



## MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI PERSPEKTİFİNDEN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI

Doç. Dr. Cemal ELİTAŞ<sup>1</sup>

Arş. Gör. Mehtap KARAKOÇ<sup>2</sup>

Öğr. Gör. Serkan ÖZDEMİR<sup>3</sup>

### ÖZET

Değişen dünya muhasebe mesleğine olan beklentileri farklılaştırmaya başlamıştır. İşletmelerin faaliyet gösterdikleri alanlarda elde ettikleri finansal tablolarının başka bir dünya ülkesindeki meslek mensubu tarafından da anlaşılma gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda tüm dünyada muhasebe sistemi içinde ortak bir dil oluşturmak amacıyla Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) uygulamaya koyulmuştur. Türkiye’de 31.12.2005 tarihinden itibaren borsaya kote olan şirketlerin büyük bir kısmının kullandığı standartlar “Türkiye Muhasebe Standartları” adıyla anılmakta olup, Türk Ticaret Kanun’un 1 Temmuz 2012’de yürürlüğe girmesiyle Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına tam uyumlu şekilde tüm şirketlerce uygulanmaya başlanacaktır. Bu çalışmanın amacı; meslek mensupları perspektifinden Türkiye Muhasebe Standartlarını analiz etmektir. Bu amaçla, Afyon-Denizli-Uşak illerinde görev yapan meslek mensuplarına anket uygulanarak, sonuçlar analiz edilmiştir. Buna göre; meslek mensuplarının %80’i Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) hakkında yeterli bilgiye sahip olduklarını belirtmişlerdir. Ancak buna karşın %81’i TMS hakkında sistematik bir eğitime ihtiyaç duyulduğunu düşünmektedir. Yaptığımız analizlere göre; 1-5 yıl tecrübeye sahip meslek mensuplarının TMS nedeniyle mesleği bırakma tutumları ile 16 yıl ve üzeri tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları arasında fark olduğu ortaya çıkmıştır. Yani, meslek yılı olarak 16 yıl ve üzerinde olan meslek mensupları TMS nedeniyle mesleği bırakma fikrine, mesleğin başında olanlara göre daha yakın durmaktadır.

---

<sup>1</sup> Universität Bremen Lehrstuhl Unternehmensrechnung und Controlling Wirtschafts und Wissenschaftliche Fakultät Germany-Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F.

<sup>2</sup> Uşak Üniversitesi, İ.İ.B.F.

<sup>3</sup> Pamukkale Üniversitesi, Buldan Meslek Yüksekokulu



**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe Meslek Mensupları, Türkiye Muhasebe Standartları, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

## 1. GİRİŞ

Son yıllarda ülkeler arasındaki sınırların kalkmış olması muhasebeyi de farklı bir noktaya getirmiştir. Tüm dünya ülkeleri arasında ortak bir muhasebe dili oluşturma ihtiyacı, işletmelerin içeriden veya dışarıdan aldıkları muhasebe hizmetini de daha önemli hale getirmiştir.

Muhasebenin sermaye piyasası ve muhasebe sisteminden edinilen bilgileri diğer kullanıcılarına vermesi ve işletme faaliyetlerine ilişkin sağlıklı bilgi aktarabilmesi; benzer olayları aynı şekilde ifade etmesi, ürettiği bilgilerin doğru, güvenilir, anlamlı, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olması, böylece belirli standartlara göre hazırlanarak belirli formlardaki finansal tablo ve raporlarla ilgililere ulaştırılması ile mümkündür. Sermaye piyasasında kamunun aydınlatılması, yatırımcıların sermaye piyasası araçları hakkında tam olarak bilgilendirilmesi de kaliteli “muhasebe standartları” oluşturulması ve uygulanmasından geçmektedir (Bayazitli vd., 2006:2).

Muhasebe standartları, birçok çıkar grubunun ilgi odağı durumunda olmasından dolayı bu standartların kim tarafından belirleneceği bir tartışma konusu olmuştur. Muhasebe standartları, yasama yoluyla, özel kesim düzenleyici kuruluşlarınca ya da kamu kesiminin muhasebe standartları belirleme yetkisini özerk bir kuruluşa devretmesi yoluyla belirlenebilir (Üstündağ, 2000: 32). Özellikle muhasebeye vergi amaçlı ihtiyaç duyulan ülkelerde muhasebe standartlarının devletçe belirlenme eğilimi yüksektir. Standartların özel kesimce belirlendiği ülkeler; muhasebeyi bir bilgi sistemi olarak gören bilgi amaçlı muhasebenin tutulduğu ve sermaye piyasalarının gelişmiş olduğu, yazılı hukukun gelişmediği Anglo-Sakson ülkelerdir.

