. Bu tebliğdeki düzenlemelere açıklık getirmek ve uygulamada ortaya çıkan bazı eksiklikleri gidermek amacıyla da 16.01.1994 tarihli Resmi Gazete'de 2 Sıra Nolu "Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği" ve daha sonra birkaç tebliğ daha yayınlanmıştır.

Tekdüzenlikte birinci yaklaşımı, kuruluş ister işletme ister devlet ya da sosyal muhasebe olsun, ilgili branşların ya da belirli işlevlerin incelenmesi oluşturur. İşletme, devlet ve sosyal muhasebenin her ölçüde,

aynı sosyo ekonomik verilerle çalışmış olsa bile kendilerine özgü işlevleri nedeniyle bu verileri değişik biçimlerde kullanabilirler.

4.1. İŞLEVLER İTİBARIYLA TEKDÜZENLİK

İşlevler itibariyle tekdüzenliliği şu sınıflandırmalara tabi tutarak açıklayabiliriz : (13)

4.1.1. İşletme Muhasebesi

İşletme muhasebesi, temel olarak mikro ekonomik planlama ve kontrolle ilgilidir. İşletme muhasebesi, işletmede karar almada gereksinim duyulan daha özgün yönetim teknikleriyle yönetim araştırması v.b. giderek daha fazla ilgilenmektedir. Bununla birlikte hem yönetim (ya da maliyet) muhasebesi, hem de finansal muhasebe, mikro ekonomik faaliyetlerle ilgilenmekle birlikte, yönetim ya da maliyet muhasebesi ile finansal muhasebe arasında bir ayırımın mutlaka yapılması gerekir.

İşletme muhasebesindeki tekdüzenlik, aynı zamanda işletme kanunlarının standartlaştırılması ya da uyumlu olmasıdır. Çünkü muhasebe işlevi ile, sermaye piyasası faaliyetleri finansman ve sermaye oluşumu arasında temel bir ilişki vardır ve bu nedenle ticari raporlamayı etkileyen kanunların, dipnot düşme ya da açıklama ilkelerinin ve tüm işletme faaliyetlerinin kendilerinin de standartlaştırılması gerekir.

4.1.2. Devlet Muhasebesi

Bugün hem sanayileşmiş, hem de gelişen ülkelerde devletin ulusal faaliyetlere yoğun bir biçimde katılması normaldir.

Devlet muhasebesi; kamu sektöründeki tüm alacakların toplanması, ölçülmesi, süreçlenmesi, iletişimi, giderlerin gelirlerin ve ilgili faaliyetlerin kontrolü ve sorumluluğu ile ilgilenir. Kamu sektöründeki faaliyetlere uygulanabilir yöntemlerin ve muhasebe bilgilerinin ve sınıflandırılmasının belirgin yönleri –Devletleri işletme muhasebesinde kullanılan tekniklerin, yöntemlerin, kayıt ve raporların yoğun bir biçimde kullanılmasını zorunlu kılmakla birlikte devlet muhasebesinin, ayrı fakat diğer muhasebelerle karşılıklı ilişki içinde bulunan bir muhasebe dalı durumuna gelmesine olanak sağlar.

4.1.3. Sosyal Muhasebe

Üçüncü muhasebe dalını sosyal (ya da makro) muhasebe oluşturur. Sosyal muhasebedeki tekdüzenlik, oldukça yeterli bir ölçüde gelişme göstermiştir. Aynı zamanda; sektörlerle, hesaplara ve faaliyetlere ilişkin sınıflandırma sistemi ile kullanılan yöntemlerde birbiriyle oldukça uyumlu hâle gelmiştir. Bununla birlikte, sosyal muhasebede, bir çalışma için devlete şirket hesaplarındaki bilgilere gereksinim duyulduğunda, korkunç eksikliklerle karşılaşılır. Buna rağmen, ulusal gelir ve ulusal mamul hesaplarındaki sosyal muhasebe bilgilerinin büyük bir kısmının kaynağını, işletme faaliyetleri oluşturduğunda, üç muhasebe dalının daha kolay bir biçimde ilişkilendirileceği açıktır.

