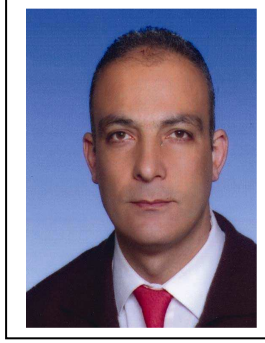




Doç. Dr.
Murat Erdoğan



Yrd. Doç. Dr.
Engin Dinç

Türkiye Muhasebe Standartları ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi

Doç. Dr. Murat ERDOĞAN

Yeditepe Üniversitesi, İİBF

Yrd. Doç. Dr. Engin DİNÇ

Karadeniz Teknik Üniversitesi, İİBF

Özet

Uluslararası muhasebe standartlarına (IFRS) uyum konusunda, dünya genelinde bir düşünce birliği sağlanmıştır. Bu düşüncenin hayata geçirilmesi ile birlikte, uluslararası ilişkiler içindeki işletmelerin aynı muhasebe dilini konuşmaları sağlanmış olacaktır. Bu amaçla bir çok ülkede olduğu gibi Türkiye'de de uyumlaştırma çalışmaları başlatılmıştır. Bu amaçla, Türkiye Muhasebe Standardı Kurulu (TMSK) kurulmuş ve bu kurul, 31.12.2005 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere, çeşitli standartlar yayınlamıştır. Ancak, bu standartların muhasebe uygulayıcıları tarafından ne ölçüde takip edildiği ve ne derece uygulamada kullanıldığı konusunda şüpheler mevcuttur. Bu nedenle, yayınlanan muhasebe standartları hakkında muhasebe uygulayıcılarının ne derecede haberdar olduklarını, uygulamada mevcut bilgilerini ne derecede kullandıklarını ve meslek elemanlarının düşünceleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek, bu çalışmanın konusunu oluşturmaktadır. Bu amaçla, her bölgeyi temsilen, en az bir şehir belirlenerek anket çalışmaları yapılmış ve bu anket sonuçları analiz edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: UFRS (IFRS), TMSK (TASB), UFRS uygulaması.

JEL Sınıflaması: M41, K20.

Abstract

A common thought is supplied about application of International Financial Reporting Standart (IFRS) all over the world. After applicaiton of this thought by all the international related parties will be entegrated with the same literature for accounting. TASB (Turkish Accounting Standards Board) published translated IFRS in Turkey that will be forced after the periods starts Dec. 31, 2005. But there are some suspicious about how they are applied bu accountants. This article focuses on how much the Turkish accountants aware of published IFRS, how much they used their knowladge in daily applications, and expose the differenties between the accountants in different regions. It is analyzed the we questionaried in different cities that represents all the geographical regions in the country.

Key Words: IFRS, TASB, IFRS applicaiton.

JEL Classification: M41, K20.

1. Giriş

Globalleşen dünyamızda, çok uluslu şirketlerin artması ve şirketlerin uluslararası bağlantılarının sıklaşması, ulusal ve uluslararası şirketlerin aynı dilden konuşmaları ihtiyacını doğurmuştur. Bu

amaçla kurulan, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun yaptığı çalışmalar, daha sonra Avrupa Birliği (AB) ülkelerini de etkisi altına almış olup, başlangıçta kendi muhasebe standartlarını oluşturma eğilimi içinde olan Avrupa Birliği,

bundan vazgeçerek Uluslararası Muhasebe Standartlarını kabul ederek, uyumlaştırma çalışmalarını başlatmıştır. Günümüzde, Avrupa Birliği ülkeleri de dahil olmak üzere, bir çok devlet Uluslararası Muhasebe Standartlarını (UMS) kabul etmiştir.

Ülkemizde, AB müzakerelerine başlanmasıyla birlikte uluslararası muhasebe standartlarına uyum konusunda hızlı gelişmeler yaşanmaya başlanmıştır. Bu amaçla, 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa 18.12.1999 tarih ve 4487 sayılı Kanunla eklenen Ek-1'inci madde uyarınca kurulan ve idari ve mali özerkliği bulunan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu 07.03.2002 tarihinde ilk toplantısını yaparak faaliyete geçmiş, 30 Ocak 2007 itibarıyla geçerli tüm standartları Türkçeleştirip yayınlamıştır.

