

Süleyman Demirel Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Y.2006, C.11, S.2 s.143-164.

**MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞUM SÜRECİ VE
TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA
YÖNELİK MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
BAKIŞ AÇILARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

**DEVELOPMENT PROCESS OF ACCOUNTING
STANDARDS AND AN INVESTIGATION OF
ACCOUNTANT'S PERCEPTION ON TURKISH
FINANCIAL REPORTING STANDARDS**

Yrd.Doç.Dr.İsmail BEKÇİ*
Arş.Gör.Ozan ÖZDEMİR**

ÖZET

Çoğu ülkelerde kullanılan farklı muhasebe ilkeleri ve ilgili yasalardaki farklı düzenlemeler, işletmelerin muhasebe servislerinin farklı şekilde ve sayıda finansal tablo hazırlamasına yol açmaktadır. Ortaya çıkan farklılıkların ortadan kaldırılması ve finansal tabloların hazırlanmasında bir standardizasyonun sağlanması amacıyla Uluslararası Muhasebe Standartları uygulanmaya konmuştur. Ülkemizde de uluslararası muhasebe standartları ile uyumu sağlamak amacıyla Türkiye Muhasebe Standartları hazırlanmıştır. Bu bağlamda, standartları uygulayacak olan muhasebe meslek mensuplarının, hazırlanan muhasebe standartlarına bakış açılarını araştırmak amacıyla bu çalışma ele alınmış ve elde edilen sonuçlar istatistiksel yönden değerlendirilmeye çalışılmıştır.

ABSTRACT

Different accounting principles and various regulations (laws) in most of the countries lead accounting services to prepare in different form financial tables. Indeed, those financial tables would vary by countries. In order to standardize preparation of financial tables, International Accounting Standards have been introduced. Turkish Accounting standards have been also developed to follow international standards. In this research, attitudes of accounting personnel to accounting standards have been examined and the results have been statistically examined.

Uluslararası Muhasebe Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları,
Muhasebe Meslek Mensupları
International Accounting Standards, Turkish Accounting Standards,
Accountants

* Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF - İşletme Bölümü, Öğretim Üyesi.

** Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF - İşletme Bölümü, Öğretim Elemanı.

1. GİRİŞ

Şirketlerin uluslararasılaşması, para ve sermaye piyasalarının gelişmesi ve entegrasyonu, muhasebenin önemini artırmakta ve muhasebenin raporlama işlevi sonucu ürettiği bilgilerin uygun, anlaşılır, güvenilir, tam ve karşılaştırılabilir özellikte olabilmesi için ölçme ve muhasebeleştirme esaslarının benzer şekilde olması ihtiyacını gündeme getirmektedir. Muhasebe standartlarının uygulamaya geçmesiyle muhasebe sürecinin bütün uygulamacılar tarafından aynı esaslar doğrultusunda gerçekleşmesi sağlanmaya çalışılmaktadır.

Finansal tablo kullanıcılarının, farklı kullanım amaçları doğrultusunda birçok değişik beklentileri olabilmektedir. Birçok amaca hizmet eden finansal tablolar, çeşitli analizlerle yorumlanmakta ve finansal tablo kullanıcılarının karar vermelerinde onlara yardımcı olmaktadır. Eğer finansal tabloların hazırlanmasında geleneksel muhasebe anlayışıyla hareket edilmesinden dolayı yanlış uygulamalar söz konusu olursa veya bölgesel farklılıklardan dolayı aynı işlemin farklı şekillerde kayıtlarda gösterilmesi gibi uygulamalar varsa elde edilen finansal tablolar, finansal tablo kullanıcılarının yanlış kararlar vermesine neden olabilmektedir. Uluslararası alanda uygulamaya konan muhasebe standartları bütün bu olumsuzlukları engellemede bir araç olmakta ve ülkeler, bu muhasebe standartlarını benimseyerek uygulama birliğinin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır.

2. MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞUM SÜRECİ

Muhasebe standartları; finansal tabloların, kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu işletme sonuçlarını, doğru, gerçek durumu yansıtan, karşılaştırılabilir, tutarlı, güvenilir, dengeli ve anlaşılabilir olarak yansıtılması için uyulması gereken ilke ve kurallar bütünüdür.¹

Standartların oluşması tek başına yeterli değildir. Standartların oluşturulması kadar standartların dayanağı, uygulaması ve kontrolü de önemlidir. Muhasebe standartları oluşturulurken; standartların yasama yoluyla belirlenmesi, özel sektör düzenleyici kuruluşlar tarafından belirlenmesi veya kamu adına yetkinin hükümetlerden özerk kuruluşlara devredilmesi yoluyla belirlenmesi gibi farklı yöntemler izlenebilmektedir.²

Muhasebe standartlarının uluslar arası anlamda uyumlaştırılmasına yönelik çabalar ise özel sektör kuruluşları, bölgesel oluşumlar ve uluslar arası organizasyonlar öncülüğünde gerçekleştirilmektedir.³

¹ Serpil BOSTANCI, “Küreselleşen Muhasebede Standartlaşma ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu”, Mali Çözüm Dergisi, Yıl:12, Sayı:59, Nisan-Mayıs-Haziran, 2002, s.72.

² BOSTANCI, s.72-73.

³ Saim ÜSTÜNDAĞ, “Muhasebe Standartlarının Oluşturulması Süreci”, Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi, Yıl:1, Sayı:1, Nisan, 2000, s.46.

2.1. Uluslararası Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci

İşletmelerin faaliyetlerinin uluslararası düzeyde yoğunlaşması, finansal piyasaların bütünleşmesi ve denetimin gelişimi ile birlikte finansal raporlar ve bunları düzenleyen kuralların yeniden düzenlenmesi zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Gelişen bu koşullar ve zorunluluk sonucunda gerek ulusal gerek uluslar arası düzeyde; Uluslar arası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), OECD, Muhasebe Standartları Çalışma Grubu, Birleşmiş Milletler Hükümetler Arası Çalışma Grubu, Avrupa Birliği Muhasebe Danışma Grubu gibi kuruluşlar finansal raporların tekdüzeliği konusunda çalışmalarda bulunmuşlardır. Bunun yanı sıra muhasebenin düzenlenmesi konusunda önemli bir rol üstlenmiş olan Avrupa Birliği ise 1995 yılında IASC'nin çalışmalarını desteklemeye başlamış ve 2000 yılında birlik üyesi ülkelerin işletmelerine uluslararası muhasebe standartlarını benimsemelerini zorunlu kılmıştır.⁴

Uluslararası Muhasebe Standartlarının (UMS) ilk kez 1972 yılında gerçekleştirilen X. Dünya Muhasebe Kongresi'nde, İngiltere, Galler ve Amerika Birleşik Devletleri'nin oluşturduğu 'Muhasebecilerin Uluslararası Çalışma Grubu'nun (AISG) bu konuda bir komite kurulması önerisiyle ortaya çıkmış ve bu öneri 1973 yılında gerçekleşerek, dokuz kurucu üyeden oluşan Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (International Accounting Standards Committee) kurulmuştur. Bu komitenin amacı uluslar arası muhasebe standartlarını (International Accounting Standards – IAS) üretmek ve kullanımını yaygınlaştırarak, muhasebeden üretilen bilgilerin uluslar arası alanda ortak bir yapıya kavuşmasını sağlamaktır.⁵

1977 yılında XI. Dünya Muhasebe Kongresi'nde ise Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) (International Federation of Accountants) kurulmuş ve IASC ile IFAC arasında 1982 yılında yapılan bir anlaşma ile standart konusundaki çalışmaların koordinasyonu kararı alınmıştır. Bunun sonucu olarak IFAC üyelerinin aynı zamanda IASC üyeleri olduğu kabul edilmiş, dolayısıyla IFAC ve IASC aynı çatı altında toplanmıştır. IASC, IFAC bünyesinde bağımsız ve özerk çalışan bir komite olarak faaliyetine devam etmiştir.⁶

2000 yılında yapılan IFAC ve IASC genel kurulunda IASC kendisini yeniden yapılandırarak, IASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu) adını almıştır. Daha sonraki yıllarda IASB ve Avrupa Birliği, uluslararası muhasebe standartları oluşturma sürecine katılan iki önemli örgüt olarak öne çıkmaktadır. Bu iki önemli örgütün standart yayınlamakta yapmış olduğu çalışmalar sonucunda, dünyada birçok ülke uluslar arası muhasebe standartlarını tümüyle kabul ederken, yayınlanan bu standartlar, birçok ülkede ise ulusal muhasebe standartlarına temel teşkil etmiştir.