## 2. ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI

### 2.1. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu-IASB

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun (International Accounting Standards Board-IASB) başlangıcı, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'ne (IASC) dayanmaktadır. IASC; 71 ülkeden 97 muhasebe kuruluşunun aralarında imzaladıkları bir anlaşmayla 1973 yılında kurulmuştur. İlk standart taslağını 1974'te yayınlamıştır. Mayıs 2000'de başlatılan yeniden yapılandırma kapsamında, IASC Tüzüğü değiştirilerek, IASC, bir üst yapı olarak IASC Vakfı'na (International Accounting Standards Committee Foundation-IASCF) dönüştürülmüş ve uluslararası muhasebe standartları yayınlama görevi yeni kurulan IASB'a devredilmiştir.



Özel kesim standart belirleyici olarak örnek verilebilecek bir kurum olan Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB); muhasebe standartlarında yakınsamayı sağlamak üzere uluslararası muhasebe standartlarının kullanımının yaygınlaştırılmasını temel amaç olarak benimsemiştir. Bu nedenle, muhasebe standartlarında yakınsamayı sağlamak için büyük bir görev üstlenmiştir. 1973-2000 yılları arasında "Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi" (IASB) adıyla görev yapan kurulun bu tarihe kadar yayımlanmış olduğu standartlar "Uluslararası Muhasebe Standardı-UMS (IAS)" olarak tanımlanmıştır.

2001 yılından sonra IASB, o güne kadar yayımlanan uluslararası muhasebe standartlarını aynen devralmış ve bu standartlarla ilgili uyumlaştırma ve güncelleştirme çalışmalarını başlatmıştır. Yürürlüğe giren yeni standartlar ise, "Uluslararası Finansal Raporlama Standardı-IFRS(IFRS)" adı altında yeniden numaralandırılarak yayımlanmakta olup, bütün standartlar (IAS ve IFRS'ler) da set olarak "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları" olarak tanımlanmaktadır. Sonuç olarak finansal raporlama standartları kapsamında, uluslararası muhasebe standartları (IAS), uluslararası finansal raporlama standartları (IFRS) ve yorumlar (IFRIC) yer almaktadır (Akdoğan, 2006:2).

## 2.2. Finansal Muhasebe Standartları Kurulu-FASB

ABD'de, muhasebe standartlarını belirleme yetkisi yasal olarak Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu'na ait olmasına rağmen, bu yetki daha çok muhasebe örgütlerine bırakılmıştır. Muhasebe standartları oluşturulması sürecinde birçok kurum ve kuruluşun katkı yaptığı ABD'de, bu konuda en etkin kuruluş Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Birliği (The American Institute of Certified Public Accountants-AICPA) olmuştur (Çiftçi ve Erserim, 2008:14).

ABD'de muhasebe standartları oluşturulmasına ilişkin gelişmeler düzenlemelerde etkili olan düzenleyici kuruluşlar açısından 3 döneme ayrılmaktadır. Bunlar; AICPA'nın (American Institute of Certified Public Accountants) etkin rol aldığı '1939-1959 AICPA Muhasebe Prosedürler Komitesi (The AICPA's Committee on Accounting Procedure - CAP), 1959-1973 Muhasebe Prensipleri Kurulu (Accounting Principles Board-APB) dönemleri, 1973 yılında kurulan ve halen ABD'de muhasebe standartları oluşturulması fonksiyonunu yerine getiren 'FASB' dönemleridir. (Üstündağ, 2000:37)

Standartların özerk bir kuruluşa devredilmesi yöntemini ABD'de Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu'nun (SEC) yasal desteğini alan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (Financial Accounting Standards Board-FASB) izlemektedir. Türkiye'de ise Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu bu kapsamdadır. TMSK ile FASB arasındaki en önemli fark ise TMSK'nın şu an Meclis genel kurulunda görüşülmekte olan yeni TTK ile sadece borsaya kote olan firmalar için değil tüm firmalar için standart belirleyici kurum olma özelliğine sahip olmasıdır. Günümüzdeki eğilim muhasebe standartlarının özerk kurumlarca çıkarılması yönündedir.

