İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi ®
Jornal of the Human and Social Science Researches
[2147-1185]
11 th Years

[itobiad], 2022, 11 (2): 52-69

Muhasebe Mesleğinde Dijital Dönüşüm : Covid-19 Pandemi Döneminde Uzaktan Çalışma Uygulamaları

Digital Transformation of the Accounting Profession: Remote Working Practices in the Covid-19 Pandemic Period (English)

Video Link: https://youtu.be/3Kz_0_bVrk4

Betül AÇIKGÖZ

Dr. Öğr. Üyesi, Yozgat Bozok Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü

Asst.Prof., Yozgat Bozok University Faculty Of Economıcs And Admınıstratıve Scıences School of Business

betul.acikgoz@bozok.edu.tr / ORCID No: 0000-0003-0140-3461

Mustafa Doruk MUTLU

Dr. Öğr. Üyesi, Yozgat Bozok Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü

Asst.Prof., Yozgat Bozok University Faculty Of Economıcs And Admınıstratıve Scıences School of Business

mustafa.doruk.mutlu@bozok.edu.tr / ORCID No: 0000-0002-9017-8173

Makale Bilgisi / Article Information

Makale Türü / Article Type	**:** Araştırma Makalesi / Research Article
Geliş Tarihi / Received	**:** 14.07.2021
Kabul Tarihi / Accepted	**:** 29.04.2022
Yayın Tarihi / Published	**:** 05.06.2022
Yayın Sezonu	**:** Nisan-Mayıs-Haziran
Pub Date Season	**:** April-May-June

Atıf/Cite as: Açıkgöz, B. & Mutlu, M. D. (2022). Muhasebe Mesleğinde Dijital Dönüşüm : Covid-19 Pandemi Döneminde Uzaktan Çalışma Uygulamaları . İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi , 11 (2) , 52-69 . DOI: 10.15869/itobiad.971503

İntihal-Plagiarism/Etik-Ethic: Bu makale, en az iki hakem tarafından incelenmiş ve intihal içermediği, araştırma ve yayın etiğine uyulduğu teyit edilmiştir. / This article has been reviewed by at least two referees and it has been confirmed that it is plagiarism-free and complies with research and publication ethics. http://www.itobiad.com/

Copyright © Published by Mustafa Süleyman ÖZCAN, Since 2012 – Istanbul / Eyup, Turkey. All rights reserved.

*This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License

Muhasebe Mesleğinde Dijital Dönüşüm: Covid-19 Pandemi Döneminde Uzaktan Çalışma Uygulamaları

Öz

Sanayi devrimiyle birlikte ortaya çıkan üretim modelleri ve buna bağlı olarak ortaya çıkan işçi sınıfları teknolojik gelişmelerin de etkisiyle günümüzdeki halini almıştır. Üretim sürecine el emeği ve fiziksel gücü ile doğrudan katılarak çalışan kesimin mavi yakalı, ofis ortamında zihin gücüne dayalı işleri yaparak çalışan kesimin ise beyaz yakalı olarak isimlendirilmesiyle başlayan bu sınıflandırma, zamanla yeni mesleklerin ve çalışma şekillerinin de eklenmesiyle değişime adapte olmuştur. Muhasebecilik mesleğinin ise bu sınıflandırma içindeki yeri masa başında işletmeye ait finansal bilgileri sınıflandıran, kaydeden, özetleyerek raporlar halinde ilgililere sunan ve sonuçları analiz eden beyaz yakalı olarak anılmaktadır. 11 Mart 2020 tarihi itibariyle Dünya Sağlık Örgütü (WHO), korona virüs (covid-19) viral hastalığının patlak vermesinin ardından tüm dünyada pandemi ilan etmiştir. Covid-19 dünya genelinde en az 114 ülkeye yayılmış ve yarım milyondan fazla kişiye bulaşmıştır. Bu koşullar altında, hükümetlerin çoğu ölümcül hastalığın yayılmasını önlemek için sert önlemler alarak, sokağa çıkma yasakları ilan etmiştir. Şirketler ayrıca çalışanlarının sağlığını korumak için çalışma programlarını değiştirmiş ve uzaktan çalışma iş düzenine uyarlamıştır. Bu süreçte, muhasebecilik mesleği ise ekonomik düzende ortaya çıkan ihtiyaçlara cevap verecek şekilde evrim geçirmiş ve teknolojik ilerlemenin de etkisiyle pandemi döneminde yeni çalışma düzenine geçilmiştir. Muhasebe meslek mensupları meslek kanunu ve Maliye Bakanlığı ile meslek birliği tarafından yayımlanan yönetmeliklerin, genelgelerin ve kararların oluşturduğu Muhasebe Meslek Mevzuatına tabidirler. Bu çalışmada, baş döndüren teknolojik gelişmelerin ve salgın hastalık sebebiyle değişen dünya düzeninin perde arkasında muhasebecilik mesleğini nasıl etkilediği ve sürece uyum sağlamak için meslek mensuplarının çalışma koşulları Türk Muhasebe Meslek Mevzuatı çerçevesinde ele alınmıştır. Bu çerçevede meslek mensuplarının sağlığının korunması amacıyla özellikle uzaktan çalışma koşulları ile ilgili olarak yapılması gereken değişiklere yer verilerek dijitalleşmenin meslek üzerindeki etkileri irdelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Meslek Mevzuatı, Dijitalleşme, Covid-19, Pandemi, Uzaktan Çalışma.

Digital Transformation of the Accounting Profession: Remote Working Practices in the Covid-19 Pandemic Period

Abstract

The production models that emerged with the industrial revolution and the resulting working classes have taken their current form with the effect of technological developments. This classification, which started with the blue collar of the people who work directly by participating in the production process with manual labor and physical strength, and the white collar of the people who work in the office environment by doing mental power, has adapted to change over time with the addition of new professions and

working styles. The place of the accounting profession in this classification is referred to as the white collar, which produces the financial information of the business at the desk. As of March 11, 2020, the World Health Organization (WHO) declared a pandemic all over the world after the outbreak of the corona virus (covid-19) viral disease after Covid-19 has spread to at least 114 countries worldwide and infected more than half a million people. Under these circumstances, most governments have declared curfews, taking drastic measures to prevent the spread of the deadly disease. Companies have also changed their work schedules to protect the health of their employees and adapted to the remote working schedule. In this process, the accounting profession has evolved to respond to the needs emerging in the economic conjuncture, and with the effect of technological progress, it has developed into a new working pattern during the pandemic period. Professional accountants are subject to the Professional Accounting Legislation formed by the professional law and the regulations, circulars and decisions published by the Ministry of Finance and the professional association. In this study, it is discussed that how the accounting profession is affected behind the scenes of the disruptive technological developments and the changing world order due to the epidemic, and the working conditions of the professionals in order to adapt to the new process within the framework of the Turkish Accounting Profession Legislation.

Keywords: Professional Accounting Legislation, Digitalization, Covid-19, Pandemic, Remote working

Giriş

İşletmelerin finansal faaliyetlerinin sonuçlarını sınıflandırma, kayıt altına alma, özetleyip, tablolar halinde sunarak analize hazır haline getirme ve bilgi üretme süreci olarak bilinen muhasebe fonksiyonu teknolojik gelişmeler ve dijitalleşmenin ışığında dinamik bir yapıya sahiptir. Bu dinamik yapı sayesinde insanoğlunun başına gelen en büyük salgın hastalıklardan biri olan Covid-19 virüsüne bağlı olarak ilan edilen pandemi koşullarında bile işletmelerin faaliyetlerinin finansal sonuçlarını ilan etmede aksaklıklar yaşanmamış ve muhasebe aslî görevi olan malî bilgiyi bu zor koşullar altında dahi üretmeye devam etmiştir. Muhasebe fonksiyonunun bu her koşula uyum sağlayabilme özelliği ile tüm dünyada finansal bilgi kullanıcıları bilgiye zamanında ulaşabilmişlerdir.

