



Tarih Boyunca Muhasebe: Gelişim ve Dönüşüm*

Accounting Through History: Development and Transformation

Mahmut Yardımcıoğlu¹ Özlem Balsu²

¹ Prof. Dr., Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman, Kahramanmaraş, Türkiye, e-mail: mahmutyardimcioglu@gmail.com, Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-1335-8357>

² Yüksek Lisans Öğrencisi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman, Türkiye, e-mail: ozlem.sen1@gmail.com, Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-7347-5267>

* *Dünyada Muhasebenin Tarihi ve Gelişim Süreci* bitirme tezinden üretilmiştir.

ÖZ

Muhasebe, ticaretin başlangıcından itibaren önemli bir yer edinmiştir ve bugüne kadar meydana gelen değişimlerle hem mesleki hem de teknolojik açıdan kendini göstermiştir. Ticari hayatın raporlanmasını kapsayan, her aşamasının kaydedilip izlenmesi, muhasebenin ticaret ve ekonomi açısından insanlara kolaylıklar sunarak, önemli hale gelmesini sağlamıştır. İlk çağlarda kullanılan muhasebe taşlarından günümüze kadar muhasebe birçok evreden geçmiştir. gelişen ekonomi ve artan ticari faaliyetlerle muhasebeye olan gereksinim artmış ve ilk, orta ve yeni çağda kendini sürekli geliştirmiş ve geliştirmeye devam etmektedir. Bununla birlikte küreselleşme, ticaret, ekonomi, devlet, din vb. gibi gelişmelerle şimdiki konumuna ulaşmıştır. Çözümler sunarak raporlamalarla işletmelerin mali ve finansal durumunu ortaya koymada geleceğe ışık tutmaktadır. Böylece ticari faaliyetlerin bütün aşamalarının izlenip kaydedilmesi uygulamalarını içeren muhasebe, ekonomik açıdan önemini korumaktadır. Bu kapsamda bu çalışmada muhasebenin gelişimi incelenmiş ve bir çok faktörün etkisinde kalarak bu günkü şekli sonuç olarak değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Muhasebe Tarihi, Muhasebesel Gelişmeler, Günümüzde muhasebe, Muhasebe teknikleri, Muhasebe Kavramları

Citation: Kömür, D., & Göksü, N. (2025). A general overview of biogas plants in Turkey. *Journal of Western European Social Sciences*, 2(1)

Corresponding Author:

Özlem Balsu

Email: ozlem.sen1@gmail.com



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

ABSTRACT

Accounting has gained an important place since the beginning of trade and has shown itself both professionally and technologically with the changes that have occurred until today. The recording and monitoring of every stage of commercial life, which includes the reporting, has made accounting important by providing convenience to people in terms of trade and economy. Accounting has gone through many stages from the accounting stones used in the early ages to the present day. The need for accounting has increased with the developing economy and increasing commercial activities and it has continuously developed and continues to develop itself in the early, middle and new ages. However, it has reached its current position with developments such as globalization, trade, economy, state, religion, etc. It sheds light on the future in revealing the financial and financial status of businesses by providing solutions and reporting. Thus, accounting, which includes the monitoring and recording of all stages of commercial activities, maintains its importance in economic terms. In this context, the development of accounting has been examined in this study and its current form, which is affected by many factors, has been evaluated as a result.

Keywords: Accounting, History of Accounting, Accounting Developments, Accounting today, Accounting Techniques, Accounting Concepts

1.GİRİŞ

Muhasebe teriminin anlamı nedir? "Muhasebenin Arapça kökeni "muhasaba"dır. Muhasaba, hesaplama ve hesap bilimi ile ilgili bir terimdir. "Hisab", Arapça "muhasaba"dan gelir ve hesap anlamına gelir. Ancak Arapça "hsb", hesap, mahsup ve muhasebe anlamına gelir. Muhasebe sözcüğü, Batı Avrupa dillerinde de hesaptan gelir. Örneğin, Fransızca "Comptabilité" sözcüğü "Compte"den ve İngilizce "Accounting" sözcüğü "Account"den gelir. (Güvemli, 1995).

Muhasebenin tarihinin insanlık tarihi kadar eski olduğu bilinmektedir. MÖ 3600 yıllarında Eski Yunan ve Roma'da muhasebeye dair bazı prensiplerin var olduğu ve kayıtların tutulduğu bilinir (Akdoğan, Aydın 1987:65). Tevrat ve Kur'an'da ticaretle ilgili ayetler bulunmaktadır. Kur'an-ı Kerim'de borçların ve alacakların tarafların anlaşmazlık yaşamaması için, doğru bir şekilde kayda geçilmesi tavsiye edilmiştir (Bakara Suresi: 282), ve Tevrat, "Kimle ticaret yaparsan yap, her zaman alışverişini hesapla, değerlendir ve aldıklarını mutlaka yaz" demektedir (Bakara Suresi: 282). (Güvemli: Cilt 1,1995).

Muhasebe tarihsel açıdan özellikle çift taraflı kayıt sisteminin 15. yüzyılın sonlarına doğru ortaya çıkmasıyla başlamıştır. Bu alanda dönemin önemli isimlerinden biri de Luca Pacioli'dir (Can, 2007). Luca Pacioli, 1445 yılına doğru İtalya'nın Borgo San Sepolcro isimli küçük bir kasabasında dünyaya gelmiş ünlü bir matematikçidir. Pacioli' nin en ünlü ve önemli eseri kuşkusuz "Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita" dır Kitabın muhasebe açısından taşıdığı önem, muhasebe uygulamalarını (çift yanlı) sistematik biçimde ortaya koyan ilk eser olmasıdır. Tarih sayfalarında Muhasebenin Babası olarak bilinir. (Can: 2007).

Muhasebenin türlerinden olan işletme Muhasebesi ve onun alt dallarını oluşturan finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi gelişen teknoloji ve küreselleşmenin etkisiyle hızla gelişim göstermektedir. Dünyanın her yerinde, hayatın her noktasında varlığı sürdüren ve gün geçtikçe daha da önemli hale gelen muhasebeye yüzyılımızda Alman, Fransız, İngiliz ve Özellikle Amerikan muhasebesi yön vermektedir. Muhasebe alanında önemli bir yeri olan ve birçok muhasebe ile ilgili eserleri bu alana kazandıran Alman muhasebesi de ekonominin muhasebeye olan uluslararası etkisi karşısında Amerikan muhasebe anlayışını benimsemiştir.