2. Muhasebe Standartlarının Amacı ve Önemi

Muhasebe, işletmenin finansal durumu ile işletme faaliyet sonuçlarının incelenmesi ve yorumlanmasına olanak verecek biçimde, işletme faaliyetlerine ilişkin kayıtların tutulması ile ilgilidir. Ayrıca, belirli kural ve ilkeler ışığında, faaliyet sonuçlarını yansıtan çeşitli mali tablolar hazırlanır.

Bu mali tablolar, işletme yöneticilerine ve yatırımcılara, işletme ile ilgili ihtiyaç duydukları bilgileri sağlarlar. Mali tabloların hazırlanmasında tüm ülke genelinde uygulanacak ilke ve kuralların varlığı açısından önemlidir. Bu ilke ve kuralların varlığı, muhasebe alanında tekdüzeliği sağlar.

Ülke genelindeki tek düzelik, çeşitli işletmeler tarafından hazırlanmış mali tabloların analiz edilmesini, birleştirilmesini ve karşılaştırılmasını kolaylaştırır. Bu tekdüzelik aynı zamanda, muhasebe alanında standartlaşmaya yardımcı olur.

Muhasebe standardı, mali tablo ve raporlar ile bunlara esas olan mali verilerin standart kurallara göre işlenmesini ve bunlara dayanılarak çıkarılan mali tablo ve raporlarda yeknesaklığı sağlar (Zafer, 2002, s.77) . Her ülkede standartlaştırma

ile ilgili çalışmalar mevcuttur. Ancak ülkeler arasındaki ticari ilişkilerin gittikçe artması, uluslararası şirketlerin sayısının gün geçtikçe çoğalması, muhasebenin standartlaştırılması konusundaki ulusal çalışmaların, uluslararası çalışmalara dönüşmesine sebep olmuştur. Bu çalışmaların sağlayacağı avantajlar üç temel noktada toplanabilmektedir. Bunlar;

a. Uluslararası finansal bilgilerin karşılaştırılması,

b. Farklı finansal bilgilerin konsolide edilmesinden kaynaklanan zaman ve para israfının önlenmesi,

c. Tüm dünyada yerel ve ekonomik, hukuki ve sosyal seviyeyi mümkün olduğunca yükseltme ve uyumlaştırma dır(Kiracı ve Köse, 2002, s.68).

2.1. Dünyada Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci

Muhasebe uygulamalarında tekdüzeliğin sağlanması hususunda bir çok ülkede çalışmalar yürütülmüştür. Ulusal düzeydeki ilk standart çalışmalar, Amerika Birleşik Devletleri'nde ortaya çıkmış olup, bu ülkede 1929 Finansal Krizi sonrası çıkartılan "1933 Menkul Kıymetler Yasası" ve "1934 Menkul Kıymetler Borsası Yasası" nı uygulamak amacıyla, 1934 yılında Menkul Kıymetler Komisyonu (SEC - Securities Exchange Commission) kurulmuştur. Bu komisyon muhasebe ve denetim alanında ilk standart geliştirme çalışmalarını yürütmüştür (Sayar ve Üstündağ, 2003, ss.51). Hemen hemen aynı yıllarda Kanada'da, Kanada Yeminli Muhasebeciler Enstitüsü "CICA - The Canadian Institute of Chartered Accountants" tarafından 1936 yılında muhasebe ve denetim standartlarının geliştirilmesi amacıyla çalışmalar başlatılmıştır (Sayar ve Üstündağ, 2003, ss.53).