Koronavirüs hastalığı 2019 (COVID-19), şiddetli akut solunum sendromu SARS-CoV-2 virüsünün neden olduğu bulaşıcı bir hastalıktır. İlk vaka Aralık 2019'da Çin'in Wuhan kentinde tespit edilmesinden sonra, 11 Mart 2020 tarihinde Dünya Sağlık Örgütü (DSÖ) artan sayıda ülkeyi etkileyen ve son 2 hafta içinde Çin dışındaki ülkelerde de vaka sayısındaki hızlı artıştan dolayı tüm dünyada pandemi ilan etme kararı almıştır. Kelly pandemiyi "dünya çapında veya çok geniş bir alanda meydana gelen, uluslararası sınırları aşan ve genellikle çok sayıda insanı etkileyen bir salgın" olarak tanımlamaktadır (Kelly, 2011, s.540). Virüs ortaya çıktığından beri dünya çapında yayılan hastalık Ağustos 2021 tarihi itibariyle 220 milyondan fazla kişinin hastalanmasına ve 4,5 milyondan fazla kişinin hayatını kaybetmesine sebep olan bir salgına yol açmıştır. Pandemi, 20. yüzyılın en uzun süren ekonomik krizi olan Büyük Buhran'dan bu yana yaşanan en büyük küresel sosyal ve ekonomik daralmaya da neden olmuştur. Ölümcül etkileri olan hastalığa yakalanmamak ve hastalığın yayılımını azaltmak adına alınan tedbirler ekonomide

işleyen çarkların bazı sektörlerde yavaşlamasına, bazı sektörlerde ise tamamen durma noktasına gelmesine sebep olmuştur.

Türkiye'de pandemi koşullarında "Hayat Eve Sığar" uygulamasıyla birçok işletme faaliyetlerini uzaktan sürdürme kararı almış ve birçok alanda çalışanlar işlerini evlerinden yürütmüşlerdir. Home ofis ya da evden çalışma olarak iş hayatına giren bu kavram pandemiden önce de yaygın bir şekilde uygulanan bir çalışma modeli olmasına rağmen pandemi döneminde çalışanların sağlığını korumak adına bir zorunluluk halini almıştır. Artan vaka sayılarını azaltmak üzere alınan tedbirlerden biri olan sokağa çıkma kısıtlaması uygulandığı günlerde muhasebe meslek mensuplarına muafiyet tanınmış ve işlerini yürütmek üzere bürolarına gitmelerine izin veren bir düzenleme yapılmıştır.

Bu çalışmada, baş döndüren teknolojik gelişmelerin ve salgın hastalık sebebiyle değişen dünya düzeninin perde arkasında özellikle muhasebecilik mesleğinin nasıl etkilendiği ele alınmıştır. Ek olarak Türkiye'de 117.692 adet (bkz. Tablo 1) meslek mensubunun bulunduğu göze alınarak sürece uyum sağlamak için bu kişilere yönelik çalışma koşulları Türk Muhasebe Meslek Mevzuatı çerçevesinde incelenmiştir. Birinci bölümde Türkiye'de muhasebe mesleğinin gelişimi, muhasebe uygulamalarının standartlaşması için yapılan düzenlemeler ve mesleğin profesyonelleşmesi için atılan adımlar çerçevesinde ele alınmıştır. İkinci bölümde, dijitalleşme ile muhasebe mesleğinde yaşanan dönüşüm süreci anlatılmıştır. Bunu izleyen üçüncü bölümde pandemi sebebiyle zaruret halini alan uzaktan çalışma konusu muhasebe mesleği açısından incelenmiştir. Dördüncü bölümde, pandemi döneminde muhasebe uygulamaları yapılan düzenlemeler çerçevesinde sunulmuştur. İzleyen bölümde ise muhasebe meslek mevzuatının dijital dönüşüm çağının getirdiği yeniliklerden faydalanarak pandemi koşullarına uyarlanmasının gereği tartışılmıştır.

Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi

Türk Muhasebe Meslek Mevzuatının Dünden Bugüne Geçmişi

Muhasebenin geçmişi ekonomik faaliyetlerin başladığı tarih öncesi çağlara kadar dayanmaktadır. Bu konuda sayı saymanın tarihi kadar eski olduğu söylenebilir. Geçmişi bu kadar eski olmasına rağmen, literatürde ilk yazılı muhasebe eseri olarak 1494 yılında Venedikli bir rahip olan Luca Pacioli tarafından yazılan 6 ciltlik ***Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*** kabul edilmektedir (Lee, Bishop, & Parker, 2013, s.1). Bu eserin Venedik'te hazırlanmış olmasının sebebi 15. yüzyılda deniz ticaretinin en yoğun yapıldığı bölge olmasından kaynaklanmaktadır (Sangster, Stoner, & McCarthy, 2008, s.1). Ekonomik faaliyetlerden kaynaklanan kıymet hareketlerinin çift taraflı kayıt sistemiyle sunumunun gösterildiği bu kitap günümüzde kullanılan çift taraflı kayıt sisteminin de ilk hali olarak kabul edilmektedir. Muhasebenin gelişmesi ile ticaret arasında yakın bir ilişki bulunmaktadır. Zaman içinde ticaret hacmi arttıkça, ekonomi faaliyetler büyüdükçe, finansman araçları çeşitlendikçe muhasebenin kapsamı da buna bağlı olarak genişlemiştir. Başlarda sadece defter tutma ile sınırlı olan muhasebe fonksiyonu, zaman içinde finansal tabloların düzenlenmesi, raporlar halinde sunulması, bütçeleme ile geleceğe yönelik yatırım kararlarının alınmasında ve vergi konusunda danışmanlık hizmetlerinin verilmesi işlerini de kapsar hale gelmiştir (Papadopoulou & Papadopoulou, 2020, s.40).

Geçmişten günümüze Türk Muhasebe tarihi incelendiğinde ise Osmanlı İmparatorluğu döneminde yapılan muhasebe kayıtlarına rastlanılmaktadır. Merdiban (Merdiven) isimli teknikle yapılan günlük defter kayıtları tüccarların ticari hayatta yaptıkları alışverişlerin sonuçlarını göstermekteydi. Önce 1839'da Tanzimat Fermanı'nın ilan edilmesiyle başlayan modernleşme ve yenileşmenin ilk adımlarının atıldığı ve Tanzimat Dönemi ile devam eden, daha sonra 1850 yılında Kanunname-i Ticaret'in kabul edilmesi ile 1879-1890 yılları arası çift taraflı kayıt sistemine geçişin temelleri atılmıştır (Güvemli & Çapuk, 2013, s.137).

Cumhuriyet dönemi Türk Muhasebe dizini ele alındığında ise iktisadî faaliyetlerin devlet tarafından gerçekleştirildiği göze çarpmaktadır. Devlet eliyle yapılan ekonomik atılımlar muhasebenin kamu sektöründe gelişmesine ön ayak olmuştur. Devletin muhasebe alanında gerçekleştirdiği en büyük düzenleme ise Tek Düzen Hesap sisteminin uygulamaya konulmasıdır. Muhasebe uygulamalarının meslek mensupları için standart hale getirilmesi üretilen malî bilginin de finansal bilgi kullanıcıları için daha anlaşılabilir ve kıyaslanabilir olmasını sağlamıştır. Muhasebenin aslî amacı olan malî bilgi üretme fonksiyonu yapılan düzenlemeler ve teknolojik gelişmelerle birlikte istenen kalitede bilginin zamanında sunulması ile dinamik bir yapıya sahip olmuştur.

Muhasebecilik mesleği (Ayboğa, 2003) ve mesleğin daha üst standartlara ulaşması için yapılan düzenlemeler ele alındığında bunları iki başlık altında incelemek mümkündür. İlki muhasebenin temel amacı olan bilgi üretme fonksiyonu gereği uluslararası düzenlemelere de uygun standardizasyon sağlamak için yapılan girişimler, ikincisi ise muhasebeciliğin yüksek meslekî standartlara ulaşması için atılan adımlardır.

Muhasebenin Standardizasyonu ile İlgili Düzenlemeler

Globalleşen dünyada ekonomik sınırların ortadan kalkması ve bununla birlikte toplumsal, kültürel ve politik alanlarda da etkisini hissettirerek kurumların buna uyum sağlaması muhasebe alanında da görülmüştür. Uluslararasılaşmanın ötesinde bir güce sahip olan küreselleşme ile mal ve hizmet akımları çok uluslu şirketler aracılığıyla yönetilmekte olup ulusların fonksiyonel olarak bütünleşmesi sağlanmaktadır. Globalleşmenin muhasebe alanındaki etkisi ise çok uluslu şirketlerin finansal tablolarının hazırlanmasında bir standardizasyon tesis edilmesi ile sağlanmaktadır. Nitekim bu çerçevede işletmelerin ve finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde uluslararası finansal raporlama standartları geliştirilmekte ve sunulmaktadır.