“Sahlins (2010), devlet yerine hediyein toplum sözleşmesinin ilkel toplumlarda karşılığı olduğunu söylemektedir. Hediye, ilkel dünyada barışı sağlamak için kullanılan ve devlet tarafından korunan ilkel bir yöntemdir. Sözleşmeler modern toplumlarda siyasi bir sözleşme olarak görülürken, ilkel toplumlarda siyasi bir sözleşme olarak görülür (Sahlins, 2010). Modern ilkel topluluklar üzerinde yapılan araştırmalar, eşitlik ve karşılıklılık ilkelerine dayandığını göstermektedir. Fransız sosyolog Marcel Mauss’a göre, ilkel dünyada barışı sağlamak için bu ilkeler üzerine yapılan anlaşmalar ve verilen hediyeler siyasi bir sözleşme niteliğindedir. Alınan bir hediye unutulmaz ve karşı tarafa mutlaka eşdeğer bir hediye verilir” (Şan, 2019)

(Sahlins, 2010). Ticaretin en eski biçimlerinden biri olan bu ekonomik düzen, Mauss (2005) tarafından “armağan ekonomisi” olarak adlandırılmıştır. Para veya başka bir mübadele aracının kullanılmadığı bu dönemde, verilen armağanın ruhu olan “Hau”, karşılıklılık ilkesini temin etmektedir. Hediyein eşdeğeri, belirli bir faizle birlikte geri dönmedikçe, hediye alan kişi huzursuzluk duymaktadır. Bu örnek, ilkel toplumlarda dünyevi olanla kutsalın ritüeller aracılığıyla nasıl iç içe geçtiğini göstermektedir (Şan, 2019).

2. MUHASEBENİN TANIMI

Muhasebe, mali işlemlerle ilgili bilgileri kaydetme, sınıflandırma, özetleme, analiz etme ve yorumlama süreçleriyle ilgili olarak bir bilgi sistemidir. Ayrıca, mali işlemlerle ilgili bilgileri ilgili kişi ve kurumlara raporlar halinde sunmaktadır (Sürmeli, Cemalcılar ve Bengligiray, 2002).

İşletme yöneticileri, işletme faaliyetlerinin planlanması, yürütülmesi ve kontrol edilmesi sürecinde muhasebe bilgisinden faydalanmaktadır. Bu nedenle, muhasebe iş dünyasının dili olarak kabul görmektedir. Muhasebe, ekonomik faaliyetlerin genişlemesi ve günlük yaşamın ihtiyaçlarına bir yanıt olarak kendiliğinden gelişmiştir (Hiçşasmaz, 1956).

Muhasebe, günlük yaşamın ihtiyaçlarına çözüm olarak ortaya çıkmıştır (Hiçşasmaz, 1956). Bazı araştırmacılar, muhasebenin ilk olarak yazı ve sayılar kullanmaya başlayan medeniyetlerde uygulandığını öne sürmektedir. Plunkett’e göre muhasebe, en eski mesleklerden biri olarak kabul edilir (De Santis, 2007; aktaran Can, 2008).

3. TEMEL MUHASEBE KAVRAMLARI

Muhasebe işlemleri yerine getirilirken evrensel olarak belirlenmiş ve yaygın kullanım alanına sahip temel kavramlar dikkate alınmaktadır. Bu temel kavramlar; muhasebe bilgisinin ortak bir temele dayanmasını ve bilgilerin kullanıcılarına tutarlı ve karşılaştırılabilir olarak sunulmasını sağlamak üzere oluşturulmuştur. Ayrıca günümüz ekonomik koşulları dikkate alındığında da, muhasebeden elde edilen ortak bir yararlanma alanı yaratmaktadır. Muhasebenin 12 temel kavramı söz konusudur. Bu temel kavramlar aşağıda kısaca özetlenmektedir. (Burak ve Öztaş, 2015).

- Sosyal Sorumluluk Kavramı
- Kişilik kavramı
- İşletmenin sürekliliği kavramı
- Para ölçüsü (parayla ölçülme) kavramı
- Dönemsellik kavramı
- Maliyet esası kavramı

- Objektif belge (tarafsızlık ve belgelendirme) kavramı
- Tutarlılık kavramı
- İhtiyatlılık kavramı
- Tam açıklama kavramı
- Önemlilik kavramı
- Özün önceliği kavramı

4. MUHASEBENİN DOĞUŞU

İnsanlık tarihi boyunca bireyler yaşamlarını sürdürebilmek için çeşitli faaliyetlerde bulunmuşlardır. İlk başlarda takas sistemine dayanan ekonomik düzen, zamanla parasal bir yapıya kavuşmuş ve para, ekonomik faaliyetlerde değişim aracı olarak kullanılmaya başlanmıştır. Parasal özellik taşıyan ekonomik işlemler, hem bireyler hem de işletmeler için giderek daha önemli hale gelmiş ve zamanla daha karmaşık bir yapıya bürünmüştür. Bu gelişimle birlikte, özellikle işletmelere ait faaliyetlerin kontrolü ve izlenmesi ihtiyacı ortaya çıkmış ve bu ihtiyaç doğrultusunda muhasebe bilimi gelişmiştir (Kurtcebe, 2008).

Muhasebe, iktisadi faaliyetlerin inkişafına ve günlük hayatın ihtiyaç ve zaruretlerine bağlı olarak günlük hayatın ihtiyaç ve zaruretlerine bir cevap vermek üzere kendiliğinden doğmuştur (Hiçşasmaz, 1956).

Muhasebe tarihçilerinin birçoğu yazının ve rakamların icadını muhasebeye bağlamakta; yazı ve rakamların insanların muhasebe (hesaplaşma) ihtiyacından doğmuş ve gelişmiş olduğunu ileri sürmektedirler (Can, 2007).

Muhasebe tarihçileri, muhasebe tarihini genellikle üç ana döneme ayırmaktadır. İlk dönem, Luca Pacioli'ye kadar olan (1494) gelişmeleri kapsar. İkinci dönem, Pacioli'den 19. yüzyıl sonuna kadar olan ilerlemeleri içerir. Üçüncü dönem ise 20. yüzyıldaki gelişmeleri kapsamaktadır (Kurtcebe, 2008).

13. ve 14. Yüzyıllarda çift taraflı kayıt sisteminin gelişmesiyle modern muhasebe metodolojisi başlamıştır. Modern muhasebe metodolojisine Çift Taraflı Kayıt Yöntemi de denmektedir. **Çift Taraflı Kayıt Yöntemi** işletmelerde meydana gelen ve para ile ifade edilen ticari işlemlerin karşılıklı olarak en az iki hesaba kaydedildiği kayıt yöntemine çift taraflı kayıt yöntemi denir. Çift taraflı kayıt yönetiminde işlemler biri borçlu ve diğeri alacaklı olmak üzere en az iki hesaba kaydedilir. Yapılan bu kayıtların sonucunda borçlu ve alacaklı hesapların bakiyeleri toplamı birbirine eşit olur. Çift taraflı kayıt yönteminin temel mantığı muhasebe temel denkliği ile aynıdır. Her ticari işlemin iki tarafı vardır. Bir taraf borçlanırsa diğeri taraf alacaklanarak denge sağlanır. (Yalçın, 2020). Basit veya tek taraflı kayıt sistemlerinde ise işlemler tek bir kayıtlarla ifade edildiği için eksik, hata yapma ve bu hataların fark edilmemesi riski yüksektir (Kurtcebe, 2008).