IASB-FASB arasında, UFRS'ler ile Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (US GAAP) arasındaki farkları gidermek üzere, 18 Eylül 2002 tarihinde imzalanan Norwalk Anlaşması'yla Yakınsama Projesi (Convergence Project) başlatılmıştır.<sup>4</sup> Söz konusu anlaşma, 27 Şubat 2006'da

<sup>4</sup> [http://www.fasb.org/intl/convergence\\_iasb.shtml](http://www.fasb.org/intl/convergence_iasb.shtml), 16.02.2009



güncellenmiş ve dünya sermaye piyasalarında kullanılması amacıyla yüksek kalitede ve geniş kullanımlı muhasebe standartlarının geliştirilmesi ortak amaç olarak belirlenmiştir.<sup>5</sup> Aralık 2006'da FASB üyeleri, IASB ile ileriye yönelik olarak UFRS konusunda ortak çalışma kararı almıştır.<sup>6</sup>

Aralık 2007'de Kamu Muhasebe Standartları Kurulu (Governmental Accounting Standards Board-GASB) ve FASB'in faaliyetlerinden sorumlu üst kurum olan Amerikan Finansal Muhasebe Vakfı (US Financial Accounting Foundation-FAF); bu üçlü yapıya ilişkin önemli değişiklikler yapılması için önerilerde bulunmuştur. Bununla, FASB'in karar alma sürecinin daha etkin olması ve FAF'in gözetim yetkisinin güçlendirilmesi hedeflenmiştir. Söz konusu değişiklik önerisi Şubat 2008'de kabul edilmiş ve FASB ve FAF'in yapılarında büyük yapısal değişikliklere gidilmiştir.<sup>7</sup>

### 3. TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI

Türkiye'de muhasebe standartları alanındaki gelişmelere bakıldığında; muhasebe standartlarının gelişiminin devletin yönlendirmesiyle gerçekleştiği, ilk düzenlemelerin ekonomik ve siyasi olarak ilişkilerimizin yoğun olduğu ülkeler örnek alınarak aktarılan yasalar ile bu ülke uygulamalarının etkisinde gerçekleştiği görülmektedir (TMSK, 2007:29).

Muhasebe uygulamalarında önce Fransız mevzuatı ve yayınlarının, daha sonra da Alman mevzuatı ve yayınlarının etkisi olmuştur. 1950 yılından sonra ABD ile olan ilişkilerin ekonomik ve kültürel alanda gelişmesiyle Amerikan sisteminin etkisinde kalınmış ve 1987 sonrası AB'ye tam üyelik başvurusunda bulunulması ile AB düzenlemelerinin ve son zamanlarda ise Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının etkisinde kalınmıştır (Başpınar, 2005:46).

Türkiye'de muhasebe standartları konusundaki ilk ciddi teşebbüs Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği'nin (TMUD), Uluslararası Muhasebe Standartlarını Türkçeye çevirip yayınlaması ile başlamıştır. Bu önemli girişim, yaptırım gücü eksikliği nedeniyle bilimsel bir yapıt olarak kalmıştır. Ancak Dernek, demokratik bir sivil örgüt olarak önemli bir amacını yerine getirerek, ülkemizde pek çok kişinin ilk kez bu sayede uluslararası muhasebe standartlarından haberdar olmasını sağlamıştır.<sup>8</sup>

1994 yılında TÜRMOB; uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu standartlar geliştirecek ve muhasebe bilgileri ile ilgili tüm tarafların temsil edildiği özerk bir yapı olan Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunu (TMUDESK) kurmuştur. Yetkilerini devrettiği 2001 yılına kadar TMUDESK bünyesinde 19 adet "Türkiye Muhasebe Standardı" geliştirilmiştir. TMUDESK'in amacı, tüm dünyada faaliyet gösteren işletme ve diğer kuruluşların finansal tablolarının düzenlenmesini

<sup>5</sup> <http://www.iasplus.com/restruct/restfasb.htm>, 16.02.2009

<sup>6</sup> <http://www.iasb.org/News>, 16.02.2009

<sup>7</sup> <http://www.iasplus.com/restruct/restfasb.htm>, 16.02.2009

<sup>8</sup> <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/50turum/BulentUstunel.pdf-26.02.2009>



sağlayarak, muhasebe ilkelerinde tekdüzeni gerçekleştirmektir (Bayazıtlı vd., 2006:56). TMSK'nın standartları kamuoyu tarafından yeterince benimsenmemiş ve uygulamaya dahil edilmemiştir. Bunun en önemli nedeni ise TMSK'nın yaptırım gücünün olmamasıdır.