Ülkemizde muhasebe standartlarının gelişimi ise yine bu küreselleşmenin yarattığı entegrasyonun dışında kalmamak amacıyla uzmanlardan oluşan kurumların gayretiyle finansal raporlamada tek düzeni sağlamak üzere atılan adımlarla başlamıştır. Bu süreçte öncelikle ekonomiye yön veren kurum ve kuruluşlarla ilgili hukukî düzenlemeler tesis edilerek yola çıkılmıştır. İlk düzenleme 1981 yılında Sermaye Piyasası Kanununun yürürlüğe girmesiyle başlamıştır. Daha sonra ülkedeki özel sektör işletmeleri ile yatırımcıların sermaye piyasalarında aktif yer almasını düzenlemek amacıyla 1983 yılında Sermaye Piyasası Kurulu oluşturulmuştur. Aynı dönemde "Standart Mali Tablo ve Raporlar" Tebliği oluşturulmuştur. 1984'te "Standart Genel Hesap Planı" Tebliği çıkarılmıştır.. 1992'de Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Hesap Planı oluşturulup 2 sene sonrasında yürürlüğe sokulmuştur. Yine aynı yıl Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) kurulmuş ve iki yıl sonra Türkiye Muhasebe Standartları bu kurul tarafından ilan edilmeye başlanmıştır. 1999'a gelindiğinde

TMUDESK yerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'na (TMSK) devretmiştir. Türkiye, 1999 yılında Avrupa Birliği üye ülkeleri tarafından Birliğe aday olarak kabul edilmiş ve adaylık sürecini başlatmıştır. 2005 yılında ise tam üyelik müzakerelerine başlanmıştır. Zaman içinde Avrupa Birliğine yapılan tam üyelik başvurusu ve Birliğin müktesebatına uyum sürecinin etkisiyle Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarını uygulamak zorunlu hale getirilmiştir (Erol & Aslan, 2017, s.56).

Muhasebecilik Mesleğinde Atılan Adımlar

Cumhuriyet döneminde yapılan iktisadî atılımlar ile kurulan işletmeler ve bunların malî işlerini takip etmek üzere muhasebe sisteminin gerekliliği üzerine muhasebecilik mesleğinin temelleri atılmıştır. Ülkemizde 1930'lu yıllardan beri icra edilen muhasebe mesleği ancak yaklaşık 60 yıl sonra yasal statüye ulaşabilmiştir. Bu zaman diliminde 1942'de Eksper Muhasipler ve İşletme Organizatörleri Derneği kurularak ilk kez örgütlü bir yapının adımı atılmıştır. Bunu takip eden süreçte, 1967 yılında Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneğinin kurulması ise muhasebe meslek mensuplarına özgü ilk örgütlü yapıyı temsil etmektedir. 1974 yılında bu kez Türkiye Muhasebeciler Dernekleri Federasyonu kurularak dernekler federasyon çatısı altında toplanmaya çalışılmıştır. 1976 yılında Mali Müşavirler Muhasebeciler Birliği Derneği ile birlik olarak yapılanmanın ilk adımı atılmıştır. Bununla birlikte, 13 Haziran 1989 tarihinde 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun yürürlüğe girmesiyle muhasebe mesleğine yasal statü kazandırılmıştır (Ayboğa, 2003).

3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 2. Maddesinde meslek mensuplarının bu unvanlar altında yapmaya yetkili oldukları görevler tanımlanmıştır. Buna göre, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik mesleğinin konusu gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin; defterlerini tutmak, finansal tablolarını düzenlemek, finans ve mali mevzuat konularında müşavirlik hizmeti vermek ve denetim yapmak olarak sayılmıştır. Yeminli Mali Müşavirlik mesleğinin konusunu ise yine müşavirlik hizmeti ve denetim yapma ile birlikte tasdik işleri oluşturmaktadır. Aynı maddede Yeminli Mali Müşavirlerin muhasebe kayıt defteri tutamayacakları, muhasebeye yönelik işlerin icra edildiği büro işletemeyecekleri veya işletilen bürolara ortaklık teklif edemeyecekleri hükmü de yer almaktadır.

Ülkemizde 2021 yılı itibariyle aşağıdaki Tablo 1'de görüleceği üzere 117.692 adet meslek mensubu bulunmaktadır. Bu meslek mensuplarından 54.123 tanesi mesleğini serbest olarak icra etmekle birlikte, 63.569 kişi ise bir işverenin yanında bağımlı olarak çalışmaktadır.

Tablo 1: *Muhasebe meslek mensupları dağılım tablosu*

SM SAYISI		SMMM SAYISI		YMM SAYISI		TOPLAM	
Serbest	Bağımlı	Serbest	Bağımlı	Serbest	Bağımlı	Serbest	Bağımlı
2803	4912	48506	56671	2814	1986	54123	63569
7715		105177		4800		117692	

(Kaynak: www.turmob.org.tr)

Güvemli 2011 yılında yaptığı çalışmasında 84.582 meslek mensubunun muhasebe alanında hizmet verdiğini belirtmiştir. On yıl içinde bu rakam 117.692'ye ulaşarak %28

oranında bir artış gözlenmiştir (Güvemli, 2011, s.136). Bu artıştaki en büyük pay 2011 yılında 65.436 olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavir sayısının, 2021 yılında 105.177 kişiye ulaşmasıdır. Ekonomik faaliyetlerin büyümesi, ticaret hacminin artması ve kayıtlı ekonomiye geçiş sürecinde muhasebe meslek mensuplarının sundukları hizmetlere olan talebin arttığını ve bu sayede meslek mensubu sayısının da yükseldiği görülmektedir.

Dijitalleşme Çağında Muhasebe Mesleği

Sanayi devrimiyle birlikte ortaya çıkan üretim modelleri ve buna bağlı olarak oluşan işçi sınıfları teknolojik gelişmelerin de etkisiyle günümüzdeki halini almıştır. Üretim sürecine el emeği ve fiziksel gücü ile doğrudan katılarak çalışan kesimin mavi yakalı, ofis ortamında zihin gücüne dayalı işleri yaparak çalışan kesimin ise beyaz yakalı olarak isimlendirilmesiyle başlayan bu sınıflandırma, zamanla yeni mesleklerin ve çalışma şekillerinin de eklenmesiyle değişime adapte olmuştur. Muhasebecilik mesleğinin ise bu sınıflandırma içindeki yeri masa başında işletmeye ait finansal bilgileri üreten beyaz yakalı olarak anılmaktadır. İlk zamanlarında sadece defter tutma ile sınırlı olan muhasebecilik mesleği de zamanla ekonomik düzende ortaya çıkan ihtiyaçlara cevap verecek şekilde evrim geçirmiş ve günümüzdeki halini almıştır.

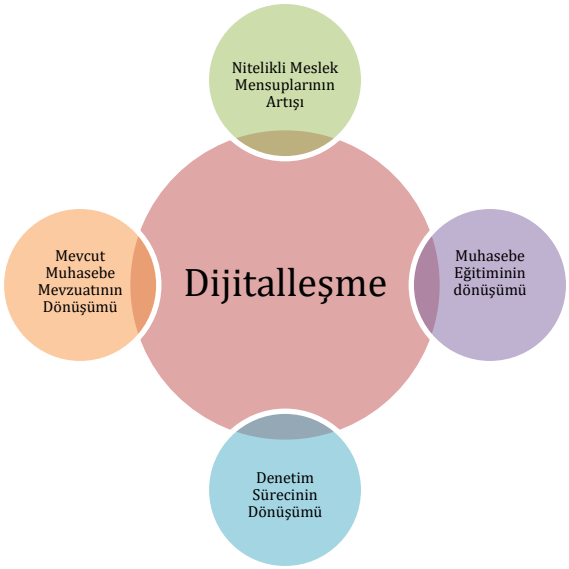
Teknolojik gelişmelerin ilerlemesi üretim süreçlerine de nüfuz etmiş ve buna paralel çalışma ortamlarını dinamik bir yapıya dönüştürmüştür. Özellikle milenyum sonrası yapay zekâ bazlı teknolojilerin gelişmesi, büyük verilerin kolaylıkla işlenip analiz edilebilmesi, 3 boyutlu yazıcılarla soyut olanı somutlaştırma adımlarında kaydedilen gelişmeler 4. Sanayi devriminin gerçekleşmekte olduğunun göstergeleri sayılmaktadır. Endüstri 4.0 kavramı çatısı altında toplanan bu yeni değişikliklerle birlikte günümüzde birçok iş sanal ortamlarda da etkin bir şekilde yürütülebilmektedir. Dijital sanayi devrimi olarak da adlandırılan değişim çağında sanallığın temelinde olan dijitalleşme artık toplumsal yaşamda bilgisayarlardan, telefonlara, saatlere ve hatta gözlüklere kadar her noktada kullanılır hale gelmiştir. Bu açıdan baktığımızda aslında endüstri 4.0 teknolojileri ve dijitalleşme hareketi günümüz dünyasındaki birçok sektör ve meslek üzerinde ciddi dönüşümlere sebep olmaktadır (Yankın, 2019).

Dijitalleşme bilgiye ulaşma hızını ve maliyetlerini düşürürken ağ bağlantısı sayesinde birçok kişiyle hızlı ve etkin bir şekilde etkileşime geçme imkânı da sağlamaktadır. Bu değişimler işletmelerin faaliyetlerini de etkilemekte ve her fonksiyonun işleyişinde önemli değişiklikler meydana getirmektedir.