İngiltere'de ise, muhasebe uygulamaları alanındaki çalışmalar çok eskilere dayanmakla birlikte muhasebe standartlarının oluşturulması ile ilgili ilk çalışma 1970 yılında kurulan Muhasebe Standartları Belirleme Komitesi (ASSC-Accounting Standards Steering Committee) tarafından başlatılmıştır (Akgül ve Akay, 2000, s.11)

Farklı ülkelerde farklı zamanlarda başlatılan ulusal çalışmalar, yıllar geçtikçe uluslararası düzeyde tek bir muhasebe standardı fikrinin doğmasına sebep olmuştur. Bu fikir, ilk olarak 1972 yılında somut bir öneri olarak 10. Uluslararası Muhasebeciler Kongresi'nde gündeme taşınmış ve 1973 yılında Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Meksika, Hollanda, İngiltere, İrlanda ve Amerika'daki profesyonel muhasebe kurumları arasında yapılan bir anlaşma ile Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC-International Accounting Standards Committee) kurulmuştur (Mısırlıoğlu, 1998, s.52). Bu kurum, bugüne kadar 41 tane uluslararası muhasebe standardı yayınlamış ancak bunların bazılarını yıllar içinde iptal etmiştir. Yayımlanan uluslararası muhasebe standartlarının, uluslararası düzeyde yaygın hale gelmesi ise Avrupa Birliği'nin uluslararası muhasebe standartlarına uyulması konusunda karar almasından sonra olmuştur.

IASC'nin dışında uluslararası muhasebe harmonizasyonu konusu ile ilgilenen bir çok uluslararası kuruluş bulunmaktadır. Bunlar, Uluslararası Para Fonu "IMF-International Money Fund", Menkul Kıymetler Komisyonları Uluslararası Örgütü "IOSCO-International Organization of Securities Commissions", Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü "OECD-Organization for Economic Cooperation and Development", Birleşmiş Milletler "BM-United Nations", gibi kuruluşlardır. Ancak bu kuruluşlar IASC kadar etkili olamamışlardır.

Dünyada, uluslararası muhasebe harmonizasyonu konusunda, iki farklı anlayış ortaya çıkmıştır. Bunlardan biri, uluslararası muhasebe standartlarını olduğu gibi benimseme, diğeri ise, uluslararası muhasebe standartlarına yakınlaştırma anlayışıdır. Bunlardan birinci anlayışı uygulayan ülkeler, Avrupa Birliği, Avustralya, Yeni Zelanda, Rusya, Güney Afrika, İsviçre, Türkiye olarak sayılabilir. İkinci anlayışı uygulayan ülkeler ise Kanada, Çin, Hong Kong, Japonya, ABD dir (Akdoğan, 2006,s.4).

2.2. Ülkemizde Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci

Ülkemizde muhasebe alanındaki standartlaştırma çalışmaları ilk kez kamu alanında ortaya çıkmıştır. 1972 yılında uygulamaya konulan Kamu İktisadi Teşekkülleri Tekdüzen Muhasebe Sistemi bu alanda ilk çalışmadır. Bu sistem 1993 yılına kadar kamuda uygulanmıştır. Bunun dışında, Türkiye Bankalar Birliği, Türk Standartları Enstitüsü, Sigorta Murakabe Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yapılmış çeşitli çalışmalar da mevcuttur. Ancak, en kapsamlı çalışma, tüm ülke genelinde uygulanması zorunlu tutulmuş olan Maliye Bakanlığı tarafından yapılan çalışmadır. Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulan Muhasebe Standartları Komisyonu, 1992 yılında "Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği"ni yürürlüğe sokarak, ülkede önemli bir boşluğu doldurmuştur.

Ulusal muhasebe uygulamalarının, uluslararası muhasebe standartlarına uyumlaştırılması sürecini ilk defa TURMOB (Türkiye Muhasebeciler Odaları Birliği) başlatmıştır. TURMOB bünyesinde, 1994 yılında kurulun TMUDES (Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu) bu alanda önemli çalışmalar yürütmüştür (Yalkın, 2001, ss.2). TMUDES, 2002 yılına kadar 19 adet Türkiye Muhasebe Standardı yayınlamıştır (Yalkın, 2002, s.4)