Çift taraflı kayıt sistemi, işletme faaliyetlerinin her iki yönünü de kapsayarak her işlem için en az iki kayıt yapılmasını sağlar. Bu sistem, hata yapma olasılığını azaltır ve kayıtların birbirini kontrol etmesini, dolayısıyla hataların ortaya çıkmasını sağlar (Kurtcebe, 2008).

4.1. Sümerlerde muhasebe

Muhasebenin kökenleri, M.Ö. 4000 yılı civarında Mezopotamya'da yaşayan Sümerler'e kadar gitmektedir. Sümerler, Antik Mısır'dan birkaç yüzyıl önce varlık göstermiştir. Dicle ve Fırat Nehirleri arasında gerçekleştirilen arkeolojik kazılarda, pek çok kil ve taş tablet üzerinde muhasebe kayıtları tespit edilmiştir. Bu kayıtlar genellikle yönetimle ilgili olup, çalışanlara dağıtılan erzakların giriş-çıkış listeleri gibi örnekleri içermektedir. Üzerine kazınmış işaretlerin M.Ö. 1200 yılına tarihlendiği görülmektedir. Bu dönemde muhasebe sistemi, belirteçler (taşlar, semboller) ve mühürlerle temsil edilmiştir. Bu belirteçler, genellikle hayvanlar ve tahıllar gibi çeşitli malların ve miktarlarının temsil edildiği geometrik şekillerdeki kil nesneleri olarak karşımıza çıkmaktadır. Simgeler ve mühürler, ilk kez Neolitik Çağ'da ortaya çıkmıştır (Provasi ve Farag, 2013).

Tanrı ve tapınak gelirlerinin artması, muhasebenin tutulmasını zorlaştırmıştır ve rahipler yeni bir yazı ve rakam sistemi oluşturmak zorunda kalmışlardır (Childe, 2009).

İlk dönemlerde tapınaklarda yapılan ekonomik faaliyetler, ilerleyen yıllarda bankacılık sisteminde kullanılan muhasebe belgelerinin de temelini oluşturduğu ifade edilmektedir. Sümer muhasebe sistemi Hammurabi Kodu olan kuralları da kapsamaktadır. Bu kurallar, antik dönemlerden kalma tek kapsamlı belge niteliğindedir, sivil ve ticari kuralları sistematik olmayan bir şekilde 282 madde şeklinde sıralanmaktadır. Bu kuralların farklı maddelerinde, günümüze ışık tutan bazı mekanizmalar ve enstrümanlar yer almaktadır. Bunlardan bir kaçısı ise, ödeme aracı olarak kil tabletler üzerine çekler kullanılmaktaydı. Bu tabletler el değiştirebilmekteydi ve başka malları alınabilmekteydi (Özyürek, 2009 ve Provasi ve Farag, 2013).

Mevcut kaynaklar, muhasebenin Asurlular döneminde başladığını ve buradan Mısır'a, ardından Pacioli döneminde İtalya'ya geçtiğini belirtmektedir (Webster, 1937:101; aktaran Can, 2008:96). Ancak, muhasebenin doğuşu ve gelişimi hakkında sınırlı sayıda araştırma yapılmıştır. M.Ö. 5000 yıllarında Sümerler, M.Ö. 4000 yıllarında İbraniler, M.Ö. 3000 yıllarında Mısırlılar, M.Ö. 2000 yıllarında Babiller ve M.Ö. 500 yıllarında Yunanlılar, muhasebe ile ilgili ilk yazılı kayıtları oluşturmuşlardır (Can, 2008).

Mouck'a (2004) göre, yaklaşık 10.000 yıl önce Mezopotamya'da Sümerler tarafından geliştirilen jetonlu muhasebe sistemi, hem ilkyazı sistemlerini hem de soyut sayıları miktar ve birimleri temsil eden sembollerle kullanılmaktaydı. Tapınaklarda gerçekleştirilen ekonomik faaliyetler zamanla modern mali sistemlere dönüşmüş ve bu süreç, bankacılık hizmetleriyle ilgili muhasebe belgelerinin ortaya çıkmasına yol açmıştır. Hammurabi Kodu, Sümer muhasebesini anlamak açısından büyük önem taşımaktadır. M.Ö. 1792-1750 yılları arasında Babil Kralı Hammurabi tarafından oluşturulan bu kod, cezai, sivil ve ticari kuralları içeren 282 maddeden oluşuyordu. Hammurabi Kodu'ndaki bazı ekonomik araçlar ve mekanizmalar, aslında binlerce yıl öncesine uzanmaktadır. Özellikle tüccarların malları taşıdığı şehirlerde yaptıkları ticaret ve çek olarak kullanılan kil tabletler gibi uygulamalar oldukça ileri seviyede ekonomik sistemleri yansıtmaktadır (Özyürek, 2009).

4.2. Antik yunan muhasebesi

Antik Yunan'da muhasebe, dönemin standartlarına göre oldukça gelişmişti. Bazı tarihçiler, tapınakların muhasebe ihtiyaçlarını ilk karşılayan kurumlar olduğunu savunmaktadır. Eski Babil ve Mısır'da olduğu gibi, tanrılara yapılan adaklar mermer veya kireçtaşı tabletlerde kayıt altına alınmaktadır. Bankacılığın karmaşıklığı, muhasebe kontrol sistemlerinin gelişimini desteklemiştir.

Örneğin, Delf Mabedi'nin muhasebe kayıtları, malların fiyatları ve işçi ücretleri hakkında bilgi sunarken, inşaat malzemeleri için de bilgi sağlamaktaydı (Stolowy, 2006).

M.Ö. 300 yılına kadar Atina'da, hesapları denetleyen 10 kişilik bir mahkeme bulunmaktaydı. Delf Mabedi'nin yeniden inşası ve mali kayıtlarının düzenlenmesi amacıyla kurulan bu mahkemeler, kayıtların belirli bir zaman dizinine göre tutulmasını ve gelirlerin harcamalardan önce sayımını şart koşuyordu. Antik Yunan'da bankacılık, önceki dönemlere göre daha gelişmişti. Bankacılar muhasebe defterleri tutar, para değişimi yapar ve borç verirdi. Ayrıca, uzak şehirlerdeki bankalar aracılığıyla nakit transferleri gerçekleştirirlerdi (Özyürek, 2009).