İş dünyasındaki dijital devrim ile birlikte birçok meslek gibi muhasebe mesleği de değişimlere ayak uydurmak durumundadır. Geleneksel muhasebe uygulamaları her geçen gün dijital ortam ve araçlarla desteklenerek daha da dijitalleşmektedir. Bu yeni koşullar ışığında muhasebe mesleğini icra eden çalışanlar da kendilerini yeni dijital temelli teknolojik gelişmelere uyarlamak durumundadırlar. Ek olarak araştırmalar da muhasebe mesleğinin dijitalleşme ve yeni endüstriyel gelişmelerden en çok etkilenecek meslek gruplarından olduğunu göstermektedir (Schwab & Samans, 2016, s.17).

Dijital dönüşüm ile birlikte muhasebe eğitiminde, muhasebe mesleğini icra eden meslek mensuplarında, denetim süreçlerinde ve dolayısıyla muhasebe meslek mevzuatında ciddi değişimler öngörülmektedir. (Bkz. Şekil 1).

Şekil 1: Dijitalleşme ile birlikte Muhasebe Mesleğinde Öngörülen Değişim ve Dönüşümler (Tekbaş, 2018; Kurnaz, Tekbaş, Erturan & Ergin, 2018; Dursun, Ektik, & Tutcu, 2019; Bozdoğan & Çetin, 2020)



Muhasebe sisteminin birbiri ile etkileşimli alt sistemlerden oluşması kayıt, raporlama, denetim gibi kritik muhasebe süreçlerinin hızlı, hatasız ve en az maliyetle hazırlanıp ilgili paydaşlarla paylaşılması sağlanmıştır. Dolayısıyla dijital devrim ile birlikte zaman içerisinde muhasebe mesleğini icra edenlerin iş tanımları, özellikleri ve yararlanacakları araçların da değişmesi beklenmektedir (Dursun vd., 2019, s.264). Sonuç olarak artık muhasebe mesleğini geleneksel yöntemlerle (defter – kalem kullanarak) devam ettiren kişi sayısı yok denecek kadar azdır. Muhasebenin temel süreçleri olan malî nitelikteki işlemlerin toplanması, kaydedilmesi ve raporlanması işlemlerini birçok örgüt bilgi teknolojilerinden faydalanarak yerine getirmektedir. Bu açıdan bakıldığında muhasebenin klasik işlevleri olan veri girişi, kayıt ve raporlama faaliyetlerinden örgütlerin finansal tıkanıkları için çözüm üreten meslek mensuplarına ihtiyaç duyulacağı düşünülmektedir (Tekbaş, 2018).

Bilgi teknolojileri temelli muhasebe paket programlarının yaygınlaştığı dijital dönüşümün ilk dönemlerinde bilgi teknolojileri konusunda yeterli vasıflara sahip olmayanların yakın zamanda muhasebe odaklı işleri etkin bir şekilde icra etmeleri mümkün gözükmemektedir (Tekbaş, 2018). Yakın zamanda dijital devrimin ivmesini arttıracağı ve açık erişim paket programlarının ötesinde, işletmelerin bütün fonksiyonları ve bilgi kullanıcıları ile entegre olan muhasebe programlarının kullanılmasına ihtiyaç duyulacağı düşünülmektedir (Dursun vd., 2019, s.267). Bu sebeplerden dolayı yapılan son araştırmalar muhasebe eğitiminin de dijitalleşme hareketine ayak uydurarak daha teknoloji odaklı olması gerektiğini vurgulamaktadır. (Kurnaz, Tekbaş, Bozdoğan, & Çetin, 2020, s.83).

Kuşkusuz Türkiye Cumhuriyeti Devleti de küresel çaptaki dijital dönüşüme ayak uydurmaya çalışmakta ve işlemlerini e-defter, e-fatura ve e-beyanname gibi elektronik sistemler üzerinden devam ettirmektedir. Bu durum dijital devrimin getirdiği yeniliklerin oluşturduğu fırsatlardan yararlanma imkânı da sunmaktadır (Erturan &

Ergin, 2018, s.155). Örneğin, devletin hazırlamış olduğu yasal düzenlemeler ile işletmelerin muhasebe kayıtlarını e-defterler üzerinden tutmaları, beyannamelerin yine aynı sistem üzerinden teslim edilebilmesi kamu sektöründeki muhasebe odaklı önemli dijitalleşme adımlarıdır. Bunun yanı sıra yakın gelecekte e-defterlerde bulunan finansal raporların e-rapor şeklinde bilgi kullanıcılarına sunulabileceği ve hatta bütün finansal verilerin bulut sistemler aracılığıyla e-arşivlerde saklanabileceği öngörülmektedir. Bu süreçlerin dijitalleşmesi sonucunda internet ortamında oluşturulacak malî tabloların denetiminin de yine internet üzerinden e-denetim şeklinde yapılabileceği ve sonuç olarak bağıntılı bir dijital dönüşümün gerçekleşeceği öngörülmektedir. Söz konusu adımlar birey-işletme ve devlet arasındaki etkileşimi dijital ortama taşıyarak daha hızlı, güvenli ve etkin bir hale getirmektedir (Dursun vd., 2019, s.268; Erturan & Ergin, 2018, s.155; Yardımcıoğlu, Karahan, & Yörük, 2019, s.45).

Dijital dönüşüm, muhasebenin en temel kollarından biri olan denetçiler için de yeni fırsatlar oluşturacaktır. Dijitalleşme ile birlikte uzaktan çalışan denetçi sayısının artacağı ve fiziksel sayımın ya da belge incelemesinin yerini dijital ortamlarda gerçekleşecek teknolojik faaliyetlere bırakacaktır. Bu açıdan bakılırsa dijital dönüşüm ile birlikte teknolojik sayım, online denetim gibi uygulamaların yaygınlaşacağı düşünülmektedir (Dursun vd., 2019, s.268; Yardımcıoğlu vd., 2019, s.43). Yeni dijitalleşen uygulamalarla birlikte geleneksel sistemdeki gibi denetçilerin denetlenen şirkete gitmelerine gerek kalmadan endüstri 4.0 ile birlikte gelişen muhasebe odaklı dijital bilişim teknolojileri aracılığıyla bilgiler eş zamanlı olarak sanal ortamda denetçiler ile paylaşılabilecektir. Yakın zamanda bu uygulamaların ciddi zaman ve maliyet tasarrufu sağlayacağı ve muhasebe işlemlerinin daha yalınlaştırılacağı öngörülmektedir (Can & Güneşlik, 2013, s.7; Kablan, 2018, s.1562).

Uzaktan Çalışma ve Muhasebe Mesleği

Muhasebe mesleği bilgi odaklı mesleklerden biridir. Bilgi odaklı meslek bilgiyi elde etme, depolama, yorumlama ve uygulama süreçlerini kapsayan bilgi işlerinden oluşan meslekler anlamına gelmektedir. Bu açıdan bakıldığında, muhasebeciler bilgi odaklı işleri yapan beyaz yakalı bilgi işçileri olarak tanımlanmaktadırlar (Alvesson, 2004, s.22; Kumar, 2011, s.27; Newell, Robertson, Scarbrough, & Swan, 2009, s.24). Araştırmalar bu çalışmamızın ana temalarından olan uzaktan çalışma sisteminin özellikle muhasebeciler gibi beyaz yakalı bilgi işçileri için uygun ve verimi arttırıcı olabildiğini göstermektedir (Birkinshaw, Cohen, & Stach, 2020). Buradan hareketle çalışmamızın bu kısmında uzaktan çalışma kategorilerinden biri olan ev esaslı tele çalışmanın özellikle pandemi zamanlarında muhasebe mesleğini icra eden beyaz yakalı bilgi işçileri ve firmalar için ne gibi sonuçlar yarattığı tartışılacaktır.

Koronavirüs pandemisi sonrası tüm dünyada uzaktan çalışma eğilimi hızlı bir şekilde artış göstermiştir. Bu dramatik değişim bütün meslekleri etkilerken özellikle bilgi işi yapan çalışanları etkilemiş ve çalışmalarını zoraki olarak uzaktan gerçekleştirmeleri gereken bir ortam yaratmıştır. Bu durum birçok örgütün uzaktan çalışma koşullarını deneyimlemesini ve hatta geliştirmesini tetiklemiştir. Bu çalışmada bilgi yoğun mesleklerden biri olan muhasebecilik mesleğinin pandemi sonrası dönemde uzaktan çalışma koşullarından nasıl etkilendiği irdelenecektir.