⁴ Özgür Özmen UYSAL, "Uluslar arası Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci: IASC ve Önde Gelen Ulusal ve Uluslar arası Örgütler", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl:5, Sayı:17, Ocak 2006, s.88-91.

⁵ BOSTANCI, s.73.

⁶ BOSTANCI, s.74.

Uluslar arası finansal raporlama tümüyle bir bütündür. Standartların bir çoğunda birbirlerine göndermeler var olup, uygulama kolaylığı sağlamak için bu göndermelerde genellikle standartların IAS kodlu numaraları kullanılmaktadır. Ancak, zamanla bazı standartlar yürürlükten kalkmış, bazıları ise birleştirilerek sıra numaralarında atlamalar olmuştur. Artık yeni yayınlanan muhasebe standartlarına IFRS (International Financial Reporting Standards) kodlu yeni numaralar verilmiştir. Uluslar arası Finansal Raporlama Standartlarına uyum amacıyla karşılaştırma kolaylığı sağlamak için aynı standart numaralarının Türkiye Muhasebe Standartlarında da kısaltmaları ile birlikte kullanılması uygun görülmüştür.

2.2. Türkiye Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci

Türkiye'de muhasebe standartlarının gelişimi genelde devlet öncülüğünde gerçekleşmiş olup, ekonomik ve siyasi olarak ilişkilerimizin yoğun olduğu ülkeler temel alınarak aktarılan yasalar ile bu ülke uygulamalarının etkileri görülmüştür. Türkiye'de muhasebe uygulamalarını genelde Türk Ticaret Kanunu ile Vergi Usul Kanunu'ndaki hükümlerin yönlendirdiğini, ancak bu konulardaki hükümlerin ihtiyaca cevap vermediği durumlarda, yasal statüye sahip olan bazı kuruluşların kendi yetki alanlarına giren işletmeler için, yönlendirici çalışmalar yaptığı gözlenmektedir.⁷

Standardizasyon konusunda ülkemizde ilk ciddi çalışma, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD)'nin IAS'ı Türkçeye çevirip yayınlaması ile başlamıştır. Ancak bu çalışma yaptırım gücü olmadığından bilimsel bir eser olmaktan öteye gidememiştir. 1996 yılında Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) bünyesinde, deneyimli muhasebe uzmanları ve akademisyenlerin katılımıyla Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) oluşturulmuş ve bu kurul tarafından uluslar arası muhasebe standartlarına uyumlu 19 adet ulusal muhasebe standardı yayınlanmıştır. Ancak, bu çalışmalar yasal bir yaptırım olmadığı için tavsiye niteliğinde kalmıştır.⁸

Ülkemizde, Ulusal Finansal Raporlama Standartlarını saptamak ve yayımlamakla görevli ve tekdüzeliği sağlamak amacıyla; 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa 18.12.1999 tarih ve 4487 sayılı Kanunla eklenen Ek-1'inci madde uyarınca; kamu tüzel kişiliğine haiz, idari ve mali özerkliğe sahip Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuş ve faaliyete geçmiştir.⁹ Ülkemizde ve uluslararası piyasalardaki gelişmeleri yakından izleyen TMSK, aynı zamanda gelişmiş ülkelerle de uyum sağlamak amacıyla, gelişmiş dünya ülkeleri ile birlikte IAS'a uyumu benimseyerek, Uluslararası

⁷ Ahmet BAŞPINAR, “Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”, Maliye Dergisi, S:146, Mayıs – Ağustos, 2004, s.46.

⁸ http://bsy.marmara.edu.tr/TR/sempozyum_bildirileri/Bulent%20USTUNEL_178-181_.pdf (25.05.2006)

⁹ http://www.tmsk.org.tr/mevzuat/tmsk_ilk_karar.html (15.07.2006)

Finansal Raporlama standartlarına (IFRS/IAS) uyumlu standartlar üretmeyi hedef olarak belirlemiştir.¹⁰

TMSK'ya üye veren kuruluşlar; Maliye Bakanlığı, SPK, BDDK, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı, Yüksek Öğretim Kurulu, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile TÜRMOB'tur.

Kanunda öngörüldüğü şekliyle bu kurulun görevi, denetlenmiş finansal tabloların sunumunda; finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayınlamaktır. Kanunda yer alan bu tanımlama, standart belirleme ve yayınlama yetkisinin artık TMSK'na bırakılmış olduğu anlamına gelmektedir. Bundan böyle, söz konusu kuruluşların kendi kontrolleri altındaki sektörler ve ilgili kesimler için yapacakları detay düzenlemeler, TMSK tarafından belirlenecek olan muhasebe standartlarına uyumlu olmak durumundadır.¹¹

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)'nin, IFRS'ye uyumlu olması ancak, IFRS setindeki standartların tamamının uygulanması ile mümkün olacağı için, TMSK ile "Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı" (IASCF) arasında telif ve lisans anlaşması yapılarak, TMSK tarafından resmi bir Türkçe çevirinin yapılması ve bunun Türk mevzuatı içinde yer alması öngörülmüştür. TMS'nda, IFRS'na yapılan yollamaların kolaylıkla izlenebilmesi ve IFRS ile paralelliğin sağlanması amacıyla yapılan Türkçe çevirilerde, IAS'daki orjinal metinlerin paragraf numaraları ile kodları aynen kullanılmıştır.¹²

TMSK, günümüze kadar kavramsal çerçeve de dahil olmak üzere 6 Türkiye Finansal Raporlama Standardı ile 31 Türkiye Muhasebe Standardı yayımlanmış bulunmaktadır.¹³

2007 yılı başında yürürlüğe girmesi öngörülen yeni Türk Ticaret Kanunu, ülkedeki tüm işletmelere muhasebe ve finansal raporlama konusunda TMS'na uymaları zorunluluğu getirmektedir. Bu yasal çalışma ile birlikte eşzamanlı olarak TMSK tarafından küçük ve orta ölçekli işletmeler için ayrıca sadeleştirilmiş bir muhasebe standardı oluşturularak yayımlanması söz konusudur.

¹⁰ Bülent, Üstünel, "2006 Yılı Türkiye Muhasebe Standartlarının Yılı Olacak", Mali Çözüm, Yıl: 15, Sayı: 72, Temmuz-Ağustos, Eylül-2005, s. 19.

¹¹ http://bsy.marmara.edu.tr/TR/sempozyum_bildirileri/Bulent%20USTUNEL_178-181_.pdf (25.05.2006)

¹² Veysi SEVİĞ, http://www.tmsk.org.tr/basin/basin_060501.html (15.07.2006)

¹³ (<http://www.tmsk.org.tr/standartlar.html>), (18.08.2006)

3. TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞUM VE UYGULANMASINA İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

3.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı, Göller Bölgesi olarak adlandırılan Isparta ve Burdur illerinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının TMS'nin oluşumu ve uygulanması konusundaki bakış açılarını tespit etmektir.

