

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MUHASEBE VE BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARINA YÖNELİK EĞİTİM İHTİYACI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA¹

Makale Bilgileri

Makale Geliş Tarihi : 24.05.2022
Makale Kabul Tarihi : 19.07.2022
Makale Türü : Araştırma
DOI Numarası : 10.55322/mbakis.1120509

Prof. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ*

Prof. Dr. A.R. Zafer SAYAR**

Erkan Alper TÜRKÖĞLU***

Bibliyografik Bilgiler

Özbirecikli, M., Zafer Sayar, A. R. Z., & Türkoğlu, A, E. (2022). “Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe ve bağımsız denetim standartlarına yönelik eğitim ihtiyacı üzerine bir araştırma ” *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2022, Sayı : 67, Sayfa : 1-20) <https://doi.org/10.55322/mbakis.1120509>

ÖZ

Bu çalışmada; Doğu Akdeniz bölgesinde bulunan SMMM odalarına kayıtlı bağımsız denetçi belgesine sahip muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartları ve bağımsız denetim faaliyetlerine yönelik mesleki eğitim ihtiyaçlarının ve bu eğitimlerden beklentilerinin tespit edilmesi amaçlanmaktadır.

Çalışmada; meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları, bilgi ve deneyim durumları, yıllar itibariyle aldıkları eğitimin süreleri gibi unsurların kendi aralarındaki ve meslek mensuplarının yetkili kurumlar tarafından düzenlenen eğitimlerden beklentileri arasındaki ilişkiler de tespit edilmeye çalışılmıştır.

Çalışmada genel olarak katılımcıların belirli bir mesleki bilgi ve deneyime sahip olduğu, ancak mesleki eğitimlerde uygulamaya dönük örnek ve bilgilere daha fazla yer verilmesinin eğitimlerin yararını artıracığı görüşünde oldukları sonucuna varılmıştır.

¹ Bu makale 2022 Mayıs ayında 40. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumunda bildiri olarak sunulmuştur.

* Prof. Dr., Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi, ozbirecikli@mku.edu.tr, Orcid: 0000-0001-5539-4658.

** Prof. Dr., Atılım Üniversitesi, zafer.sayar@atilim.edu.tr, Orcid: 0000-0002-2731-8209.

*** Progen A.Ş., ealperturkoglu@gmail.com, Orcid: 0000-0003-2945-2900.

Anahtar Kelimeler: Bağımsız denetim, Muhasebe, Muhasebe eğitimi, Mesleki eğitim

JEL Sınıflandırması: M40, M41, M42

A RESEARCH STUDY ON THE EDUCATION NEED OF ACCOUNTING PROFESSIONALS FOR ACCOUNTING STANDARDS AND INDEPENDENT AUDIT ACTIVITY

ABSTRACT

The present study aims to reveal education expectations and accounting standards and independent audit related professional educational needs of the certified professional accountants registered in professional bodies in the Eastern Mediterranean region of Türkiye and having independent audit certificate.

The study also struggles to reveal the relations between the viewpoints of the professional accountants towards independent audit and accounting standards, their professional knowledge and experience, duration of education programs they had, and their expectations from the education programs organized by authorized organizations.

We conclude in general that the participants have a particular professional knowledge and experience to perform their activities. However, they expect that education programs should include case studies to better understand practice of auditing and accounting standards.

Keywords: Independent audit, Accounting, Accounting education, Professional education

JEL Classification: M40, M41, M42

1. GİRİŞ

Günümüzde işletmelerin paydaşı durumunda olan finansal bilgi kullanıcıları işletmelerden sürekli olduğu olan, güvenilir ve doğru bilgi akışına ihtiyaç duymaktadır. Söz konusu bilginin doğru ve güvenilir olmasını temin etmek amacıyla finansal tabloların bağımsız denetime tabi tutulmasına ihtiyaç duyulmaktadır.

2000’li yılların başlarında küresel düzeyde yaşanan şirket yolsuzluk vakaları finansal tabloların bağımsız denetimine olan ihtiyacı artırmıştır. Nitekim uluslararası platformda bazı ülkelerde yaşanan şirket skandalları sonrasında özellikle Amerika Birleşik Devletleri’nde (ABD’de) ve Avrupa Birliği (AB) ülkelerinde yeni yasal düzenlemelere gidilmiştir. Bu gelişmeler birçok ülkede olduğu gibi Türkiye’de de bağımsız denetçilik mesleğinin öneminin daha iyi anlaşılmasına neden olmuştur. Bu süreçte Türkiye’de de AB’ye uyum süreci itibariyle köklü değişikliklere gidilmiştir. Türkiye’de 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) muhasebe mesleğinin vergi odaklı faaliyetlerden yönetim muhasebesi nitelikli bir alana genişlemesinde önemli bir kilometre taşı olarak kabul edilebilir.

Türkiye’de gerek finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve/veya Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) çerçevesinde hazırlaması gerekse söz konusu finansal tabloların bağımsız denetim sürecinin kurallara uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için meslek mensuplarına sürekli eğitim programları düzenlenmektedir. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından zorunlu tutulan bu mesleki eğitimlerin, meslek mensuplarının finansal tabloların dönüştürülmesi ve bağımsız denetimine yönelik bilgilerinin artırılmasına katkı sağlaması hedeflenmektedir.

Bu bağlamda bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimlerinin meslek mensuplarının bakış açıları ile değerlendirilmesi ve geliştirilmesi gereken hususların tespit edilmesi, eğitim faaliyetlerinin etkinliğinin artırılması ve hedefine ulaşması açısından önem arz etmektedir.

2. ÇALIŞMANIN AMACI

Bu araştırma çalışmasında, bağımsız denetçi belgesine sahip olan muhasebe meslek mensuplarının TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim uygulamalarına ilişkin eğitim ihtiyaçlarını hem içerik hem de eğitimin veriliş şekli açısından tespit edilerek yetkili kurumlar tarafından verilen eğitimlerin etkinliğini artırmaya yönelik öneriler geliştirilmesi amaçlanmaktadır.

Bu tespitler yapılırken meslek mensuplarının deneyim, iş kapasitesi, daha önce aldığı eğitim süresi, eğitimlerden beklentileri, denetime tabi mükellefe sahip olması ve TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim standartlarına bakış açısı gibi unsurların birbirleriyle ve eğitim ihtiyaçları ile arasındaki ilişki inceleme konusu edilmektedir.

