

MUHASEBENİN TOPLUMSAL GELİŞİME KATKISI: TÜRKİYE’NİN MUHASEBE BİLGİSİ İHTİYACI

*Abdulkerim DAŞTAN**

Alınış Tarihi: 14 Eylül 2017

Kabul Tarihi: 25 Eylül 2017

Öz: Bu çalışma, muhasebenin toplumsal gelişime katkısını, Türkiye’nin muhasebe bilgisi ihtiyacı kapsamında değerlendirmek amacıyla ele alınmıştır. Çalışma, muhasebenin tarihi süreçte toplumsal gelişime katkısını örnek olaylar ışığında paylaşmakta, Türkiye’nin muhasebe bilgisi ihtiyacını; kayıtdışılık, vergi kayıp - kaçığı, gelir dağılımında adaletin sağlanması ve Türkiye’de cami yardımları bağlamında şeffaflık konusu üzerinde tartışmaktadır. Literatüre dayalı derleme yanında zengin içeriğe sahip hesaplaşma ve kayıt kültürünün ortaya koyduğu denge-denetim, hakkaniyet ve adalet kavramları ışığında Türkiye’nin sosyo-ekonomik meselelerine çözüm arayışı, çalışmanın ele alınış biçimini ortaya koymaktadır. İçinde insan faktörü bulunan sosyo-ekonomik tüm problemlerin çözümü, tam manasıyla yapılabilen hesaplaşma ile sağlanabilir. Hesaplaşma ise muhasebe ile yapılır.

Anahtar Kelimeler; Muhasebe, toplumsal gelişim, muhasebe bilgisi ihtiyacı, hesaplaşma, şeffaflık.

THE CONTRIBUTION OF ACCOUNTING ON SOCIAL DEVELOPMENT: TURKEY'S ACCOUNTING INFORMATION NEEDS

Abstract: The purpose of this study is to evaluate the contribution of the accounting on social development within the scope of Turkey's accounting information needs. The study while sharing the contribution of accounting on the social development in the light of historical process with in the case studies and also discussing the Turkey's accounting information needs on the subjects of informality, tax loss and evasion, ensuring justice in income distribution, and transparency in the context of mosque aid in Turkey. Besides literary based compilation, the method of this paper is to seek solutions to Turkey's socio-economic issues, on the concepts of balance-control, equity and justice with in the rich-content of reckoning and recording culture. The solution of all the socio-economic problems in which the human factor is can be achieved by a full-scale setting of account. The setting of account is done by accounting.

Keywords: Accounting, social development, accounting information needs, setting of account, transparency.

I. Giriş

Toplumsal gelişim ve muhasebe ilişkisi üzerine çalışma yapmayı gerekli ve önemli kılan bir çok sebep ileri sürülebilir. Öncelikle toplumsal düzlemde muhasebenin ortaya çıkışı, gelişmesi ve toplumsal gelişime katkısı bunun için geçerli bir sebep sayılabilir. Tersinden muhasebenin gelişimini etkileyen faktörler olarak; ticari ilişkiler, hukuk, din, devlet yapısı, bilim ve teknoloji gibi alanlarda yaşanan ilerlemeler, toplumsal gelişimin dinamiklerini ortaya koyan ve sözkonusu ilişkide incelenmeye değer alanlardır.

* Doç. Dr. Karadeniz Teknik Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü.

İnsani, sosyal, politik, iktisadi ve çevresel pek çok unsuru içinde barındıran toplumsal gelişimin ölçümünde, ekonomik büyüklük, yani kişi başı gayrisafi milli hâsıla, bugün için tek başına yeterli görülmemektedir. Bu nedenle insani, sosyolojik, politik unsurların da ölçümde yer aldığı '*İnsani Gelişme*', '*Sosyal Gelişme*' ve '*Sürdürülebilir Kalkınma*' gibi endeksler geliştirilmiştir.

Türkiye'de muhasebe için, işletme ile ilgili mali/finansal nitelikli olaylar ve bu olaylara ilişkin kayıt, rapor-özet, analiz ve yorum zinciri şeklinde tanımlama yapılmaktadır. Tanımsal düzeyde, muhasebeyi sadece işletme faaliyetleri çerçevesinde ele alan bu anlayış, muhasebenin toplumsal gelişime sunacağı katkıyı sınırlandırabilmektedir. Söz konusu sınırlandırmanın yaşanmaması adına, muhasebenin sadece işletme ve işletme faaliyetleri ile değil tüm toplumsal ve bireysel ekonomik ve sosyal faaliyetler için kullanılabilir yapıya kavuşturulması gerekmektedir. Bu anlayışla ele alınacak muhasebe; tanımsal düzeydeki "*işletmenin dili*" benzetmesini, kayıt kültürü, ölçü, hesap, denge-denetim, hak- hukuk, adalet, hakkaniyet, açıklık, doğruluk, gerçek resim vb. açılardan "*toplumsal gelişimin refleksi/aynası*" biçimine dönüştürecektir.

Yukarıdaki esaslar ışığında ele alınan bu çalışmanın amacı muhasebenin toplumsal gelişime katkısını Türkiye'nin muhasebe bilgisi ihtiyacı kapsamında değerlendirmektir. Çalışmada izlenen yöntem ise literatür taraması yanında zengin içeriğe sahip muhasebenin; kayıt kültürü, denge-denetim ilişkisi, hakkaniyet ve adalet kavramları ışığında, ortaya çıkan sorunlara çözüm arayışı çabasıdır. Bu çerçevede çalışma iki ana başlıkta kurgulanmış, birinci başlık altında toplumsal gelişim ve muhasebe ilişkisi; ikinci başlıkta ise Türkiye'nin muhasebe bilgisi ihtiyacı; kayıtdışılık, vergi kayıp-kaçığı, gelir dağılımı ve şeffaflık alt başlıklarında örnek olay ve finansal veriler ışığında değerlendirilmiştir.

Muhasebe, toplumsal gelişim için oluşturulacak proje ve girişimlerde sunacağı tam, adil, doğru, tarafsız, zamanlı ve gerçek resmi ortaya koyabilecek nitelikteki bilgilerle önemli katkılar sunabilir. Çünkü muhasebe, yazılı bir bellek oluşturma, karşılaştırma, denetleme, hesaplama, dengeleme, geleceği tahmin edebilme ve planlama konularında toplumsal gelişime yardımcı olabilecek yapıya sahiptir.

II. Toplumsal Gelişim ve Muhasebe İlişkisi

Bir toplumun gelişmişlik düzeyini, mutlak manada veya diğer toplumlara kıyasla, belirleyen ölçüt/ler hakkında farklı yaklaşımlar mevcuttur. Bu bağlamda, Dönmezer (2012) toplumsal gelişmişlik düzeyinin belirlenmesinde geleneksel ve çağdaş olmak üzere iki temel ölçütün kullanıldığını ifade eder. Geleneksel ölçüt, kişi başına düşen gayrisafi milli hâsıla tutarıdır. Tutarın yüksekliği toplumsal gelişmişliğin yüksekliği anlamına gelmektedir. Ancak bu ölçüt, özellikle bulunan coğrafyanın sunduğu nimetlerden (*yeraltı ve yerüstü kaynaklar*) ötürü kişi başına düşen hasılanın yüksekliği ve fakat söz konusu doğal kaynakların bizzat sahip ülke/ler tarafından üretilmemesi veya ürüne dönüştürülebilmesi

gibi nedenlerle eleştirilmekte ve geçerliliği tartışılmaktadır. Çağdaş ölçüt ise nitelikli insan gücüdür. Bir diğer ifadeyle toplumda var olan nitelikli insan sayısı ve sahip olunan nitelikler toplumsal gelişmişliğin belirleyicisi olmaktadır.

Toplumsal gelişmişliğin tespitinde zaman içerisinde çağdaş ölçütler kullanılmakla birlikte kişi başına düşen gayrisafi milli hâsıla, diğer faktörlerle (eğitim olanakları, sağlık hizmetleri, iş imkânları, yoksulluk, bölgesel eşitsizlik, gelirin dağılımı yanında doğal ve çevresel) birlikte bir ölçüt olmayı sürdürmüştür.

1970'lere kadar gelirdeki artışla bir anlamda eşit tutulan toplumsal gelişim (<http://www.nkfu.com-26.08.2017>), bir çok ülkenin ekonomik açıdan gelişmiş olmasına rağmen sosyal sorunlara çözüm üretmede yetersiz kalması nedeniyle ekonomik büyüme ile insani gelişim ilişkisini gündeme getirmiştir. Bu nedenle bir toplumun veya coğrafi bölgenin gelişmişlik düzeyi değerlendirilirken ekonomik büyüme yanında örneğin, Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı (UNDP) tarafından ülkelerin gelişmişlik seviyelerini ölçmek üzere geliştirilen İnsani Gelişme Endeksi (Human Development Index - HDI) gibi endeksler de kullanılmaktadır.

İnsani Gelişme Endeksi, esas olarak; sağlık, eğitim ve gelir bileşenlerinden oluşmaktadır (UNDP, 2016). Endekste sağlık için kullanılan temel gösterge doğuştan beklenen yaşam süresi; eğitim için kullanılan temel göstergeler ortalama okula gitme süresi ile öğrenim görme süresi beklentisi; gelir için kullanılan gösterge ise kişi başına düşen gayrisafi milli hâsıladır. UNDP, 1990 yılından beri yayımladığı raporlar aracılığıyla ülkelerin insani gelişim seviyelerini ortaya koymaktadır. Türkiye, 188 ülkenin yer aldığı 2016 raporunda, 0.767 endeks değeriyle 71.sıradadır. Listedeki ilk beş ülke ise sırayla Norveç (0.949), Avustralya (0.939), İsviçre (0.939), Almanya (0.926) ve Danimarka (0.925) şeklindedir. Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) ortalama endeks değeri 0.887, dünya ortalaması ise 0.717 şeklindedir (UNDP, 2016: 198-201).

İnsani Gelişim Endeksi, her ne kadar en çok kullanılan gelişmişlik ölçütü olsa da, toplumsal gelişimi ölçmeye yarayan yeni endeksler de geliştirilmiştir (Sökmen, 2014: 1). Sözkonusu yeni endekslerden birisi Sosyal Gelişim Endeksi (Social Progress Index – SPI)'dir. Sosyal Gelişim Endeksi, ulusal gelirden bağımsız fakat onu tamamlayıcı nitelikte sosyal ve çevresel performansın ölçülmesinde kullanılan bir endekstir. Bu kapsamda toplumsal gelişme, *“bireylerin temel insani ihtiyaçlarını karşılama, yaşam kalitelerini yükseltme ve sürdürme imkânı veren yapı taşlarını oluşturma kapasite olarak, tüm bireylerin potansiyellerini tam olarak ortaya çıkartacak koşulların yaratılmasıdır”* (Porter vd., 2017: 2; Tosunoğlu ve Özsoy, 2017: 10).