4.2. SOSYO – EKONOMİK ANLAMDA TEKDÜZENLİK

Bütünleşik bir muhasebe sistemini genel ekonomik davranışlarla ilgili olduğu kabul edilmektedir. Muhasebenin kendine özgü teknikleri, belirli sosyoekonomik sorunun çözümünde yardımcı olmaktadır. Böylece muhasebe bir disiplin olarak ve ekonomik çevrede dinamik sayısal bir bilgi sistemi olarak kabul edilmeli ve uygulanmalıdır. (14)

4.3. MUHASEBE STANDARTLARI

4.3.1. Uluslararası Muhasebe Standartları

IASC (Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi) muhasebe kayıtları ve finansal raporlama düzenlerinin uluslararası düzeyde uygulattırılması için çalışmalar yapan en önemli bir kuruluştur.

IASC 1975 yılından beri Uluslararası Muhasebe Standartlarını yayınlamaktadır. Standartların hazırlanması, üyeler ve kuruluşlar tarafından getirilen taslak standart önerilerinin öncelikle IASC üyeleri, sonra ilgili kuruluşlar tarafından değerlendirilmesi, bu çalışmalar sırasında oluşturulan danışma kurulu içinde yer alan OECD, Avrupa Komisyonu, Dünya Bankası, FASB ve UNCTC gibi kuruluşlardan görüş alınması ve sonra standart haline dönüştürülmesi veya reddi şeklinde olmaktadır. (15)

4.3.2. Türkiye Muhasebe Standartları

TMUDESK (Türkiye Muhasebe Denetim Standartları Kurulu) Uluslararası Standartlara uyum içinde Türkiye Muhasebe Standartlarını hazırlamak üzere, TÜRMOB tarafından 9 Şubat 1996 tarihinde kurulmuştur. TMUDESK'in amacı ülkede faaliyette bulunan işletmelerin

ve diğer kuruluşların mali tablolarının düzenlenmesini esas almakla muhasebe uygulamalarında tekdüzeni gerçekleştirmektir. Diğer bir amacı ise meslek mensuplarının mali tabloların bağımsız denetiminde esas alacakları denetim standartlarını belirlemektir. (16)

5. DÜNYADA UYGULANAN TEKDÜZEN HESAP PLANLARI

5.1. HESAP PLANI İLE İLGİLİ GENEL KAVRAMLAR

5.1.1. Genel Anlayış

Konunun iyi anlaşılabilmesi için önce temel kavramların açıklanması gerekli görülmüştür.

Bir ülkede Tekdüzen Hesap Çerçevesi çok önemlidir. Çünkü bu o ülkedeki muhasebe sisteminin genel hesap planlarının temelini oluşturur. Bunun için önce muhasebe sistemi tanımlanmış, daha sonra da tekdüzen hesap çerçevesinin tanımı yapılmıştır.

5.1.2. Muhasebe Sistemi

Genel anlamda sistem; bilimde, teknikte, sanatta ve her konuda birbiri ile ilişki, ilinti ve bağıntısı olan öğelerin karşılıklı iletişimli, uyumlu ve düzenli olarak oluşturdukları tümlüktür.

Muhasebe sistemi, birbiri ile ilişki, ilinti ve bağıntısı kaçınılmaz olan muhasebe öğeleri ve özellikle işlem muhasebesi ile işletme muhasebesi arasında sağlanan karşılıklı iletişimli, uyumlu ve düzenli bütünlüktür. (17)

5.1.3. Tekdüzen Hesap Çerçevesi

Bir ülkede bulunan kurum ve işletmelerin hesaplarını, belirli bir anlamda, belirli bir sistem içinde bölümleyen, bu bölümleri kesin olarak sınıflayan ve açıklayan genel anlamdaki bir yönergeye "hesap çerçevesi" adı verilmektedir. (18)

Bir çok ülkelerde bilim adamlarınca ortaya konmuş, çeşitli birlik ve kuruluşlarca görüşülüp, genel ekonominin kapsadığı işletmelerde uygulanmak üzere belirli bir hesap çerçevesi kabul edilmiştir.

Tekdüzen hesap çerçevesinin amacı ve görevleri başlık olarak şöyle sıralanabilir : (19)

- 1- Uygulandığı ülkelerde iktisadi bütünlüğü ve işletmeler arasında hesap birliğini sağlamak,
- 2- İşletme iktisadi ve Muhasebe bilimlerinde tanım birliğini sağlamak,
- 3- Hesaplama işlemlerinde görev alacak kişilerin eğitimini kolaylaştırmak,
- 4- Sonuca varmayı ve karşılaştırmayı kolaylaştırmak,
- 5- Hesap işlerinde örgütlenmeyi kolaylaştırmak,
- 6- Araştırma ve denetleyici uzmanların işlerini kolaylaştırmak.