3.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamında, Burdur ve Isparta illerinde faaliyette bulunan, SM, SMMM ve YMM'ler bulunmaktadır. Burdur ve Isparta illerinde toplam 296 meslek mensubu faaliyette bulunmakta olup, söz konusu meslek mensuplarına anket uygulanması amaçlanmıştır. Yapılan anketler sonucunda değerlendirmeye uygun olarak 139 adet anket formu elde edilmiştir. Bu % 46,9'luk bir geri dönüş oranıdır. Geriye dönen anketlerin tamamı değerlendirmeye alınmış olup, anket sonuçlarının değerlendirilmesinde ise SPSS 10 bilgisayar paket programından faydalanılmıştır.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada anket yöntemi kullanılarak, anketteki veriler meslek mensuplarına uygulanan anketlerden elde edilmiştir. Söz konusu anket, iki bölüme ayrılmış olup birinci bölüm; meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik soruları, ikinci bölüm ise; meslek mensuplarının TMS'nin oluşumu ve uygulamasına dair bakış açılarını belirlemeye yönelik soruları kapsamaktadır.

3.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmada alternatif hipotezler test edilmiştir. Dolayısıyla, istatistiksel analizler sonucunda “kabul” ya da “red” edilen hipotezler alternatif hipotezlerdir. Yukarıda belirtilen araştırmanın amacı çerçevesinde araştırmayla ilgili geliştirilen hipotezleri aşağıdaki şekilde belirtmek mümkündür:

(H_{A1}): Meslek mensuplarından TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olanlar, standartların büyük işletmeler ve KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlemesi gerektiğini düşünmektedirler.

(H_{A2}): Meslek mensuplarından TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olanlar, standartların uygulanması ile finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlanacağı görüşündedirler.

(H_{A3}): Meslek mensuplarından TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olanlar, standartların uygulanması ile finansal tabloların karşılaştırılabilirliğinin sağlanacağı görüşündedirler.

(H_{A4}): UMS'nin her ülkede uygulanması muhasebenin uyumlaştırmasına katkı sağlayacağını düşünen meslek mensupları, UMS ve TMS'nin birebir uyumlu olması gerektiği görüşündedirler.

(H_{A5}): TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir görüşünde olan meslek mensupları, TMS'nin tam anlamıyla kullanımının ekonomik büyümeyi hızlandıracağını düşünmektedirler.

(H_{A6}): TMS'nin büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi gerektiğini düşünen meslek mensupları, TMS uygulamasının iş yükünü artıracığı görüşündedirler.

(H_{A7}): TMS konusunda yeterli eğitimi olanlar, TMS'nin uygulamada kısa sürede başarı sağlayacağını düşünmektedirler.

(H_{A8}): TMS konusunda yeterli eğitimi olanlar, TMS uygulamasının iş yükünü artıracığı düşünmektedirler.

(H_{A9}): TMS'ndeki değişiklikleri takip edebilenler, TMS metinlerinin anlatım dilini anlaşılır bulmaktadırlar.

3.5. Araştırma Bulguları ve Analizi

Çalışmanın bu bölümünde, meslek mensuplarının TMS'nin oluşumu ve uygulanmasına yönelik bakış açılarına ile ilgili araştırma bulgularının analizi yapılacaktır.

3.5.1. Demografik Özelliklerin Analizi

Bu bölümde çalışmaya konu olan muhasebe meslek mensuplarına ait demografik bilgiler ve yapılan analizle ilgili araştırma sonuçları verilecektir.

Tablo 1: Çalışılan İl

Çalışılan İl	Frekans	%
Isparta	89	64
Burdur	50	36
TOPLAM	139	100

Yukarıda yer alan Tablo 1'de muhasebe meslek mensuplarının faaliyette buldukları iller görülmektedir. Tabloya göre meslek mensuplarının %64'ü Isparta, %36'sı ise Burdur ilinde faaliyet göstermektedirler.

Tablo 2: Cinsiyet

Cinsiyet	Frekans	%
Kadın	15	10,8
Erkek	124	89,2
TOPLAM	139	100

Tablo 2'de meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre dağılımı görülmektedir. Tabloya göre Göller Bölgesinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının %10,8'i kadın, %89,2'si erkeklerden oluşmaktadır.

Tablo 3: Ünvan

Unvan	Frekans	%
SM	78	56,1
SMMM	61	43,9
TOPLAM	139	100

Meslek mensuplarının ünvanları açısından dağılımları Tablo 3'te görülmektedir. Tabloya göre ankete katılan meslek mensuplarının %56,1'i serbest muhasebeci, %43,9'u ise serbest muhasebeci mali müşavirlerden oluşmaktadır.

Tablo 4: Yaş

Yaş	Frekans	%
20-35	85	61,2
36 ve üstü	54	38,8
TOPLAM	139	100

Ankete katılan meslek mensuplarının, yaşları itibariyle dağılımı Tablo 4'te görüldüğü gibidir. Tablo 4'e göre, meslek mensuplarının %61,2'sinin 20 ile 35 yaş arasında, %38,8'inin ise 36 yaş ve üzerindedir.

Tablo 5: Öğrenim Durumu

Öğrenim Durumu	Frekans	%
Lise	31	22,3
Yüksek Okul	23	16,5
Fakülte	80	57,6
Lisansüstü	5	3,6
TOPLAM	139	100

Tablo 5 incelendiğinde meslek mensuplarının % 22,3'ü lise, %16,5'i yüksekokul, %57,6'sı fakülte ve %3,6'sı ise lisansüstü eğitim gördükleri anlaşılmaktadır. Buna göre meslek mensuplarının yaklaşık %61'inin fakülte ve lisansüstü eğitimini tamamlamış olması muhasebe mesleğinin geleceği açısından ümit vermektedir.

Tablo 6: Mesleki Kıdem

Kıdem Yılı	Frekans	%
1-5	25	18,0
6-10	50	36,0
11-15	26	18,7
16-üstü	38	27,3
TOPLAM	139	100

Meslek mensuplarının kıdem yıllarının dağılımını gösteren Tablo 6'ya göre meslekteki kıdemleri 1-5 yıl olanların oranı %18, 6-10 yıl olanların

oranı %36, 11-15 yıl olanların oranı %18,7 ve 16 yıl ve üstü olanların oranı ise %27,3 olarak tespit edilmiştir.

Tablo 7: Çalışma Şekli

Çalışma Şekli	Frekans	%
Serbest	108	77,7
Bağımlı	31	22,3
TOPLAM	139	100

Tablo 7’de görüleceği üzere meslek mensuplarının %77,7’si kendisine ait bir işyerinde faaliyet gösterirken, %22,3’ü ise herhangi bir işletmeye bağlı olarak mesleki faaliyetini yürütmektedir.

3.5.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS’na Bakış Açıları

Çalışmanın bu bölümünde muhasebe meslek mensuplarının TMS’na bakış açılarına ilişkin araştırma sonuçlarına yer verilecektir.

Isparta ve Burdur illerinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının TMS’na bakış açılarına ilişkin hazırlanan anket sorularına verdikleri cevapların çarpıcı olanları Tablo 8’de sunulmuştur. Sonuçlar yorumlanırken “kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum seçenekleri yerine sadece **katılmıyorum**, kesinlikle katılıyorum ve katılıyorum seçenekleri yerine sadece **katılıyorum** şeklinde yorum yapılacaktır.