3. LİTERATÜR ÇALIŞMASI

Muhasebe eğitiminde klasik anlayış, muhasebede gerekli olan tüm konuları ayrıntılı olarak açıklamak, muhasebe prosedürlerini ve muhasebe kayıtlarını öğretmektir. Bununla birlikte küreselleşmenin etkisi ile muhasebede düzenlemelerin artması, kurallar, muhasebe sisteminde yeni bilgilere olan talep, muhasebe eğitiminin klasik anlayışında bazı değişiklikleri zorunlu kılmıştır (Süer, 2007: 18).

Muhasebe mesleğinde “Mesleki Eğitim Programına Giriş Koşulları”nın belirtildiği 1 nolu UMES’e (Uluslararası Muhasebeci Eğitimi Standardı) göre; muhasebe meslek mensubu yetiştirilmesine yönelik eğitim programlarına kaydolmak için en azından bir fakülte veya meslek yüksekokulu mezunu olma şartı aranmaktadır. Muhasebeci adayları mezuniyet durumlarına göre bir programa başlamaktadır. Ayrıca bu programlara katılan kişilerin muhasebe alanında temel bilgilere sahip olması gerekmektedir (Özbirecikli ve Pastacıgil, 2009).

Mesleğe giriş ile ilgili asgari koşulu ifade eden UMES 1’in Türkiye’deki karşılığı 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda 26.07.2008 tarih ve 5786 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik ile güncellenmiştir. Söz konusu Kanun’un 5. maddesinde meslek mensubu olabilmenin özel şartları sıralanmaktadır. İlgili bent şöyledir (Özbirecikli ve Pastacıgil, 2009):

“a) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denklığı Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer öğretim kurum-

larından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak.”

5786 sayılı kanun ile serbest muhasebeci olma hakkının Temmuz 2008’den itibaren kaldırılması, mesleğe sadece fakülte mezunlarının girmesini mümkün kılmıştır. Bu anlamda 5786 sayılı Kanun, mesleğin eğitim düzeyini yükselterek IFAC standartlarını aşmaktadır. Çünkü IFAC yüksekokul mezunlarının da mesleğe girişini mümkün görmektedir (Özbirecikli ve Pastacıgil, 2009).

Sürekli değişikliklerin yaşanması muhasebecilerin yeteneklerini sürekli geliştirme çabası içinde olmalarına, yeteneklerini geliştirmelerine, öğrenme tutumlarının geliştirilmesi ve sürdürülmesine bağlıdır. Muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri onlara kariyerleri boyunca değişikliklere uyum sağlama ve öğrenme yeteneklerinin sürekliliği için gerekli bilgi, beceri ve mesleki değerleri sağlamalıdır (Subaşı, 2006: 28). Akbulut’a (1997: 3) göre muhasebe eğitiminin temel amacı doğru ve güvenilir finansal bilgi teminini önemseyenleri eğitmek ve bu doğrultuda uygulamaya yön vermektir.

Muhasebe meslek mensupları sürekli gelişen teknoloji, ekonomik ve sosyal yapı ile yakından ilgilidir. Muhasebe eğitiminin amacı, öğrencilere kariyerlerinde gerekli olan bilgi, beceri ve tutumları sağlamaktır. Muhasebe endüstrisinde bilgi; işletme yönetimi performansını ölçmek, geleceğe yönelik yönetim planlarını formüle etmek ve planların performansını ölçmek için kullanılır. Muhasebe uzmanları bilgi üretirken bu sorumluluğu üstlenirler. Bu nedenle kariyerlerine uygun olarak teknolojik gelişmeye ve değişikliklere uyum sağlamaları gerekmektedir (Subaşı, 2006: 28).

Teknoloji becerileri, günümüz ekonomi ve ticaret dünyasında teknoloji kullanımı ve bilgi teknolojilerinden yararlanmayı gerektirmektedir. Muhasebe meslek mensupları çalışmalarında ve problem çözümlerinde bilgi teknolojilerinden ve sosyal medyadan olabildiğince yararlanarak yetkinliklerini artırmak ve eğitime önem vermek durumundadır (Sayar, Balsarı ve Dalkılıç, 2018:117).

Öte yandan her faaliyet alanında olduğu gibi muhasebe alanında da yoğun bir rekabet yaşanmakta, muhasebede nitelikli işgücü yetiştirme çalışmaları giderek daha önemli hale gelmektedir (Yayla ve Ekrem, 2005: 153).

Değişen ekonomik koşullar, muhasebe mesleğinde iş süreçlerini her yönüyle açık, adil ve ekonomik bilgilere dayanarak işleyecek, yorumlayacak ve karar mekanizmasına destek sağlayacak bireylerin yetiştirilmesini gerektirmektedir (Çelik ve Kadir, 1999: 45).

Türkiye’de üniversiteler tarafından verilmekte olan muhasebe eğitiminin yeterliliği ve etkinliği sıklıkla sorgulanmaktadır (Çürük ve Doğan, 2001: 41). Her alanda olduğu gibi muhasebe mesleğinde de değişim süreçlerinde ortaya çıkan taleplere doğru zamanda cevap verilebilmesi için iyi eğitim almış, nitelikli çalışanların bulunması temel bir gerekliliktir (Tazegül, 2011). Özellikle muhasebe alanında iyi eğitilmiş bireylere duyulan ihtiyacın artmasıyla mesleki eğitimin önemi de artmıştır (Süer, 2007). Muhasebede önemli iki unsur vardır. Bunlar doğru bilginin üretimi ve bu doğru bilginin doğru zamanda iletilmesidir. Bu nedenle eğitim faaliyetlerinin sürekli olması muhasebe mesleğinde hayati bir öneme sahiptir (İskender, 2011).

Amerikan Mali Müşavirler Enstitüsü'nün raporuna göre muhasebe mesleği eğitimindeki değişimi etkileyen faktörleri üç başlık altında toplamak mümkündür. Bunlar; teknolojik gelişmeler ve değişimler, küreselleşme ve bilginin artmasıdır (Subaşı, 2006: 29).