5.1.4. Genel Hesap Planı ve Hesap Planı

Genel Hesap Planı, aynı işi yapan kurum ya da işletmelerin hesaplarını, belirli bir anlamda, belirli bir plan ve sistem içinde bölümleyen, bu bölümleri kesin olarak açıklayan ve sınırlayan bir yönergedir.

Hesap Planı; bir işletmede kullanılacak hesapların, sistemli ve gruplandırılmış olarak yer aldığı listeye denir. (20)

Hesap planı muhasebe sisteminin yapısını oluşturur ve muhasebe organizasyonunun temel unsurlarından biridir. Hesap planı benzer olayların aynı hesaplarda toplanmasını, denetimini, sonuçların karşılaştırılmasını, sonuçların birleştirilmesini sağlar. Muhasebeciye kullanılacak hesabın seçiminde kolaylık verir.

5.2. DÜNYADA TEKDÜZEN HESAP PLANI

Uygulamada, halihazırda tekdüzen hale getirilmiş hesap planına ilişkin birkaç örnek bulunmaktadır. (21)

5.2.1. Fransız Genel Hesap Planı

Bu plan, işletmeler için standartlaştırılmış bir muhasebe planı olup, aynı zamanda tüm ekonomik gereksinimler içinde kullanılabilir. Bu planın en önemli özellikleri; terminoloji birliği, hesap sınıflarının tekdüzen olması, standart kayıt metodu, değerlemeye ilişkin genel kurallar ve sadece tarihi maliyetlerin temel alınmasıdır.

Bu hesap planı, sadece sosyal muhasebeye ve kamu yönetimine pek çok yararlar sağlamakla kalmamış aynı zamanda Fransa'nın ulusal ekonomik planlamasına, sektörlerin ve endüstriyel kuruluşların gerekli ekonomik analizleri ve tahminleri yapmalarına, yapısal analizlerin

yapılmasına, endüstriyel verimliliğin ölçülmesine ve karşılaştırılmasına ve genel olarak etkin bir işletme yönetiminin geliştirilmesine de son derece büyük katkıda bulunmuştur.

5.2.2. Alman Genel Hesap Planı

Bu sistem; Fransız hesap planından, mikro ekonomik faaliyetlere daha fazla ağırlık vermesi, sosyal muhasebe ya da ekonomik planlama ihtiyaçlarına daha az önem vermesi açısından ayrılır. Bu planın temel amacını, görelî ya da karşılaştırmalı endüstriyel veriler sağlamak oluşturur. Bu sistem hem standart hesap planını, hem de endüstriyel akış şemasını göstermektedir.

5.2.3. Amerika Birleşik Devletleri'ndeki Durum

A.B.D.'de muhasebedeki tekdüzenlik, çoğunlukla firma muhasebeleri üzerinde yoğunlaşmıştır.

Son yıllarda, Amerikan hükümeti maliyet verilerinin karşılaştırılabilirliğini, güvenilirliğini ve tutarlılığını sağlamak amacıyla, savunma sözleşmesi amacına yönelik "Tekdüzen Maliyet Muhasebesi Standart Planı" yayınlamıştır.

5.2.4. Diğer Ülkelerdeki Durum

Ulusal Tekdüzen Muhasebe Sistemi, Birinci Dünya savaşından sonra Rusya, 1943'de Belçika, 1944'de Danimarka, 1945'de İsveç, 1947'de Avusturya ve İsviçre. İkinci Dünya savaşından sonra İspanya ve Mısır tarafından uygulamaya konmuştur. Bu ülkelerin büyük bir bölümünde, tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanması isteğe bağlıdır ve Avusturya ile İsviçre'de sistem, sadece genel muhasebeyi kapsamına almaktadır.

Bu memleketler arasında İspanya'nın Tekdüzen Muhasebe Sistemine geçişi "Avrupa Ortak Pazar" topluluğuna katılabilmek için yapılması zorunlu olan çalışmalardan biri olarak gösterilmesi ilginç bulunmaktadır.