Covid-19 pandemisi ile birlikte toplum sağlığını koruyabilmek için birçok devlet toplumsal yaşama çeşitli kısıtlamalar getirmiş ve bireylerin dışarıya zorunlu olmadıkça

çıkmamaları ve sosyal izolasyon kurallarına uymalarını şart koşmuştur. Bu durum birçok örgütün çalışma ortamlarını özellikle sosyal izolasyona uyum sağlayarak yeniden düzenlemelerini gerektirmiştir. Bununla birlikte birçok örgüt faaliyetlerini olabildiğince sanal ortamda devam ettirme kararı almış ve çalışanlarını işlerini uzaktan çalışma şeklinde devam ettirmeleri için desteklemiştir.

Uzaktan çalışma metodu, sosyal izolasyonla uyumlu olması sebebiyle özellikle pandemi döneminde hem halk sağlığının korunması hem de ekonomik olumsuzlukları hafifletmesi açısından önem kazanmıştır (Tuna & Türkmendağ, 2020, s.3247). Bu açıdan bakıldığında pandeminin başlangıç sürecinden bu zamana kadar uzaktan çalışma sistemine tam olarak adapte olamamış birçok meslek grubunun artık hızla uyum sağlaması ve gerekli önlemleri alması gerekmektedir.

Uzaktan çalışma aslında işletme literatüründe esnek çalışma kategorilerinden biri olarak tanımlanmaktadır. Esnek çalışma örgütlerin insan kaynaklarından en verimli şekilde yararlanabilmeleri ve değişen çevre şartlarına uyum sağlayabilmeleri için geliştirilen alternatif bir çalışma metodudur. Bu bağlamda esnek çalışma çatısı altındaki uzaktan çalışma bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanılması ile birlikte çoğunlukla ana örgütün bulunduğu bölgeden uzak bir yerde yapılan çalışma türü şeklinde tanımlanmaktadır (Öztürkoğlu, 2013, s.121). Uzaktan çalışma metodu her geçen gün gelişen iletişim teknolojilerine yönelik kullanımın hem bireysel hem de örgütsel bazda artması ile gündeme gelmiştir.

Araştırmacılar esnek çalışma yöntemlerinden biri olan uzaktan çalışma şekillerinin de kendi içerisinde farklılaştıklarını belirtmektedirler. Uzaktan çalışma ev esaslı tele çalışma, tele merkez esaslı uzaktan çalışma ve hareketli (mobil) tele çalışma şekillerinde uygulanmaktadır (Alkan-Meşhur, 2007, s.267). Bilişim teknolojilerini kullanarak evden çalışma, ev esaslı tele çalışma olarak adlandırılırken, çalışanın işyerinden uzakta ve evinden farklı bir yerdeki ofiste çalışmasına tele merkez esaslı çalışma denilmektedir. Bu kavramların dışında bilgi ve iletişim teknolojilerini mekân kısıtı olmaksızın etkin bir şekilde kullanarak merkez ofisten uzak fakat sürekli ve mobil bir şekilde iletişim halinde çalışmak ise hareketli (mobil) tele çalışma olarak tanımlanmıştır (Alkan-Meşhur, 2010, s.6).

Bir önceki paragrafta bahsi geçen uzaktan çalışma tiplerinden en yaygın olarak kullanılan ev esaslı tele çalışmadır (Arif, 1995; Karakoyun, 2016, s.149). Bu noktada belirtmek gerekir ki covid-19 salgını çalışma hayatında ve şeklinde dikkate değer değişimler ve etkiler meydana getirmiştir (Mangipudi, Prasad, Vaidya, & Muralidhar, 2020, s.938). Dünyada pandemi ile birlikte sosyal izolasyonun korunması açısından en uygun ve güvenli uzaktan çalışma tipi olan ev esaslı tele çalışma biçimi örgütler tarafından daha da yaygın bir şekilde kullanılmaya başlanmıştır (Akıncı, 2020, s.206; Balcı & Çetin, 2020, s.51; Müftüler-Baç, 2020, s.60; Yürekli, 2020, s.55). Ev esaslı tele çalışmanın işletmeler açısından daha az maliyetli ve çalışanların iş ve yaşam dengelerini arttırmanın yanında özgürlük sağladığı bilinmektedir (Chandra, 2012, s.1049; Günay & Torgalöz, 2020, s.406; Kavi & Koçak, 2010, s.71). Evden çalışabilmenin sağladığı ekstra zaman, aileye daha fazla vakit ayırabilme ve otonomi gibi faydalar çalışanların iş tatminlerini ve motivasyonlarını da arttırmaktadır (Hashim, Bakar, Noh, & Mahyudin, 2020, s.3). Özellikle pandemi döneminde araştırmalar evden çalışmanın özellikle çalışan annelerin hem işlerini yapıp hem de çocukları ile ilgilenebilme avantajı yakalamalarından dolayı tatmin edici bir

unsur olduğunu ortaya çıkarmaktadır. Öbür taraftan evden çalışmanın çalışanlar açısından bazı olumsuz etkileri de ortaya çıkmıştır. Öncelikle evden çalışmanın bir dengesi olması gerektiği ve çok fazla evden çalışmanın çalışanların yaşam kalitesini düşürdüğü savunulmaktadır (Mercan, 2019, s.8). Ayrıca takım çalışması yapabilmek için ekstra zorluklar yaratmaktadır (Alkan-Meşhur, 2007, s.267). Şirketler özellikle pandemi döneminde evden çalışma şartları ile birlikte çalışanlara daha fazla iş yüklenebileceği kanısına varmışlardır (Karaca & Esen, 2020, s.19). Ayrıca özellikle evden çalışmanın çok yaygınlaşmadığı toplumlarda çalışanların yakın çevreleri tarafından evde boşa zaman harcadıkları şeklinde algılanabildikleri gözlemlenmiştir (Kıcır, 2018, s.150).

Covid-19 pandemisinin dünya çapında toplumsal hayatta büyük etkilere sebep olması araştırma firmalarının da bu konuya eğilmelerine yol açmıştır. Bir araştırma firması pandeminin çalışma hayatı üzerindeki etkilerini birçok ülkeden topladığı verilerle istatistiksel olarak incelemiştir. Firmanın raporuna göre çalışanların büyük bir çoğunluğu (%83'lük kısmı) yeni çalışma koşullarına adapte olmakta sıkıntı yaşamamıştır. Evde çalışırken aile ve iş dengesini koruyabilen çalışanların oranı %75'leri bulmaktadır. Araştırma firması bu verilere rağmen çalışanların %54'lük kısmının işlerini kaybetme kaygısı içerisinde olduklarının da altını çizmiştir (Randstat, 2020, s.33).

Yukarıda yazılanların dışında uzaktan çalışma koşullarına günümüz beyaz yakalı bilgi işçilerinin daha hızlı adapte olduğu savunulmaktadır. Bu argümanın çıkış noktası bilgi işçilerinin entelektüel birikiminin fazla olmasının yanı sıra teknoloji, bilgi ve deneyimlerini kullanarak yeni koşullara daha hızlı adapte olabildikleri düşüncesidir (Günay & Torgalöz, 2020, s.408). Kıcır (2018) çalışmasında bilgi ve iletişim teknolojilerini etkin kullanarak evden verimli bir şekilde çalışabilenlerin genellikle eğitim seviyeleri yüksek ve vasıflı çalışanlar olduğunu bildirmiştir (Kıcır, 2018, s.148). Buradan hareketle bilgi işi odaklı olan muhasebecilik mesleğinin ve dolayısıyla muhasebecilerin özellikle pandemi sonrası dönemde evden çalışabilecek potansiyele sahip olduklarını varsaymak mümkündür. Dolaysıyla Türk Muhasebe Meslek Mevzuatında pandemi sonrası oluşan yeni çalışma normallerine yönelik olarak ev esaslı tele çalışabilmeye yönelik düzenlemelerin yapılması ile muhasebecilik mesleğine ve ilgili çalışanlara katkı sunacaktır.

Pandemi Döneminde Muhasebecilik

Pandemi döneminde muhasebe mesleğinin yapılmasına ilişkin çeşitli kurum ve kuruluşlar tarafından alınan tedbirler aşağıda sunulmuştur:

TÜRMOB Koronavirüse yakalanması sebebiyle karantinada tutulan mensupların testlerinin pozitif çıktığını gösteren sağlık raporunu veya temaslısı olduğu kişilerin testlerinin pozitif çıkmasından dolayı meslek mensubunun da karantinaya alındığına dair karantina raporu veyahut eğer hastanede tedavi altına alındıysa buna dair sağlık raporunu mücbir sebep dilekçesi ile birlikte interaktif vergi dairesine sunması gerektiği şeklinde önlem almıştır. Meslek mensubu verdiği dilekçenin içeriğinde hizmet sözleşmesi çerçevesinde iş yaptığı müşterilerinin de mücbir sebep kapsamında değerlendirilmesi gerektiğini talep ettiği takdirde, vergi idaresi tarafından yapılan beyanların son gününün ilgili rapor başlangıç ve bitiş tarihleri arasında kaldığı takdirde mesleği icra eden şahsa ve aracılık sorumluluk anlaşması yaptığı müşterilerine rapor süresi kadar ilave zaman tanımaktadır.