Tarihsel kaynaklara göre, modern muhasebecilerin görevlerini yerine getiren katipler, ticari işlemleri kil tabletlerde kaydederdi. Eski Mısır'da, piramitlerin yapımına dair bilgi olmasa da, tahıl ambarlarının envanter kayıtları ve işçilik hesapları tutulmaktaydı. Bu kayıtlar, Nil Nehri çevresinde yetişen papirüs bitkisinden yapılan kağıtlara işlenirdi (Güvemli, 2018).

Yazı ve sayı sistemlerini ilk kullanan toplumlar arasında Mezopotamya ve Eski Mısır yer alır. Bu nedenle, muhasebe uygulamalarının ilk olarak bu uygarlıklarda başladığı düşünülmektedir. İlk muhasebe kayıtları taş, kil tabletler, papirüs, ağaç ve tahtalar üzerinde gerçekleştirilmiştir. Alfred Isaac, muhasebenin ilk başlarda sadece defter tutmakla sınırlı olduğunu, ancak zamanla daha geniş bir kapsam kazandığını belirtmektedir (Isaac, 1941).

5. İLK ÇAĞLARDA MUHASEBE

5.1. Hesap tutma ihtiyacı (akılda tutma-temsil dönüşümü-toplumsal kimlik)

Günümüz Türkçesinde "hesap" terimi, banka çizelgeleri gibi somut anlamlarının ötesinde, tutum, önlem, tahmin, borçlu/alacaklı durumları gibi daha soyut kavramlarla ilişkilidir. Matematiksel işlemler ve varlık hesapları, genellikle sayısal verilerle ifade edilirken, hesap tutma ve matematiksel ölçümler tarih boyunca daha temel bir ihtiyaç ve araç olarak ortaya çıkmıştır. İlk insanların besin bulma ve hayatta kalma amacıyla çevrelerini gözlemleyip uyguladıkları pratikler, onların ilk bilimsel faaliyetlerini oluşturur (Tiryaki, 2017).

İlk çağlarda, sahip olunan veya ihtiyaç duyulan besin miktarını ve zamanı ölçmek için akıl yürütme ve zihinde canlandırma yöntemleri kullanılıyordu. Tarih öncesi dönemlerde, zor kış koşulları için gerekli erzağı hesaplama gerekliliği ve bu hesaplamaların soyut olarak yapılması, Plunkett tarafından muhasebenin en eski mesleklerden biri olarak kabul edilmesini sağlamıştır (De Santis, 2007).

5.2. Hesap taşlarının kullanımı (somut-soyut dönüşümü – kamusal kimlik)

Neolitik Dönem, insanlık tarihinin ekonomik gelişimi açısından köklü bir değişim getirmiştir (Şeker ve Şeker, 2019:109). Bu dönemde, mal ve kaynakların yönetimiyle birlikte ekonomi, yaşamın ayrılmaz bir parçası haline gelmiştir (Aksoy, 2018:1475). İklim koşullarının iyileşmesiyle avcı-toplayıcılıktan yerleşik yaşama geçiş yapan insanlar, doğa üzerinde kontrol sağlamış ve üretimlerini artırarak ihtiyaçlarının ötesinde mallar üretmişlerdir. Neolitik Dönem'de, artan ürünlerle birlikte değiş-tokuş temelli ticari faaliyetler sürekli hale gelmiştir (Şeker ve Şeker, 2019).

Bu dönemde mühürlerin de ilk örneklerine rastlanmaktadır. Mühürler, yazının keşfinden önce kullanılmış olup, dönemin sanatsal yönünü yansıttıkları için tarih belirlemede önemli rol oynamaktadır (Nazlı, 2020: 4). Malatya Arslantepe Höyüğü'nde bulunan mühürler, muhasebenin

kökenlerinin bu döneme dayandığını ve gelişmiş bir iç kontrol sisteminin varlığını göstermektedir (Erkuş vd., 2018).

Neolitik Çağ'ın sonlarına doğru, kendi kendine yeten ekonomik sistemlerin yerini yavaş yavaş değişim ve artı ürünlerin ortaya çıkmasıyla daha karmaşık sistemler almıştır (Aksoy, 2018). Buzul çağının sona ermesiyle, çevresel koşullara uyum sağlayan yerleşik yaşam biçimleri, tarımsal üretimin ve kayıt altına almanın gerekliliğini doğurmuştur (Braidwood, 1995). Böylece tarıma geçiş, hesaplama ve muhasebe sistemlerinin gelişimini desteklemiştir (Şeker & Şeker, 2019).

Hesap taşları, genellikle 1-4 cm boyutlarında, kilden yapılmış olup, malların cins ve miktarlarını kaydetmekte kullanılmaktadır (Hırçın, 1995). M.Ö. 8000 yıllarına tarihlenen hesap taşları, bu dönemde mal ve ekonomik işlemleri takip etmek için kullanılmıştır (Mattessich, 1987). Bu taşlar, dini bağışlar ve malların geri dağıtımında da önemli bir rol oynamıştır (Schmandt-Besserat, 2009).

M.Ö. 6500 yıllarına tarihlenen Irak'ın Jarmo bölgesinde bulunan hesap taşları, bu taşların hem dinsel hem de ekonomik açıdan önemli olduğunu ortaya koymaktadır. Bunun yanı sıra, Schmandt-Besserat, bu taşların bir kayıt ve muhasebe sisteminin parçası olduğunu keşfetmiştir (Mattessich, 1987). Hesap taşları, malları soyut sayılar yerine bire bir eşleştirmelerle temsil etmektedir. Bu durum, muhasebenin soyut sayılardan önce, ihtiyaç gereği kullanıldığını kanıtlamaktadır (Mattessich, 1987).

Hesap taşlarının ilk kullanımları, varlıkların miktarını gösterme ve kayıt altına alma amaçlarını taşımaktadır (Budja, 1998). İlk hesap taşları çeşitli geometrik şekillerde olup, belirli malları temsil etmekteydi. Yalın hesap taşları, tahıl ve hayvanları temsil ederken, M.Ö. 4. binyılda ortaya çıkan kompleks taşlar, işçilik ve mamulleri izlemekte kullanılmaya başlanmıştır. Mezopotamya'da tahıl ve hayvanların nakit yerine geçtiği göz önüne alındığında, bu durumun Rönesans İtalya'sındaki çift taraflı kayıt tekniği ile benzerlik gösterdiği görülmektedir (Mattessich, 1987).

Tarım ve hayvancılığın başlaması, üretim ve tüketim birimlerinin çeşitlenmesine neden olmuş, çakıl taşları ve deniz kabukları gibi ilk hesap araçları bu çeşitliliği yeterince karşılayamamıştır (Şeker & Şeker, 2018).