Tablo 8: Meslek Mensuplarının TMS’na Bakış Açıklarına İlişkin Analiz Sonuçları

		Frekans	Yüzde
Türkiye Muhasebe Standartları hakkında yeterli bilgiye sahibim	Kesinlikle Katılmıyorum	18	12,9
	Katılmıyorum	33	23,7
	Kararsızım	29	20,9
	Katılıyorum	46	33,1
	Kesinlikle Katılıyorum	13	9,4
Uluslararası Muhasebe Standartları hakkında yeterli bilgiye sahibim	Kesinlikle Katılmıyorum	22	15,8
	Katılmıyorum	48	34,5
	Kararsızım	36	25,9
	Katılıyorum	24	17,3
	Kesinlikle Katılıyorum	9	6,5
Uluslararası Muhasebe Standartlarının her ülkede uygulanması, muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlar.	Kesinlikle Katılmıyorum	12	8,6
	Katılmıyorum	21	15,1
	Kararsızım	23	16,5
	Katılıyorum	50	36,0
	Kesinlikle Katılıyorum	33	23,7
Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye Muhasebe Standartları birbirine birebir uyumlu olmalıdır.	Kesinlikle Katılmıyorum	9	6,5
	Katılmıyorum	19	13,7
	Kararsızım	24	17,3
	Katılıyorum	54	38,8
	Kesinlikle Katılıyorum	33	23,7
TMS’lerin uygulanması finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlar.	Kesinlikle Katılmıyorum	6	4,3
	Katılmıyorum	19	13,7
	Kararsızım	18	12,9
	Katılıyorum	59	42,4
	Kesinlikle Katılıyorum	37	26,6

		Frekans	Yüzde
Meslek mensuplarının muhasebe standartları konusunda eğitimleri yeterlidir.	Kesinlikle Katılmıyorum	23	16,5
	Katılmıyorum	58	41,7
	Kararsızım	33	23,7
	Katılıyorum	22	15,8
	Kesinlikle Katılıyorum	3	2,2
TMS'ler hakkında gerekli yazılı ve görsel yayınlarla ulaşmak mümkündür.	Kesinlikle Katılmıyorum	14	10,1
	Katılmıyorum	29	20,9
	Kararsızım	28	20,1
	Katılıyorum	56	40,3
	Kesinlikle Katılıyorum	12	8,6
TMS'ler geleneksel muhasebe sürecinde çok fazla değişikliğe yol açmamaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	13	9,4
	Katılmıyorum	28	20,1
	Kararsızım	54	38,8
	Katılıyorum	33	23,7
	Kesinlikle Katılıyorum	11	7,9
TMS metinleri anlatım dili bakımından anlaşılır değildir	Kesinlikle Katılmıyorum	11	7,9
	Katılmıyorum	35	25,2
	Kararsızım	35	25,2
	Katılıyorum	47	33,8
	Kesinlikle Katılıyorum	11	7,9
Meslek mensuplarının standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlayacağını düşünmüyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	9	6,5
	Katılmıyorum	21	15,1
	Kararsızım	36	25,9
	Katılıyorum	53	38,1
	Kesinlikle Katılıyorum	20	14,4
TMS uygulamaları iş yükümüzü daha fazla artıracaktır	Kesinlikle Katılmıyorum	13	9,4
	Katılmıyorum	33	23,7
	Kararsızım	35	25,2
	Katılıyorum	36	25,9
	Kesinlikle Katılıyorum	22	15,8

- Çalışmada görüşlerine başvurduğumuz muhasebe meslek mensuplarının yaklaşık %43'lük bir kısmı “TMS hakkında yeterli bilgiye sahibim” ifadesine katıldıklarını belirtmişlerdir. Buradan meslek mensuplarının, mesleklerini doğrudan ilgilendiren standartlaşma konusunda ilgisiz kalmadıklarını görmek mümkündür.
- Ankete katılan meslek mensupları “TMS hakkında yeterli bilgiye sahibim” ifadesine yaklaşık %50 gibi bir oranda katıldıklarını belirtmişlerdir. Yeterli bilgiye sahip olduklarını düşünenler ise yaklaşık %24'tür. Buradan meslek mensuplarının Uluslararası Muhasebe Standartları konusunda yeterli bilgiye sahip olmadıkları görülmektedir.
- Yüzde analizi sonuçlarına göre; “TMS'nin her ülkede uygulanması, muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlar” ifadesine katılan meslek mensuplarının oranı yaklaşık %60 ile katılmayanlara göre oldukça fazladır.
- Analiz sonuçlarına göre meslek mensupları büyük çoğunlukla (%62) TMS ve TMS'nin birbirine birebir uyumlu olması gerektiği görüşündedirler.
- “TMS'nin uygulanmasının, finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlar” ifadesine katılan meslek mensuplarının oranı %69'tur. Bu oran, meslek mensuplarının muhasebe standartlarının sağlayacağı yararlar konusunda ortak beklenti içinde olduğunu göstermektedir.

- Meslek mensuplarının “muhasabe standartları konusunda eğitimleri yeterlidir” görüşüne meslek mensupları %58 gibi bir çoğunlukla katılmadıklarını belirtmişlerdir. Buradan standartlar hakkında meslek mensuplarının eğitim açısından eksikliklerinin olduğu söylenebilir.
- Araştırmada, TMS hakkında gerekli yazılı ve görsel yayınlara ulaşmanın mümkün olduğunu belirten meslek mensuplarının oranı yaklaşık %49’tur. Bu oran meslek mensuplarının TMS’na olan ilgisini göstermektedir.
- Meslek mensuplarının %39’luk bir kısmı “TMS, geleneksel muhasabe sürecinde çok fazla değişikliğe yol açmamaktadır” ifadesine kararsız kalmışlar. Geleneksel muhasabe süreciyle muhasabe standartları arasındaki farklılıklar hakkında tam bir fikir sahibi olmadıkları görülmektedir.
- “TMS metinleri anlatım dili bakımından anlaşılır değildir” ifadesine meslek mensupları yaklaşık %42 gibi bir oranda katıldıklarını belirtirken %33’lük kısmı ise katılmadıklarını belirtmişlerdir. Buradan standart metinlerinin anlaşılmasında güçlük çekildiği söylenebilir.
- “Standartların uygulanmasında kısa vadede başarı sağlanacağını düşünmüyorum” ifadesine katılan meslek mensuplarının oranı yaklaşık %53’tür. Bu konu hakkında kararsız olduğunu belirten meslek mensuplarının oranı %26 iken katılanların oranı %21’dir. Buradan, meslek mensuplarının standartları uygulama noktasında eğitim eksikliğine dayalı tereddütleri olduğu söylenebilir.
- “TMS uygulamasının, iş yükümüzü daha fazla artıracaktır” ifadesine katılan meslek mensuplarının oranı yaklaşık %42, bu ifadeye katılmayanların oranı ise yaklaşık %33’tür. Bu konuda kararsız kaldıklarını belirten meslek mensuplarının oranı ise yaklaşık %25’tir.

TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olan meslek mensuplarının, TMS’nın büyük işletmeler ve KOBİ’ler için ayrı ayrı düzenlenmesi gerektiği görüşüne katılıp katılmadıklarını araştırmak amacıyla **medyan** kuralına göre meslek mensupları, “TMS hakkındaki yeterli bilgiye sahibim-sahip değilim” ve “TMS büyük işletmeler ile KOBİ’ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir-düzenlenmemelidir” şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 9’da görülmektedir.