Türkiye'de yaklaşık 30 yıllık geçmişe sahip olan muhasebe mesleğinde, meslek mensuplarının eğitim düzeyleri yasal düzenlemelerin etkisiyle artmıştır. 5786 Sayılı Kanun'un ilgili maddesinde de görüldüğü gibi mesleğe giriş ölçütlerinin yükseltilmesi eğitim düzeyini artırmış ve eğitim seviyesi düşük meslek mensuplarının toplam meslek mensubu sayısı içindeki payının düşme eğilimine girmesini sağlamıştır (Özbirecikli ve Kıymetli Şen, 2018).

Bu bağlamda meslek mensuplarının gerek uluslararası eğitim standartlarına uyum çabaları doğrultusunda yapılan eğitim seminerleri, gerekse akademik eğitim açılarından yıllar itibariyle gelişme eğiliminde olduğu söylenebilir. Bu durum mesleki eğitimlerin etkinliği açısından önemli bir zemin olarak görülebilir.

Mesleki tecrübenin artmasıyla beraber mesleki görev ve sorumlulukları yerine getirmeye yönelik bilincin de arttığı söylenebilir (İskender, 2011). Ancak bazı çalışmalar Türkiye'de muhasebe meslek mensuplarının muhasebe eğitiminin yetersiz olduğunu ortaya koymaktadır (Ulutan, 2019). Benzer şekilde Karlıklı (2016) araştırmasında ulusal düzeyde mesleki eğitimin yetersiz kaldığını ve bu durumun yetkinliğe ilişkin sorunları beraberinde getirdiğini belirtmektedir.

Dolayısıyla söz konusu eğitimlerin bağımsız denetim ve BOBİ FRS gibi mesleğin yeni genişleme alanları açısından gereken bilgi ihtiyacına katkı sağlayıp sağlamadığının ve meslek mensuplarının eğitim ihtiyaçlarını karşılamak için ne tür girişimlerde bulunulması gerektiğinin tespit edilmesinde yarar görülmektedir.

Bu bağlamda bu çalışmanın, diğer çalışmalardan farklı olarak TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim gibi iş dünyasındaki önemi gittikçe artan uygulamalara ilişkin eğitim süreçlerinin meslek mensuplarının eğitim ihtiyaçlarını ne ölçüde karşıladığı ve meslek mensuplarının hangi konularda eğitim ihtiyacı olduğunun tespiti açısından önemli olduğu düşünülmektedir.

Araştırma sonuçları doğrultusunda elde edilen bulgulardan hareketle TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim uygulamalarına yönelik eğitimler için öneriler sunulmaktadır.

4. YÖNTEM

4.1. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini Doğu Akdeniz bölgesindeki Adana, Mersin, İskenderun ve Hatay serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) odalarına kayıtlı olan bağımsız denetim belgesine sahip 327 faal muhasebe meslek mensubu oluşturmaktadır. Söz konusu meslek mensuplarının tümüne elektronik ortamda anket formu gönderilmiş olup geri dönüşü alınan geçerli anket sayısı 61 olmuştur.

4.2. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın hipotezleri aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

- H₀: Bağımsız denetçinin çalışan sayısı ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısı arasında ilişki vardır.
- H₁: Bağımsız denetçinin çalışan sayısı ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.
- H₂: Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.
- H₃: Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.
- H₄: Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.
- H₅: Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.
- H₆: Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.
- H₇: Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.
- H₈: Bağımsız denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.
- H₉: Bağımsız denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.
- H₁₀: Bağımsız denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.

4.3. Veri Toplama Aracı

Çalışmada kullanılan veri toplama aracı araştırmacılar tarafından oluşturulmuştur. Veri toplama aracının ilk bölümünde katılımcının kişisel bilgilerine yönelik sorular bulunmaktadır. Bunlar yaş, cinsiyet ve eğitim durumudur. İkinci bölümünde muhasebe bürosundaki çalışan sayısı, muhasebe mesleğindeki tecrübe, bağımsız denetim ve muhasebe standartları konusunda alınan eğitimin süresi, bağımsız denetime tabi müşteriye sahip olup olunmaması durumu sorulmuştur. Veri toplama aracının son bölümünde beşli likert tipte ölçekle meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları sorulmuştur. Burada ayrıca meslek mensuplarının bilgi ve deneyim durumları ile yetkili kurumlar tarafından düzenlenen eğitimlerden beklentileri de elde edilmiştir.

4.4. Verilerin Analizi

Araştırma hipotezlerinin test edilmesi için anketle sağlanan veriler arasındaki ilişki korelasyon analizi ile ortaya konulmuştur. Korelasyon analizi ile amaçlanan, incelenen iki metrik değişken arasındaki ilişkinin ve bu ilişkinin pozitif mi yoksa negatif yönde mi olduğunun belirlenmesidir. Katsayının işareti negatif ise iki değişken arasında ters yönlü bir ilişki; pozitif ise iki değişken arasında aynı yönlü bir ilişki söz konusu olmaktadır. Genel olarak 0,1 ile 0,3 arasındaki korelasyona zayıf; 0,3 ile 0,5 arasındaki korelasyona orta; 0,5 ile 0,8 arasındaki korelasyona güçlü; 0,8'den büyük bir korelasyona ise çok güçlü korelasyon adı verilmektedir (İslamoğlu ve Alınışık, 2013: 340).

Toplanan verilerin analizi IBM SPSS 25.0 programı ile yapılmıştır. Yapılan analizlerde öncelikle katılımcıların demografik bilgilerine ve çalışma bilgilerine ilişkin frekans dağılımına yer verilmiştir. Daha sonra meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları, bu standartlara yönelik bilgi ve deneyim durumları ve yetkili kurumlar tarafından yapılan eğitimlerden beklentilerine yönelik tanımlayıcı bulgulara yer verilmiştir.

Katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları, bilgi düzeyleri ve eğitimlerden beklentileri ile çalışma bilgileri arasındaki ilişkiler bağımsız örneklem t-testi ve tek yönlü varyans analizi ile incelenmiştir. Tek yönlü varyans analizinde anlamlı sonuç bulunması durumunda gruplar arasındaki farklılıkları tespit edebilmek için Bonferroni Post-hoc testi uygulanmıştır. Analizlerde anlamlılık sınırı 0,05 olarak belirlenmiştir.