5.3. Bulla tekniği ile muhasebe denetimi

Latince'de "calculi" olarak adlandırılan hesap taşları, erken dönem yazı sistemlerinin bir örneğidir. Bu taşlar, Mezopotamya'da ortaya çıkmış ve gelişmiş yazıya geçişin bir aşaması olarak büyük önem taşır. Farklı biçimlerde şekillendirilmiş ve genellikle yüzeyleri belirli şekillerle ayrılmış kil objeler olarak üretilmiştir. Her bir taş, pişirilip sertleştirildikten sonra belirli bir nesneyi temsil eder ve ticari malların türleri hakkında bilgi verirken, taşların sayısı da nesnenin miktarını gösterirdi. Bu tokenler, özellikle malların uzaktan gönderilmesinde ticaret sırasında sıkça kullanılmış bir yazı türüydü. Kil objeler, Neolitik, Kalkolitik ve Erken Tunç Çağları boyunca gündelik hayatta yaygın olarak kullanılmış ve sadece yüzeylerinde küçük değişiklikler yapılmıştır (Schmandt-Besserat, 1992).

5.4. Orta çağda muhasebe

Bu çalışmanın odağı, Batı Avrupa'nın Ortaçağ'daki ekonomik ve siyasi koşullarının günümüz muhasebe teorisi ve kuramsal yapısına olan etkileridir. Özellikle bu dönemde gelişen hesap sistemleri ve kayıt teknikleri, muhasebenin temellerini ve kuramsal yapısını oluşturmuştur. Ortaçağ'daki değişiklikler sonucunda ortaya çıkan muhasebe temel denkliği gibi oluşumlar, muhasebenin teorik altyapısını sağlamış ve uygulamalarını şekillendirmiştir. Bu altyapı, dönemin etkileriyle şekillenen

"borç" ve "alacak" kavramlarının ve bunların hesaplarda kullanılmasının kaynağıdır (Elitaş, Cemal, Aydemir, Oğuzhan ve Elitaş, Bilge Leyli, 2009, 3:33-46).

Bu ortamda, köylüler ve esnaf sınıfı temel ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla hatasız hesaplama, ölçme ve kayıt tutma gibi işlemlerle ilgilenmek zorunda kalmamıştır. Werner Sombart, bu durumun ticari mal ile ekonomik özne arasındaki ilişkinin doğasından kaynaklandığını belirtmektedir. Bu dönemde, değişim ve mübadele değeri kavramları henüz gelişmemiş olup, eşyalar yalnızca tüketim amaçlı olarak ve nitelikleriyle birbirinden ayrılmaktadır. Bu durum, nicel değerlerin önem kazanmasını engellemiştir (Sombart, 2015; Uçma, 2010, Uçma, Tuğba, 2010).

Muhasebe defterleri, hesaplama sürecindeki bu durumu yansıtmaktadır. Bu dönemin muhasebe kayıtları, yalnızca alınan ve satılan mallara ilişkin rakamları içeriyordu. O dönemde, malların niteliksel özellikleri niceliksel değerlerinden daha fazla önem taşıyor, nicel veriler ise genellikle göz ardı ediliyordu. Günümüzde ise, modern muhasebe anlayışında mallar, üretim ve değişim sürecinde kullanım değerlerinden ziyade mübadele değerleri ile kaydedilmektedir. (Sombart, 2015; Uçma, 2010).

6. TÜRKİYE'DE MUHASEBENİN TARİHİ

Yusuf Has Hacib'in 'Kutadgu Bilig' adlı eseri, Karahanlılar döneminde Türkler'in ticaret ve muhasebeye dair ilk kapsamlı görüşlerini ortaya koymuştur. Eserdeki beyitler, 'Hazinedar' ve kayıt işlerini yöneten 'Katip' gibi devlet memurlarının muhasebecilere benzer yetki ve sorumluluklara sahip olduğunu göstermektedir. Bu nedenle, Karahanlılar dönemindeki muhasebe daha çok devlet muhasebesi olarak şekillenmiştir. Devlet işlerinin yazılı olarak düzenlendiği, gelir ve giderlerin yazılı kayıtlarla belirlendiği ve hesaplarda güvenliğin sağlanmasının yalnızca kayda geçmekle mümkün olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca, hesap kavramının sıkça kullanılması, muhasebenin varlığının önemli bir göstergesidir. 'Kutadgu Bilig'de geçen 'yulug' terimi, dönemin vergi ve muhasebe sisteminin mevcut olduğunu işaret etmektedir.". (Can ve diğerleri, 2012)

Vergiler tahakkuk esasına göre alındığı için devlet muhasebesinde tahakkuk muhasebesi kullanılmıştır. Ortadoğu'da ilk tahakkuk muhasebesi örneğine, İlhanlılarda "1309-1363 yılları arasında yazılmış dört devlet muhasebesi öğreti kitabında bu yöntemlerin izlerini görmek mümkündür. İlk kaynak olarak Saadetname (1309) öne çıkar. Abbasiler tarafından geliştirilen ve İlhanlılar tarafından uygulanan merdiven yöntemi, Osmanlı Devleti tarafından da benimsenmiştir. İlhanlılar tarafından kaleme alınan dört öğreti kitabından sonuncusu olan Risale-i Felekiyye – Kitab-us Siyakat, devlet muhasebesi ve merdiven yöntemini detaylandıran bir eserdir (Güvemli, 2015, Sürmen, 2012).

Eski Türk devletlerinde ticaretin yaygın olmaması ve Orta Asya bozkırlarında göçebe yaşamaları nedeniyle muhasebe ile ilgili herhangi bir belge günümüze ulaşmamıştır (www.bilgilersitesi.com, 05.01.2017). Yerleşik düzene geçen ilk Türk Devleti olan Uygur Devleti'nden kalan belgeler ise genellikle devlet harcamalarıyla ilgili hukuki nitelikli dokümanlardır ve düzenli bir muhasebe kaydını yansıtmaz. (Avder,2007). Geçmişten Günümüze Muhasebe Mesleği, <http://www.muhasebetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/> (Erişim Tarihi:10.01.2017)

Merdiven yönteminin temel özellikleri aşağıda listelenmiştir.

- Devletçilik hakim olan ülkelerde devlet muhasebesi yapılmıştır.
- Devlet gelirleri ve giderleri için vergi gelirlerinin toplanması ve harcanması prensibine dayanır.

- Vergi gelirlerinin eyaletlerden alınması, her eyaletin toplam vergi gelirlerinin ve vergi türlerinin alfabetik olarak sıralandığı bir tablodan oluşur.
- Harcama türlerinin ve tutarlarının alt alta sıralanması çok önemlidir.
- Muhasebenin tahakkuk prensibine dayanması gerekir. Bununla birlikte, tahakkuk maddesi olmadan işlemlerin yapıldığı bilinmektedir. Başka bir yerde tahakkuk tutarı gösterilmektedir.
- Sistem tutar ve miktar yazmaya izin verir. - Bir yıllık devlet gelirlerinin tek bir belgede toplanmasını sağlar. (Elitaş ve diğerleri,2008)

7. CUMHURİYET'İN İLK DÖNEMİNDE MUHASEBE

1923 sonrasında gerçekleştirilen ilk yasal düzenleme 1924 Anayasası olmuştur. 1925 yılında kabul edilen Türk Medeni Kanunu, modern bir toplumsal yapının temelini atmıştır. Bu yasa, 1850 yılında kabul edilen ancak o dönemdeki koşullar nedeniyle etkin bir şekilde uygulanamayan düzenlemelerin gözden geçirilmesi sonucu, Türk Ticaret Kanunu olarak yeniden düzenlenmiştir. (Güvemli, 2013).