Tablo 9: Meslek Mensuplarından Türkiye Muhasebe Standartları Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olanların Standartların Büyük İşletmeler ve KOBİ'ler İçin Ayrı Ayrı Düzenlemesi İle İlgili Düşünceleri

TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olma durumu	TMS'nın büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Düzenlenmeme lidir		Düzenlenme lidir		Tpl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%				
Sahip Değilim	34	25	17	12	37	9.342	0.002	Kabul
Sahibim	35	24	53	39	63			
Toplam	69	49	70	51	100			

Not: (i) n=139, (ii) TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olma durumu; medyan 2, (iii) TMS'nın büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi durumu; medyan 4

Muhasebe meslek mensuplarının büyük çoğunluğu TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduklarını düşünmektedirler. TMS'nın büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi gerektiği görüşünde olan meslek mensuplarının 53'ü (%39) TMS hakkında yeterli bilgiye sahip oldukları, 17'si (%12) ise TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları düşüncesindedirler. Tablo 9'dan da görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlıdır. Bu sonuçlar, "Meslek mensuplarından Türkiye Muhasebe Standartları hakkında yeterli bilgiye sahip olanlar, standartların büyük işletmeler ve KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlemesi gerektiğini düşünmektedirler" şeklindeki H_{A1} nolu hipotezimizi desteklemektedir.

TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olan meslek mensuplarının, TMS'nın uygulanması ile finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlanacağı görüşünde olup olmadıklarını araştırmak amacıyla, **medyan** kuralına göre, meslek mensupları, "TMS hakkındaki yeterli bilgiye sahibim-sahip değilim" ve "TMS'lerin uygulanması finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlar-sağlamaz" şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 10'da görülmektedir.

Tablo 10: Meslek Mensuplarından TMS Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olanların, TMS'nın Uygulanması ile Finansal Tabloların Oluşturulmasında Tekdüzelik Sağlanmasına İlişkin Düşünceleri

TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olma durumu	TMS'nın uygulanması ile finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlanması durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Tekdüzelik Sağlamaz		Tekdüzelik Sağlar		Tpl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%				
Sahip Değilim	28	20	23	17	37	11,50	0,001<	Kabul
Sahibim	23	16	65	47	63			
Toplam	51	36	88	64	100			

Not: (i) n=139, (ii) TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olma durumu; medyan 2, (iii) TMS'nın uygulanması ile finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlanması durumu; medyan 4

Muhasebe meslek mensuplarının büyük çoğunluğu TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduklarını düşünmektedirler. TMS'lerin uygulanması finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlayacağı görüşünde olan meslek mensuplarının 65'i (%47) TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduklarını, 23'ü (%17) ise TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları düşüncesindedirler. Tablo 10'dan da görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlıdır. Bu sonuçlar, “Meslek mensuplarından Türkiye Muhasebe Standartları hakkında yeterli bilgiye sahip olanlar, standartların uygulanması ile finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlanacağı görüşündedirler” şeklindeki H_{A2} nolu hipotezimizi desteklemektedir.

TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olan meslek mensuplarının, TMS'nın uygulanması ile finansal tabloların karşılaştırılabilirliğinin sağlanacağı görüşünde olup olmadığını araştırmak amacıyla, **medyan** kuralına göre, meslek mensuplarının görüşleri “TMS hakkındaki yeterli bilgiye sahibim-sahip değilim” ve “TMS'nın uygulanması finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlar-sağlamaz” şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 11'de görülmektedir.

Tablo 11: Meslek Mensuplarından Türkiye Muhasebe Standartları Hakkında Yeterli Bilgiye Sahip Olanların, TMS'nın Uygulanması İle Finansal Tabloların Karşılaştırılabilirliğine İlişkin Görüşleri.

TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olma durumu	TMS'nın uygulanması ile finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlama durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Sağlamaz		Sağlar		Tpl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%	%			
Sahip Değilim	23	17	28	20	37	7,563	0,006< 0,05	Kabul
Sahibim	20	14	68	49	63			
Toplam	43	31	96	69	100			

Not: (i) n=139, (ii) TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olma durumu; medyan 2, (iii) TMS'nın uygulanması ile finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlama durumu; medyan 4

Muhasebe meslek mensuplarının büyük çoğunluğu TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduklarını düşünmektedirler. TMS'lerin uygulanması finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlar görüşünde olan meslek mensuplarının 68'i (%49) TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduklarını, 28'i (%20) ise TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları düşüncesindedirler. Tablo 11'den de görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlıdır. Bu sonuçlar, “Meslek mensuplarından Türkiye Muhasebe Standartları hakkında yeterli bilgiye sahip olanlar, standartların uygulanması ile finansal tabloların karşılaştırılabilirliğinin sağlanacağı görüşündedirler” şeklindeki H_{A3} nolu hipotezimizi desteklemektedir.

UMS'nın her ülkede uygulanması muhasebenin uyumlaştırmasına katkı sağlar diyen meslek mensuplarının, UMS ve TMS'nın birebir uyumlu

olması gerektiği görüşünde olup olmadıklarını araştırmak için, **medyan** kuralına göre, meslek mensuplarının görüşleri “UMS’nin her ülkede uygulanması muhasebenin uyumlaştırılmasına katkı sağlar-sağlamaz” ve “UMS’nin ve TMS’nin birebir uyumlu olması gerekmektedir-gerekmemektedir” şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 12’de görülmektedir.

Tablo 12: UMS’nin Her Ülkede Uygulanması Muhasebenin Uyumlaştırılmasına Katkı Sağlar Diyen Meslek Mensuplarının, UMS ve TMS’nin Birebir Uyumlu Olması Gerekliliğine İlişkin Görüşleri

UMS’nin her ülkede uygulanması, muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlaması durumu	UMS ve TMS birbirine birebir uyumlu olması durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Uyumlu olmamalı		Uyumlu olmalı		Topl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%	%			
Katkı Sağlamaz	40	29	16	12	41	46,35	0,000< 0,05	Kabul
Katkı sağlar	12	8	71	51	59			
Toplam	52	37	87	63	100			

Not: (i) n=139, (ii) UMS’nin her ülkede uygulanması, muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlaması durumu; medyan 4, (iii) UMS ve TMS birbirine birebir uyumlu olması durumu; medyan 4

Muhasebe meslek mensuplarının, UMS’nin her ülkede uygulanmasının muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlayacağı düşüncesinde oldukları görülmektedir. UMS ve TMS’nin birbirine birebir uyumlu olması görüşünde olan meslek mensuplarının 71’i (%59) UMS’nin her ülkede uygulanması, muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlar, 16’sı (%12) ise UMS’nin her ülkede uygulanması, muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlamaz düşüncesindedirler. Tablo 12’den de görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlıdır. Bu sonuçlar, “UMS’nin her ülkede uygulanması muhasebenin uyumlaştırılmasına katkı sağlayacağını düşünen meslek mensupları, UMS ve TMS’nin birebir uyumlu olması gerektiği görüşündedirler” şeklindeki H_{A4} nolu hipotezimizi desteklemektedir.

TMS büyük işletmeler ile KOBİ’ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir diyen meslek mensuplarının, TMS’nin tam anlamıyla kullanımı ekonomik büyümeyi hızlandırır ifadesine katılıp katılmadıklarını araştırmak amacıyla, **medyan** kuralına göre, meslek mensuplarının görüşleri “TMS büyük işletmeler ile KOBİ’ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir-düzenlenmemelidir” ve “TMS’nin tam anlamıyla kullanımı ekonomik büyümeyi hızlandırır-hızlandırmaz” şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 13’de görülmektedir.