5. BULGULAR

5.1. Frekans (Sıklık) Dağılımları

Katılımcıların; yüzde 19,7'si kadın, yüzde 80,3'ü erkek meslek mensubundan oluşmakta, yüzde 8,2'si 25-35, yüzde 26,2'si 36-45, yüzde 44,3'ü 46-55 yaş aralığında olup yüzde 21,3'ü ise 56 yaş ve üzerindedir. Yüzde 65,6'sı lisans, yüzde 27,9'u yüksek lisans ve yüzde 6,6'sı doktora mezundur. Yüzde 67,2'si 1-7 kişi arasında, yüzde 32,8'i 8 ve üzeri personelle faaliyette bulunmaktadır. Yüzde 16,4'ü 6-10 yıl, yüzde 47,5'i 11-18 yıl ve yüzde 36,1'i 19 ve üzeri yıl mesleki deneyime sahiptir. Yüzde 67,2'si 1-5 yıl, yüzde 32,8'i 6 yıl ve üzeri bir süre bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimi almıştır. **Yüzde** 63,9'u bağımsız denetime tabi mükellefe sahip iken, yüzde 36,1'inin bağımsız denetime tabi mükellefi bulunmamaktadır.

5.2. Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Bakış Açuları, Bilgi Durumları ve Eğitimlerden Beklentileri

5.2.1. Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Bakış Açuları

Katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açılarına yönelik bulgulara Tablo 1'de yer verilmektedir.

Tablo 1. Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Bakış Açıları

Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Bakış Açıları	Ort.	Std. Sapma
1- TMSİBOBİ FRS'ye göre düzenlenen finansal tablolar mevcut duruma göre daha anlaşılır ve yararlı bilgiler içermektedir.	3,79	1,34
2- TMSİBOBİ FRS'ye göre düzenlenen finansal tabloların bağımsız denetimi işletmenin paydaşları açısından önemli ve gereklidir.	3,80	1,29
3-TMSİFRS uygulamayan orta ve büyük boy işletmeler için BOBİ FRS uygulama zorunluluğunu doğru buluyorum.	3,70	1,24
4-Bağımsız denetim faaliyetinin maliyeti faydasından yüksektir.	3,69	1,43
5- TMSİBOBİ FRS hizmetleri için ücret almamız, TMSİBOBİ FRS'ye uyum sağlama ve öğrenme seviyemizi artırır.	3,95	1,24
6- TMSİBOBİ FRS ve denetim uygulamaları işletmelerin kurumsallaşmasına katkı sağlayacak niteliktedir.	3,98	1,23
7- TMSİBOBİ FRS iş yükümüzü artırmakta ancak gelirimize yansımamaktadır.	3,90	1,39
8- TMSİBOBİ FRS uygulamalarının muhasebe mesleğinin gelişmesini ve geleceğini olumlu yönde etkileyeceğini düşünüyorum.	4,03	1,20
9- TMSİBOBİ FRS uygulamalarına hakim olan meslek mensuplarının muhasebe mesleğinde rekabet avantajı elde edeceğini düşünüyorum.	3,90	1,22
10-Bağımsız denetim işini yapabilmek için TMS/BOBİ FRS uygulamalarına hakim olmak gereklidir.	3,93	1,40
ORTALAMA	3,87	1,12

Katılımcıların en fazla katılım gösterdikleri ifadeler sırasıyla:

“TMSİBOBİ FRS uygulamalarının muhasebe mesleğinin gelişmesini ve geleceğini olumlu yönde etkileyeceğini düşünüyorum.”

“TMSİBOBİ FRS ve denetim uygulamaları işletmelerin kurumsallaşmasına katkı sağlayacak niteliktedir.”

“TMSİBOBİ FRS hizmetleri için ücret almamız, TMS/BOBİ FRS'ye uyum sağlama ve öğrenme seviyemizi artırır.”.

Katılımcıların en az katılım gösterdiği ifadenin “Bağımsız denetim faaliyetinin maliyeti faydasından yüksektir.” ifadesi olduğu görülmüştür.

Genel ortalamaya bakıldığında katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına karşı olumlu bir bakış açısına sahip oldukları söylenebilir.

5.2.2. Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Yönelik Bilgi Durumları

Katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi durumlarına Tablo 2’de yer verilmektedir.

Tablo 2. Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Yönelik Bilgi Durumları

Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Yönelik Bilgi Durumları	Ort.	Std. Sapma
1- Finansal tabloların BOBİ FRS’ye göre hazırlanması konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyime sahip olduğumu düşünüyorum.	3,97	1,22
2- Finansal tabloların bağımsız denetim süreci konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyime sahip olduğumu düşünüyorum.	3,95	1,19
3- Finansal tabloların BOBİ FRS’ye göre hazırlanması konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyimimi yasal anlamda zorunlu olarak aldığım eğitimler sonucunda elde ettiğimi düşünüyorum.	3,82	1,34
4- Finansal tabloların bağımsız denetim süreci konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyimimi yasal anlamda zorunlu olarak aldığım eğitimler sonucunda elde ettiğimi düşünüyorum.	3,67	1,31
5- Bağımsız denetim sürecinde olan mükellef firmam için denetçiye verilmek üzere BOBİ FRS doğrultusunda bilgi ve belge hazırlama tecrübem vardır.	3,95	1,33
6- Denetim standartları konusundaki bilgi ve deneyimi kendi çabam ile edindiğimi düşünüyorum.	3,77	1,28
7- Muhasebe standartları konusundaki bilgi ve deneyimi kendi çabam ile edindiğimi düşünüyorum.	3,87	1,35
ORTALAMA	3,86	1,14

Tablo 2’de görüldüğü üzere katılımcıların en fazla katılım gösterdikleri ifadeler sırasıyla;

“Finansal tabloların BOBİ FRS’ye göre hazırlanması konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyime sahip olduğumu düşünüyorum.”

“Finansal tabloların bağımsız denetim süreci konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyime sahip olduğumu düşünüyorum.”.

“Bağımsız denetim sürecinde olan mükellef firmam için denetçiye verilmek üzere BOBİ FRS doğrultusunda bilgi ve belge hazırlama tecrübem vardır.”