1926 tarihli Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan çift taraflı kayıt sisteminin temel defterleri, henüz geniş çapta uygulanmamıştır. Bu durum, vergi yasalarını düzenleyen yetkililerin, her bir verginin hesaplanması ve tahsilini kolaylaştıracığı düşünülen ek defterler eklemeyi tercih etmelerine yol açmıştır. Ticaret Kanunu'nda günlük defter ve envanter defteri gibi temel defterlerin yanı sıra, satış defteri, fatura defteri ve ambar defteri gibi ek defterler de bulunmuştur. Türk muhasebe tarihinde bu döneme "çok defterli dönem" denir (Güvemli, 2018).

1926-1930 yılları arasında yürürlüğe giren üç vergi yasası, muhasebe düşüncesi ve mesleğinde köklü değişikliklere yol açtı. Bu yasalar Kazanç Vergisi Kanunu, Muamele Vergisi Kanunu ve Dahili İstihlak Vergileri ve Resimleri Kanunu'dur. Bu düzenlemeler, muhasebe mesleğinin gelişimini Maliye Vekâleti'nin denetimine yönlendirdi (Arıkan ve Güvemli, 2013). Söz konusu yasalar, muhasebe uygulamalarını etkileyerek özel sektörde muhasebe mesleğinin ilerlemesine katkıda bulundu (Güvemli vd., 2013).

Osmanlı İmparatorluğu'nda devlet muhasebesinin düzenlenmesi, muhasebenin işletmecilik anlayışı içinde gelişen bir meslek olarak yerini almaya başladığını göstermektedir. Zamanla bu devlet muhasebesi, yasal düzenlemelere tabi tutulmuştur (Güvemli vd., 2013).

8. GÜNÜMÜZDE MUHASEBE

Muhasebe kuramları, mali işlemlerin kaydedilmesi, bu işlemlerle ilgili ilke ve kavramların incelenmesi, araştırılması ve elde edilen bulgularla muhasebe tekniklerinin ve uygulamalarının geliştirilmesi süreci olarak tanımlanır (Hikmet, 1967).

Muhasebe uygulamaları ise, muhasebe doktrinlerinin, yani muhasebe uzmanlarının görüşlerinin, kayıt ve belgelerin analizini kapsar ve bu unsurların ortaya çıkış nedenlerini araştırır (Güvemli, 2000).

Muzaaf geçirme metodunun ilk defa İtalya'da yayınlanması burada doğmuş olmasını gerektirmez. Yalnız elde mevcut belgeler bu kayıt metodunun ilk defa İtalya'da yayınlandığını göstermektedir. Bu tarihlerden çok önce muzaaf kayıt metodunun doğuda da bilinmiş olması çok muhtemeldir. Yalnız İtalya'da bu tarihlerde dünya ticaretinde büyük rol oynamakta ve sadece ticaret tekniği de Floransa, Cenova, Venedik, Milano gibi belli başlı şehirlerde gelişmiş bulunmakta idi (Aker, 1946).

8.1. Çift taraflı kayıt sistemi (bilanço usulü kayıt)

Muhasebenin temel denkliğinin mantığı, çift taraflı kayıt yönteminin temelini oluşturur. Her ticari işlemin iki tarafı vardır. Bir taraf borçlanırsa diğer taraf alacaklanır, böylece denge sağlanır. Örneğin, peşin bir ürün satın alındığında kasadaki para azalır, ancak mallar hesabında aynı anda bir artış olur. Aynı şekilde, bankaya para yatırıldığında kasadaki para azalır, ancak bankadaki para aynı tutarda artar. Müşterilerden peşin olarak tahsilat yapılırsa, müşteri cari hesabı azalır ve kasa artar. Bu tür kayıtlar, ticari işlemlerle ilgili verilere ve bilgilere kolayca erişilmesini sağlar. (www.muhassebevergi.com).

Çift taraflı kayıt yönteminde, aktif ve pasif hesaplar hem kendi aralarında hem de karşılıklı olarak işlem görebilir. Ayrıca, bir aktif ya da pasif hesap, sonuç hesaplarıyla da etkileşim içinde olabilir (www.muhassebevergi.com).

Sermayenin korunması ve yasal yedeklerin oluşturulması, bu dönemde teorisinin içinde yer almış, finansal tabloların sunumunda yerini bulmuştur (Akdoğan & Aydın, 1987).

Birinci sınıf tüccarlar, ülkemizin muhasebe sisteminde bilanço esasına göre defter tutmaktadır. Bilanço esasına dayanan bu defterler, çift taraflı bir kayıt sistemine sahiptir ve birden fazla defterin tutulmasını gerektirir. Envanter defteri, defteri kebir ve yevmiye defteri en önemlileridir. Açılış bilançosu, çift taraflı kayıt yönteminde işlemin başlangıcıdır. Dönem içindeki muhasebe işlemleri yapılır ve envanter işlemleriyle kapanış bilançosu yapılır. Bu adımların her biri muhasebe süreci olarak bilinir. (www.muhassebevergi.com).

Çift taraflı kayıt sistemi, tüccarların alacaklı ve borçlu ilişkileri üzerine kuruludur. Defter hesapları dikey olarak bölünmüş ve çok sayıda muhtıra kitabı bu hesaplara yardımcı olmuştur. Bu defterler, varlık, yükümlülük, harcama ve gelirlerin miktarını göstermektedir. Zamanla, yevmiye defteri, daha önce kullanılan çok sayıda muhtırayı birleştirmek amacıyla oluşturulmuştur. Rönesans döneminde çift taraflı kayıt sistemi ortaya çıkmıştır. Günlük ticaret bu dönemde giderek daha karmaşık hale gelmiştir. Yevmiye defterindeki kayıtlar, borç ve alacak olarak sınıflandırılmış her işlemi içeren ayrıntılı bir açıklamaya sahiptir (Mason, 1953).

Eğer işletmeye eklenen varlık, tacirden değil de üçüncü bir kişiden yani yabancı bir kaynaktan gelmişse, bu durumda sadece kaynak hesabında değişiklik olur. İşletmeyi gösteren varlık hesabı, üçüncü bir kişiye borçlanır. Bu durumda, varlığın kaynağını gösteren yabancı kaynak hesabı ise işletmeden alacaklı durumuna gelir (Atabey.N.A. 2018).