Sosyal Gelişim Endeksi üç temel bileşenden oluşmaktadır. Toplumu oluşturan bireylerin tümünün, yemek, içmek, barınmak ve güvenlik gibi hayatta kalmak için gerekli temel ihtiyaçlara sahip olup olmadığı ilk bileşeni; benzer şekilde tüm bireylerin eğitim, sağlık, yaşanabilir bir çevre gibi yaşamın

iyileştirilmesi için gerekli unsurları elde edip edemediği ikinci bileşeni teşkil etmektedir. Üçüncü bileşen ise tüm bireylerin herhangi bir engelle karşılaşmadan hayallerine ve ideallerine kavuşmak için yeterli fırsata ve imkana sahip olup olmadığıdır (Green, 2014: <https://www.ted.com/talks-29.08.2017>). Toplumsal gelişme ve ilerlemenin hükümetler, iş dünyası ve sivil toplum kuruluşları için giderek kritik bir gündem haline geldiği belirtilen 2017 sosyal gelişme raporunda (Porter vd., 2017: 1) sosyal gelişme endeksinin hesaplanmasında kullanılan ana ve alt bileşenler Tablo 1’de yer almaktadır.

Tablo 1: Sosyal Gelişme Endeksi Bileşenleri

Sosyal Gelişme Endeksi		
Temel İnsan İhtiyaçları	Refahın Temelleri	Fırsatlar
<ul style="list-style-type: none"> Beslenme ve Temel Tıbbi Bakım Su ve Sanitasyon Barınma Kişisel Güvenlik 	<ul style="list-style-type: none"> Temel Bilgiye Erişim Bilgi ve İletişim Erişimi Sağlık ve Sağlıklı Yaşam Çevre Kalitesi 	<ul style="list-style-type: none"> Kişisel Haklar Kişisel Özgür ve Tercihler Hoşgörü ve Sosyal İçerme Yüksek Öğrenime Erişim

*Kaynak: Porter vd., 2017: 3.

Tablo 1’de görülen 3 ana ve 12 temel bileşen, 52 farklı göstergeden meydana gelmektedir. Sözkonusu bileşen ve göstergelerle ilgili yeterli veri bulunan 128 ülke Tablo 2’deki gibi altı farklı düzeyde sınıflandırılmaktadır.

Tablo 2: Sosyal Gelişme Endeksi 2017 Listesi

Çok Yüksek Toplumsal Gelişme	Yüksek Toplumsal Gelişme	Üst Orta Sosyal Gelişme
1 Danimarka 90.57	15 Belçika 87.15	39 Mauritius 75.18
2 Finlandiya 90.53	16 İspanya 86.96	40 Panama 74.61
3 İzlanda 90.27	17 Japonya 86.44	41 Bulgaristan 74.42
4 Norveç 90.27	18 ABD 86.43	42 Kuveyt 74.12
5 İsviçre 90.10	19 Fransa 85.92	43 Brezilya 73.97
...
		61 Türkiye 68.68
Alt Orta Sosyal Gelişme	Düşük Sosyal Gelişme	Çok Düşük Sosyal Gelişme
70 El Salvador 66.43	95 Kenya 56.17	122 Yemen 43.46
71 Lübnan 66.31	96 Myanmar 55.69	123 Gine 43.40
72 Moldova 66.31	97 Bangladeş 54.84	124 Nijer 42.97
73 Sri Lanka 66.16	98 Kamboçya 54.54	125 Angola 40.73
74 Kazakistan 66.01	99 Laos 54.17	126 Çad 35.69

*Kaynak: Porter vd., 2017: 4-5.

Tablo 2’den görüleceği üzere Türkiye 61.sırada ve üst orta sosyal gelişme düzeyindeki ülkeler arasındadır. Ancak, 19.460 USD’lik kişi başına düşen gayrisafi milli hâsılaya sahip olmasına rağmen Türkiye’nin, 2017 sosyal gelişme raporunda, örneğin 51.sıradaki Tunus (10.770 USD) ve 59.sıradaki (7.907 USD) Ermenistan’dan sonra yer alması (Porter vd., 2017: 74-75) düşündürücüdür.

Toplumsal gelişmenin ölçülmesinde ve ülkelerin karşılaştırılmasında kullanılan bir diğer ölçüt ise Sürdürülebilir Kalkınma Endeksi’dir. “SDG Index&Dashboards” adıyla yayınlanan raporda sürdürülebilirlik ve kalkınma

hedefleri kapsamında ülkelerin genel durumu değerlendirilmektedir. 2017 değerlendirme raporu 99 gösterge kullanılarak ve 193 Birleşmiş Milletler üyesi ülkenin 157'sini kapsayacak şekilde hazırlanmıştır. Ülkelere eylem önceliklerini belirlemede yardımcı olmak amacıyla oluşturulan raporda 157 ülke içerisinde listenin ilk beş sırası İsveç (85.6), Danimarka (84.2), Finlandiya (84.0) Norveç ve (83.9) Çek Cumhuriyeti (81.9) şeklinde oluşmaktadır. Türkiye ise 68.5 puanla listede 67.sıradadır (Geus ve Sachs, 2017: 10-11).

Yukarıda sıralanan endeksler dışında toplumsal gelişmişlik düzeyini belirlemek için örneğin, “*Bütünleşik Kalkınma Planlaması, İnsani Yoksulluk Endeksleri, Toplumsal Cinsiyete İlişkin Gelişmişlik Endeksi, OECD Eğitim Sistemleri Göstergeleri*” vb. (T.C. İşleri Bakanlığı, 2014: 20-22) endeks ve ölçütlerin varlığı belirtilebilir. Bir bütün olarak, toplumsal gelişmişlik açısından farklı metodolojiye sahip ölçütler arasında Türkiye'nin (İnsani Gelişim'de 71; Sosyal Gelişim'de 61 ve Sürdürülebilir Kalkınma'da 67) yakın bir sıralamada yer aldığı özetle vurgulanabilir. Öteyandan Türkiye'de ulusal düzeyde, T.C. Kalkınma Bakanlığı tarafından geliştirilen Sosyo-Ekonomik Gelişmişlik Endeksi (SEGE) ile illerin ve bölgelerin gelişmişlik düzeyleri belirlenmektedir. Kaynakların bölgesel ve/veya iller bazında daha etkin kullanımı ve kalkınmanın daha dengeli bir şekilde gerçekleştirilmesi amacıyla oluşturulan SEGE, sekiz ana başlık (*demografik, istihdam, eğitim, sağlık, rekabetçi ve yenilikçi kapasite, mali, erişilebilirlik ve yaşam kalitesi*) ve 61 değişkenden oluşmaktadır. 2011 yılı değerleri ile hesaplanan ve 2013 yılında yayımlanan son endekse göre ilk üç il; İstanbul (4,51), Ankara (2,83) ve İzmir (1,97) son üç il Ağrı (-1,61), Hakkâri (-1,69) ve Muş (-1,73) şeklindedir (T.C. Kalkınma Bakanlığı, 2013: 50).

Toplumsal gelişim ve Türkiye'ye özgü gelişmişlik göstergelerini etkileyen faktörler içinde muhasebenin yeri muğlaktır. Muhasebe, literatürde değişik bakış açılarının doğal sonucu olarak nispeten farklı ifadelerle ele alınsa da özü itibarıyla işletme ile ilgili mali/finansal nitelikli olaylar ve bu olaylara ilişkin kayıt, rapor-özet, analiz ve yorum zinciri şeklinde tanımlandığından muhasebeyi sadece işletme faaliyetleri ile sınırlandıran bir anlayışa hapsetmiştir. Elbette bilimi, eğitimi, uygulaması ve mesleği ile muhasebe, kendi kavram ve kültür dünyasını bir diğer ifadeyle sınırlarını belirlemektedir. Ancak işletme faaliyetleri ile sınırlandırılmış sözkonusu anlayış, muhasebenin toplumsal gelişime sunacağı katkıyı da sınırlı gösterebilmek yanlıgısı oluşturabilmektedir.

Toplumsal gelişim düzeyinin belirlenmesinde milli gelir seviyesi artık tek başına nasıl yeterli bir ölçüt olarak kabul görmüyorsa; geline nokta muhasebeyi sadece defter tutma ve işletme düzleminde değerlendiren anlayış ta bu çerçevede eksik görülmelidir. Bu bağlamda muhasebe, (*doğal olarak fonksiyonları; kaydetme, sınıflandırma, raporlama, özetleme, analiz ve yorumlama*) sadece işletme ve işletme faaliyetleri ile değil, tüm toplumsal ve bireysel faaliyet ve gelişmeler için kullanılabilir, bir anlamda toplumsal gelişmeye hizmet edebilecek yapıya kavuşturulmalıdır. Böyle bir anlayış değişikliği; tanımsal düzeyde muhasebe için “işletmenin dili” benzetmesini,

kayıt, ölçü, hesap, denge-denetim, hak- hukuk, adalet, hakkaniyet, açıklık, doğruluk, gerçek resim vb. açılardan “toplumsal gelişmenin refleksi/aynası” biçimine dönüştürebilecektir.

Muhasebenin yeterince gelişmemiş olduğu toplumlarda sağlam bir hukuk düzeninin de olamayacağını dile getiren Sürmen (2016: 15) muhasebenin kısaca “denge, ölçme, hesabını bilme, hesap verme, durum bilme, açıklık, doğruluk vb.” olduğunu ifade eder. Kuşkusuz önemli olan, sözkonusu denge, ölçü ve diğer hususların sadece işletme düzeyinde değil tüm toplum katmanları ve bireyler için geçerli olmasıdır. Toplumsal gelişmenin “ekonomik” ve “bilimsel” bileşenlerle mümkün olabileceğini “Muhasebe Felsefesi” adlı çalışmada dile getiren Yaz (2014: 11-13), ekonomik bileşenin “muhasebe temeli” üzerinde yükselen üretim sistemleri, sermaye hareketleri, mülkiyet meselesi, vergi politikası ve ticari ilişkiler; bilimsel bileşenin ise “felsefe temeli” üzerinde yükselen siyasal zemin, güzel sanatlar, hukuk ve kültürel referanslardan meydana geldiğini ileri sürmektedir. Yaz, muhasebenin toplumsal gelişmedeki önemini ise, ağırlıklı olarak Türkiye özelinde, şu şekilde özetlemekte; “Yazı yokken hesap vardı, yine yazı yokken düşünme vardı. Fakat son üç yüz yılda başta düşünme yeteneğimiz olan felsefeyi, beraberinde ekonomik hayatımızın refleksi olan muhasebeyi günlük hayatımızdan bilinçli bir şekilde çıkararak hem ruhen hem madden çirliçiplak kaldık.” ve bu özeti tamamlayıcı nitelikteki “muhasebenin ‘boş işler’, felsefenin ‘boş laflara’ işaret ettiği toplulukların içine düştüğü başıboşluk tesadüf değil” tespitine yer vermektedir. Konuyu sosyoloji ve muhasebe ilişkisi içinde ele alan Wollmer (2003: 353) ise son dönemde muhasebenin sosyolojiye olan ilgisinin artmasına karşılık, Weber'den bu tarafa sosyolojinin büyük ölçüde muhasebeyi ihmal ettiğine dikkat çekmektedir.