Türkiye'de, muhasebe standartları ile ilgilenen bir çok kurum olmuştur. Bunlar; Türkiye Bankalar Birliği, Türk Standartları Enstitüsü, Sigorta Murakabe Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu, Maliye Bakanlığı, Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurullarıdır. Bu kurullar, yaptıkları çeşitli çalışmalarla, ülkemizde muhasebe standartları kültürünün yerleşmesi konusunda önemli katkılar yapmışlardır. Ancak, muhasebe standartlarıyla bu kadar fazla kurumun ilgilenmesi, karmaşaya sebep olmuştur. Bu nedenle, ülke genelinde muhasebe standardı yayınlamak amacıyla, 2002 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kurulmuştur.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu, 2009 yılına kadar yeni standart yayınlamama kararı almıştır. Kurul, 2009 yılına kadar mevcut standartların uygulayıcılara tamamen benimsetilmesini ve ülkelerarası uygulamanın uyumlaştırılmasını amaç edinmiştir. (Gürdal, 2006, s.123)

3. Alan Araştırması

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Ülkelerarası ilişkilerin sınır tanımadığı bu çağda, tüm dünya şirketlerinin aynı dilden konuşmaları önem arz etmektedir. Bu nedenle, 1972 yılında 10.Uluslararası Muhasebeciler Kongresinde ilk olarak ortaya atılan uluslararası muhasebe harmonizasyonu fikri, özellikle büyük şirketlerin yöneticileri tarafından çabucak benimsenmiştir. 1973 yılında, bu amaçla kurulan Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi günümüze kadar önemli çalışmalara imza atmıştır.

Günümüzde gelinen noktada, dünyada bir çok ülke uluslararası muhasebe standartlarını kabul etmeye ve kendi muhasebe uygulamalarını bu yönde uyumlaştırmaya başlamışlardır. Bu çalışmalar, kimi ülkelerde özel muhasebe kuruluşları öncülüğünde yürütülmekte iken, kimi ülkelerde ise kamu gücü önderliğinde yürütülmektedir.

Ülkemizde, bu amaçla kurulan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), önemli çalışmalara imza atmıştır. Bu amaçla, toplam 6 adet Finansal Raporlama Standardı (TFRS) ve 31 adet Türkiye Muhasebe Standardı (TMS) resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir (www.tmsk.org.tr).

Ancak bu standartların hazırlanarak resmi gazetede yayınlanması, bu standartların hakkıyla uygulandığı anlamına gelmemektedir. Yayınlanan standartların tam olarak uygulanması ve gerçek bir harmonizasyonun sağlanması, meslek elemanlarının bu konudaki bilgi, ilgi ve yeterlilik düzeylerine bağlıdır. 2000 yılında Türkiye'nin 500 büyük sanayi işletmesinin yöneticileri üzerinde yapılan araştırmada, uluslararası muhasebe standart-

larının kullanım düzeyleri büyük oranda olumsuz çıkmıştır. Aynı ankette uluslararası muhasebe standartlarının önemi konusunda ise yöneticilerin görüşleri büyük oranda olumlu çıkmıştır (Akgül ve Akay, 2000, s.234).

Bu çalışmada, muhasebe standartlarını uygulayacak olan muhasebe meslek elemanlarının bilgi ve yeterlilik düzeyleri araştırılmış, aynı zamanda da meslek elemanlarının sahip oldukları ünvanlara ve eğitim düzeylerine göre yargılarında bir farklılık olup olmadığı incelenmiştir.

3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemleri

Araştırmada anket yönteminden yararlanılmış olup, anket çalışmasının sonucunda, ilk bölümde demografik özellikler sıralanmış, ikinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartları ile ilgili bilgi sahibi olup olmadıkları incelenmiştir. Ayrıca, muhasebe meslek mensuplarının sahip oldukları bilgi düzeylerinin yeterliliği konusunda ne düşündükleri belirlenmeye çalışılmıştır.

Bu amaçla, Türkiye genelinde farklı bölgelerden tesadüfi olarak seçilen illerdeki muhasebe meslek elemanlarına anket çalışması yapılmış, veriler yüz yüze görüşme yöntemi ile toplanmaya çalışılmıştır. Anket çalışması esnasında toplam 2000 muhasebe meslek elemanına ulaşılmış ancak bunlardan yalnızca 768'i anket sorularını cevaplamak için zaman ayırmıştır. Araştırma serbest muhasebeciler, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler üzerinde yapılmıştır

3.3. Araştırmanın Bulguları

Araştırmanın bulguları, aşağıda tablolar şeklinde verilmiş ve kısa açıklamalar yapılmaya çalışılmıştır.