Hiçşamaz, çift taraflı kayıt tekniğinin, hesapların o dönemde kişileştirilerek açıklanmasının bilimsel bir yöntem olmadığını, ancak bu mantığın birçok muhasebe öğretmeni tarafından benimsendiğini vurgulamıştır (Hiçşamaz, 1958).

Bu mantık ve çift taraflı kayıt tekniği çerçevesinde dikkat edilmesi gereken bir diğer nokta da "Muhasebenin temel denkliği"dir. Bu denklik ilkesine göre, bir işletmenin sahip olduğu tüm varlıklar, yabancı ya da öz kaynaklardan bir kaynağa dayanmaktadır. İşletmede gerçekleşen her işlem, çift taraflı kayıt tekniğine uygun şekilde kaydedildiğinde (işlemin borç-alacak etkisi yapılır ve kaydedilir), bu denklik bozulmaz. Bu denklik, işletmelere kontrol ve kayıt doğruluğu sağlarken, çift taraflı kayıt tekniğinin bir sonucudur (Atabey.N.A. 2018).

9. MUHASEBEYE YÖN VEREN GELİŞMELER

Muhasebenin temel olarak iki ana yapısı bulunmaktadır: muhasebe teorisi ve muhasebe uygulamaları. Bu iki yapı, birbirleriyle sürekli etkileşim halindedir. Muhasebe uygulamalarının temel bileşenleri olan hesap planı ve raporlama sistemi, muhasebe kuramını oluşturan kavramlar, ilkeler ve standartlara uygun olarak oluşturulmalıdır (Nalbantoğlu, 2003).

9.1. Muhasebenin gelişimine etki eden olgular

Muhasebe uygulamaları, yalnızca kuramsal yapıya bağlı değildir. Muhasebe uygulamaları, küreselleşme, teknolojik ilerlemeler, kültürel ve sosyal faktörler, ulusal ve uluslararası standartlar, toplumun sosyal ve ekonomik yapısı ve devletin yapısı ve organizasyonu gibi birçok faktör tarafından etkilenmektedir. (Nalbantoğlu, 2003).

Bu gelişime etki eden birçok unsurun bulunmasıyla beraber en çok etkilendiği faktörler şunlardır;

1. Küreselleşme
2. Ticaret
3. Devlet
4. Teknoloji
5. Ekonomi
6. Din

10. SONUÇ

Muhasebenin tarihi ve gelişim süreci, insanlık tarihindeki ekonomik ve ticari ilişkilerin karmaşıklığını yansıtan bir ayna gibidir. İlk başlangıcından itibaren, muhasebe her geçen gün daha da önemli hale gelmiş ve evrim geçirmiştir. Bu evrim, çeşitli medeniyetlerin ticaretin ve ekonominin gereksinimlerine cevap vermek için geliştirdikleri pratik çözümlerle doludur.

Günümüzde, muhasebe işletmelerin finansal sağlığını takip etmeleri, karar alma süreçlerini desteklemeleri ve yasal gereksinimlere uygun raporlama yapmaları için kritik bir araç haline gelmiştir. Muhasebe standartları ve teknikleri giderek karmaşık hale gelmiş ve uluslararası arenada uyum sağlama ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu, küreselleşmenin ve uluslararası ticaretin artmasıyla birlikte daha da belirgin hale gelmiştir.

Ticarî uyuşmazlıkların, vergi kaçakçılığı gibi meselelerin mahkemelerde görüşülmesi sırasında muhasebe kayıtlarına dayanarak kararların verilmesi muhasebe ilminin gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Sonuç olarak, muhasebenin tarihi ve gelişimi, insanlığın ekonomik ve ticari faaliyetlerini izleyen, şekillendiren ve yönlendiren önemli bir süreçtir. Gelecekte, teknolojik ilerlemelerin ve küresel ekonomik dinamiklerin etkisiyle muhasebe uygulamaları daha da değişebilir ve gelişebilir. Ancak, muhasebenin temel amacı - finansal bilgi sağlamak ve karar alma süreçlerine rehberlik etmektir.

Muhasebe, ekonomik ve teknolojik gelişmelere bağlı olarak önemli ölçüde değişikliğe uğramıştır. Ekonomik gelişme sürecinin başlangıcında yalnızca basit bir kayıt sistemi olarak düşünülen ve statik bir anlayış içerisinde ele alınan muhasebe, giderek işletme dengesinin belirlenmesi ve bu dengenin sağlanabilmesinde kullanılan verilerin üretilip değerlendirildiği bir bilgi işleme ve raporlama sistemi biçimine dönüşmüştür.

KAYNAKÇA

Aker,A.N., (1946) "Ticaret Muhasebesi", Adnan Yayınevi.

Atabey, N. A., (2018) "Genel Muhasebe - Dönem Sonu İşlemleri", Nobel Yayınevi, Ankara.

Arıkan, Y. ve Güvemli, B. (2013). Türkiye'de muhasebe mesleğinin gelişimi ve İstanbul serbest muhasebecimali müşavirler odası. Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, 5, 33-67 Aksoy, B. (2018). Üretim ekonomisi ve toplumsal altyapı: neolitik ve kalkolitik çağlar, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 11, 2.

Avder, E. (2007). Geçmişten günümüze muhasebe mesleği, Balıkesir Üniversitesi, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/> (Erişim Tarihi:10.11.2024).

Burak, E., ve Öztaş, S., (2015)" Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi (ISSN: 21463417) Yıl: 2015 – Cilt: 4 – Sayı: 1

Braidwood, R.J. (1995). Tarih öncesi insan. arkeoloji ve sanat yayınları. Çeviren: Bilgi Altınok.

Budja, M. (1998). Claytokens Accounting Before Writing in Eurasia. Documenta Prehistorica, XXV, 219-232.

Can, A. (2007). Luca Pacioli muhasebenin babası mıdır? Akademik Bakış, Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi,

Can, A. V., 2008, "Bir Âyetin Işığında İslam Dininin Muhasebeye Bakışı", Akademik Bakış, Uluslar arası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:15, Calalabat Kırgızistan, www.akademikbakis.org/15/acan.htm, 01.11.2009.

Can, A.V., ve Karapınar, S., ve Küçükler, M., 2012. "Kutadgu Bilig"de Muhasebe, Ticari Hayat ve Etik İle ilgili Beyitler ve Güncel Yorumu", MUFTAV Dergisi, Sayı:2, ss 68-100

Childe, V.G., 2009. "Tarihte Neler Oldu?", Kırmızı Yayınları

De Santis, J., 2007. "A Brief History of Accounting: from Prehistory to the Information Age"

Elitaş, C., Aydemir, O. ve Elitaş, B. L., 2009. "Çift Taraflı Kayıt Tekniğinin Bilin(mey)en Geçmişi" Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi. Sayı:3 ss 33-46.