Kuşkusuz toplumsal gelişme ve muhasebe gelişimi birbiriyle doğrudan ilişkilidir. Toplumsal gelişmeyi etkileyen ekonomik, siyasal, sosyal ve çevresel bir çok dinamik muhasebenin bugünlere ulaşmasında önemli etkiler meydana getirmiştir. Tersinden, muhasebenin (yazının, kaydın, hesap/laşma kültürünün) toplumsal gelişmede katkısı da çok ama çok önemlidir. Şöyle ki toplumsal gelişmenin mihenk taşlarından yazı ve rakamların icadını muhasebeye bağlar, bazı muhasebe tarihçileri ve “yazı ve rakamların insanların hesaplaşma (muhasebe) ihtiyacından doğmuş ve gelişmiş olduğunu ileri sürer.” (Can, 2007: 2). Bu görüş ve iddia, aşağıdaki kısa ve basit biçimde oluşturulmuş örnek olay ışığında test edilebilir:

Örnek olay; “1980’ler Türkiye’si, Doğu Anadolu Bölgesi’nde bir köyde ikamet eden bir aile... Ailenin askerde veya gurbette bir yakını bulunmadığı için mektup yazma veya öğrenim gören bir bireyi bulunmadığı için ders ve ödevleri için yazma ihtiyacı sözkonusu değil. Bu aile için “yazı, yazma araçları kalem ve kağıt” ne için kullanılabilir? Şayet aile bireyleri içinde günlük, hikaye veya roman yazımı ile ilgilenen birisi de yoksa, akraba ve komşularla olan borç-alacak ilişkisi ve/veya yine bu kapsamda hayvanların yiyeceği ile ilgili ödünç alma-verme işlemine dayalı ot, saman, yem, kepek vb. unsurların miktar ve tutarları yazı yazma ihtiyacını doğurabilecek hususları oluştururdu...”

Örnek, toplumsal gelişmeyi doğrudan etkileyen önemli bir dinamik konumundaki eğitimle (yazma, okuma) ilgili, başlangıç düzeyinde yazma, kayıt altına alma veya hesap tutma fonksiyonunun, muhasebe/hesaplaşma için icra edildiğini açık ve basit biçimde ortaya koymaktadır.

Muhasebenin ilk olarak nasıl, ne zaman ve nerede ortaya çıktığını kesin olarak ifade etmek mümkün olmasa da sözkonusu iddia ve paylaşım ışığında, ilkel biçimde hesap tutma tekniğinin doğuşunun, mübadelenin başladığı çağlara kadar uzandığı ifade edilmektedir (Sevilengül, 1997: 12). Tarihi süreçte muhasebenin ilk olarak Asurlar, ardından Mısır ve çok sonraları da Pacioli zamanında İtalya'ya geçtiği kısa tarih olarak yazılmakta; muhasebe ile ilgili ilk yazılı belgelere ise Sümer (M.Ö. 5000), İbrani (M.Ö. 4000), Mısır (M.Ö. 3000), Babil (M.Ö. 2000) ve Yunan (M.Ö. 500) toplumlarında rastlandığı ifade edilmektedir (Can, 2007:2) (Muhasebe tarihçileri tarafından, Türkler, Araplar, İranlılar, Hintliler ve Çinlilerin muhasebenin gelişimine yönelik katkısının göz ardı edildiği ve yeterince dikkate alınmadığı Can (2007:2), tarafından eleştirel biçimde ayrıca dile getirilmektedir. Tarihi süreçte muhasebenin gelişimi ile ilgili ayrıntılı bilgi için bkz: Hiçşamaz (1970), Otur (1995), Güvemli (1995a - 1995b), Ezzamel ve Hoskin (2002)). Bir bütün olarak, muhasebenin doğuşu ve gelişimini etkileyen faktörler; gelişen ticari ilişkiler, din, hukuk sistemleri, devlet yapısı, bilimsel ve teknolojik gelişmeler şeklinde sayılabilir (Gökgöz, 2011: 167).

Nalçın ve Can (2016:166), Littleton ve Zimmerman (1962)'a atfen muhasebe için *"her ne kadar kökenleri ve gelişimi iş hayatının pratiklerine göre olsa da, fikirlerin oluşturduğu bir metodoloji üzerine temellendiği"* yargısını paylaşmaktadır. Muhasebenin sözkonusu metodolojisi içerisinde ortaya çıkmış çiftyanlı kayıt yöntemi için Johann Wolfgang von Goethe (1749 – 1832) (Alman şair ve filozof) *"insan dimağının(zihninin/zekasının) en mükemmel icatlarından biri"* nitelemesini yapar (Sürmen, 2017: 101).

Erdem ve iyilik üzerinden sağlıklı ve mutlu bir toplum için gerekli devlet yapısına yönelik Platon (M.Ö.427/8-347/8)'a ait Devlet adlı yapıtın, Sokrates'in meşhur mağara benzetmesinin yer aldığı eğitim ile ilgili kısmında (Platon, 2006: 241/522b); *"... bütün sanatlarda, bütün kafa çalışmalarında, bütün bilimlerde ortak olan ve herkesin ilk öğreneceği şeyler arasında yer alan bilimi!"* seçelim ifadesine yönelik olarak o bilimin ne olduğu sorusuna *"... sayı ve hesap. Her bilim ve sanat ona başvurmak zorunda değil midir? Öyledir."* diyalogu yer almaktadır

Diyalogda yer alan "sayı ve hesap" sözcüklerinden esinlenerek; günümüzden yaklaşık 2400 yıl önce yazıldığı tahmin edilen eserden, kendisine pay çıkartabilecek bilimler olarak öncelikle ve doğrudan "matematik", ardından "muhasebe"dir yargısı dile getirilebilir. Kendisinden önce var olan çiftyanlı kayıt yönteminin işleyişine yönelik bilgileri, zamanına göre en güzel biçimde derleyerek 1494 yılında ortaya koyduğu eseriyle "muhasebenin babası" unvanını alan Luca Pacioli'nin aynı zamanda iyi bir matematik bilgini olması tesadüfe bağlanmamalıdır.

Aynı zamanda bir din adamı olan Pacioli'den hareketle, toplumsal gelişimde, din ve dinin dünyevi hayatı düzenleyen yönünün de önemli bir rol oynadığı; bu bağlamda din ve muhasebe ilişkisinin toplumsal gelişimi etkilediği ifade edilebilir. Depenheuer (2007: 32), Jakob Burckhardt'ın “*devlet, din ve kültürü tarihe yön veren üç ana itici kuvvet*” şeklinde ele aldığı aktarır. “*Üç Semavî Dine Ait Prensiplerin Muhasebe Biliminin Oluşumu Üzerindeki Muhtemel Etkileri*” konusunu ele alan Ülkü (2015:174), din kelimesinin Arami-İbrani dillerinde “*mülk, idare etmek, hükmetmek, ceza, yargı, hesap, muhasebe ve mükâfat*” anlamlarında kullanıldığını ve ahiret inancı taşıyan bütün dinlerde bir hesaplaşma kavramının bulunduğu ve muhasebenin de kelime anlamı bakımından hesaplaşmayı ifade ettiğine dikkat çekmektedir. Ardından muhasebenin varoluş amacının adaleti sağlamak ve mülkiyetin adil bir biçimde paylaşımına aracılık etmek olduğunu aktaran Ülkü (2015: 192) hesaplaşmanın adil bir şekilde yapılabilmesi için “*dünya hayatındaki her türlü fiilin kayıt altına alınması gerektiği (özellikle İslam inanisinde)*”ni paylaşmaktadır. Ancak bu sayede toplumsal ve bireysel meselelerin tamamında ilgililerin çıkarları arasında bir denge kurulabilir ve herhangi bir kişi, kesim, grup ve topluluğun haksızlığa uğraması engellenmiş olur. Aslında bu ifadeler de muhasebenin “sosyal sorumluluk” temel kavramının izahatında başka bir şey değildir.

Benzer şekilde, muhasebenin Arapça “hisap – hesap” sözcüğünden türediğine dikkat çeken Can (2008: 3) her iki cihan saadetini önceleyen İslam dininin “*mülkiyetin muhafazası, adaletin tecellisi, toplumsal düzenin sağlanması, yanı sıra israfın önlenmesi ve verimliliğin artırılması*” gibi hususlarda muhasebe ile temelde aynı şeyleri ifade ettiğini dile getirmekte ve sözkonusu amaçlara ulaşmak için İslam'ın muhasebeye büyük bir önem verdiğini dile getirmektedir. Benzer şekilde Zaid (2004: 151), İslam'ın, temel kavram ve işleyiş düzeyinde yapısal olarak muhasebeyi etkileme potansiyeline sahip olduğunu aktarmaktadır. Sözkonusu önem, ve etkileme potansiyeli, Kur'an'da en uzun ayet olan, Bakara Suresi'nin 282. Ayetinden kolaylıkla görülebilmektedir (Ayetin meali için bkz. <http://kuran.diyaret.gov.tr/mushaf/kuran-meal-2/bakara-suresi-2/ayet-282>).

Konu ili ilgili Can (2008: 9) ayetin; “*Sosyal Sorumluluk*”, “*Tarafsızlık ve Belgelendirme*” ile “*Tam Açıklama*” gibi birçok muhasebe temel kavramı ile özdeşleştiğini ileri sürmektedir. Çalışmada konuyla ilgili yer alan diğer tespitler ise özetle; İslam dini açısından muhasebenin açık ilahi bir buyruk olduğu, kayıt zorunluluğunun borçlu ve alacaklı için zikredilmesinin çiftyanlılığı çağrıştırdığı, muhasebecilik mesleği ve noterlik müessesesinin vurgulandığı ve belgelemenin önemi ve gereğinin açık bir şekilde ortaya konulduğu şeklindedir.