3.3.1. Muhasebe Meslek Elemanlarının Genel Özellikler İle İlgili Bulgular

Ankete toplam 768 meslek elemanı katılmıştır. Bunların 323'ü serbest muhasebeci, 429'u serbest muhasebeci mali mü-

şavir ve 16'sı yeminli mali müşavirdir. anketle ilgili genel özellikler tablo 1'de Farklı bölgelerden seçilen illerde yapılan topluca gösterilmiştir.

Tablo 1. Araştırmaya Katılan Meslek Elemanlarının Genel Özellikleri

Bölge	Frekans	Yüzde	Ünvan	Frekans	Yüzde	Fiili Çalışma	Frekans	Yüzde
Marmara	203	26,3	SM	323	42,1	1 – 5 Yıl	148	19,3
İç Anadolu	120	15,6	SMMM	429	55,9	6 – 10 Yıl	198	25,8
Karadeniz	166	21,6	YM	16	2,1	11 – 15 Yıl	154	20,1
G.Doğu	144	18,8	Toplam	768	100,0	16 – 20 Yıl	132	17,2
Akdeniz	85	11,1				21 – 25 Yıl	61	7,9
Ege	51	6,6				26 Yıl ve üstü	75	9,8
Toplam	768	100,0				Toplam	768	100,0
Yaş	Frekans	Yüzde	Cinsiyet	Frekans	Yüzde	Eğitim	Frekans	Yüzde
25 ve Aşağı	20	2,6	Erkek	640	83,3	Lise	105	13,7
26 – 35 Yaş	264	34,4	Kadın	128	16,7	Yüksekokul	98	12,8
36 – 45 Yaş	288	37,5	Toplam	768	100,0	Açıköğretim	112	14,6
46 – 55 Yaş	145	18,9				Fakülte	453	59,0
56 ve Üstü	51	6,6				Toplam	768	100,0
Toplam	768	100,0						

3.3.2. Muhasebe Meslek Elemanlarının Türkiye Muhasebe Standartları ile İlgili Bilgi Düzeyinin Araştırılması

768 meslek mensubu üzerinde yapılan araştırmada, mevcut Türkiye Muhasebe Standartları ile ilgili bilgi sahibi olup olmadıkları sorulmuştur. Analiz sonucunda elde edilen veriler, tablo 2 de sıralanmıştır.

Tablo 2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları İle İlgili Bilgi Düzeyi

	Bilgim Var	%	Sıra		Bilgim var	%	Sıra		Bilgim var	%	Sıra
TMS2	684	89,1	1	TMS36	518	67,4	10	TMS37	432	56,3	19
TMS1	656	85,4	2	TMS17	507	66,0	11	TMS28	421	54,8	20
TMS16	652	84,9	3	TMS31	497	64,7	12	TMS35	420	54,7	21
TMS7	609	79,3	4	TMS23	495	64,5	13	TMS26	414	53,9	22
TMS12	584	76,1	5	TMS34	492	64,1	14	TMS20	409	53,3	23
TMS38	567	73,8	6	TMS21	469	61,1	15	TMS27	370	48,2	24
TMS8	548	71,4	7	TMS14	467	60,8	16	TMS24	340	44,3	25
TMS10	527	68,6	8	TMS29	448	58,3	17	TMS30	338	44,0	26
TMS18	527	68,6	9	TMS11	442	57,6	18	Ortalama		64,3	

Tablo 2'den görüldüğü üzere, Türkiye Muhasebe Standartlarının tüm meslek elemanları tarafından bilindiğini söylemek imkansızdır. En fazla bilgi sahibi olunan muhasebe standartlarının TMS1, TMS2 ve TMS16 olduğu görülmektedir. Buna göre, TMS 2 Stoklar Standardı, en fazla bilinen standartlardan biridir. Bilgim var diyenlerin yüzdelerinin ortalaması alındığında %64,3 çıkmaktadır. Bu sonuca göre, muhasebe meslek elemanlarının çoğunluğunun muhasebe standartlarından haberdar olduğu görülmektedir. Ancak, muhasebe meslek elemanlarının ortalama %35,7 gibi önemli bir kısmının muhasebe standartlardan haberi olmadığı sonucuna varılabilir. Bu oran, bazı standartlarda %50'lerin üzerine çıktığı görülmektedir.