Katılımcıların en az katılım gösterdiği ifadenin “Finansal tabloların bağımsız denetim süreci konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyimimi yasal anlamda zorunlu olarak aldığım eğitimler sonucunda elde ettiğimi düşünüyorum.” ifadesi olduğu görülmektedir.

Genel ortalama bakıldığında ise katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik yüksek bilgi düzeyine sahip oldukları söylenebilir.

5.2.3. Meslek Mensuplarının Yetkili Kurumlar Tarafından Düzenlenen Eğitimlerden Beklentileri

Katılımcıların yetkili kurumlar tarafından düzenlenen eğitimlerden beklentilerine Tablo 3'te yer verilmiştir.

Tablo 3. Meslek Mensuplarının Yetkili Kurumlar Tarafından Düzenlenen Eğitimlerden Beklentileri

Meslek Mensuplarının Eğitimlerden Beklentileri	Ort.	Std. Sapma
1- Bağımsız denetim eğitimlerinin içeriği ve sıklığı, uygulamaya yönelik bilgi edinmem açısından yeterlidir.	3,67	1,45
2- TMS/BOBİ FRS eğitimlerinin içeriği ve sıklığı, uygulamaya yönelik bilgi edinmem açısından yeterlidir.	3,74	1,41
3- Uzaktan eğitim programlarının yüz yüze eğitimlerden daha verimli ve yararlı olduğunu düşünüyorum.	3,77	1,40
4- TMS/BOBİ FRS ve denetim eğitimlerinde uygulama örnekleri verilmesi, konuları anlamama katkı sağlamaktadır.	4,11	1,17
5- Uygulamaya dönük TMS/BOBİ FRS ve denetim eğitimlerine ağırlık verilmelidir.	4,07	1,12
6- Bilanço ve gelir tablosunun TMS/BOBİ FRS'ye dönüştürülmesi konusunda detaylı eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	4,05	1,26
7- Bağımsız denetim sürecinin planlanması konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,92	1,31
8- Bağımsız denetimde çalışma kâğıtları oluşturma konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,87	1,30
9- Bağımsız denetimde kanıt toplama konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,84	1,23
10- Bağımsız denetimde önemlilik seviyesi ve kilit denetim konularının tespiti konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,92	1,19
11- Bağımsız denetimde analitik inceleme konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	4,07	1,25
12- Bağımsız denetime tabi firmadan, denetime yönelik bilgi ve belgelerin istenmesi konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,87	1,26
13- Bağımsız denetime tabi firmadan, denetime yönelik olarak alınan bilgi ve belgelerin inceleme süreci ve dosyalanması konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,80	1,25
14- Denetime tabi olan muhasebesini tuttuğum firma için finansal tablo ve dipnot açıklamalarının nasıl yapılacağı konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,89	1,21
15- Bağımsız denetçi görüşünün oluşturulması ve denetçi raporunun hazırlanıp KGK portalına yüklenmesi konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,87	1,22

16- Denetim standartlarının teori ve uygulamasını, eğitimler olmaksızın kendi çabam ile öğrenebileceğimi düşünmüyorum.	3,74	1,32
17- TMS/BOBİ FRS teori ve uygulamasını, eğitimler olmaksızın kendi çabam ile öğrenebileceğimi düşünmüyorum.	3,77	1,35
18- Denetim ve muhasebe standartlarına ilişkin uygulama bilgisini sadece KGG'nın internet sayfasındaki bilgi ve açıklamalardan edinebileceğimi düşünmüyorum.	3,69	1,37
ORTALAMA	3,87	1,09

Tablo 3'te görüldüğü üzere katılımcıların en fazla katılım gösterdikleri ifadeler sırasıyla;

“TMS/BOBİ FRS ve denetim eğitimlerinde uygulama örnekleri verilmesi, konuları anlamama katkı sağlamaktadır.”

“Uygulamaya dönük TMS/BOBİ FRS ve denetim eğitimlerine ağırlık verilmelidir.”

“Bağımsız denetimde analitik inceleme konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.”

Katılımcıların en az katılım gösterdiği ifadenin ise “Bağımsız denetim eğitimlerinin içeriği ve sıklığı, uygulamaya yönelik bilgi edinmem açısından yeterlidir.” ifadesi olduğu görülmektedir.

Genel ortalamaya bakıldığında ise katılımcıların yetkili kurumlar tarafından düzenlenen eğitimlere yönelik yüksek beklentiye sahip olduğu söylenebilir.

5.3. Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Yönelik Bulgular ve Çalışma Bilgileri Arasındaki İlişkiler

Bağımsız örneklem T-testi kullanılarak katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları, bilgi düzeyleri ve eğitimden beklentileri ile katılımcıların çalışma bilgileri arasındaki ilişkiler inceleme konusu edilmiştir.

Tablo 4'te görüldüğü üzere, bağımsız örneklem t-testi analizine göre katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısı ve eğitimlerden beklentilerinin katılımcıların ofislerindeki çalışan sayısına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmadığı tespit edilmiştir (Sırasıyla, $t = -1,584$, $-1,007$, $p > ,05$).

Tablo 4. Bakış Açısı, Bilgi Düzeyi ve Beklenti Değişkenleri ile Çalışan Sayısı Arasındaki İlişkilere Yönelik Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları

	Çalışan sayısı	N	Ort.	SS	t	p
Bakış açısı	1-7 kişi	41	3,71	1,07	-1,584	,118
	8 ve daha fazla	20	4,19	1,18		
Bilgi düzeyi	1-7 kişi	41	3,66	1,18	-2,002	,049
	8 ve daha fazla	20	4,26	,93		
Beklenti	1-7 kişi	41	3,77	1,05	-1,007	,318
	8 ve daha fazla	20	4,07	1,17		

Buna göre ofisteki çalışan sayısının meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısında fark yaratmadığı söylenebilir. Öte yandan bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeylerinin katılımcıların ofislerindeki çalışan sayısına göre anlamlı bir şekilde farklılaştığı tespit edilmiştir ($t = -2,002$, $p < ,05$). Buna göre ofislerinde 8 ve daha fazla kişi çalışan meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartları konusunda bilgi düzeylerinin anlamlı bir şekilde fazla olduğu söylenebilir. Bu bulgulara göre; “ H_0 : Bağımsız denetçinin çalışan sayısı ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısı arasında ilişki vardır” hipotezi reddedilmekte, “ H_1 : Bağımsız denetçinin çalışan sayısı ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.” hipotezi kabul edilmektedir.