Kişisel Verileri Koruma Kurumu tarafından pandemi sürecinde meslek mensuplarının yanında hizmet akdi ile çalışan bağımlı meslek mensupları ile gözetim ve denetiminde çalışan aday meslek mensuplarının evden çalışması durumunda alınması gereken güvenlik önlemleri hakkında düzenleme yapılmıştır. Pandemi sırasında bahsedilen personellerin evden çalışabileceği ve şahsi teknolojik ekipmanlarını kullanabileceği belirtilmiştir. Bu düzenlemede, kişisel verilerin korunması mevzuatının evden çalışmayı engellemediği, fakat kişisel verilerin güvenli bir ortamda saklanması için gerekli önlemlerin alınması vurgulanmıştır. Meslek mensuplarının alacağı önlemler verilerin güvenliğinden emin olunması için veri sorumlusunun yani meslek mensuplarının yükümlülüğü ise hala devam etmekte olduğu konusu vurgulanmıştır. (*Covid-19 ile Mücadele Sürecinde Kişisel Verilerin Korunması Kanunu Kapsamında Bilinmesi Gerekenler*, 2020).

Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı Emeklilik Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından 7 Mayıs 2020 tarihinde yayınlanan 96597630-010.06.02-E. 5852699 sayılı genelge ile korona virüsünün bulaşıcı bir hastalık olduğu ve bu rahatsızlığa yakalanan sigortalı çalışanların hastalık sigortası hükümlerine tabi olacağı bildirilmiştir. Bu genelgeye göre koronavirüs meslek ile ilişkili kaza ya da rahatsızlıklar sınıflandırılmasına alınmamıştır. Oysaki muhasebe meslek mensupları e-defter, e-fatura sistemine geçmemiş olan müşterilerinin defterlerini tutmak, beyannamelerini düzenlemek, bağımsız denetim raporları hazırlamak için müşterileriyle sık sık görüşmek durumunda kalmakta, bürolarında ziyaretçi kabul etmekte, vergi dairelerine gitmektedir. Meslek Mensupları İç İşleri Bakanlığı genelgesiyle dışarıya çıkma yasağı olan zamanlarda bile yasaktan muaf tutulmuştur. ASMMMO Eski Başkanı Ali Şahin, 14 Mayıs 2020 tarihinde Gazete Rüzgarlı'da yayımlanan röportajında o zamana kadar 11 tane meslektaşının koronavirüs sebebiyle hayatını kaybettiğini belirtmiştir (Yavuz, 2020). Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği adına T.C. Sağlık Bakanlığı'na 21.12.2020 tarihinde iletilen 8351 sayılı dilekçede muhasebe meslek mensuplarının ve yanlarında çalışanların risk grubu olarak değerlendirilmesi ve koronavirüse karşı aşılama planlarında öncelikli grup olarak kabul edilmesi gerektiği talep edilmesine rağmen bu konuyla ilgili herhangi bir öncelik tanınmamıştır.

Pandemi döneminde TÜRMOB meslek mensuplarının iş ve işlemlerini aksamadan devam ettirebilmeleri için eğitimlerini çevrimiçi platformlara taşımakta, hazırladığı duyuru, rapor ve broşürlerle bilgilendirme çalışmalarını sürdürmektedir. Özellikle koronavirüs nedeni ile çalışma hayatında uygulanabilecek düzenlemeler ile e-dönüşüm ve e-uygulamalar hakkında çevrimiçi mecralarda video konferans ve eğitim seminerleri düzenlemiştir. Bunların yanısıra yine meslek mensuplarını korona salgınının Türkiye ekonomisine ve sektörlere etkileri ile virüsle mücadelede bazı ülkelerde alınan malî önlemler ve ülkemiz için yapılabilecek düzenlemeler ile ilgili raporlar hazırlayıp bilgilendirmiştir. Nisan 2020 tarihli "Korona Salgınının Türkiye Ekonomisine Etkisi Değerlendirmeler ve Öneriler Raporu"nda virüsün sebep olduğu ekonomik krizin etkilerinin bertaraf edilmesinde maliye politikalarının etkinliği üzerinde durulmuş, pandemi dolayısıyla kapanan işyerleri ve insanların işlerini kaybetmesi, koşulların daha ne kadar devam edeceği öngörülemediğinden işsizliğin daha da artacağı yönünde tahminlerde bulunularak finansal yapının korunması ve kırılgan yapısından dolayı ortaya çıkabilecek artçı krizlerin önlenmesi için de tedbirler alınması gerektiği vurgulanmıştır. Haziran 2020 tarihli "Türkiye'de Korona Salgınının Sektörlere Etkileri"

başlıklı raporda ise pandemi dolayısıyla sadece Türk ekonomisi ile sınırlı olmayıp dünya ekonomisinin küresel olarak etkilendiği ve ekonomide daralmaya yol açtığı belirtilmiştir. Raporda sektörel bazda en büyük daralmanın turizm ve onun alt sektörleri olan seyahat, konaklama, lokanta, eğlence alanlarında yaşandığı, kısacası 2020 yılının hizmet sektörünü derinden etkilendiği vurgulanmıştır. TÜRMOB tarafından yayımlanan 2020/95 sayılı "Korona Virüs Salgını Nedeniyle Alınan Mali ve Ekonomik Tedbirler" başlıklı özel sirkülerde ise meslek mensuplarını bilgilendirme amacıyla pandemi dolayısıyla getirilen yeni düzenlemeler ele alınmıştır.

Muhasebe Meslek Mevzuatının Pandemi ile Birlikte Gelen Güncellenme Gereksinimi

1989 yılında muhasebe mesleğinin icrasının düzenlenmesine yönelik olarak müşavirlik ve ilgili odaların kurulması, örgütlenmesi, faaliyetlerinin düzenlenip denetlenerek, organlarının seçimlerine dair esaslarının da düzenlenmesi amacıyla Yeminli Mali Müşavirlik, Serbest mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebecilik Kanunu yürürlüğe girmiştir. Muhasebe mesleği için yapılan bu ilk düzenlemeyi daha sonra yönetmelikler, genelgeler ve mecburî meslek kararları izlemiştir.

Türk Muhasebe Meslek Mevzuatı zamanla ortaya çıkan durumlara uyum sağlama yolunda her zaman yapıcı olmuş ve bu yönde değişiklik yapma konusunda zaman içinde kararlar alınmıştır. Örneğin, 3 Ocak 1990'da Resmî Gazete'de yayımlanan 20391 Yönetmelik'in 15. Maddesinde muhasebe meslek mensuplarının işyerlerinde tabela asma zorunluluğu getirilmiştir. Fakat sonrasında asılan tabelaların binaların cephelerinde meydana getirdiği görüntü kirliliği ile ilgili sorunlar nedeniyle tabela asma zorunluluğu yeniden gözden geçirilmiştir. Daha sonra 22 Mayıs 2015 tarihinde değişikliğe gidilmiş ve konu ile ilgili zorunluluk isteğe bağlı olarak güncellenmiştir. Yine aynı şekilde, 30 Nisan 2013 tarih ve 28633 sayılı Resmî Gazete'de yayınlanan 6460 sayılı Kanunun 9. maddesi ile Kanunun 45. maddesine "23/06/1965 tarihli ve 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununa göre meslek mensupları bir binada mesken olarak gösterdiği bağımsız bölümlerinde kat maliklerinin izni ve benzeri şartlar aranmaksızın mesleğini icra edebileceği vurgulanmıştır..

İlgili maddelerde tabela asmanın görüntü kirliliğine sebep olmasından dolayı artık zorunlu hale getirilmeyeceği ile mesken olarak gösterilen bağımsız bölümlerinde muhasebecilik faaliyetinin yapılmasına izin veren düzenlemeler muhasebe meslek mevzuatının günün koşullarına uyum gösterdiğinin kanıtıdır. Pandeminin baş göstermesiyle uygulanmaya başlayan sokağa çıkma kısıtlaması ve çalışanların sağlığını korumak adına alınan evden çalışma tedbirleri yürürlükte olan muhasebe meslek mevzuatına aykırı bulunmaktadır. Bunlardan ilki meslek mensuplarına getirilen büro edinme zorunluluğu olup, diğeri ise ikametgahın büro olarak kullanılmasının yasaklandığı ilgili düzenlemelerdir.