Bakara Suresi 282. Ayetin meal ve tefsiri ile ilgili yapmış olduğu açıklamalarda, İslamoğlu (2009: 99-100), ayetteki “*kayda geçirme*” emrinin gerekçesini, yine ayetten yararlanarak, “*adalet, güvenin sağlanması ve kuşkunun giderilmesi*” şeklinde açıklamaktadır. Ayetin Kur'an'ın en uzun suresinin en uzun ayeti olmasını “*gelecek çağların en büyük probleminin ekonomik alanda olacağına bir işaret*” şeklinde yorumlayan İslamoğlu, Ayette geçen “*Onu,*

aranızda adil bir yazıcı kaydetsin” meali ile ilgili düştüğü dipnotta, “nüzul ortamında okuma-yazma bilenlerinin sayısının oldukça sınırlı olduğu göz önünde alındığında bu ifadenin ne demeye geldiği daha iyi anlaşılır” açıklamasına yer vermektedir (Din ve muhasebe etkileşimi konusunda ayrıntılı bilgi için bkz. Ülkü (2015), McGuire (2012), Can (2008), Mckernan ve Kosmola (2007), Carmona ve Ezzamel (2006) ve Lehman (2004), Zaid (2004)).

Bu açıklamalar ışığında bugün dünyada yaşanan ekonomik sorunlar, finansal krizler, skandallar ve bu krizlerde muhasebe ve denetim mesleğinin rolü bir kez daha sorgulanabilir. Muhasebe ve denetim meslek mensuplarının adil, tarafsız ve tam bir bağımsızlık içerisinde davranmamaları ve bu kapsamda hazırlanan finansal tabloların şeffaf bir şekilde gerçek resmi ortaya koymaktan uzak olması ekonomik kriz ve finansal skandallarda muhasebe kaynaklı sorunlar olarak sayılabilir.

Sorgulamayı “Muhasebe ekonomik terörün bir aracı olabilir mi?” başlığı ile yapan Can (2010: 1) konu ile ilgili şu çarpıcı değerlendirmelere yer vermektedir: “Esasında bu soruya şöyle cevap vermek gerekirdi. Muhasebe, ekonomik terörün bir aracı olamaz, bilakis, ekonomik terör ile mücadelenin bir aracıdır. Muhasebe haksızlığın veya zulmün değil hak ve adaletin, anarşi veya terörün değil barış ve huzurun, yoksulluk ve yolsuzluğun değil zenginlik ve refahın, kaygı ve korkunun değil güven ve ümidin bir aracı olmalıdır. Peki, gerçek nedir? Gerçek şu ki, muhasebe maalesef ekonomik terörün bir silahı olarak kullanılabilir.”

Gerek ekonomik terörle, gerekse her türlü terörün ve terör örgütlerinin ekonomik ve finansal faaliyetleriyle mücadelede, “adil, dengeli, hakkaniyete uygun, şeffaf bir yapıda gerçek resmi ortaya koyabilecek kayıt kültürü formunda özetlenebilecek” muhasebe ile başarılı olunabilir. Öteyandan, İslamoğlu tarafından, Bakara Suresi 282. Ayetin Kur’an’daki en uzun ayet olması ile ilgili yapılan, ileride yaşanacak en büyük problemin ekonomi alanında olabileceği yönündeki yorum; yaşanabilecek sorunlara çözümün “**muhasebe**” ile mümkün olabileceği biçiminde genişletilebilir.

Yukarıdaki açıklamalar bir bütün olarak değerlendirildiğinde, muhasebe ile toplumsal gelişim arasında sıkı bir ilişkinin varlığı rahatlıkla görülebilir. Tarihi süreçte de kendisini hep hissettirmiş olan bu olgu sosyal, siyasal, dini, kültürel, ekonomik, çevresel vb., bütün açılardan irdelenebilir.

Toplumsal gelişimde muhasebenin oynadığı rolü Türkiye özelinde anlayabilmek için muhasebeye olan ihtiyacı ortaya koymak gerekir. Fakat öncesinde şu hususları paylaşmak yerinde olacaktır. Türkiye, 2017 yılı verileriyle, ekonomik büyüklük olarak dünyada G-20 içerisinde 16.sıradadır. Ancak uluslararası düzeyde ortaya konan, insani, sosyal ve toplumsal gelişmişlik listelerinde, daha önce de ifade edildiği gibi, çok farklı bir şekilde (61-71.sıralar) kendisine yer bulabilmektedir. Burada bir sorun yok mudur? Sorunun temelinde, gelirin dağılımı, kişisel güvenlik ve bireysel insani yeteneklerin ölçülmesi ve değerlendirilmesindeki hesaplama hatası mı; yoksa durumun iyileştirilmesine

yönelik çabalara yardımcı olabilecek kayıt kültürüne dayalı hesapsal ve istatistiksel veri eksikliği mi sözkonusu? Veya başka bir sorun mu var?

Bireyle-birey, bireyle-toplum – devlet; devletler ve toplumlararası ilişkide bugün en çok ihtiyaç duyulan; “adaletin tesisi, güvenin oluşturulması ve oluşabilecek kuşkunun giderilmesi”ne yönelik atılacak adımlarda muhasebe çok önemli bir rol oynayabilir.

III. Türkiye'nin Muhasebe Bilgisi ihtiyacı

Bugün Türkiye’de, muhasebe ile ilgili, doğrudan ve/veya dolaylı olarak etkilenen (*akademisyen, meslek mensubu, meslek örgütü, öğrenci, idareci, işletmeci, maliye teşkilatı- vergi uzmanları, vatandaşlar, vb.*) şu üç soruya cevap arayabilir:

- Türkiye’de kayıtdışılık var mıdır?
- Türkiye’de vergi kayıp ve kaçığı sözkonusu mudur?
- Türkiye’de gelir adil bir şekilde dağıtılmakta mıdır?

Yoğunluk ve derece farklılığı yanında başka ülkelerde de mümkün bahanesi/eleştirisi ile birlikte verilecek cevaplar ilk iki soru için “evet”; üçüncü soru için “hayır” şeklinde ise Türkiye’de hesaplaşma ve kayıt düzeni, yani muhasebe ile ilgili sorun/lar var demektir. Elbette bu sorunların tek müsebbibi olarak mesleği, uygulaması, eğitimi ve bütün varlığı ile muhasebe gösterilemez. Bu bir toplumsal sorundur. Ancak bu sorunlar bir şekilde muhasebe ile ilgilidir. Sorunların kaynağı için, örneğin, muhasebe mesleğinin Türkiye’de yasal düzene kavuşması bağlamında bir çok sebep ileri sürülebilir (Türkiye’de muhasebe mesleği, 1989 yılında çıkarılan “3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” ile yasal düzene kavuşmuştur. Benzer yasal düzenlemeler, örneğin, İngiltere’de 1870, Fransa’da 1881, ABD’de 1886, Hollanda’da 1895, Almanya’da 1899, İsviçre’de 1941, Arjantin’de, 1945, Brezilya ve Meksika’da 1946, Hindistan’da 1949, Yunanistan’da 1950 ve Nijerya’da 1955 yılında gerçekleştirilmiştir (Seviğ, 2002: <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr>).

Kuşkusuz sorunun kaynağına yönelik tartışmayı uzatmanın veya daha fazla suçlu olanı aramak suretiyle zaman ve emek kaybına neden olmanın anlamı yoktur. Önemli olan geçmişten dersler çıkarabilmek ve varolan sorunlara birlikte çözümler sunabilmektir. Muhasebe, toplumsal gelişime katkı sunacak mahiyette, bugün üzerinde konuşulabilecek, tartışılabilir aşğıdaki hususlarla ilgili Türkiye’nin ihtiyaçlarına cevap verebilecek yapıdadır. Bir diğer ifadeyle aşğıdaki hususlarda, Türkiye’nin muhasebe bilgisine ihtiyacı sözkonusudur:

- Kayıtdışılıkla mücadeleye yardımcı olma,
- Vergi kayıp ve kaçakları ile mücadeleye yardımcı olma,
- Gelir dağılımında adaletin sağlanmasına yardımcı olma,
- Birlikçilik ve adli muhasebecilik bağlamında hukuk sistemine ve adalete yardımcı olma,
- Kurumsallaşmanın tesisine katkı sağlama,
- Finansal kriz ve skandallarla mücadeleye yardımcı olma,

- Araştırma ve geliştirme faaliyetlerine katkı sağlama,
- Kamuyu aydınlatma ve şeffaflık konusunda katkı sağlama, vb.

Kuşkusuz yukarıdaki hususlar çoğaltılabilir. Sayılan hususların bir kaçına aşağıda genel bir görünüm sağlayabilmek amacıyla kısaca değinilecek, ardından Türkiye’de kamuyu aydınlatma ve şeffaflık – muhasebe bilgisi ihtiyacı başlığı üzerinde durulacaktır.

A. Kayıtdışı ve Vergi Kayıp - Kaçağı İle Mücadelede Muhasebe Bilgisi İhtiyacı

Yeraltı ekonomisi, gölge ekonomi ve gizli ekonomi gibi isimlerle adlandırılan kayıtdışılık, Schneider and Williams tarafından (2013: 23), resmi gayrisafi milli hasıla ile gelir idaresi bilgisi ve denetimi dışında kalan, yasal ve yasa dışı alanlarda gelir meydana getirici ekonomik faaliyetler olarak tanımlanmaktadır.

Bir toplumda var olan kayıtdışılığın nedenleri olarak; devletin etkin ve güçlü olamayı, ekonomik krizler, skandallar ve yolsuzluklar, ülkenin kalkınma ve gelişme düzeyi, enflasyon baskısı, adil yapıda olmayan vergileme anlayışı, mali mevzuattaki karmaşıklık, denetim yetersizliği vb. sayılabilir (Daştan, 2011: 187). Kayıtdışılık, ekonomik büyümeye, istikrara ve niteliksiz iş gücüne istihdam oluşturması açısından işsizliği önlemeye katkı sağlamakla birlikte; esas olarak kamu maliyesinin işlevselliğini yitirmesine, rekabet eşitsizliğine, kaynak israfına, gelir dağılımında adaletsizliğe, vergisel boyutta gelirin azalmasına ve ekonomik göstergelere karşı güvensizliğe neden olmaktadır (Bağırzade, 2015: 41-48).