2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'na 15.12.1999 tarih ve 4487 Sayılı Kanun'la eklenen Ek-1. madde ile ulusal muhasebe standartlarını oluşturma konusunda yetkili olmak üzere Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur. TMSK 07.03.2002 tarihinde faaliyete geçmiş olup, bundan böyle TMSK'nın görevlerini bugüne kadar yapmış olduğu çalışmalarla birlikte devralmıştır. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu; Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını set olarak aynen uygulama konusunda ilke kararını almıştır. IASB ile 2005 yılında yapılan telif hakkı sözleşmesi kapsamında uluslararası muhasebe standartlarının Türkçe çevirilerini Türk Muhasebe Standartları olarak resmi gazetede yayımlamıştır. Özellikle borsaya kote olan şirketler, bankalar, sigorta şirketleri ve belirli büyüklükteki işletmeler için zorunlu olan bu standartların 31.12.2006 raporlama tarihi olarak uygulanması gerekmektedir. Borsaya kote olan şirketlerin büyük bir kısmı esasen 31.12.2005 tarihli finansal tablolarını bu standartlara göre hazırlamışlardır (Akdoğan, 2006:4). TMSK, küçük ve orta büyüklükteki (KOBİ) işletmeler için de Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) göz önünde bulundurularak "KOBİ TFRS" adı altında UFRS'yi esas alan yeni bir tebliğ hazırlamıştır (Gözlüklü, 2010).

Türkiye'de muhasebe standardı hazırlama konusunda bazı önemli çalışmalar da SPK ve BDDK'nın yaptığı çalışmalardır. SPK'nın geliştirdiği ulusal muhasebe standartları SPK'ya tabi ortaklıklar için uygulanması zorunlu olan standartlar; BDDK'nın geliştirdiği standartlar ise bankacılık sektöründe faaliyet gösteren firmalar için uygulanması zorunlu standartlardır (Çelik, 2005:112). Bankalar, sigorta şirketleri ve finans kuruluşlarına ilişkin özel düzenlemeler haricinde, SPK düzenlemeleri, vergi mevzuatı ile getirilen düzenlemeler ile birlikte değerlendirildiğinde; muhasebe uygulamalarında ve muhasebe standardı belirleyicileri açısından bir "çok başlılığın" söz konusu olduğu açıktır. Bu çok başlılığın çözülebilmesi ve ülke genelindeki bütün işletmelerin uyguladığı tek bir muhasebe standartları setine ulaşılabilmesi için, TMSK'nın kurulması önemli bir adım olmuştur (Bayazıtlı vd., 2006:57). TMSK'nın kurulması ve Kurulun standartların temeli olarak UFRS'lere açık bir şekilde referans vermesi, Türkiye'de UFRS'lerin kabul edilmesinde temel kilometre taşı olmuştur (Gözlüklü, 2010).

Türkiye'de 2005 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu ile kurulan Devlet Muhasebe Standartları Kurulu ise Maliye Bakanlığı bünyesinde bulunmaktadır. Kurul tarafından oluşturulacak standartlar; nitelik açısından güvenilir, anlaşılabilir, tutarlı, ilgililerin bilgi ihtiyaçlarına uygun ve ilgili oldukları konunun özünü açıklayan, alternatif uygulamaları boşluk bırakmadan en aza indiren, sorunları çözümlenici ve uluslararası gelişmelere uygun olmalıdır.<sup>9</sup> Kurulun bu güne kadar yayınlanmış "Devlet Muhasebe Standartları" adı altında 17 adet standardı bulunmaktadır. Bu kanuna tabi kurumlar bu standartları kullanmaktadırlar.

<sup>9</sup><http://www.sgb.gov.tr/Mevzuat/5018%20Sayılı%20Kamu%20Mali%20Yönetimi%20ve%20Kontrol%20Kanunu%20ve%20İkinci%20Mevzuatı/7.%20Muhasebat%20Genel%20Müdürlüğü/6.2%20DEVLET%20MUHASEBESİ%20STANDARTLARI%20KURULUNUN%20YAPISI%20VE%20ÇALIŞMA%20USULU%20VE%20ESASLARI%20HAKKINDA%20YÖNETMELİK.pdf-23.03.2009>



Türkiye’de muhasebe uygulamalarına yön veren yasalar vergi yasaları ve Türk Ticaret Kanunu’dur. AB sürecinde olan ve yasalarını AB normlarına yükseltme çabası içinde bulunan Türkiye’nin mevcut Türk Ticaret Kanunu’nu (TTK) değiştirmesi bir noktada zorunlu olmuştur (Elitaş ve İlter, 2005: 124). Türk Ticaret Kanunu Tasarısı’nın Beşinci kısmının VII. Bölümü Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu’nun yetkisinden söz etmekte ve 88. maddede konuyla ilgili düzenlemeler yer almaktadır. 88. maddenin birinci fıkrasına göre “gerçek ve tüzel kişiler gerek ticari defterlerini tutarken, gerekse münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara aynen uymak ve bunları uygulamak zorundadırlar” (TTK Tasarısı Madde 88).<sup>10</sup> ! Temmuz 2012 itibariyle yalnızca borsaya kayıtlı olan işletmeler değil, tüm işletmeler UFRS ile tam uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamak zorunda olacaktır.