3.3.3. Muhasebe Meslek Elemanlarının Bilgi ve Yeterlilik Düzeylerinin Araştırılması

Türkiye Muhasebe Standartları hakkında bilgim var diyenlerin, bu bilgilerinin yeterliliği hakkında analiz sonuçları tablo 3'de gösterilmiştir. Yeterlilik ile ilgili ölçü birimleri 5 li likert ölçeğine göre hazırlanmıştır. Yeterlilik ile ilgili ölçekler, 1:Kesinlikle Yetersiz,

2:Yetersiz, 3:Kısmen Yeterli, 4:Yeterli, 5:Kesinlikle Yeterli olarak belirlenmiştir. Analizde ise 1, 2 ve 3 ölçekleri “bilgim yetersiz” olarak değerlendirilirken, 4 ve 5 ölçekleri “bilgim yeterli” olarak değerlendirilmiştir. Bilgi Kullanımının ölçülmesinde kullanılan ölçekler ise 1:Hiçbir zaman, 2:Hemen hemen hiç, 3:Arasıra, 4:Genellikle 5:Her zaman olarak belirlenmiştir.

Tablo 3. Muhasebe Meslek Elemanlarının, Türkiye Muhasebe Standartları İle İlgili Bilgi Yeterlilik Düzeyleri

	Bilgim Yeterli					Bilgim Yeterli			
	Sayı	%	Ortalama	Sıralama		Sayı	%	Ortalama	Sıralama
TMS2	458	66,9	3,5846	1	TMS31	257	51,7	2,7366	13
TMS1	413	63	3,3789	3	TMS21	270	57,6	2,7318	14
TMS7	337	55,3	3,1159	4	TMS14	270	57,6	2,6823	15
TMS8	301	54,9	2,9635	7	TMS29	242	54	2,5807	16
TMS10	307	58,3	2,8931	8	TMS37	232	53,7	2,5469	17
TMS11	210	47,5	2,5026	18	TMS35	219	52,2	2,4727	19
TMS16	450	69	3,5221	2	TMS20	205	50,2	2,4531	20
TMS38	349	61,6	3,0977	5	TMS28	186	44,2	2,3828	21
TMS18	324	61,6	3,0013	6	TMS26	201	48,5	2,3750	22
TMS17	282	55,6	2,8815	9	TMS12	395	47,6	2,3034	23
TMS34	280	56,9	2,8005	10	TMS27	163	44,1	2,2409	24
TMS36	274	52,9	2,7953	11	TMS24	162	47,6	2,1760	25
TMS23	250	50,5	2,7445	12	TMS30	134	39,7	2,0547	26

Tablo 3 incelendiğinde, Türkiye Muhasebe standartları hakkında bilgisinin var olduğunu söyleyenlerin, bu bilgilerinin yeterliliği hakkında düşünceleri sorulduğunda, bilgilerinin yeterli olmadığını düşündükleri ortaya çıkmaktadır.

Çünkü, ortalamalar incelendiğinde birkaçı hariç hiçbir TMS'nin 3,0000 ortalamayı geçemediğini görmekteyiz. Yüzdeler incelendiğinde ise bilginin var diyenlerin hatırı sayılır bir çoğunluğunun bilgi düzeylerini yeterli görmedikleri anlaşılmaktadır.

Muhasebe standartları incelendiğinde, en fazla yüzdeye sahip standardın %66 ile TMS2 Stoklar standardı olduğu görülmektedir.

Yani stoklar standardı ile ilgili bilgisi olduğunu söyleyen muhasebe meslek elemanlarının yalnızca %66'sı mevcut bilgisini yeterli görmektedir.