Bir ekonomideki kayıtdışılığın gerçek boyutunu ortaya koymak, doğal olarak, zor olduğu için daha çok tahminle ölçüm yapılmaktadır. Erkuş ve Karagöz tarafından (2009:133-139) yapılan çalışmada özetle, Türkiye’de kayıtdışı ekonominin GSYH’ya oranının % 1,82 ile % 86,73 arasında değiştiği belirtilmektedir. Buna karşılık, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yapılan incelemeler sonucunda yıllık faaliyet raporları aracılığıyla sunulan Türkiye’deki kayıtdışı ekonominin GSYH’ya oranı ise yıllar itibariyle Tablo 3’de yer almaktadır.

Tablo 3: Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin GSYH’ya Oranı

Göstergeler	2014	2015	2016	2017	2018
Kayıtdışı Ekonominin GSYH’ya Oranı (%)	26,5	25	24	23	21,5
Kayıtdışı Çalışan Oranı (%)	22	20	19	18	17

*Kaynak: Daştan ve Bayraktar, 2017: 232.

Tablodan görüleceği üzere, kayıtdışı ekonominin ve ilişkili olarak kayıtdışı istihdamın GSYH’ya oranı yıllar itibariyle azalmakla (2017-2018 için azalması öngörülmekle) birlikte, yaklaşık GSYH’nın beşte biri oranında, yüksek denilebilecek düzeydedir. Bu durumun ortaya çıkardığı ve bir diğer ifadeyle

kayıtdışılığın beraberinde getirdiği vergi kayıp ve kaçağı, kayıtlı ekonominin azalmasına neden olabilmektedir. Çünkü vergi kayıp ve kaçağı çoğu zaman, kayıtdışı ekonominin hem nedeni hem de sonucu olabilmektedir (Daştan, 2011: 187).

Bireylerin vergi kaybına sebep olacak şekilde vergi yasalarına aykırı faaliyette bulunmaları **vergi kaçakçılığı** olarak adlandırılmaktadır (Aydın, 2003: 20). Vergi kaçakçılığı, vergiden kaçınma (*vergi yükünün yasalara uygun biçimde azaltılması*) ile birlikte bir ülkedeki **vergi kaybını**, yani vergilemede umulan hasılat ile fiilen elde edilen hasılat farkını meydana getirmektedir.

Türkiye’de vergi türleri içerisinde, vergi gelirlerinin % 64,1’lik kısmını gelir, kurumlar ve katma değer vergisi oluşturmaktadır. Söz konusu vergi türlerinde beyan esaslı geçerlidir. Türkiye’de, yapılan vergi incelemeleri sonucunda son 5 yılda incelenen mükellefler açısından beyan edilmeme oranı ortalaması sırasıyla; gelir vergisinde % 36,15, kurumlar vergisinde % 35,34 ve katma değer vergisinde % 16,83’tür. Öteyandan söz konusu vergilere ilişkin bulunan matrah farkının beyan edilen matraha oranı ise sırasıyla % 63, % 59 ve % 21’dir. Ayrıca 2016 yılı itibarıyla vergi türleri açısından incelenen mükellef sayısı 6.861’dir. İncelenen mükellef sayısının potansiyel mükellef sayısına oranı ise yaklaşık olarak % 0,13’tür (Daştan ve Bayraktar, 2017: 233).

Kayıtdışılık ile vergi kayıp ve kaçağı sorunu, Türkiye’nin gelişimini doğrudan ilgilendiren temel sosyo-ekonomik problemleri arasındadır. Daha önce de ifade edildiği üzere Türkiye’de vergi gelirleri içerisinde ağırlıklı bir kısım beyan esaslı ile tahakkuk ettirilmektedir. Beyan esasına tabi vergi uygulamasında mükellef beyanının gerçek resmi ortaya koyabilmesi, kaliteli muhasebe bilgisi yanında; adil, zamanlı, yerinde ve etkin bir vergi denetimi anlayışına bağlıdır. Bu çerçevede kayıtdışı ekonominin hem nedeni hem de sonucu niteliğindeki vergi kaybının önüne geçmeden Türkiye’nin sosyo-ekonomik gelişimini gerçekleştirmesini beklemek gerçekçi olmayacaktır.

Kayıt kültürünün olduğu yerde kayıt dışılığın ve dolayısıyla vergi kaybının olamayacağı düşüncesiyle hesaplaşma kültürünün, denetim ve dengenin sağlanması Türkiye’nin gelişmesi için birincil önemde görülmelidir. Kuşkusuz politik ve sosyolojik bir takım nedenlerle gerek vergi kaybına ve gerekse kayıtdışılığa göz yummanın bahaneleri ileri sürülebilir. Her ne suretle olursa olsun, bu tutum doğru değildir. Kamu erkini elinde tutan güç, olumsuz nitelikteki bu davranışlara başvurmadan, kayıtlı olmak koşuluyla, bir takım teşvik mekanizmaları, vergi iade, istisna ve muafiyet düzenlemeleri ile sosyal iyileştirmeler yapmak üzere politikalar geliştirebilir.

B. Gelir Dağılımında Adaletin Sağlanmasına Yardımcı Olmada Muhasebe Bilgisi İhtiyacı

Bir ülkede belirli bir zaman diliminde ortaya çıkan gelirin, bireyler, gruplar ya da üretim faktörleri arasında bölüşülmesi, gelir dağılımı olarak adlandırılmaktadır (Avcı ve Avcı, 2017: 76).

Ekonomik boyutu kadar, sosyal ve politik boyutu da olan gelir dağılımı konusunu günümüzde önemli hale getiren bölüşümündeki “eşitsizliğe dayalı” yapısıdır. Gelir dağılımındaki adil olmayan bu yapı, bugün için sadece Türkiye’nin değil dünyanın da meselesi haline gelmiştir. Aşağıda sırasıyla Tablo 4’te Türkiye ve Tablo 5’te dünyadaki gelir dağılımının mevcut yapısı görülmektedir.

Tablo 4’ten görüleceği üzere Türkiye’de toplumun en zengin yüzde 20’sinin geliri, en yoksul yüzde 20’sinin gelirinin 7,6 katıdır. 2006 yılından 2015 yılına ilk ve son % 20’lik kesimde % 1’e yakın bir iyileşmenin yaşandığı belirtilebilir. Gelir dağılımı eşitsizliğini ölçmede kullanılan Gini katsayısı (*bu değer in sıfıra yakın olması gelir dağılımında eşitliğin varlığı; bire yakın olması ise gelir dağılımında eşitsiz, adil olmayan durumu ifade eder*) ise 2015 yılında 0,397 şeklinde tahmin edilmiştir. Bu değerle Türkiye, Avrupa Birliği üyesi ülkelerin tamamından daha kötü, OECD üyesi ülkeler içinde ise sadece Meksika ve Kosta Rika’dan iyi durumda gözükmektedir (<https://data.oecd.org> - 04.09.2017).

Tablo 4: Türkiye’de Hanehalkı Kullanılabilir Gelirin Dağılımı (2006 ve 2015)

Yıl (%)	Yüzde 20’lik Gruplar					Gini katsayısı	P80/P20
	İlk % 20	İkinci % 20	Üçüncü % 20	Dördüncü % 20	Son % 20		
2006	5,8	10,5	15,2	22,1	46,5	0,428	9,6
2015	6,3	10,9	15,5	22,0	45,3	0,397	7,6

*Kaynak: TÜİK, Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, <http://www.tuik.gov.tr>-04.09.2017.

Tablo 5: Dünya’da Gelir Grupları Açısından Gelirden Alınan Pay (2015)

Gelir Grubu	Toplam Nüfus	Nüfus Payı %	Toplam Gelir (USD)	Gelir Payı %	Kişi Başı Gelir (USD)
Düşük Gelir	638.286.288	8,7	394.274.436.764	0,5	618
Orta Gelir	5.521.156.908	75,2	26.367.028.677.779	35,6	4.775
Yüksek Gelir	1.187.189.841	16,2	47.411.505.789.615	63,9	39.716
Dünya	7.346.633.037	100	74.152.476.351.765	100	10.057

*Kaynak: http://home.anadolu.edu.tr/~otonus/turkekon/turkekon_4.pdf, 27.03.2017

Tablo 5’ten görüleceği üzere dünya nüfusunun yaklaşık 1/6’sı gelirin yaklaşık 2/3’ünü elde ederken geri kalan 5/6’lık nüfus, gelirin yaklaşık 1/3’ü kadar pay alabilmektedir. Bu dengesiz gelir dağılımı yapısını doğrular nitelikteki açıklamalarında Sinanoğlu (2017), İngiliz yardım kuruluşu OXFAM tarafından 2016 yılında hazırlanan bir rapora atfen, dünya nüfusunun %1’inin gelirinin, %99’undan daha fazla olduğu yönündeki saptamasını ve dünyadaki 62 süper zengininin servetinin, dünya nüfusunun en fakir olan yarısından daha fazla olduğu bilgisini paylaşmaktadır.

Bir toplumda gelir dağılımının adil ve hak edildiği kadar eşitlikçi bir şekilde gerçekleştirilmesi toplumsal gelişmenin sağlanması için son derece önemlidir. Bu önem toplumsal barış ve huzurun sağlanabilmesi ve bunun siyasi ve ekonomik açıdan sürdürülebilmesi için de kaçınılmazdır. Gelir dağılımında adaletin sağlanmasında asıl görev kuşkusuz ulusal düzeyde kamu erkine, devlete; uluslararası düzlemde ise ilgili kuruluşlar ve devletlere düşmektedir. Devletlerin ve ilgili uluslararası kuruluşların uygulayacakları ekonomik ve sosyal politikalar gelir dağılımı yapısını bir şekilde etkileyecektir. Yukarıda paylaşılan veriler bu bağlamda hem yerel hem de global ölçekte müdahaleyi gerekli kılan görünümüdür. Örneğin, Birinci ve Akyazı (2017: 56) tarafından ele alınan, düz ve artan oranlı vergileme tercihinin gelir dağılımı eşitsizliğinin giderilmesi bağlamında çalışmada, “gelirin, artan oranlı vergilerle yüksek gelirlilerden düşük gelirlilere doğru yeniden dağıtılması gerektiği ve bunun sosyal adaletin gereği olduğu” yönünde bir görüş birliği bulunduğu dile getirilmektedir.