SONUÇ

İçinde bulunduğumuz yüzyılın başından itibaren finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve Pazar koşullarının sonucuna göre oluşan yönetim muhasebesi çok hızlı bir gelişim göstermiştir.

Günümüzde çok sayıdaki ulusal ve uluslararası kuruluş muhasebe teori ve uygulamalarının gelişmesine katkıda bulunmuştur. Globalleşme kavramı içerisinde muhasebede devamlı yenilikler yapılmış ve muhasebenin en geniş anlamıyla kamuya bilgi verme aracı niteliğinin kuvvetlendirilmesi üzerinde durulmuştur.

Tekdüzen muhasebe sistemi ülkemizde geç de olsa uygulamaya konulması ile muhasebe usul ve esaslarında önemli düzeydeki eksikliğin giderilmesine çalışılmıştır. Sistem ülkemizde geniş kabul görmüş ve bu nedenle çok yararlı olmuştur. Sistemde zaman zaman ortaya çıkan aksaklıklar zamanla giderilecektir.

Gelişmiş ülkeleri yakalamamız ve geleceğin dünyasında yerimizi alabilmemiz için Türkiye'nin bu alanda yapısal değişiklikleri yapması ve yeni stratejilerini belirleyip bütünlüğünü sağlaması zorunludur.

KAYNAKÇA

- 1- TONNY, Morden : Bussines Strategy and Planing, Text and Cases. Mc Graw Hill Book, Comp. Inc., 1993, p.278
- 2- SEVİLENGÜL, Orhan : Genel Muhasebe (Genişletilmiş 6. Baskı), Gazi Büro Kitabevi, Ankara, 1997, s.9
- 3- YÜCEL, Göksel : "Muhasebe Tarihine Kısa Bir Bakış", Muhasebe Dergisi, Yıl:34, Sayı:34, Emre Mat., İstanbul, 1993, s.12
- 4- SEVİLENGÜL, Orhan : a.g.e., s.12
- 5- OTAR, İsmail : "Risale-i Felekiye", Kitabus Siyasayat, İ.Ü. İşletme Fakültesi, Muhasebe Dergisi, Ağustos1984, s.34
- 6- YÜCEL, Göksel : a.g.m., s.14
- 7- YÜCEL, Göksel : a.g.m., s.15
- 8- KARAKAYA, Mevlüt : "Küreselleşmede Bilişim Teknolojisinin Rolü ve Muhasebe Eğitime Etkisi", Muhasebe Dergisi, Yıl:34, 1993, s.6
- 9- ULU, Ahmet : "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Geleceği", Ticaret Turizm Dergisi, Yıl:34 Sayı : 33 Kasım1994, s.12

- 10- EROL, Mikail – ELAGÖZ, İsmail : “Tekdüzen Muhasebe Sisteminin İş Dünyasında Uygulanmasında Karşılaşılan Problemler ve Çözüm Önerileri”, Anadolu Ün. Türkiye XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Antalya, 1997, s.203
- 11- ULU, Ahmet : a.g.m., s.13
- 12- EROL, Mikail – ELAGÖZ, İsmail : a.g.m., s.204
- 13- ÜSTÜN, Rıfat : Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Ekonomik Kalkınma, Anadolu Ün. İk. ve İd. Bil. Fak. Dergisi Cilt:XIII, Sayı : 1.2, 1997, s.44
- 14- ÜSTÜN, Rıfat : a.g.m., s.90
- 15- EVRİM, DİDAR ve Diğerleri : “Muhasebe Standartlarının Eğitiminde Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, Anadolu Ün. Türkiye XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Antalya, 1997, s.18
- 16- T MUDESK : Türkiye Muhasebe Sistemleri Türmob Yayın No:32, T MUDESK Seri No: 1, 1997
- 17- YAZICI, Mehmet: Maliye ve Gümrük Bakanlığının Muhasebe uygulama Genel Tebliği 1 ve Eki Muhasebe Usul ve Esasları üzerine, Muhasebe Dergisi, Yıl:34, Sayı:34, 1993, s.25
- 18- ATAMAN, Ümit – SÜMER, Haluk : Dış Ticaret İşletmeleri ve Muhasebesi (5.Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul, 1996, s.179
- 19- YAZICI, Mehmet: a.g.m., s.25
- 20- SEVİLENGÜL, Orhan : a.g.e., s.57
- 21- ÜSTÜN, Rıfat : a.g.e., s.51