Bakış açısı, bilgi düzeyi ve beklenti değişkenlerinin katılımcıların mesleki tecrübeleri ile karşılaştırılmasına yönelik tek yönlü varyans analizi sonuçlarına Tablo 5’te yer verilmektedir. Buna göre bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerin, katılımcıların mesleki tecrübelerine göre anlamlı bir şekilde farklılaştığı tespit edilmiştir (Sırasıyla $F(2,58) = 3,165, 4,603, 4,330$, $p < ,05$).

Yapılan Bonferroni Post-hoc analizi sonuçlarına göre, 11-18 yıllık mesleki tecrübeye sahip katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerinin, 6-10 yıllık mesleki tecrübeye sahip katılımcılara kıyasla anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu görülmüştür.

Tablo 5. Bakış Açısı, Bilgi Düzeyi ve Beklenti Değişkenleri ve Mesleki Tecrübe Arasındaki İlişkilere Yönelik Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları

	Mesleki tecrübe	N	Ort.	SS	F	p
Bakış açısı	6-10 yıl	10	3,12	1,41	3,165	,049
	11-18 yıl	29	4,12	1,04		
	19 yıl ve üzeri	22	3,88	,96		
Bilgi düzeyi	6-10 yıl	10	3,20	1,15	4,603	,014
	11-18 yıl	29	4,27	,95		
	19 yıl ve üzeri	22	3,61	1,19		
Beklenti	6-10 yıl	10	3,33	1,44	4,330	,018
	11-18 yıl	29	4,27	,93		
	19 yıl ve üzeri	22	3,59	,94		

Bu bulgulara göre; “ H_2 : Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.”, “ H_3 : Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.” ve “ H_4 : Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.” hipotezleri kabul edilmektedir.

Bakış açısı, bilgi düzeyi ve beklenti değişkenlerinin katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresine göre karşılaştırılmasına yönelik bağımsız örneklem t-testi analizine Tablo 6’da yer verilmektedir.

Tablo 6. Bakış Açısı, Bilgi Düzeyi ve Beklenti Değişkenleri ve Eğitim Alma Süresi Arasındaki İlişkilere Yönelik Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları

	Çalışan sayısı	N	Ort.	SS	t	p
Bakış açısı	1-5 yıl	41	3,71	1,23	-1,584	,118
	6 yıl ve üzeri	20	4,19	,79		
Bilgi düzeyi	1-5 yıl	41	3,72	1,26	-1,381	,172
	6 yıl ve üzeri	20	4,14	,77		
Beklenti	1-5 yıl	41	3,83	1,24	-,349	,728
	6 yıl ve üzeri	20	3,94	,71		

Tablo 6’da görüldüğü üzere, bağımsız örneklem t-testi analizine göre bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerin katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmadığı tespit edilmiştir (Sırasıyla, $t = -1,584, -1,381, -,349, p > ,05$).

Bu bulgulara göre; “ H_5 : Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.”, “ H_6 : Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.” ve “ H_7 : Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.” hipotezleri reddedilmektedir.

Elde edilen bulgulara göre, eğitimlerin zorunlu olarak ve yıllardır veriliyor olmasının, beklenenin aksine, meslek mensuplarının standartlara bakış açısını, eğitimlerden beklentilerini ve bilgi düzeylerini etkilemediği anlaşılmaktadır.

Bakış açısı, bilgi düzeyi ve beklenti değişkenlerinin katılımcıların bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumuna göre karşılaştırılmasına yönelik bağımsız örneklem t-testi analizine Tablo 7’de yer verilmektedir. Tablo 7’de görüldüğü üzere, bağımsız örneklem t-testi analizine göre bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerin katılımcıların bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumuna göre anlamlı bir şekilde farklılaştığı tespit edilmiştir (Sırasıyla, $t = 2,163, 3,037, 2,224, p < ,05$).

Diğer bir deyişle, bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olan katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerinin anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu sonucuna varılmıştır.

Tablo 7. Bakış Açısı, Bilgi Düzeyi ve Beklenti Değişkenleri ve Bağımsız Denetime Tabi Mükellefe Sahip Olma Durumu Arasındaki İlişkilere Yönelik Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları

	Mükellef	N	Ort.	SS	t	p
Bakış açısı	Evet	39	4,09	1,10	2,163	,035
	Hayır	22	3,47	1,06		
Bilgi düzeyi	Evet	39	4,17	,99	3,037	,004
	Hayır	22	3,31	1,20		
Beklenti	Evet	39	4,09	,99	2,224	,030
	Hayır	22	3,47	1,16		

Bu bulgulara göre; “ H_8 : Bağımsız denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.”, “ H_9 : Bağımsız

denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.” ve “ H_{10} : Bağımsız denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.” hipotezleri kabul edilmektedir.

Bu bulgu bir önceki bulgu ile birlikte değerlendirildiğinde; eğitimlerin zorunlu olarak ve yıllardır veriliyor olmasının, *beklenenin aksine*, meslek mensuplarının standartlara bakış açısını, eğitimlerden beklentilerini ve bilgi düzeylerini fazla etkilemediği, ancak meslek mensuplarının bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olmaları halinde muhasebe ve denetim standartları ile daha yakından ilgilenmek suretiyle bilgi düzeylerinin arttığı, bu konulara karşı bakış açılarının değiştiği ve eğitimlerden de daha yüksek beklentileri olduğu anlaşılmaktadır.