#### 4. MESLEK MENSUPLARI PERSPEKTİFİNDEN TÜRKİYE’DE MUHASEBE STANDARTLARINA BAKIŞ ve BİR ARAŞTIRMA

Bu araştırmanın amacı Afyon-Denizli-Uşak illerinde faaliyet gösteren meslek mensupları perspektifinden Türkiye Muhasebe Standartlarını analiz etmektir. Araştırmanın kapsamında, Afyon-Denizli-Uşak illerinde faaliyet gösteren ve aktif olarak çalışan SM, SMMM ve YMMM’ler bulunmaktadır. Yapılan anketler sonucunda 139 meslek mensubu ile birebir görüşme sağlanmıştır. Anket sonuçlarının değerlendirilmesinde SPSS 15 paket programından faydalanılmıştır.

Araştırmada anket yöntemi kullanılmış olup, anketimiz iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde meslek mensuplarının demografik özelliklerine yönelik sorular sorulmuştur. İkinci bölümde ise TMS hakkındaki görüşleri likert ölçeği kullanılarak araştırılmaya çalışılmıştır. Anketimizin güvenilirliği, güvenilirlik analizinde kullanılan modellerden Alfa ( $\alpha$ ) yöntemi ile Cronbach Alfa katsayısı yardımıyla hesaplanmıştır. Buna göre anketimizin güvenilirliği 0,76 oranı ile oldukça güvenilirdir (Kalaycı, 2008: 405).

Araştırmamıza konu olan meslek mensuplarının %86,3’sinin erkek, %13,7’si ise kadındır.

**Tablo 1: Demografik Özellikler**

Demografik Özellikler		Frekans	%	Demografik Özellikler		Frekans	%
Cinsiyet	Kadın	19	13,7	Yaş	21-30	21	15,1
	Erkek	120	86,3		31-40	56	40,3

<sup>10</sup> www.basbakanlik.gov.tr/.../kanuntasarilari/TURK%20TICARET/ticaret.doc, Erişim Tarihi: 30.07.2011.



Unvan	SM	15	36,2	Çalışma Şekli	41 ve üzeri	62	41,6
	SMMM	123	63,8		Bağımlı	3	5,2
	YMMM	1	0,7		Bağımsız	55	95,8
Çalışma Yılı	1-5 yıl	20	14,4	Öğrenim Durumu	Lise	26	18,7
	6-10 yıl	35	25,2		Yüksekokul	24	17,3
	11-15 yıl	26	18,7		Lisans	89	64,1
	16 yıl ve üstü	58	41,7				
	Toplam	139	100		Toplam	139	100

Meslek mensuplarından %55,4'i 21-40 yaş aralığında olup, %41,6'sı ise 41 yaş ve üzeridir. Eğitim durumlarına bakıldığında ise %18,7'si lise, %17,3'ü yüksekokul ve %64,1'i lisans ve üzeri mezundur. %36,2'si serbest muhasebeci ve %63,8'i serbest muhasebeci mali müşavirdir. Meslek mensuplarının çalışma yıllarına bakacak olursak, %14,4'ü 1-5 yıllık, %25,2'si 6-10 yıllık, %18,7'ü 11-15 yıllık ve %41,7'si 16 yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahiptir. Anketimize konu olan meslek mensuplarının sadece %5,2'si bağımlı olarak çalışmaktadır. %95,8'i bağımsız şekilde çalışmaktadırlar.

Sonuçlar yorumlanırken, “kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum” seçenekleri “katılmıyorum”, “kesinlikle katılıyorum ve katılıyorum” seçenekleri “katılıyorum” şeklinde yorumlanacaktır.