Tablo 13: TMS Büyük İşletmeler ile KOBİ'ler İçin Ayrı Ayrı Düzenlenmelidir Diyen Meslek Mensuplarının, TMS'nin Tam Anlamıyla Kullanımının Ekonomik Büyüme Hızlandırmasına İlişkin Görüşleri

TMS'nin büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi durumu	TMS'nin tam anlamıyla kullanımının ekonomik büyüme hızlandırma durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Hızlandırmaz		Hızlandırır		Tpl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%	%			
Düzenlenmemeli	27	19	42	30	49	5,164	0,023< 0,05	Kabul
Düzenlenmeli	15	11	55	40	51			
Toplam	42	30	97	70	100			

Not: (i) n=139, (ii) TMS'nin büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi durumu; medyan 4, (iii) TMS'nin tam anlamıyla kullanımının ekonomik büyüme hızlandırma durumu; medyan 3

Meslek mensuplarının %51'i TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir görüşündedir. TMS'nin tam anlamıyla kullanımı ekonomik büyüme hızlandıracağı düşüncesinde olan meslek mensuplarının 55'i (%40) TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir, 42'si (%30) ise TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmemelidir düşüncesindedirler. Tablo 13'ten de görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlıdır. Bu sonuçlar, "TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir görüşünde olan meslek mensupları, TMS'nin tam anlamıyla kullanımının ekonomik büyüme hızlandıracağını düşünmektedirler" şeklindeki H_{A5} nolu hipotezimizi desteklemektedir.

TMS'nin büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi görüşünde olan meslek mensuplarının, TMS uygulamasının iş yükünü artıracığı görüşünde olup olmadıklarını araştırmak amacıyla, **medyan** kuralına göre, meslek mensuplarının görüşleri "TMS'nin büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir-düzenlenmelidir" ve "TMS uygulaması iş yükünü artıracaktır-artırmayacaktır" şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 14'de görülmektedir.

Tablo 14: TMS'nin Büyük İşletmeler İle KOBİ'ler İçin Ayrı Ayrı Düzenlenmesi Gerektiğine İnanan Meslek Mensuplarının, TMS Uygulamasının İş Yükünü Artıracığına İlişkin Görüşleri

TMS'nin büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi durumu	TMS uygulamasının iş yükünü daha fazla artırması durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Artırmayacak		Artıracak		Tpl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%	%			
Düzenlenmemeli	29	20	40	29	49	4,941	0,026< 0,05	Kabul
Düzenlenmeli	17	13	53	38	51			
Toplam	46	33	93	67	100			

Not: (i) n=139, (ii) TMS'nin büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi durumu; medyan 4, (iii) TMS uygulamasının iş yükünü daha fazla artırması durumu; medyan 3

Meslek mensuplarının %51'i TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir görüşündedir. TMS uygulamaları iş yükümüzü daha fazla artıracığı düşüncesinde olan meslek mensuplarının 53'ü (%38) TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir, 40'ı (%29) ise TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmemelidir düşüncesindedirler. Tablo 14'ten de görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlıdır. Bu sonuçlar, "TMS'nın büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi gerektiğini düşünen meslek mensupları, TMS uygulamasının iş yükünü artıracığı görüşündedirler." şeklindeki H_{A6} nolu hipotezimizi desteklemektedir.

TMS konusunda yeterli eğitimi olan meslek mensuplarının, TMS'yi uygulamada kısa sürede başarı sağlayacağını düşünüp düşünmediklerini araştırmak amacıyla, **medyan** kuralına göre, meslek mensuplarının görüşleri "Meslek mensuplarının muhasebe standartları konusunda eğitimleri yeterlidir-yeterli değildir" ve "Meslek mensuplarının standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlayacağını düşünüyorum-düşünmüyorum" şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 15'de görülmektedir.

Tablo 15: TMS Konusunda Yeterli Eğitimi Olan Meslek Mensuplarının, TMS'yi Uygulamada Kısa Sürede Başarı Sağlayacağına İlişkin Düşünceleri

Meslek mensuplarının muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterlilik durumu	Meslek mensuplarının standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlaması durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Sağlamaz		Sağlar		Tpl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%				
Yeterli Değil	34	24	47	34	58	2,361	0,124> 0,05	Red
Yeterli	32	23	26	19	42			
Toplam	66	47	73	53	100			

Not: (i) $n=139$, (ii) Meslek mensuplarının muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterlilik durumu; medyan 2, (iii) Meslek mensuplarının standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlaması durumu; medyan 4

Meslek mensuplarının %58'i muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterli olmadığı görüşündedirler. Meslek mensuplarının standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlayacağı düşüncesinde olan 26'sı (%19) muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterli olduğu, 47'si (%34) ise muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterli olmadığı düşüncesindedirler. Tablo 15'ten de görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlı değildir. Bu sonuçlar, "TMS konusunda yeterli eğitimi olanlar, TMS'nın uygulamada kısa sürede başarı sağlayacağını düşünmektedirler" şeklindeki H_{A7} nolu hipotezimizi desteklememektedir.

TMS konusunda yeterli eğitimi olan meslek mensuplarının, TMS uygulamasının iş yükünü daha fazla artıracığı ifadesine katılıp katılmadıklarını araştırmak amacıyla, **medyan** kuralına göre, meslek

mensuplarının görüşleri “TMS konusunda eğitimleri yeterlidir-yeterli değildir” ve “TMS uygulamaları iş yükümüzü daha fazla artıracaktır-artırmayacaktır” şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 16’de görülmektedir.

Tablo 16: TMS Konusunda Yeterli Eğitimi Olan Meslek Mensuplarının, TMS Uygulamasının İş Yükünü Artırmasına İlişkin Düşünceleri

Meslek mensuplarının muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterlilik durumu	TMS uygulamalarının iş yükünü daha fazla artırma durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Artırmayacak		Artıracak		Tpl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%	%			
Yeterli Değil	28	20	53	38	58	0,19 1	0,662> 0,05	Red
Yeterli	18	13	40	29	42			
Toplam	46	33	93	67	100			

Not: (i) n=139, (ii) Meslek mensuplarının muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterlilik durumu; medyan 2, (iii) TMS uygulamalarının iş yükünü daha fazla artırma durumu; medyan 3

Meslek mensuplarının %58’i muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterli olmadığı görüşündedirler. TMS uygulamalarının, iş yükünü daha fazla artıracacağı düşüncesinde olan meslek mensuplarının 40’ı (%29) muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterli olduğunu, 53’ü (%38) ise muhasebe standartları konusunda eğitimlerinin yeterli olmadığı düşüncesindedirler. Tablo 16’dan da görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlı değildir. Bu sonuçlar, “TMS konusunda yeterli eğitimi olanlar, TMS uygulamasının iş yükünü artıracacağı düşünmektedirler” şeklindeki H_{A8} nolu hipotezimizi desteklememektedir.

TMS’ndaki değişiklikleri takip edebilen meslek mensuplarının, TMS metinlerinin anlatım dilini anlaşılır bulup bulmadıklarını araştırmak amacıyla, **medyan** kuralına göre, meslek mensuplarının görüşleri “TMS’ndaki değişiklikleri takip edemiyorum-ediyorum” ve “TMS metinleri anlatım dili bakımından anlaşılır-anlaşılır değildir” şeklinde ayrı ayrı iki gruba ayrılmıştır. Her iki gruba ilişkin meslek mensuplarının durumu Tablo 17’de görülmektedir.