Gelir dağılımında adaletin sağlanabilmesi çabalarına muhasebe aşağıdaki katkıları sunabilir. Toplumsal gelişmenin sağlanmasında gelir dağılımının genel yapısı ile yukarıda ele alınan kayıtdışılık ve vergi kayıp - kaçakları konusu doğrudan ilişkilidir. Çünkü her iki sosyo-ekonomik problem bir şekilde gelirin kime ve/veya hangi kesimlere transferini doğrudan etkilemektedir. Kayıt kültürü, denetim anlayışı ve hesaplaşma algısının gelişmesi ve içselleştirilmesi ile muhasebe, sözkonusu sosyo-ekonomik problemlere çözüm üretebilecek mekanizmalara sahip yegane araçtır. Özellikle muhasebe temel kavramlarından “sosyal sorumluluk”, “tarafsızlık ve belgelendirme” ve “tam açıklama” ile faydalı finansal bilginin taşınması gereken niteliksel özelliklerden “gerçeğe uygun sunum”, “ihtiyaca uygunluk” ve “anlaşılabilirlik” temelinde bireysel ve toplumsal tüm ekonomik faaliyetlerin ele alınabileceği bir sistemde gelirin dağılımında adil bir yapının sağlanması rahatlıkla mümkün olabilecektir. Ancak bu kavramların tam manasıyla işlerlik kazanması ve tüm kesimlerin bu hassasiyet ve samimiyetle konuyu ele alması gerekir. Burada anlatılmak istenen hususlara, Yaz (2014: 94-95) tarafından “Aldatılmanın Verdiği Hoşnutluk” başlığı altında dile getirilen şu örnekler ve ardından tapu konusu için kısaca oluşturulan örnek olay yardımıyla açıklık getirilebilir:

“Asgari ücretli çalışanın bir doktordan (zaman zaman kuyumcudan) fazla kazanmasına kimse inanmaz ancak beyannameler üzerinde gözüken bu aldatılma hissi sahnedeki gizli oyuncu olan asgari ücretli dışında herkesi hoşnut eder.

...her dönemin eleştirilen rantiyeye kesiminin en güçlü hükümetler tarafından bile vergilendirmede ihmal edilerek ödüllendirilmesi...

... her mükellefin tertemiz! olduğu kayıt dışı iklimde çıkarılan sıralı vergi afları...

... gayrimenkul alım satımlarında komik beyanlarla dolu tapu işlemleri...”

Örnek olay: “Vatandaş “D”, herhangi bir inşaat firmasından daire satın alır. Firma yetkilisi, alıcı “D”ye “tapu masrafları bana ait” diyerek satışı gerçekleştirir. Bankadan çektiği krediye eklediği bütün birikimi ile ödemesini gerçekleştiren “D”, daire için düzenlenen fatura tutarının düşüklüğüne itiraz etmesine ve vergi idaresinden gelen meurlara her şeyi doğru biçimde beyan etmesine rağmen, daire için ödediği bedelin

tapuda gözüken değerden 34 kat fazla olduğunu, kendisine gelen vergi ceza ihbarnamesinden öğrenir. Acemilik, bilgisizlik, dikkatsizlik... Farka (33 katlık) isabet eden tapu harcımın yarısı gecikme faizi ile birlikte Vatandaş “D” den tahsil edilir. Diğer yarısı ise ilgili işletmeden alınmak üzere tahakkuk ettirilir. İşletme, borcunu ödemez, af çıkacağını tahmin eder! Sabreder, bekler, af çıkınca yararlanır! Sistemin, tapu işlemini gerçekleştiren amirin/memurun, işletmenin, vergi idaresinin herhangi bir kusuru söz konusu değildir! Tek kusurlu, suçlu, vatandaşın kendisidir!”

Toplumu oluşturan bireyler ve gruplar arasında uçurum yaratmayan gelir dağılımı, adil sayılır. Ancak, kendiliğinden gerçekleşmeyecek gelirin adil dağılımı için kamu erkinin müdahalesi gerekli ve sosyal devletin de bir gereği olarak görülmektedir (Ersezer, 2006: 256). Kamu tarafından transfer edilen faiz ödemelerinin vergilendirilme biçimi, asgari ücretli karşısında gerçek kazancı üzerinden vergilendirilemeyen mükellef sorunu veya belirli kesimlerin vergiden kaçınmasına ve kayıt dışılığa çıkışına bilinçli ya da bilinçsiz müsamaha gösterilen bir sistemde adil gelir dağılımının sağlanması pek mümkün görünmemektedir. Bu çerçevede, adil bir gelir dağılımı için “tam, doğru, tarafsız, zamanlı, tüm kesimlere eşit uzaklıkta ve gerçek resmi ortaya koyabilen” bir yönüyle ekonomik faaliyetlerin bütün yönlerini kayıt altına alan muhasebe gereklidir. Muhasebe, bir bilgi ve öngörü aracı olarak (Sevilengül, 1997: 16); yazılı bir bellek oluşturma, karşılaştırma, denetleme, hesaplama, dengeleme, geleceği tahmin edebilme ve planlama hususlarında gelir dağılımının adil bir yapıya kavuşturulmasına yardımcı olarak Türkiye’nin gelişimine katkı sunabilecek niteliklere sahiptir.

C. Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık Konusunda Muhasebe Bilgisi İhtiyacı

Kamuyu aydınlatma ve şeffaflık, finansal nitelikli bilgiler başta olmak üzere, performans ölçütleri, mülkiyet yapısı ve yönetim biçimi gibi her konuda, tam, güvenilir, açık, anlaşılabilir ve yorumlanabilir bilgilere ulaşımın en uygun şekilde sağlanmasıdır (Daştan, 2010: 9).

Gürkaynak (2014), kamusal alanda şeffaflıkla ilgili; toplumun, oy vererek kamu erkinin yöneticileri konumuna getirdiği bireylerin kamusal alandaki faaliyetlerini görebilecek ve süreçleri araştırabilecek usulleri benimsemesi ve bu bağlamda hassasiyet geliştirmesi gereğini belirterek şeffaflığın, açıklık, iletişim ve hesap verilebilirlik kavramlarına dayandığını dile getirmektedir. Kamusal alanı doğrudan ilgilendiren kamuyu aydınlatma ve şeffaflık konusu, Türkiye’de sivil toplum kuruluşları, camiler, dernekler, cemaatler ve diğer kuruluşlara yapılan yardımlar üzerinden aşağıda kısaca irdelenecektir.

Alanın uzmanları, Müslüman dünyada sıkça kullanılan “infak” ve “nifak” sözcüklerini şu şekilde açıklamaktadır. Her iki sözcüğün ne-fa-ka (nfk) kökünden türediğini belirten Okuyan (2016), infak kelimesinin “*bir şeyin elden çıkarılması, yarar veren bir şeyi karşılık beklemeden ihtiyaç sahiplerine ulaştırmak ve o şeyle ilişkiyi kesmek*” anlamlarına geldiğini aktarmaktadır. Okuyan, “*bireye, şahsa yapılan infakın gizli; kurumlara yapılan infakın ise açıktan yapılmasının daha uygun olacağını*” konunun önemine binaen ayrıca

ifade etmektedir. Buna karşılık “nifak” kelimesi ise “*ikilik çıkarma, bölücülük ve hizipçilik*” anlamlarında kullanılmaktadır (<https://www.etimolojiturkce.com>). Bu çerçevede aynı kökten türemiş münafık kelimesi ise nifak sahibi anlamına gelmektedir.

Açıklamalardan görüleceği üzere aynı kökten türeyen iki sözcük taban tabana zıt manalar ihtiva etmektedir. İşte tam bu noktada, infak ruhu ve amacıyla mütemadiyen her cuma günü tekrarlanan cami yardımları, Türkiye’de maalesef, zaman zaman toplumsal düzeyde ve bireylerde ayrışmaya ve eleştiriye, yani nifaka sebep olabilmektedir (Bireylerin zaman zaman şahit olacağı cami cemaati sohbetleri yanında sosyal medya ve internet ortamında yer alan paylaşımlara bakılabilir. Örneğin; “Camilerde Cuma hutbesine karışan paralar” (<http://blog.milliyet.com.tr>), “...vatandaşın caminin boyası için huzurla verdiği para lüks otomobil oluyor, seyahat harcırahı oluyor.” (Özdemir, 2015)). Çalışmada şeffaflık başlığı altında bu konunun ele alınmasındaki amaç, yeni bir nifak aracı üretmek değil; tam aksine kavramın tam manasıyla bu alanda işletilmesi ve içselleştirilebilmesi durumunda, Türkiye’de şeffaflığın diğer bütün alanlara sirayetinin kolay olacağı inancıdır.

Objektif bir değerlendirme ile yazılanlara katılımın mümkün olacağı, “*az sadaka çok belayı defeder.*” anlayışı ile ele alınmış ve Türkiye Diyanet Vakfı’nın toplanan yardımlarla gerek yurt içinde gerekse yurtdışında güzel hizmetlerde bulunduğu dile getirilen “Camilerde Toplanan Paralar Nereye Gidiyor?” başlıklı yazıda şu ifadeler yer almaktadır: “... Cami görevlileri bu işten pek hoşlanmasa da vakıa bu. Cami cemaatinden bir kısmının da bu uygulamadan hoşlandığı pek söylenemez. Bu Cumayı yine parayla kıldık, diyerek homurdananları çok duymuşuzdur. Cemaat para toplanmasından hoşlanmasa da kimseden zorla para istenmiyor. Dileyen verir, dileyen vermez. Sadakasını, hayır kutusuna atanlardan her birinin farklı bir dileği vardır. ...” (<https://www.mumsema.org/camiler-05.09.2017>).

Diyanet İşleri Başkanlığı, bütçe olanaklarının büyük bir kısmının personel giderlerine (2015 yılı cari harcamaların % 78’i; 2016 yılı % 81’i) aktarılması nedeniyle, kalan tutarla cami ve Kur’an kursu gibi dini kurumların inşa, bakım-onarım vb. giderlerinin karşılanamamasından ötürü yardım topladığını dile getirmektedir. 07.09.2017 tarihi itibarıyla Türkiye Diyanet Vakfı’nın resmi internet sitesinde, 2015 ve 2016 yıllarına ait mali bilgiler ile 2015 yılı faaliyet raporunda (son rapor) bağış icmali aşağıdaki gibi yer almaktadır.