Tablo 2: Frekans Analizi

		Frekans	%
Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) hakkında yeterli bilgiye sahibim.	Kesinlikle katılmıyorum	4	2.9
	Katılmıyorum	8	5.8
	Kararsızım	16	11.5
	Katılıyorum	60	43.2
	Kesinlikle Katılıyorum	51	36.7
Her ay düzenli olarak bir	Kesinlikle katılmıyorum	11	7.9



muhasabe dergisi takip ediyorum.	Katılmıyorum	20	14.4
	Kararsızım	23	16.5
	Katılıyorum	41	29.5
	Kesinlikle Katılıyorum	44	31.7
TMS hakkında sistematik bir eğitime ihtiyaç vardır	Kesinlikle katılmıyorum	1	0.7
	Katılmıyorum	8	5.8
	Kararsızım	17	12.2
	Katılıyorum	46	33.1
	Kesinlikle Katılıyorum	67	48.2
TMS uygulamalarından sonra denetim mekanizması daha kolay işleyecektir	Kesinlikle katılmıyorum	2	1.4
	Katılmıyorum	7	5.0
	Kararsızım	29	20.9
	Katılıyorum	45	32.4
	Kesinlikle Katılıyorum	56	40.3
TMS ile ilgili meslek mensuplarına yeterli eğitim verilmektedir	Kesinlikle katılmıyorum	22	15.8
	Katılmıyorum	39	28.1
	Kararsızım	35	25.2
	Katılıyorum	30	21.6
	Kesinlikle Katılıyorum	13	9.4
TMS'nin tam olarak uygulamaya geçmesiyle birlikte muhasebe mesleğine verilen önemin artacağını düşünmekteyim	Kesinlikle katılmıyorum	4	2.9
	Katılmıyorum	13	9.4
	Kararsızım	22	15.8
	Katılıyorum	52	37.4
	Kesinlikle Katılıyorum	48	34.5
		Frekans	%





TMS ile mevcut hesap planında kökten değişiklik yapılması gerekecektir	Kesinlikle katılmıyorum	7	5.0
	Katılmıyorum	36	25.9
	Kararsızım	55	39.6
	Katılıyorum	28	20.1
	Kesinlikle Katılıyorum	13	9.4
TMS'nin yürürlüğe girmesiyle mevcut vergi kanunlarında değişiklikler meydana gelecektir	Kesinlikle katılmıyorum	7	5.0
	Katılmıyorum	18	12.9
	Kararsızım	47	33.8
	Katılıyorum	54	38.8
	Kesinlikle Katılıyorum	13	9.4
Meslek mensupları değişimlere ayak uyduramama konusunda endişelenmektedir.	Kesinlikle katılmıyorum	13	9.4
	Katılmıyorum	22	15.8
	Kararsızım	39	28.1
	Katılıyorum	42	30.2
	Kesinlikle Katılıyorum	23	16.5

- Anketimize konu olan meslek mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları hakkında yeterli bilgiye sahip diyenlerin oranı %79,9 iken sahip olmayanların oranı %8,7'dir.
- Her ay düzenli olarak bir muhasebe dergisi takip edenlerin oranı %61,2 iken, etmeyenlerin oranı %22,3'tür.
- Meslek mensuplarının %81,3'ü TMS hakkında sistematik bir eğitime ihtiyaç duyulduğunu düşünmektedir. Ancak meslek mensuplarının %43,9'u TMS hakkında yeterli eğitim verilmediğini düşünmektedir.
- Anketimize konu olan meslek mensuplarının %72,7'si TMS uygulamalarından sonra denetim mekanizması daha kolay işleyeceğini düşünmektedirler.
- Meslek mensuplarının %71,9 gibi büyük bir oranı "TMS'nin tam olarak uygulamaya geçmesiyle beraber muhasebe mesleğine verilen önemin artacağını düşünüyorum" ifadesine katıldıklarını belirtmişlerdir.
- TMS ile mevcut hesap planında kökten değişiklik yapılması gerekeceğini düşünenlerin oranı %29,5, düşünmeyenlerin oranı %30,9 ve kararsızların oranı % 39,6'dır.
- Meslek mensuplarının %48,2'si TMS'nin yürürlüğe girmesinden sonra mevcut vergi kanunlarında değişiklikler meydana geleceğini düşünmektedirler.



- Meslek mensuplarının %46,7'si değişimlere ayak uyduramama konusunda endişe duyarken, %25,2'si endişelenmemektedir.

Tablo 3: Independent Samples t-Testi Sonuçları

	Çalışma yılı	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Mesleği bırakma	1-5	20	1.1000	.30779	.06882
	16 ve üzeri	58	1.7241	1.13622	.14919

	Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Upper	Lower
Varyansların eşitliği varsayımı	17.883	.000	-2.417	76	.018	-.62414	.25826	-1.13851	-.10977
Varyansların eşit olmadığı varsayımı			-3.799	73.813	.000	-.62414	.16430	-.95153	-.29674

Ho: 1-5 yıl tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları ile 16 yıl ve üzeri tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları arasında fark yoktur.