Tablo 17: TMS’ndaki Değişiklikleri Takip Eden Meslek Mensuplarının, TMS Metinlerinin Anlatım Dilini Anlaşılır Bulma Durumları

Yayınlanan standartlar üzerinde yapılan değişiklikleri takip etme durumu	TMS metinlerinin anlatım dili bakımından anlaşılır olması durumu					Ki-kare testi		Sonuç
	Anlaşılır		Anlaşılır Değil		Tpl.	K ²	P	
	Sayı	%	Sayı	%	%			
T. edemiyorum	20	14	44	32	46	0,182	0,670> 0,05	Red
T. ediyorum	26	19	49	35	54			
Toplam	46	33	93	67	100			

Not: (i) n=139, (ii) Yayınlanan standartlar üzerinde yapılan değişiklikleri takip etme durumu; medyan 4, (iii) TMS metinlerinin anlatım dili bakımından anlaşılır olması durumu; medyan 3

Meslek mensuplarının %54'ü yayınlanan standartlar üzerinde yapılan değişiklikleri takip edebildiği görüşündedirler. TMS metinlerinin anlatım dili bakımından anlaşılır olmadığını düşünen meslek mensuplarının 49'u (%35) yayınlanan standartlar üzerinde yapılan değişiklikleri takip edebildiğini, 44'ü (%32) ise yayınlanan standartlar üzerinde yapılan değişiklikleri takip edemediğini düşünmektedirler. Tablo 17'den de görüleceği gibi bu sonuçlar Ki-Kare testine göre de istatistiksel bakımdan anlamlı değildir. Bu sonuçlar, "TMS'ndaki değişiklikleri takip edebilenler, TMS metinlerinin anlatım dilini anlaşılır bulmaktadırlar" şeklindeki H_{A9} nolu hipotezimizi desteklememektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS'na bakış açılarına ilişkin amaçlarının gruplandırılmasının ve bunun sonucunda meslek mensuplarının gruplandırılan bu amaçlarının belirli bir format izleyip izlemediklerini tespit etmek amacıyla "Faktör Analizi" çalışması gerçekleştirilmiştir.

Faktör analizi, veriler arasındaki ilişkilere dayanarak verilerin daha anlamlı ve özet bir biçimde sunulmasını sağlayan birçok değişkenli istatistiksel analiz türüdür. Faktör analizinin amacı esas olarak değişkenler arasındaki karşılıklı etkileşimin kökenini araştırmaktır. Faktör analizini de uygulamada en çok kullanılan teknik Asal Bileşenler Analizi'dir. Çok sayıda değişkene ilişkin analiz sonuçlarının yorumlanması ve özetlenmesi zor olabilmektedir. Böyle durumlarda başvurulan tekniklerden en önemlisi Asal Bileşenler Analizi'dir. Genel olarak değişkenler arasındaki bağımlılık yapısının yok edilmesi ve/veya boyut indirgeme amacıyla kullanılan asal bileşenler analizi başlı başına bir analiz olduğu gibi, başka analizler için veri hazırlama tekniği olarak da kullanılmaktadır¹⁴.

Asal bileşenler analizinin, analiz sonucu saptanan faktörlerin anlamlılığını artırır ve yorumlanmasını kolaylaştıran faktör rotasyonu yönteminin eksikliği bulunmaktadır. Asal bileşenler analizi orijinal şekliyle mantıklı olarak birbiri ile sıkı ilişkisi olmayan birçok değişkenle kısmen korelasyonu olan faktörleri saptamakla sonuçlanabilir. Bu durumda da bu faktörlerin yorumlanması oldukça güç olmaktadır. Bu nedenle bazı özel eksen (boyut) rotasyonu yöntemleri geliştirilmiştir. Bunlardan en çok kullanılanları Varimax ve Quartimax rotasyonlarıdır. Bu yöntemlerin ortak yönü, hepsinin yüksek veya düşük faktör değişken korelasyonlarının sayısını maksimize etmesidir¹⁵.

Faktör analizine başlamadan önce meslek mensuplarının TMS'na bakış açılarına ilişkin amaçların kendi aralarındaki korelasyonu incelenmiş ve bazı değişkenler arasında yüksek derecede korelasyon olduğu görülmüştür. Bazı değişkenler arasındaki yüksek korelasyon düzeyi, uygulamaya katılan meslek mensuplarının muhasebe standartlarına bakış açıları arasında bazı amaçlara diğerleri ile kıyaslayınca daha fazla önem verdiklerini

¹⁴ Hüseyin TATLIDİL, *Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistiksel Analiz*, Cem Web Ofset Ltd.Şti., Ankara, Ekim 1996, s. 138.

¹⁵ Kemal KURTULUŞ, *Pazarlama Araştırmaları*, Genişletilmiş Altıncı Baskı, İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi Yayın No: 274, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme İktisadi Enstitüsü Yayın No: 406, İstanbul, 1998, s. 482-488.

göstermektedir. İlgili verilerin faktör analizi için uygun olup olmadığının testi için ikinci yöntem olan KMO testi, analizimizde %0,69 değeri bulunmuştur. Bu değer, olması gereken minimum değer olan %50'nin üzerinde çıkmıştır. Bu da verilerimizin faktör analizi için uygun bir veri seti olduğunu göstermektedir. Bu durum bir faktör analizinin yapılmasının mümkün olduğunu ve bunun sonucunda anlamlı gruplar oluşturulabileceğini göstermektedir.

Faktör analizinde “**varimaks rotasyonlu asal bileşen faktör analizi**” uygulanmıştır. Yapılan faktör analizi sonucu Tablo 10’da görüldüğü gibi meslek mensuplarının TMS’na bakış açılarını dört grup altında toplamak mümkün olmuştur.

Tablo 18: Muhasebe Meslek mensuplarının TMS’na Bakış Açılarına İlişkin Faktör Analizi Sonuçları

Amaçlar	Faktörler			
	1	2	3	4
Meslek Mensuplarının TMS’ndan Beklentileri				
UMS’nin her ülkede uygulanması muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlar.	0,814			
UMS ve TMS birbirine birebir uyumlu olmalıdır.	0,790			
TMS’nın uygulanması finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlar.	0,779			
TMS’inn uygulanması finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlar.	0,713			
TMS hakkında yeterli bilgiye sahibim.	0,611			
TMS’nin tam anlamıyla kullanımı ekonomik büyümeyi hızlandırır.	0,559			
TMS’nın uygulamaya geçmesiyle muhasebe mesleğine verilen önemin artacağını düşünmekteyim.	0,518			
Yayınlanan standartlar üzerinde yapılan değişiklikleri takip edebiliyorum.	0,369			
Meslek Mensuplarının TMS’na Yönelik Kaygıları				
TMS uygulamaları iş yükümüzü daha fazla artıracaktır.		0,654		
Meslek mensuplarının standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlayacağını düşünmüyorum.		0,640		
TMS’ler geleneksel muhasebe sürecinde çok fazla değişikliğe yol açmamaktadır.		0,639		
TMS büyük işletmeler ile KOBİ’ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir.		0,594		
TMS muhasebecilerin inisiyatif kullanmasını kısıtlamaktadır.		0,587		
TMS metinleri anlatım dili bakımından anlaşılır değildir.		0,575		
TMS’ı hakkında gerekli yazılı ve görsel yayınlara ulaşmak kolaylıkla mümkündür.		0,504		
TMS İle İlgili Çalışmaların Yeterliliği				
Maliye Bakanlığı’nın TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir.			0,806	
TMSK’nın TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir.			0,783	
SPK’nın TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir.			0,772	

Amaçlar	Faktörler			
	1	2	3	4
Meslek Mensuplarının TMS'ndan Beklentileri				
Bağlı bulunduğumuz odanın TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir.			0,640	
TÜRMOB'un TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir.			0,490	
TMS Hakkındaki Bilgi Düzeyi ve Eğitim Çalışmaları				
TMS'nin oluşturulmasında meslek mensuplarının yeterince katkısına inanıyorum.				0,626
Meslek mensuplarının muhasebe standartları konusunda eğitimleri yeterlidir.				0,546
UMS hakkında yeterli bilgiye sahibim.				0,470
TMS uygulamaları konusunda eğitim kurumları yeterli çalışmalar yapmaktadır.				0,469
Varyans (%)	16,176	12,505	10,137	9,139
n = 139	Toplam Varyans: % 47,957			
KMO = 0,69	Barlett Testi = 1.202,306		Anlamlılık (p): < 0,001	

Tablo 18'de faktör analizi sonucu uygulamaya katılan muhasebe meslek mensuplarının TMS'nin oluşum ve uygulamasına bakış açıları ile ilgili olarak oluşturulan dört grup toplam varyansın % 47,957'sini açıklamaktadır. Faktör analizi sonucu oluşturulan gruplar "**Meslek Mensuplarının TMS'ndan Beklentileri, Meslek Mensuplarının TMS'na Yönelik Kaygıları, TMS İle İlgili Çalışmaların Yeterliliği ve TMS Hakkındaki Bilgi Düzeyi ve Eğitim Çalışmaları**" şeklinde adlandırılabilir.