Öncelikle aşağıda yer alan verilerin bir kısmının açıklığa kavuşturulması ihtiyacı söz konusudur. Örneğin, 2015 yılı toplam bağış icmali genel toplamı, 45.662.817,80 TL’dir. Buna karşılık 2015 yılı mali bilgilerdeki karşılığı 517.334.496,09 TL olarak aktarılmaktadır. Ayrıca 2015 yılı faaliyet raporunun son sayfasında yer alan Gelir-Gider Tablosunda ise “**1.1.2. Diğer Bağış ve Yardımlar 517.334.496,09 TL altında 1.1.2.1. Bağış ve Yardımlar 73.177.480,98 TL**” olarak yer almaktadır. Bu kapsamda tabloların ve verilerin daha sistematik halde açık ve anlaşılabilir bir şekilde sunulmasında fayda görülebilir.

2015 Yılı Toplam Bağış İcmali		Mali Bilgiler		
		2015	2016	
BAĞIŞ TÜRÜ	TOPLAM	GELİRLER	632.080.029,34	791.594.882,21
Zekat	7.239.628,0	Diğer Bağış ve Yardımlar	517.334.496,09	669.256.150,40
Fidye	159.980,0	İktisadi İşletme gelirleri	6.084.728,14	4.326.627,24
Fitre	1.571.158,0	Finansal gelirler	23.780.294,32	22.810.200,37
Alışveriş Yardım Kartı	134.950,0	Diğer gelirler	84.880.510,79	95.201.904,20
Genel Bağış	2.020.245,0	GİDERLER	482.638.242,09	622.808.974,20
Eğitim Burs Yardımı	170.420,8	Genel Giderler	30.839.960,14	34.969.938,53
Camilere Yardım	3.370.640,0	Personel Giderleri	22.342.619,18	27.291.211,88
Adak/Akika/Şükür Kurbanı	1.809.498,0	Amaca Yönelik Giderler Top.	429.455.662,77	560.547.823,79
İnsani Yardım Bağışları	650.630,0	Sosyal Hizmetler	63.019.951,75	151.392.144,04
Hediyem Kur'an Olsun Yurtiçi	118.085,0	Hayır İşleri ve Gönüllü Faal.	243.611.237,40	259.221.386,53
Hediyem Kur'an Olsun Yurt Dışı	1.888.402	Eğitim ve Araştırma	72.829.114,94	91.069.213,01
Su Kuyusu	431.498,0	Kültür, Sanat, Spor	16.767.198,32	17.170.791,43
Türkmenlere Yardım Zamanı	1.299.980,0	Diğer	33.228.160,36	41.694.288,78
Kampanya Bağışları (4 Adet)	24.797.703,0	GELİR FAZLASI	149.441.787,25	168.785.908,00
GENEL TOPLAM	45.662.817,8			

*Kaynak: TDV, 2015: 54,73; <http://www.diyantevakfi.org.tr/tr-TR/site/icerik/mali-bilgiler-3238> (07.09.2017)

Daha önce de ifade edildiği üzere, yurtiçi ve yurtdışı yeni camii inşası dahil, imaret, bakım ve onarım gibi harcamalar önemli ölçüde Türkiye Diyanet Vakfı aracılığıyla toplanan yardımlarla sağlanmaktadır. Yardım faaliyetleri genel olarak, müftülüklerce yapılan duyuruyu takiben camilerde görevli imamlar aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Toplanan yardımlar camii görevlisi ile cemaatten üç kişilik komisyon aracılığıyla sayılmakta ve tutulan tutanağın ardından Türkiye Diyanet Vakfına ait hesaplara ilgili bankalar aracılığıyla aktarılmaktadır. Tutanak ve bankaca sunulan makbuzun bir nüshası bağlı olunan müftülüğe, bir nüshası camide bulunan dosyaya konulmaktadır. Bazı camilerde görevliler güzel bir uygulama olarak, tutanaklarda da belirtildiği üzere, bir nüshasını camiinin panosunda cemaate ilan etmekte ve bir hafta boyunca panoda görülebilir kılmaktadır.

Diyanet İşleri Başkanlığı verileri ile bugün Türkiye'de 87381 cami bulunmaktadır. Camilerin büyük çoğunluğunda namaz vakitlerini gösteren ışıklı panolara rastlamak mümkündür. Sözkonusu ışıklı panolardan esinlenerek, yukarıda güzel uygulama olarak takdim edilen cami yardımlarının duyurusu, benzer bir ışıklı pano aracılığıyla cemaatin tamamına hafta boyunca görünür kılınabilir. Şeffaflığın sağlanabileceği bu uygulamaya paralel olarak Türkiye Diyanet Vakfı tarafından anlaşılabilir bir yapıda, yıllık faaliyet raporları dışında aylık ve haftalık raporlar aracılığıyla yardımların, ayrıntılı biçimde kamuoyuna sunulması, dile getirilen eleştirilerin önemli bir kısmını önleyerek nifak tohumlarının ekilmesine engel olabilir. Namaz vakitlerini gösteren panonun yanında sunulabilecek örnek bir ışıklı yardım panosu önerisi aşağıdadır.

Tarih - Hafta	23.06.2017	25.Hafta
Konusu	... Camii İnşaatı Yardımı	
Türü	Nakit	Ayni
Tutarı / Değeri		TL
		USD
		EUR
		DİĞER
Durumu	... Bankası ...Hesabı'na Aktarıldı	
Camii Görevlisi	İmam A.	
Komisyon Üyesi	B.	
Komisyon Üyesi	C.	

... Camii Yardım Panosu

Bir hafta boyunca veya bir sonraki yardım faaliyetine kadar panoda kalacak bu bilgilerle cemaat hangi tarihte, hangi faaliyet için ne kadar yardım toplandığını ve yardımın ilgili yerlere aktarılıp aktarılmadığını takip ederek sorgulama imkanı elde edebilecektir. Camii görevlisi tarafından, dosyaya konulan tutanakların basit kaydetme yöntemi ile bir deftere kaydedilmesi (*bir sayfada yardım ve bağışlara dayalı gelir; diğer sayfada gelirin aktarıldığı, harcandığı alanlar*) ve yılsonunda defterdeki bilgilerin panodaki bilgilere benzer şekilde özet tablolar haline getirilmesi, konunun tamamen şeffaf bir şekilde uygulanmasına hizmet edebilecektir.

Bu konuda toplumda oluşacak, bilgi birikimi, içselleştirme, hassasiyet ve sorgulayabilme becerisi asıl rolünü ve önemini camii dışında kalan sivil toplum kuruluşları, yardım dernekleri, cemaatler vb. oluşumlar üzerinde gösterecektir. Bu yolla kamu otoritesi legal yapıdaki kurumların kontrol ve denetimini etkili bir şekilde yerine getirirken; illegal yapılarla mücadelede başarı sağlayabilecektir. Aydınlanmış kamuoyu, şeffaf bir şekilde sorgulayabildiği yapıların, toplum ve devletin huzuru ve barışı için olumsuz nitelikteki tutum ve davranışlarını önceden sezinleyerek, önleyebilecek; bir kısım siyasi mülahazalarda kargaları güldürmeyecektir!

“Sosyal Gelişme Endeksi ülkeniz hakkında neler gösterebilir” adlı sunumda Green (2014) tarafından dile getirilen şu hususlar, yardımlar, şeffaflık ve muhasebe etkileşimi bağlamında özet nitelikte paylaşılabilir:

“Kâr amacı gütmeyen kuruluşların, hayır kurumlarının, gönüllülerin, sivil toplum örgütlerinin toplumumuza gerçekten ne kadar katkısı olduğunu ölçebildiğimizi düşünün. İşletmelerin sadece ekonomik katkı temeline göre değil, aynı zamanda sosyal ilerlemeye katkıları ile de rekabet ettiklerini düşünün. Politikacıları, insanların yaşamlarını gerçekten iyileştirmek konusunda sorumlu tutabildiğimizi düşünün. Hep beraber çalıştığımızı devlet, işletmeler, sivil toplum, ben, siz- ve bu yüzyılı sosyal ilerleme yüzyılı yaptığımızı düşünün.”

IV.Sonuç

Benjamin Franklin (1706-1790)'e atfen, "hayatta kesin olan iki şey vardır; ölüm ve vergi" ifadesi aktarılır. Bu kadar kesin olan şeylere tam manasıyla hazır olabilmek, düzgün işleyen hesaplaşma anlayışı ile mümkündür. Dünya hayatındaki her türlü fiilin kayıt altına alınması ile kayıt altına alınan bilgilerle adaletin-güvenin sağlanması ve ayrıca toplumda oluşabilecek kuşkuvarın giderilmesi hesaplaşmanın, denetimin, dengenin, yani gerçek resmi ortaya koyabilecek muhasebe sisteminin başarabileceği bir konudur. Muhasebe, sahip olduğu sözkonusu niteliklerle, gerek toplumsal gelişime katkı sağlama gerekse toplumların çeşitli alanlardaki bilgi ihtiyaçlarını karşılayabilecek yapıdadır.

Muhasebe bilgidir. Bilgi güç; bilgili güçlüdür. Toplumsal gelişmenin sağlanmasında ihtiyaç duyulan bilgi muhasebe aracılığıyla; sadece işletme düzeyinde değil tüm toplumsal katmanlar ve bireysel faaliyetler için sağlanabilir. Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve de faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri, ihtiyaca uygunluk, gerçeğe uygun sunum, karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirlik olarak sıralanmaktadır. Sözkonusu temel ve destekleyici niteliksel özelliklere sahip finansal bilgi; toplumsal gelişimin sağlanması yanında yukarıda sıralanan kayıtdışılık, vergi kayıp ve kaçığı, gelirin dağılımında adaletin sağlanması gibi hususlarda Türkiye'nin ihtiyaçlarına cevap verebilir. Muhasebe, özellikle kamuyu aydınlatma ve şeffaflık konusunda, legal yapıların kontrol ve denetimi yanında illegal yapılarla mücadelede önemli katkılar sunabilecek yapıdadır

Özetle, bireyle-birey, bireyle-toplum, devlet; devletler ve toplumlararası ilişkide bugün en çok ihtiyaç duyulan; "adaletin tesisi, güvenin oluşturulması ve oluşabilecek kuşkunun giderilmesi" kapsamında geliştirilecek proje ve girişimlerde muhasebe sunacağı "doğru, tarafsız, tam, adil, zamanlı ve gerçek resmi ortaya koyabilecek nitelikteki" bilgilerle önemli katkılar sunabilir.