6. SONUÇ VE ÖNERİLER

Bağımsız denetçi belgesine sahip olan muhasebe meslek mensuplarına TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim uygulamalarına yönelik verilen eğitimlerin etkinliğini artırmaya yönelik öneriler geliştirilmesi motivasyonu ile yapılan bu çalışmada, meslek mensuplarının söz konusu eğitimlere ilişkin bakış açıları ve beklentileri araştırma konusu edilerek aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır:

1. Katılımcıların büyük çoğunluğu TMS/BOBİ FRS uygulamalarının muhasebe mesleğinin gelişmesini ve geleceğini olumlu yönde etkileyeceğini düşünmektedir.
2. Katılımcıların büyük çoğunluğu bağımsız denetim faaliyetinin maliyetinin faydasından yüksek olduğu görüşüne katılmamaktadır.
3. 11-18 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının, 6-10 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarına kıyasla daha olumlu olduğu tespit edilmiştir. Bu tespit, beklendiği üzere, meslek mensuplarının mesleki deneyimleri arttıkça bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının değiştiğini göstermektedir.
4. Bürolarında 8 ve daha fazla personel çalışan muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartları konularındaki bilgi düzeylerinin daha az sayıda personelle çalışan meslek mensuplarına kıyasla anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Bu tespit örgütsel anlamda geniş bir yapıya sahip olan meslek mensuplarının en azından iş kapasiteleri gereği mesleki bilgilerinin daha yüksek olduğu şeklinde değerlendirilebilir.
5. 11-18 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının, bilgi düzeyinin ve eğitimlerden beklentilerinin, 6-10 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarına kıyasla daha olumlu olduğu tespit edilmiştir. Bu tespit, meslek mensuplarının mesleki deneyimleri arttıkça bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının değiştiği, doğal olarak bilgi düzeyinin arttığı ve mevcut bilgisini artırmak amacıyla da eğitimlerden daha yüksek beklentileri olduğu şeklinde değerlendirilebilir.
6. Katılımcıların yüzde 63,9'unun bağımsız denetime tabi mükellefi vardır. Bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olan meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış

açısının, bilgi düzeyinin ve eğitimlerden beklentilerinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olmayan meslek mensuplarına kıyasla daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

7. Yukarıdaki tespitler birlikte değerlendirildiğinde, bağımsız denetime tabi mükellefe sahip meslek mensuplarının doğal olarak bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının değiştiği ve bilgi düzeyinin arttığı, mevcut bilgisini artırmak amacıyla da eğitimlerden daha yüksek beklentileri olduğu söylenebilir.
8. Katılımcıların yüzde 67,2'si 1-5 yıl bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimi alırken, yüzde 32,8'i 5 yıldan fazla süredir eğitim almaktadır. Bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerin katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresine göre anlamlı bir şekilde *farklaşmadığı* tespit edilmiştir. Nitekim bağımsız denetim belgesine sahip olan meslek mensuplarının yıllardır zorunlu eğitim aldıkları bilinmektedir.
9. Bu bulgu, bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olan katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerinin anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu bulgusu ile birlikte değerlendirildiğinde şu sonuca ulaşılabılır: Eğitimlerin zorunlu olarak ve yıllardır veriliyor olmasının, *beklenenin aksine*, meslek mensuplarının standartlara bakış açısını, eğitimlerden beklentilerini ve bilgi düzeylerini fazla etkilemediği, ancak meslek mensuplarının bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olmaları halinde muhasebe ve denetim standartları ile daha yakından ilgilenmek suretiyle bilgi düzeylerinin arttığı, bu konulara karşı bakış açılarının değiştiği ve eğitimlerden daha yüksek beklentileri olduğu değerlendirilebilir.
10. Katılımcıların büyük çoğunluğu finansal tabloların BOBİ FRS'ye dönüştürülmesi konusunda uygulamaya dönük bilgiye genel olarak sahip olduklarını ancak dönüştürme ve bağımsız denetim faaliyetlerine yönelik eğitim ihtiyaçları olduğunu düşünmektedir.
11. Yine katılımcıların büyük çoğunluğu finansal tabloların bağımsız denetim süreci konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyimini yasal zorunluluk gereği aldığı eğitimler sonucunda *elde etmediğini* ifade etmektedir.
12. Öte yandan katılımcıların büyük çoğunluğu bağımsız denetim eğitimlerinin içeriğinin ve sıklığının, uygulamaya yönelik bilgi edinmeleri açısından yeterli olmadığını düşünmektedir.
13. Yukarıda sıralanan tespitler yasal zorunluluk gereği verilen eğitimlerin meslek mensuplarının uygulamaya dönük bilgiler edinmesinde yetersiz kalmış olabileceği ihtimalini tartışmaya açmaktadır. Nitekim meslek mensuplarının yasal zorunluluk gereği verilen eğitimlerin uygulamaya dönük örnekler içermesi yönünde yoğun talepleri vardır. Katılımcıların büyük çoğunluğu muhasebe ve denetim standartları eğitimlerinde uygulama örnekleri verilmesinin konuların anlaşılmasına katkı sağladığını düşünmektedir.
14. Katılımcıların genel olarak yetkili kurumlar tarafından düzenlenen eğitimlerden beklentileri yüksektir. Diğer bir deyişle katılımcılar yetkili kurumların düzenlediği eğitimlere ihtiyaç duymakta ve söz konusu eğitimlerin içeriğinin geliştirilmesi suretiyle yararlı olacağını düşünmektedirler.

Araştırmada elde edilen bulgu ve ulaşılan sonuçlar ışığında aşağıda sıralanan öneriler meslek mensuplarına yönelik düzenlenen muhasebe ve bağımsız denetim standartları ile ilgili eğitimlerin etkinliğinin artırılmasına katkı sağlayabilir:

1. Bağımsız denetçilere verilen bağımsız denetim süreci ve BOBİ FRS uygulamalarına yönelik eğitimlerde teorik konuların uygulama örnekleri yardımıyla aktarılmasının konuların daha iyi anlaşılmasını açısından gerekli görünmektedir.
2. Eğitim içeriklerinin hem uygulama örneklerine yer verilmesi hem de KKGK tarafından denetim şirketlerinde yapılan denetimlerde tespit edilen eksiklik ve hataların önlenmesini sağlayacak şekilde güncellenmesi ve geliştirilmesi gerekmektedir. Böylece denetim süreçlerinin kalitesinin artırılması da mümkün olacaktır.
3. Eğitim programlarının değişen yasal düzenlemelere uyum sağlayacak şekilde güncellenmesi sağlanmalıdır. Böylece katılımcıların eğitimlere olan ilgisi de artacaktır.
4. Bağımsız denetçilerin eğitim beklentilerini belirlemek amacıyla mesleki kuruluşlar tarafından anket, odak grup toplantıları gibi araçlarla eğitimciler düzeyinde çalışmalar yapılmalıdır. Böylece eğitim programlarında geliştirilmesi gereken hususların eğitimcilerin bakış açısıyla ortaya konulması mümkün olabilir.
5. Katılımcılardan eğitim programlarının içeriği ve etkinliği konusunda geri bildirim alınmalıdır. Böylece meslek mensuplarının eğitim beklentisi içinde oldukları ve eksik olduklarını düşündükleri noktaları belirlemek mümkün olabilir. Bu süreçte yeknesaklığı sağlamak için eğitim düzenleme yetkisi olan tüm kurumların düzenledikleri eğitimlerden sonra KKGK'nın belirleyeceği standart bir memnuniyet anketi uygulamak suretiyle katılımcılardan geri bildirim alması eğitimlerin etkinliğinin ölçülmesi ve geliştirilmesi açısından yararlı olacaktır.
6. Sadece belge sahibi meslek mensuplarına değil, stajyerlere de sınav hazırlığı haricinde TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim uygulamalarına yönelik eğitimler verilmelidir.
7. Eğitimlerin ağırlıklı olarak yüz yüze olmakla beraber daha fazla katılımın sağlanmasını mümkün kılmak amacıyla kısmen çevrimiçi ortamlarda yapılması katılımı artırabilir ve eğitimin yaygınlaşması mümkün olabilir.
8. Mesleki tecrübenin bilgi düzeyini etkilediği açıktır. Bürolarda mesleki tecrübesi daha fazla olan meslek mensuplarının daha az mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarına bilgi ve deneyim aktarımı için iş planlamaları yapılabilir. Bu konuda insan kaynaklarının desteği alınarak etkili programlar oluşturulabilir.
9. Bağımsız denetime tabi mükellefi olmayan meslek mensuplarının deneyimle ilgili olarak yaşadıkları eksiklik nedeniyle bağımsız denetime yönelik bilgilerini artırmak için uygulamaya dönük ek eğitimler almaları sağlanabilir.
10. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) bünyesinde SÜRGEK (Sürekli Mesleki Eğitim Geliştirme Merkezi) kurulmuştur.

Pandemi nedeniyle zorunlu eğitimlere ara verilmiş olsa da uzaktan gönüllü katılıma dayalı vergi, muhasebe, denetim ve finans alanında meslek mensuplarının gelişimine yönelik çok sayıda eğitimler düzenlenmektedir. Bu eğitimlerin artarak devamı meslek mensuplarının konuya ilişkin algıları üzerinde olumlu etkide bulunabilir.

11. SÜRGEM bünyesinde e-eğiticilerin eğitimi modeliyle illerdeki meslek odalarında e-farkındalık eğitimleri çevrimiçi olarak verilmektedir. Bu eğitimler kapsamında muhasebe ve denetim standartları konularına da yer verilmektedir. Bu eğitimlerin faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

7. GELECEK ÇALIŞMALAR

Bu araştırma konusunda daha sonra yapılacak araştırmalarda daha büyük bir örnekleme çalışılarak Türkiye geneli için bir durum tespiti yapılması sağlanabilir. Ayrıca muhasebe meslek mensupları ile mülakatlar yapılarak eğitim beklentileri ve bilgi düzeylerinin derinlemesine inceleme yapılarak belirlenmesi mümkün olabilir. İleride yapılacak araştırmalarda iş tatmini, işe adanmışlık gibi değişkenlerin bilgi düzeyi ve eğitim beklentisi üzerinde etkisinin olup olmadığı da araştırılabilir.

KAYNAKÇA

- Akbulut, Y. (1997) “Lisans Seviyesinde Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Öğretilmesine İlişkin Yaklaşımların Değerlendirilmesi”, Türkiye XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Anadolu Üniversitesi, Belek Antalya, ss.2-14.
- Çelik, O. & Gürdal, K. (1999). “Muhasebe Eğitiminde Kalite Arayışları Ve Akreditasyon (Eşdeğerleme) Standartları, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi. Cilt 1, Sayı:2, 45-67.
- İskender, H. (2011). Türkiye’de Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Yetkinlik Sorunları ve Bu Sorunların Çözümünde Sürekli Eğitimin Rolü. Doktora Tezi. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İslamoğlu, A. H. & Alınacı, Ü. (2014). Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Karlıkl, M. (2016). Ortaöğretim Kurumlarında Verilen Muhasebe Eğitiminin Muhasebecilik Mesleğine Uygunluğunun Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özbirecikli M. & Kıymetli Şen, İ. (2018). The Education-Related Developments in Accounting Profession in Turkey: A Comparative Review With International Education Standards, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. Özel Sayı, 266-293.
- Özbirecikli, M. & Pastacıgil, A. (2009). Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Gelişim Süreci: IFAC Standartları İle Mukayeseli Bir İnceleme, *Muhasebe-Finansman Dergisi*, (41), 82-97.
- Sayar, A.R. Z., Balsarı Ç. & Dalkılıç, A.F.. (2018) “E-Dönüşüm Işığında Çağdaş Muhasebeciden Beklenen Yetkinliklerin Muhasebe Eğitimi Kapsamında Tasarlanması”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Yıl:17, Sayı:53, (ISSN:1307-6639), ss. 115-126.
- Subaşı, Ş. (2006). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Eğitimi Ve Türkiye’deki Uygulamanın Değerlendirilmesi”. Doktora Tezi. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Süer, H. (2007). Ticaret Meslek Liselerinde Muhasebe Eğitimi, Muhasebe Eğitiminden Beklentiler Ve Karşılaşılan Sorunlar, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tazegül, A. (2011). Muhasebe Öğretim Programının Öğretim Elemanı Ve Öğrenci Görüşlerine Göre Değerlendirilmesi: Meslek Yüksekokullarında Bir Uygulama, Doktora Tezi, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ulutan, R. (2019). Muhasebe Meslek Mensuplarının Ortaöğretim Muhasebe Alanı Beceri Eğitimine Bakış Açıkları, Yüksek Lisans Tezi, Bartın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yayla, H. & Cengiz, E. (2005). “Muhasebe Mesleğinin Tercih Edilmesinde Etkili Olan Faktörlerin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Çalışması: Karadeniz Teknik Üniversitesi Örneği”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 147-168.