Faktör 1 (Meslek Mensuplarının TMS'ndan Beklentileri); UMS'nin her ülkede uygulanması muhasebenin uyumlaştırılmasına çok fazla katkı sağlar, UMS ve TMS birbirine birebir uyumlu olmalıdır, TMS'nin uygulanması finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlar, TMS'nin uygulanması finansal tabloların oluşturulmasında tekdüzelik sağlar, TMS hakkında yeterli bilgiye sahibim, TMS'nin tam anlamıyla kullanımı ekonomik büyümeyi hızlandırır, TMS'nin uygulamaya geçmesiyle muhasebe mesleğine verilen önemin artacağını düşünmekteyim, yayınlanan standartlar üzerinde yapılan değişiklikleri takip edebiliyorum amaçlarını kapsamakta olup, toplam varyansın %16,176'sını açıklamaktadır.

Faktör 2 (Meslek Mensuplarının TMS'na Yönelik Kaygıları); toplam varyansın % 12,505'ini açıklamakta olup, meslek mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları arasında yer alan; TMS uygulamaları iş yükümüzü daha fazla artıracaktır, meslek mensuplarının standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlayacağını düşünmüyorum, TMS'ler geleneksel muhasebe sürecinde çok fazla değişikliğe yol açmamaktadır, TMS büyük işletmeler ile KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmelidir, TMS muhasebecilerin inisiyatif kullanmasını kısıtlamaktadır, TMS metinleri anlatım dili bakımından anlaşılır değildir ve TMS'ı hakkında gerekli yazılı ve görsel yayınlara ulaşmak kolaylıkla mümkündür amaçlarını kapsamaktadır.

Faktör 3 (TMS İle İlgili Çalışmaların Yeterliliği); Maliye Bakanlığı'nın TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir, TMS'nin TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir, SPK'nın TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir, bağlı bulunduğumuz odanın TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir ve TÜRMOB'un

TMS ile ilgili çalışmaları yeterlidir amaçlarını kapsamaktadır. Bu faktör de toplam varyansın %10,137'sini açıklamaktadır.

Faktör 4 (TMS Hakkındaki Bilgi Düzeyi ve Eğitim Çalışmaları)
ise; TMS'nin oluşturulmasında meslek mensuplarının yeterince katkısına inanıyorum, meslek mensuplarının muhasebe standartları konusunda eğitimleri yeterlidir, UMS hakkında yeterli bilgiye sahibim ve TMS uygulamaları konusunda eğitim kurumları yeterli çalışmalar yapmaktadır amaçlarını kapsamaktadır. Faktör de 4, toplam varyansın %9,139'unu açıklamaktadır.

4. SONUÇ

TMS'nin yürürlüğe girmesi ile birlikte, bu standartları uygulayacak olan muhasebe meslek mensuplarının TMS'nin oluşumu ve uygulanmasına bakış açılarını belirlemek üzere meslek mensuplarına anket çalışması yapılmış ve bu anket çalışması sonunda şu sonuçlara ulaşılmıştır;

Meslek mensuplarının TMS hakkında yeterli bilgiye sahipken, UMS hakkında aynı derecede yeterli bilgiye sahip olmadıkları belirlenmiştir. Yine meslek mensupları; UMS'nin her ülkede uygulanmasının muhasebenin uyumlaştırılmasına katkı sağlayacağını, UMS ile TMS'nin birbirine uyumlu olması gerektiğini, TMS uygulaması ile birlikte finansal tabloların karşılaştırılabilirliğinin sağlanacağını belirtmişlerdir. Bununla birlikte meslek mensupları, TMS konusunda eğitimlerinin yeterli olmadığını, TMS metinlerinin anlatım dilinin anlaşılır olmadığını, TMS uygulamasının iş yüklerini artıracığını ve standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlamayacaklarını düşündüklerini ifade etmişlerdir.

Ayrıca; TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduğunu düşünen meslek mensuplarının; TMS'nin büyük işletmeler ve KOBİ'ler için ayrı ayrı düzenlenmesi gerektiğini, standartların uygulanması ile finansal tabloların tekdüzeliğinin ve karşılaştırılabilirliğinin sağlanacağı görüşünde oldukları tespit edilmiştir.

Sonuç olarak; meslek mensuplarının standartları tam olarak anlayıp uygulayabilmelerine yönelik olarak gerek üniversiteler gerekse ilgili diğer kurumlar tarafından gerekli eğitim çalışmaları yapılmalıdır. Çünkü TMS konusunda bilgi düzeyi arttıkça, meslek mensuplarının uygulamadaki başarısı da buna paralel olarak artacaktır. Yine uygulama örneklerini içeren kitapçıkların hazırlanarak meslek mensuplarına ve diğer ilgililere sunulmasının gerektiği kanaatindeyiz.

KAYNAKÇA

1. BAŞPINAR Ahmet, “**Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış**”, Maliye Dergisi, S:146, Mayıs – Ağustos, 2004.
2. BOSTANCI Serpil, “**Küreselleşen Muhasebede Standartlaşma ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu**”, Mali Çözüm Dergisi, Yıl:12, Sayı:59, Nisan-Mayıs-Haziran, 2002.
3. KURTULUŞ Kemal, **Pazarlama Araştırmaları**, Genişletilmiş Altıncı Baskı, İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi Yayın No: 274, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme İktisadı Enstitüsü Yayın No: 406, İstanbul, 1998.
4. SEVİĞ Veysi, http://www.tmsk.org.tr/basin/basin_060501.html (15.07.2006)
5. TATLIDİL Hüseyin, **Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistiksel Analiz**, Cem Web Ofset Ltd.Şti., Ankara, Ekim 1996.
6. UYSAL Özgür Özmen, “**Uluslar arası Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci: IASC ve Önde Gelen Ulusal ve Uluslar arası Örgütler**”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl:5, Sayı:17, Ocak 2006.
7. ÜSTÜNDAĞ Saim, “**Muhasebe Standartlarının Oluşturulması Süreci**”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl:1, Sayı:1, Nisan, 2000.
8. ÜSTÜNEL Bülent, ,**"2006 Yılı Türkiye Muhasebe Standartlarının Yılı Olacak"**, Mali Çözüm, Yıl: 15, Sayı: 72, Temmuz-Ağustos, Eylül-2005.
9. http://bsy.marmara.edu.tr/TR/sempozyum_bildirileri/Bulent%20USTUNEL_178-181_.pdf (25.05.2006)
10. http://www.tmsk.org.tr/mevzuat/tmsk_ilk_karar.html (15.07.2006)
11. (<http://www.tmsk.org.tr/standartlar.html>), (18.07.2006)