Büro Edinilmesi Zorunluluğu

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 14. Maddesine göre "Her meslek mensubu meslekî faaliyetine başlamadan önce bağlı olduğu oda bilgisinde iş yeri açmak zorundadır" hükmü yer almaktadır. Bu hüküm uyarınca Muhasebe mesleğini icra eden serbest veya yeminli mali müşavirlerin faaliyetlerini muhasebe bürolarında icra etme yükümlülüğü vardır.

Yaşanan pandemi sürecinde T.C. İç İşleri Bakanlığı tarafından yayımlanan genelgelerde alınan tedbir kararları ile sokağa çıkma kısıtlaması uygulanmaktadır. Buna rağmen, sokağa çıkma kısıtlaması uygulandığı günlerde muhasebe meslek mensuplarına muafiyet tanınmış ve işlerini yürütmek üzere bürolarına gitmelerine izin verilmiştir. Bu durum, muhasebe meslek mensuplarının ve yardımcı elemanlarının risk altında çalışmak zorunda kalmasına sebep olmaktadır. Bunun yerine, işlerin evden yürütülmesine, müşterilerle çevrimiçi platformlar üzerinden iletişim kurulmasına, beyannamelerin elektronik ortamda düzenlenip vergi dairesine iletilmesine olanak tanınmalıdır. Tüm dünyada alınan tedbirler ve ilan edilen pandemi koşulları altında mesleğine ara vermeden devam eden meslek mensupları için büro edinilmesi bir zorunluluk olmadan çıkarılmalıdır.

İkametgâhın Büro Olarak Kullanılması Yasağı

Yukarıda bahsedilen meslek mensuplarının çalışma usul ve esasları hakkındaki yönetmeliğin 14. Maddesinde "Meslekî faaliyetler aynı zamanda ev olarak kullanılan ikametgâhlarda yürütülemez" hükmü ile büro standartları ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Bu düzenleme ile ilgili iki tane dava açılmıştır. Bu davalarda bu düzenlemenin, yapılan işi önemsizleştirerek küçük düşürdüğü, meslek mensuplarına ekonomik olarak ek yükler getirdiği, eşitlik ve adalet ilkeleriyle örtüşmediği ve etkin rekabeti sınırlaması sebebiyle büroların kapanmasına sebep olabileceği gibi sebepler öne sürülmüştür.

Her iki davanın da ortak sonucu olarak, TÜRMOB'un yaptığı düzenlemelerde, muhasebe mesleğinin uluslararası standartlara uygun hale getirilmesi, yapılan faaliyetlerin kurallara uygunluğunun denetlenmesi, yeni muhasebecilerin yetiştirilmesine imkân sağlanması ve verilen hizmetin güncel şartlara uygun olarak etkin ve kaliteli bir şekilde icra edilebilmesi gibi sebeplerin yanı sıra konut dokunulmazlığı sebebiyle denetimlerin yapılmasının mümkün olmayacağı ileri sürülerek davanın reddine karar verilmiştir.

Oysaki dijital dönüşüm ve teknolojik gelişmeler ile artık her ev bir ofis donanımına sahip olmuştur. Evden çalışma modeli ile mükelleflerin işlerinin internet üzerinden takip edilmesi ve hizmetlerin aksamaması sağlanmıştır. Pandemi dönemi ve işlerin evden yürütülmesine olanak sağlayan teknolojik altyapı çalışmaları sayesinde ikamet edilen evlerin büro olarak kullanılmasının önü açılmıştır. Bu noktadan hareketle Türk Muhasebe Meslek Mevzuatında da gerekli değişiklikler yapılmalı ve evden çalışma modelinin kanunlar karşısında da yasal hale gelmesi sağlanmalıdır.

Sonuç ve Değerlendirme

Dijitalleşme ile birlikte muhasebe mesleğinin kapsamında ciddi değişimler meydana geliyor. Yeni endüstri 4.0 anlayışı ile birlikte güçlenen ve hızla yaygınlaşan dijitalleşme hareketleri, covid-19 salgını ile birlikte uzaktan çalışma sisteminin de desteklenmesiyle daha da hızlı bir ivme kazanmıştır. Toplumsal yaşamda meydana gelen dijital dönüşüme yönelik bu taleplerin muhasebe meslek mensuplarının iş yapış şekillerini hali hazırda ciddi biçimde değiştirdiği ve değiştirmeye devam edeceği öngörülmektedir. Bu yeni teknolojik ve toplumsal gelişmeler ışığında muhasebe mesleği ile ilgili yasal düzenlemeler, dijital sanayi devriminin mesleki faaliyetlerine etkisini içerecek şekilde yeniden düzenlenmelidir. Özellikle pandemi döneminde çalışanların sağlığını korumak amacıyla yaygın bir kullanım alanı bulan uzaktan çalışma sistemi muhasebe meslek

mensupları için de yasal bir zemine oturtulmalıdır. Türk muhasebe meslek mevzuatı zamanla iş hayatı ve çevresinde gündeme gelen durumlar karşısında değişiklikler yaparak uyum sağlama yoluna gitmiştir. Yüzyılın en büyük salgın hastalığına bağlı olarak ilan edilen pandemi koşullarında da meslek mensuplarının sağlığının korunması amacıyla büro edinme zorunluluğu ve evden çalışmaya yönelik engeller hakkında gerekli düzenlemeler yapılmalı ve dijitalleşmenin sağladığı imkânlardan faydalanılması için gerekli koşullar oluşturulmalıdır. Bu açıdan bakıldığında yakın gelecekte muhasebe mesleğini pandemi ve dijitalleşmenin eşiğinde icra eden kişilerin görüşlerinin alınması yararlı olacaktır. Özellikle uzaktan çalışma sistemine yönelik algıların ve mevzuatta ne gibi değişikliklerin yapılması gerektiğini saptayacak çalışmalara yer verilmesi önem arz etmektedir. Böylelikle hâlihazırdaki literatüre pandeminin ve dijitalleşmenin meslek üzerindeki etkileri açısından zenginlik katılmakla birlikte çalışma koşullarının yeni gelişmeler doğrultusunda geliştirilmesi için karar vericilere zemin hazırlanacaktır.

Kaynakça

3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu. T.C. Resmi Gazete, 20194, 13 Haziran 1989.

6440 Sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu. T.C. Resmi Gazete, 28633, 30 Nisan 2013.

634 Sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu. T.C. Resmi Gazete, 12038, 6 Haziran 1965

Akıncı, E. (2020). Covid-19 Salgını Kapsamında Şirket Yönetïcïlerïnïn Almaları Gereken Önlemlere Genel Bir Bakış. *Istanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, *38*(Covid-19 Hukuk Özel Sayısı), 202–223.

Alkan-Meşhur, H. F. (2007). Geleceğin Çalışma Biçimi Tele Çalışmaya İlişkin Yaklaşımlar. In M. Akgül, E. Derman, U. Çağlayan, & A. Özgit (Eds.), *Akademik Bilişim'07 - IX. Akademik Bilişim Konferansı Bildirileri* (pp. 265–273). Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi. Retrieved from https://ab.org.tr/ab07/kitap/meshur_AB07.pdf

Alkan-Meşhur, H. F. (2010). Organizasyonların Tele Çalışmaya İlişkin Tutumlarına Yönelik Bir Araştırma. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, *25*(1), 1–24. Retrieved from http://dergi.iibf.deu.edu.tr/index.php/cilt1-sayi1/article/view/265

Alvesson, M. (2004). *Knowledge work and knowledge-intensive firms*. Oxford: Oxford University Press.

Anayasa Mahkemesi Kararı, Pub. L. No. 2014/102 (2014). Türkiye: Resmi Gazete.

Arif, Y. (1995). *Esnek Çalışma ve Endüstri İlişkilerine Etkisi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.

Ayboğa, H. (2003). Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği Ve Meslek Mensuplarının Eğitimi. *T.C. Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, *18*(1), 327–359. Retrieved from http://dspace.marmara.edu.tr/handle/11424/1970

Balcı, Y., & Çetin, G. (2020). *Covid-19 Pandemi Sürecinin Türkiye'de İstihdama Etkileri ve Kamu Açısından Alınması Gereken Tedbirler*. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler*

Dergisi (Vol. 19). Retrieved from https://dergipark.org.tr/en/pub/iticusbe/issue/55168/752714

Birkinshaw, J. , Cohen, J., & Stach, P. (2020). Research: Knowledge Workers are more productive from home. Retrieved January 16, 2021, from https://hbr.org/2020/08/research-knowledge-workers-are-more-productive-from-home

Can, A. V. , & Güneşlik, M. (2013). Yalın Yönetim Felsefesinin Önemli Bir Boyutu Olarak Muhasebede Yalınlaşma Düşüncesi Ve Bir Yalın MuhasebeUygulaması Örneği: "Kendine Faturalama." *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, *57*, 1–22.