Elitaş, C., Güvemli, O., Aydemir, O., Erkan M., Özcan, U. Oğuz, M., 2008. Osmanlı İmparatorluğu'nda 500 Yıl Boyunca Kullanılan Muhasebe Yöntemi: Merdiven Yöntemi, Ankara, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.

Erkuş, H., Aksu, İ., ve Oral, T., 2018. Beş Bin Yıllık Muhasebe Belgesi ve İç Kontrol Sistemi Aracı Olarak Mühürler. I. Uluslararası Arslantepe Arkeoloji Sempozyumu, Malatya, Türkiye.

Güvemli, O., 1995. "Türk Devletleri Muhasebe Tarihi", Sayı 1.

Güvemli, O., 2000 "Muhasebe Tarihi I.Cilt", Süryay, İstanbul, S.11

- Güvemli, O., Aytulun, A. ve Şişman, B., 2013. "Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişmesi ve İlk Meslek Örgütlenmesi: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği- 1942". Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, Sayı:4, ss 19-49
- Güvemli, O., 2013. Cumhuriyet Döneminde Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesi Üzerine. Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, (4), 136-151.
- Güvemli, O., 2015. "Osmanlı İmparatorluğunda Devlet Muhasebesi" Nadir kitapevi, 2015
- Güvemli, O., 2018. " Türk İşletme Tarihi Üzerine" Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi: Eylül 2018 Özel Sayı.
- Hırçın, S., 2004. "Çivi Yazısı; Ortaya Çıkışı, Gelişmesi, Çözümü". Eskiçağ Bilimleri Enstitüsü Yayınları.
- Hiçşaşmaz, M. (1956), "Muhasebe Tekniğinin Tarihi Tekamülünde Bir Merhale: Basit Usul", Ankara.
- Hiçşaşmaz, M., 1958. "Muzaaf Muhasebe Usulünün Kurucusu Luca Paciolo Eseri ve Tesirleri". Ankara.
- Hikmet, K., 1957. " L. Paçoli’den Çağımıza Kadar Muhasebede Nazariyeler" Konuk Kitapevi, Ankara. Isaac, A., 1941. Muhasebe Nazariyesi, İstanbul Üniversitesi Yayınlarından No: 163, İktisat Fakültesi No: 14, İstanbul.
- Kılıç, N.B. " Muhasebe Mesleğinde Haksız Rekabetin Boyutu: Türkiye’de Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Bir Araştırma" Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi.
- Kurtcebe E., 2008 "21. Yüzyılda Muhasebe Mesleği’nin Vizyonu Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Mattessich, R., 1987. "Prehistoric Accounting And The Problem Of Representation: On Recent Archeological Evidence Of The Middle-East From 8000 B.C. To 3000 B.C. The Accounting Historians. Mason, J. L., 1953. "The Profession Of Accountancy. Texas Technological College", İşletme Yüksek Lisans Tezi.
- Nalbantoğlu R., 2004. "Muhasebe Uygulamaları Konusunda Meslek Mensuplarının Bakış Açıkları", VI. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, (Ed. Prof.Dr. Recep PEKDEMİR), İSMMMO Yayınları:49, İstanbul (2003).
- Nazlı, B. 2020. "Anadolu'da Mühürçülük Sanatı". Adıyaman Üniversitesi Arkeoloji Bölümü.
- Özyürek, H., 2009. "Türkiye’de Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihi, Muhasebecilerin İş Tatmini, Beklentileri, Karşılaşılan Sorunlar". Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi. Ankara.
- Provasi, F., Farag, A. P., (2013). Accounting in Ancient Times: A Review of Classic References. III. Balkanlar ve Ortadoğu Ülkeleri Muhasebe ve Muhasebe Tarihi Konferansı, İstanbul. s.19
- Schmandt-Bessrat, D., 1992. "Before Writing Volume:I From Counting To Cuneiform". USA: The University of Texas Press.
- Schmandt-Besserat, D. 2009. "Tokens and Writing: The Cognitive Development", Scripta, Vol: 1, 145-154.
- Sombart, W., 2015. "Burjuva; Modern Ekonomi Dönemine Ait İnsanın Ahlaki ve Entelektüel Tarihine Katkı". (Çeviren: Oğuz Adanır). Ankara: Doğu Batı Yayınları.
- Sürmeli, F., Cemalcılar, Ö. Ve Benligiray, S., "Genel Muhasebe" Açık Öğretim Fakültesi Ders Kitabı. Tiryaki, S. (2017). Bilimsel Faaliyetlerin Kökeni ve Eski Çağda Bilim. Journal of Human Sciences, 9299, 1-16. doi:10.14687/jhs.v14i3.4687
- Stolowy, M. L. (2006). "Financial Accounting and Reporting: A Global Perspective. Londra Nelson Education Ltd, s. 33.
- Şan, F.B., 2019. "Toplumsal Bir Gerçeklik Olarak Muhasebe Alanına Postmodern Bir Yaklaşım: Gerçeğe Uygun Değer Kavramı Üzerine Bir Değerlendirme". [Yayınlanmamış Doktora Tezi] Muğla SıtkıKoçman Üniversitesi.

Şeker, S., ve Şeker, F., 2019. "MÖ 8. Binyıl'dan Yazının İcadına Kadar Kullanılan Muhasebe Sistemi: Token'ler". Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi, Sayı:1(2), ss 107-119.

Şeker, S., ve Şeker, F., 2018. "Soyut Hesaplamanın Ortaya Çıkışında Muhasebenin Etkisi". Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Sayı:20, ss 790-809.

Uçma, T., 2010. "Çift Taraflı Kayıt Sistemi ve Kapitalizmin Doğuşu: Werner Sombart'ın Sosyo Ekonomik Perspektifinden" Muhasebe ve Denetime Bakış. Sayı:32 ss 101-115.

Yalçın, H., 2020. "Muhasebe Kayıt Yöntemleri (Temel Muhasebe Bilgileri)" www.muhasibevergi.com

İnternet kaynakları

<http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>(Erişim

www.muhasibevergi.com

Etik, Beyan ve Açıklamalar

1. Etik Kurul izni ile ilgili;

- ☒ Bu çalışmanın yazar/yazarları, Etik Kurul İznine gerek olmadığını beyan etmektedir.
- ☐ Bu çalışmanın yazar/yazarları, Üniversitesi Etik Kurulu'nun tarih sayı ve karar..... ile etik kurul izin belgesi almış olduklarını beyan etmektedir.

2. Bu çalışmanın yazar/yazarları, araştırma ve yayın etiği ilkelerine uyduklarını kabul etmektedir.

3. Bu çalışmanın yazar/yazarları kullanmış oldukları resim, şekil, fotoğraf ve benzeri belgelerin kullanımında tüm sorumlulukları kabul etmektedir.

4. Bu çalışmanın benzerlik raporu bulunmaktadır.