Toplumsal gelişmenin önünde engel niteliğindeki ekonomik ve finansal birçok kriz ve skandal maalesef finansal tablolarda yapılan hile ve aldatmalarla meydana gelebilmektedir. Gerçekleşmesi kesin olan ölümün ardından "Oku kitabını! Bugün hesap sorucu olarak sana nefsin yeter" (Kur'an İsrâ: 14) mealindeki ayetin hükmüne uygun davranabilmenin, bir anlamda her iki cihan saadetini elde edebilmenin yolu maddi ve manevi hesaplaşmanın doğru şekilde yapılmasından geçmektedir. Son Peygamber Hz. Muhammed (s.a.s)'in "Aldatan bizden değildir." buyruğu ışığında, bireysel veya toplumsal düzeyde siyasi, ekonomik faaliyetlerde meydana gelebilecek hile ve aldatmalarda, muhasebe meslek mensuplarının aracı; belge, defter ve finansal tabloların bir araç olmadığı Türkiye ve dünya temennisiyle.

Kaynaklar

- Avcı, M. ve Avcı, Gizem M. (2017), "OECD Ülkelerinde Kurumsal Kalite ve Gelir Eşitsizliği İlişkisi", *Sosyoekonomi*, 25(31), ss.75-90.
- Aydın, S. (2003), "Vergi Kaybı, Nedenleri ve Yöntemleri", *Vergi Sorunları Dergisi*, 178, ss.19-26.
- Bağırzade, Elşen R. (2015), "Kayıtdışı Sektörün Ekonomideki Rolü Tartışmaları Üzerine: Bir Literatür Taraması", *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 7(14), ss.39-54.
- Birinci, N. ve Akyazı, H. (2017), "Düz ve Artan Oranlı Kişisel Gelir Vergisi Tarifelerinin Ekonomik Etkileri", *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 13(1), ss.45-60.
- Can, A. V. (2008), "Bir Ayetin Işığında İslam Dinin Muhasebeye Bakışı", *Akademik Bakış Dergisi*, 15, <http://www.akademikbakis.org>.
- Can, A. V. (2007), "Luca Pacioli Muhasebenin Babası mıdır?", *Akademik Bakış Dergisi*, 12, www.akademikbakis.org.
- Can, A. V. (2010), "Muhasebe Ekonomik Terörün Bir Aracı Olabilir mi?", *Akademik Bakış Dergisi*, 19, <http://www.akademikbakis.org>.
- Carmona, S. ve Ezzamel M. (2006), "Accounting and Religion: A Historical Perspective", *Accounting History*, 11(2), ss.117-127.
- Daştan, A. (2011), "Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma", *Atatürk İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 25(2), ss.181-206.
- Daştan, A. (2010), "Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Kurumsal Muhasebe Etkileşimi", *Bankacılar Dergisi*, 72, ss.3-18.
- Daştan, A. ve Bayraktar, Y. (2017), "The Role and Importance of E-Information in Struggle With Informality: An Evaluation in Terms of Accounting Practices in Turkey", *PressAcademia Procedia (PAP)*, 3, ss.229-240.
- Depenheuer, O. (2007), "Devlet ve Din: Egemenlik İddiasında Bulunan Güçler Arası Modeller", Çev. İlyas Doğan, *KHUKA Kamu Hukuku Arşivi*, 10, ss.32-44.
- Dönmezer, İ. (2012), "Gelişmişlik Ölçütü ve Eğitimin Toplumsal İşlevi", 15 Mayıs, <http://blog.milliyet.com.tr/egitimvepsikoloji>.
- Erkuş, H. ve Karagöz, K. (2009), "Türkiye'de Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Kaybının Tahmini", *Maliye Dergisi*, 156, ss.126-140.
- Ersezer, D. (2006), "Gelir Dağılımı Politikası ve Araçları", *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 16 (1), ss.255-268.
- Ezzamel, M. ve Hoskin, K. (2002), "Retheorizing Accounting, Writing and Money with Evidence from Mesopotamia and Ancient Egypt", *Critical Perspectives on Accounting*, 13, ss.333-367
- Geus, A. de ve Sachs J. (2017), SDG Index and Dashboards Report 2017, Global Responsibilities, <http://www.sdindex.org-29.08.2017>.

- Göker, A. (2012), “Türkiye İçin Gelişmişlik Ölçütü”, *Politik Bilim, CBT*. 14 Aralık
- Gökgöz, A. (2011), “Tarihsel Perspektifte Muhasebenin Doğuşunu ve Gelişimini Etkileyen Faktörler”, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 1, ss.167-177.
- Green M. (2014), “Sosyal Gelişme Endeksi Ülkeniz Hakkında Neler Gösterebilir?”,
https://www.ted.com/talks/michael_green_what_the_social_progress_index_can_reveal_about_your_country/transcript?language=tr;#t-133846
- Gürkaynak, G. (2014), “Kamusal Alanda Şeffaflık”, <http://www.seffaflik.org/bilgi-bankasi/makaleler/-24.08.2017>.
- Güvemli, O. (1995a), “Kronolojik Akışı İçinde Muhasebe Uygulamalarının Gözlemlenmesi”, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğine Bakış, TÜRMÖB Yayınları, Nr. 23, Ankara.
- Güvemli, O. (1995b), Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, 1. Cilt. İstanbul.
- Hiçşaşmaz, M. (1970), Tarihsel Gelişimi İçerisinde Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı, Ankara.
<http://blog.milliyet.com.tr/camilerde-cuma-hutbesine-karisan-paralar/Blog>
http://home.anadolu.edu.tr/~otonus/turkekon/turkekon_4.pdf,
<http://www.diyanetvakfi.org.tr/tr-TR/site/icerik/mali-bilgiler-3238>
[http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2016Seti/F_R_I_K_C\(1\).pdf](http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2016Seti/F_R_I_K_C(1).pdf).
<http://www.nkfu.com/ulkelerin-gelismislik-duzeyleri-neye-gore-belirlenir/>
<http://www.oecd.org/els/soc/income-distribution-database.htm>
<https://www.etimolojiturkce.com/kelime/nifak>
<https://www.mumsema.org/camiler/265135-camilerde-toplanan-paralar-nereye-gidiyor.html>
- İslamoğlu, M. (2009), Hayat Kitabı Kur’an - Gerekçeli Meal-Tefsir, Düşün Yayıncılık, Nr.165, İstanbul.
- Kur’an, <http://kuran.diyanet.gov.tr/mushaf>
- Lehman, G. (2004), “Accounting, accountability, and religion: Charles Taylor’s Catholic modernity and the Malaise of a disenchanted World”, *Accounting and The Public Interest*, 4, ss.43-61.
- McGuire, Sean T. vd. (2012), “The Impact of Religion on Financial Reporting Irregularities”, *The Accounting Review*, 87(2), ss. 645–673
- Mckernan, J. F. ve Kosmola, K. (2007), “Doing the truth: Religion-deconstruction-justice, and accounting”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 20(5), ss.729-764.
- Müslim, İmân 164, Fiten 16, <http://www.16000hadisiserif.com>.

- Nalçın, K. ve Can A. V. (2016), “Bilgi Felsefesi Temelinde Muhasebe Araştırmalarının Yönelimi: 2006-2012 Yılları Arasında Türkiye’de Yapılan Doktora Tezlerinin Analizi”, *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(4), ss.165-187
- Okuyan, M. (2016), İnfak-Nifak İlişkisi, youtube.com/watch?v=_yQzXltGKao
- Otar, İ. (1995), “Muhasebenin Dünü”, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğine Bakış, TÜRMÖB Yayınları, Nr. 23, Ankara.
- Özdemir, R. (2015), “Camiye Yardım Gerçeği”, <http://www.yenicaggazetes.com.tr/camiye-yardim-gercegi-34553yy.htm>.
- Özpinar, E. ve Koyuncu, E. (2016), “Türkiye’de İnsani Gelişmişlik İller Arasında Nasıl Farklılaşıyor? 81 İl İçin İnsani Gelişmişlik Endeksi”, *Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı (TEPAV)*, N201625.
- Platon (2006), Devlet, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, Hasan Ali Yücel Klasikler Dizisi, İstanbul (Çevirenler; Sabahattin Eyüboğlu – M. Ali Cimcoz).
- Porter, Michael E. vd. (2017), Social Progress Index 2017, <http://www.socialprogressindex.com/results> - 29.08.2017
- Schneider, F. and Williams, C. C. (2013), The Shadow Economy, The Institute of Economic Affairs, London.
- Seviğ, V. (2002), “Muhasebe Bilimi ve Muhasebeci”, *Mali Çözüm Dergisi*, 58, <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/yayinlar>.
- Sevilengül, O. (1997), Genel Muhasebe, 6. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Sinanoğlu, R. (2017), “Gelir Dağılımında Adalet”, <http://www.resatsinanoglu.com/195/gelir-dagiliminda-adalet.html>, 21 Ocak.
- Sökmen, A. (2014), “Sosyal Gelişme Endeksi Türkiye İçin Ne İfade Ediyor?”, *Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı (TEPAV)*, N201421.
- Sürmen, Y. (2016), Muhasebe-I, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- T.C. İşleri Bakanlığı (2014), Sosyoekonomik Haritalama Rehberi- Kentin Sosyal Yapısını Anlamak ve Görselleştirmek Stratejik Yerel Yönetişim Projesi, İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, Ankara.
- T.C. Kalkınma Bakanlığı (2013), İllerin ve Bölgelerin Sosyo-ekonomik Gelişmişlik Sıralaması Araştırması (SEGE - 2011), Bölgesel Gelişme ve Yapısal Uyum Genel Müdürlüğü, Ankara.
- TDV (2015), Türkiye Diyanet Vakfı 2015 Yılı Faaliyet Raporu
- Tosunoğlu, B. T. ve Özsoy, C. E. (2017), “Gelişmişlikte Arafta Kalan Ülke: Türkiye”, Anadolu International Conference in Economics V (May 11-13), Eskişehir, Türkiye.
- TÜİK, Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, <http://www.tuik.gov.tr>
- UNDP, (2016), Human Development Report 2016, Human Development for Everyone, <http://hdr.undp.org/en/content/human-development-index-hdi>.

- Ülkü, S. (2015), “Üç Semavî Dine Ait Prensiplerin Muhasebe Biliminin Oluşumu Üzerindeki Muhtemel Etkileri” *Uluslararası İslam Ekonomisi ve Finansı Araştırmaları Dergisi*, 1(1), ss.171-197.
- Vollmer, H. (2003), “Bookkeeping, Accounting, Calculative Practice: The Sociological Suspense of Calculation”, *Critical Perspectives on Accounting*, 3, ss.353–381.
- Yaz, D. A. (2014), *Muhasebe Felsefesi*, 1. Baskı, Minval Yayınları, İstanbul.
- Zaid, O. A. (2004), “Accounting Systems and Recording Procedures in The Early Islamic State”, *Accounting Historians Journal*, 31(2), ss. 149-170.