Chandra, V. (2012). Work–life balance: eastern and western perspectives. *The International Journal of Human Resource Management*, *23*(5), 1040–1056. https://doi.org/10.1080/09585192.2012.651339

Covid-19 ile Mücadele Sürecinde Kişisel Verilerin Korunması Kanunu Kapsamında Bilinmesi Gerekenler. (2020). Ankara. Retrieved from https://www.kvkk.gov.tr/Icerik/6721/KAMUOYU-DUYURUSU-Covid-19-ile-Mucadele-Surecinde-Kisisel-Verilerin-Korunmasi-Kanunu-Kapsaminda-Bilinmesi-Gerekenler-

Dursun, G. D. , Ektik, D., & Tutcu, B. (2019). Mesleğin Dijitalleşmesi: Muhasebe 4.0. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, *6*(6), 263–271.

Erol, M. , & Aslan, M. (2017). Uluslararası Muhasebe ve Denetim Standartlarının Gelişmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, *12*, 55–86.

Erturan, İ. E. , & Ergin, E. (2018). Muhasebe mesleğinde dijitalleşme: Endüstri 4.0 etkisi. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, *6*(72), 34–42.

Günay, E. K. , & Torgalöz, A. Ö. (2020). Covid-19 Sürecinde Türkiye'de Uzaktan Çalışma ve İstihdamdaki Dönüşüm. In *3. Uluslararası Akademik Araştırmalar Kongre Bildiri Kitabı* (pp. 404–412). Bolu.

Güvemli, O. (2011). Türkiye'de Muhasebe Meslek Örgütünün Kuruluşu ve Gelişmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1), 129-145.

Güvemli, O. , & Çapuk, S. (2013). Cumhuriyet Döneminde Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesi Üzerine. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (4), 136–151.

Hashim, R. , Bakar, A., Noh, I., & Mahyudin, H. A. (2020). Employees' Job Satisfaction and Performance through working from Home during the Pandemic Lockdown. *Environment-Behaviour Proceedings Journal*, *5*(15), 461–467. https://doi.org/10.21834/ebpj.v5i15.2515

Kablan, A. (2018). Endüstri 4.0, "Nesnelerin İnterneti" - Akıllı İşletmeler Ve Muhasebe Denetimi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, *23*(özel sayı), 1561–1579. Retrieved from https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/1037042

Karaca, S. , & Esen, E. (2020). İş Yeri İnovasyonunun Bir Örneği Olarak Uzaktan Çalışmanın İş - Yaşam Dengesine Etkisi: Çalışan Anneler Üzerine Bir Araştırma. In M. Çemberci (Ed.), *International Social Innovation Congress Proceedings* (pp. 16–17). YTÜ SosyoPark Yayınları.

Karakoyun, F. (2016). Home Ofis -Evden Çalışma- Yöntemi Ve Vergi Hukukundaki Düzenlemeler. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, *12*(29), 141–162. https://doi.org/10.17130/ijmeb.20162922027

Kavi, E. , & Koçak, O. (2010). Bilgi Toplumunda Evden Çalışmanın Etik Boyutu. *Sosyal Siyaset Konferansları*, *59*(2), 69–88. Retrieved from https://www.academia.edu/download/30207393/1747-5126-1-PB.pdf

Kelly, H. (2011). The classical definition of a pandemic is not elusive. (Bulletin of the World Health Organization No. 89). doi: 10.2471/BLT.11.088815

Kıcır, B. (2018). Evden Çalışanlarda İş-Yaşam Dengesi: Çevirmenler Üzerinde Bir Araştırma. *"İş, Güç" Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi*, *20*(1), 129–157.

Kumar, S. (2011). Motivating Employees: An Exploratory Study on Knowledge Workers. *South Asian Journal of Management*, *18*(3), 26–47.

Kurnaz, E., Tekbaş, İ., Bozdoğan, T., & Çetin, Ö. O. (2020). Dijitalleşmeyle Birlikte Muhasebe Eğitiminin Muhasebe Meslek Mensuplari Açisindan Değerlendirilmesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, *Özel Sayı*(22), 81–96.

Lee, T. A. , Bishop, A., & Parker, R. H. (Eds.). (2013). *Accounting history from the Renaissance to the present: A remembrance of Luca Pacioli*. Routledge.

Mangipudi, M. R., Prasad, K., Vaidya, R. W., & Muralidhar, B. (2020). Evolution Of Performance Management Systems And The Impact On Organization's Approach: A Statistical Perspective. *International Journal of Management*, *11*(5), 935–947.

Mercan, M. B. (2019). Bankacılık Sektöründe Çalışanların Sosyodemografik Özellikleri ve Evden Çalışıp Çalışmama Durumuna Göre İş Doyumu, Örgütsel Bağlılık ve Yaşam Kalitesi Açısından Durumlarının Değerlendirilmesi (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Müftüler-Baç, M. (2020). Küresel Salgın Tehdidi Altında Küresel Sistem. In U. Ulutaş (Ed.), *Covid-19 Sonrası Küresel Sistem: Eski Sorunlar, Yeni Trendler* (pp. 20–23). Ankara.

Newell, S. , Robertson, M. , Scarbrough, H., & Swan, J. (2009). *Managing knowledge work and innovation*. London: Red Globe Press.

Öztürkoğlu, Y. (2013). Tüm Yönleriyle Esnek Çalışma Modelleri. *Beykoz Akademi Dergisi*, *1*(1), 109–129. Retrieved from https://dergipark.org.tr/en/pub/beykozad/issue/52169/682354

Papadopoulou, S., & Papadopoulou, M. (2020). The Accounting Profession Amidst the COVID-19 Pandemic. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, *10*(2), 39–59.

Randstat. (2020). *Randstad Workmonitor Global Report.* Retrieved from https://cdn2.hubspot.net/hubfs/481927/Workmonitor/Randstad-Workmonitor-Global-Report-Covid19-Edition-June2020.pdf?__hstc=243245085.4abfc57f2cdcf02872cadc99301b648c.1610807135782.1610807135782.1610819281653.2&__hssc=243245085.1.1610819281653&__hsfp=2978930

Saka, T. (2001). *Türk Bankacılık Sektöründe Bilgi Teknolojileri Denetimi*. İstanbul.

Sangster, A., Stoner, G. N., & McCarthy, P. (2008). The market for luca pacioli's summa de arithmetica. *Accounting Historians Journal*, *35*(1), 111–134.

Schwab, K., & Samans, R. (2016). *The Future of Jobs Report*. *Economic Development Quarterly* (Vol. 31). Retrieved from http://www3.weforum.org/docs/WEF_Future_of_Jobs.pdf

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği, Pub. L. No. 24216 (2010). Türkiye.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik. T.C. Resmi Gazete, 20391, 3 Ocak 1990

Tekbaş, İ. (2018). 2050'de Muhasebe Endüstrisi. Retrieved January 16, 2021, from https://www.google.com/search?q=Tekbaş,+İ.,+(2018).+2050%27de+Muhasebe+Endüstrisi.+Harvard+Business+Review+Turkiye&spell=1&sa=X&ved=2ahUKEwiqk83Pp6DuAhUUDmMBHYBZDKoQBSgAegQIBhA0&biw=1251&bih=693

Tuna, A. A. , & Türkmendağ, Z. (2020). Covid-19 Pandemi Döneminde Uzaktan Çalışma Uygulamaları ve Çalışma Motivasyonunu Etkileyen Faktörler. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, *12*(3), 3246–3260. https://doi.org/10.20491/isarder.2020.1037

Yankın, F. B. (2019). Dijital Dönüşüm Sürecinde Çalışma Yaşamı. *Trakya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, *7*(2), 1–38. Retrieved from https://dergipark.org.tr/en/pub/trakyaiibf/issue/43037/504359

Yardımcıoğlu, M., Karahan, M., & Yörük, A. (2019). The Future of the Accounting Profession in the Light of Digitalization. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, *61*, 35–46. Retrieved from: https://ideas.repec.org/a/ist/imeder/v0y2019i61p35-46.html

Yavuz, M. F. (2020). "Evde kalamayan" 120 bin mali müşavir ve muhasebeci "devletin kasası boş" olduğu için ölümle burun buruna çalışıyor. *Gazete Rüzgârlı*.

Yürekli, S. (2020). Çalışma Hayatında Koronavirüs (Covid-19) Salgınının Etkileri. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, *19*(38), 34–61. Retrieved from https://dergipark.org.tr/en/pub/iticusbe/issue/55311/755614