H1: 1-5 yıl tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları ile 16 yıl ve üzeri tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları arasında fark vardır.

Tablo 3'e göre; 0,05 anlamlılık düzeyinde  $p < 0,05$  ise gruplar arasındaki fark önemlidir.  $p = 0,018$  olup,  $p < 0,05$ 'tir. Bu durumda Ho hipotezi reddedilir. Yani; 1-5 yıl tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları ile 16 yıl ve üzeri tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları arasında fark vardır.

Analiz sonuçlarında "Levene's Test for Equality of Variances" kısmının yorumunun "Equal variances assumed" ve "Equal variances not assumed" alanına göre yapılması gerekmektedir



(Kalaycı, 2008: 77). Buna göre varyansların homojenliğine bakılır. Eğer bu alandaki sig değeri 0,05'ten büyükse birinci satıra, küçükse 2.satıra bakılmaktadır. Bu alandaki sig değeri 0,018 olduğu için "Equal variances not assumed" satırı dikkate alınmıştır.

Bu analiz sonuçlarına göre; mesleki tecrübesi 16 yıl ve üzerinde olan meslek mensuplarının "TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olmadığım için mesleği bırakma" konusuna, mesleğin ilk yıllarındaki meslek mensuplarına göre daha yakın oldukları ortaya çıkmıştır.

## 5. SONUÇ

Muhasebenin en önemli fonksiyonlarından birisi finansal raporlamadır. Yakın zamana kadar her ülke belirlediği muhasebe standartlarına göre muhasebe politikalarını oluşturmuş ve finansal raporlarını bu politikalara göre saptamıştır. Oysa finansal tablolarındaki bilgilerin güvenilir, anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir olması ülkelerin muhasebe standart ve politikalarının uyumu ile mümkündür. Bu nedendir ki dünyada ve ülkemizde gerek ulusal gerekse uluslararası düzeyde, finansal raporlamada farklılıkların azaltılması, şeffaflık ve karşılaştırılabilirliğin artırılması yönünde önemli bir süreç yaşanmaktadır. Türk Ticaret Kanununun 1 Temmuz 2012'de yürürlüğe girmesiyle Türkiye Muhasebe Standartları sadece borsaya kote olan şirketler tarafından değil tüm şirketler tarafından uygulanmaya başlanacak olması konuyu daha da önemli hale getirmektedir.

Bu çalışmada meslek mensupları perspektifinden Türkiye Muhasebe Standartlarını konusuna bakışı belirlemek için meslek mensuplarına yönelik bir anket çalışması yapılmıştır. Anket çalışması sonucunda elde edilen bulguları şu şekilde sıralamak mümkündür.

Meslek mensupları TMS hakkında yeterli bilgiye sahipken, TMS hakkında meslek mensuplarının eğitime ihtiyacı olduğunu ancak verilen eğitimlerin yeterli olmadığını ifade etmişlerdir. Ayrıca meslek mensupları TMS uygulamalarından sonra denetim mekanizması daha kolay işleyeceğini belirtmişlerdir. TMS'nin tam olarak uygulamaya geçmesiyle beraber muhasebe mesleğine verilen önemin artacağını düşünenler oranı oldukça yüksektir.

Meslek mensuplarının TMS ile mevcut hesap planında kökten değişiklik yapılması gerekeceğini düşünenlerin oranı, düşünmeyenlerin oranı ile birbirine çok yakındır. Aynı zamanda meslek mensupları TMS'nin yürürlüğe girmesinden sonra mevcut vergi kanunlarında değişiklikler meydana geleceğini düşünmektedirler.

1-5 yıl tecrübeye sahip meslek mensuplarının TMS nedeniyle mesleği bırakma tutumları ile 16 yıl ve üzeri tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları arasında fark olduğu ortaya çıkmıştır. Yani, meslek yılı olarak 16 yıl ve üzerinde olan meslek mensupları TMS nedeniyle mesleği bırakma fikrine, mesleğin başında olanlara göre daha yakın durmaktadırlar.



Sonuç olarak; meslek mensuplarının TMS hakkında gerekli donanıma sahip olmaları için TÜRMOB, bağlı buldukları oda ve üniversitelerin eğitim çalışmaları yapmaları gerekmektedir. Bilgi sahibi olan mensupların uluslararası uyuma katkı sağlamaları daha kolay olacaktır.

## 6. KAYNAKÇA

AKDOĞAN, Nalan (2006). "Türkiye Muhasebe Standartları'nın İlk Uygulamasında Uyulacak Esaslar ve IFRS'ye Geçiş Bilançosunun Düzenlenmesi", <http://www.modav.org.tr/upload/tezler/Nalan%20Akdogan.pdf>, Erişim Tarihi: 30.07.2011.

BAŞPINAR, Ahmet (2005). "Türkiye'de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış", Maliye Dergisi, S.148, Ocak-Nisan, 42-57.

BAYAZITLI, Ercan, ÇELİK, Orhan ve ÜSTÜNDAĞ Saim (2006). Türkiye Muhasebe Standartları 1, TÜRMOB Yayınları.

BEKÇİ, İsmail, ÖZDEMİR, Ozan (2006). "Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açılıarı Üzerine Bir Araştırma", Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. C.11, S.2, 143-164.

BEKÇİ, İsmail (2007). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları Hakkındaki Görüşlerinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir araştırma", Muhasebe ve Denetime Bakış, Mayıs 2007, 143-164.

ÇELİK, Orhan (2005). "Avrupa Birliği'nde Sermaye Piyasalarının Entegrasyonu ve Muhasebe Uygulamalarının Uyumlaştırılması Süreci: Türkiye'nin Uyumlaştırma Sürecindeki Konumu" Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, 60-1, 89-119.

ÇİFTÇİ, Yavuz ve ERSERİM, Alper (2008). "Muhasebe Standartlarında Uluslararası Uyumlaştırma Çalışmaları ve Türkiye'deki Durumun İncelenmesi", <http://bandirma.balikesir.edu.tr/bildiriler>, Erişim Tarihi: 30.07.2011.

ELİTAŞ, Cemal ve İLTER, Berfu (2005). "Türk Ticaret Yasa Tasarısına Göre Ticari Defterler", Mali Çözüm, Sayı:72, 127-137.

GÖZLÜKLÜ, Burçin, (TMSK Genel Sekreteri Burçin GÖZLÜKLÜ'nün "Muhasebe ve Denetimde Uluslararası Gelişmeler" konferansında,"IFRS'lerin Kabulüne Yönelik Çalışmalar ve Geline



Noktalar" konulu ikinci oturumda yaptığı konuşma)  
[http://www.tmsk.org.tr/dosyalar/yoneticiozetleri/konu%C5%9Fma\\_tr.pdf](http://www.tmsk.org.tr/dosyalar/yoneticiozetleri/konu%C5%9Fma_tr.pdf), Erişim Tarihi:  
30.07.2011.

KALAYCI, Şeref (2008). SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri, 3. Baskı, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.

TMSK Faaliyet Raporu, 2007, <http://www.tmsk.gov.tr>, Erişim Tarihi: 30.07.2011.

ÜSTÜNDAĞ, Saim (2000). "Muhasebe Standartları Oluşturulması Süreci", Muhasebe ve Denetime Bakış, Yıl:1, Sayı:1, Nisan, 31-57.

ÜSTÜNEL, Bülent. <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/5Oturum/BulentUstunel.pdf>, Erişim Tarihi: 30.07.2011.

[www.basbakanlik.gov.tr/.../kanuntasarilari/TURK%20TICARET/ticaret.doc](http://www.basbakanlik.gov.tr/.../kanuntasarilari/TURK%20TICARET/ticaret.doc), Erişim Tarihi: 30.07.2011.

[http://www.fasb.org/intl/convergence\\_iasb.shtml](http://www.fasb.org/intl/convergence_iasb.shtml), 16.02.2009.

<http://www.iasplus.com/restruct/restfasb.htm>, 16.02.2009.

<http://www.iasb.org/News>, 16.02.2009.

<http://www.iasplus.com/restruct/restfasb.htm>, 16.02.2009.

<http://www.sgb.gov.tr/Mevzuat/5018%20Sayılı%20Kamu%20Mali%20Yönetimi%20ve%20Kontrol%20Kanunu%20ve%20ikincil%20Mevzuatı/7.%20Muhasebat%20Genel%20Müdürlüğü/6.2%20DEVLET%20MUHASEBESİ%20STANDARTLARI%20KURULUNUN%20YAPISI%20VE%20ÇALIŞMA%20USUL%20VE%20ESASLARI%20HAKKINDA%20YÖNETMELİK.pdf>-23.03.2009, 16.02.2009.