Diğer deyişle, en yüksek değere sahip olan TMS2 Stoklar standardında dahi muhasebe meslek elemanlarının 1/3'ünün bilgisinin yetersiz olduğunu düşündüğü görülmektedir.

Tablo 3'deki diğer standartlar incelendiğinde durumun daha da kötü olduğu görülmektedir.

3.3.4. Meslek Elemanlarının Unvanları Arasında Farklılık Olup Olmadığının İncelenmesi

Meslek unvan grupları arasında farklılık olup olmadığı aşağıda üç başlık altında incelenmiştir. Önce ortalama değerler analiz edilerek genel bir bakışla farklılık olup olmadığı ortaya konmuş, daha sonra istatistikî yöntemler kullanılarak farklılık analiz edilmeye, varsa farklılığın kaynağı tespit edilmeye çalışılmıştır.

3.3.4.1. Ortalama Değerler Üzerinden Farklılıkların İncelenmesi

Önceki analizlerde, muhasebe meslek elemanlarının genel olarak muhasebe standartları hakkında bilgisinin var olduğu ancak bu bilgilerini yeterli görmedikleri sonucu ortaya çıkmıştı. Bu başlık altında ise, meslek elemanlarının bilgi düzeyleri ve yeterlilik dereceleri ile ilgili olarak unvan grupları arasında farklılık olup olmadığı yüzdelerin ortalamasına bakılarak değerlendirilmiştir. Bu amaçla, toplam 768 muhasebe meslek elemanından Türkiye Muhasebe Standartları hakkında bilginin var diyenlerin unvan gruplarına göre dağılımları aşağıda tablo 4 de verilmiştir.

Tablo 4. Bilgim Var Diyen Muhasebe Meslek Elemanlarının Ünvanlarına Göre Dağılımı

	SM	SMMM	YMM		SM	SMMM	YMM
TMS1	252(%78,0)	388(%90,4)	16(%100)	TMS23	192(%59,4)	289(%67,4)	14(%87,5)
TMS2	278(%86,1)	390(%90,9)	16(%100)	TMS24	123(%38,1)	206(%48,0)	11(%68,8)
TMS7	247(%76,5)	348(%81,1)	14(%87,5)	TMS26	171(%52,9)	235(%54,8)	8(%50,0)
TMS8	216(%66,9)	319(%74,4)	14(%87,5)	TMS27	133(%41,2)	228(%53,1)	9(%56,3)
TMS10	204(%63,2)	307(%71,6)	16(%100)	TMS28	153(%47,4)	256(%59,7)	12(%75,0)
TMS11	169(%52,3)	261(%60,8)	12(%75,0)	TMS29	170(%52,6)	263(%61,3)	15(%93,8)
TMS12	245(%75,9)	327(%76,2)	12(%75,0)	TMS30	122(%37,8)	204(%47,6)	12(%75,0)
TMS 14	184(%57,0)	270(%62,9)	13(%81,3)	TMS31	205(%63,5)	280(%65,3)	12(%75,0)
TMS16	270(%83,6)	368(%85,8)	14(%87,5)	TMS34	190(%58,8)	291(%67,8)	11(%68,8)
TMS17	205(%63,5)	290(%67,6)	12(%75,0)	TMS35	171(%52,9)	238(%55,5)	10(%62,5)
TMS18	205(%63,5)	308(%71,8)	13(%81,3)	TMS36	212(%65,6)	296(%69,0)	10(%62,5)
TMS20	151(%46,7)	246(%57,3)	12(%75,0)	TMS37	168(%52,0)	254(%59,2)	10(%62,5)
TMS21	189(%58,5)	268(%62,5)	12(%75,0)	TMS38	230(%71,2)	326(%76,0)	11(%68,8)
				Ortalama	% 60	% 67	% 77

Tablo4'deki yüzdeler, her unvan grubu içinde bilgim var diyenlerin oranlarını göstermektedir. Örneğin, Tablonun 1. satırına bakıldığında serbest muhasebecilerin %78'inin, Serbest muhasebeci mali müşavirlerin %90,4'ünün ve Yeminli Mali Müşavirlerin tamamının TMS 1 standardı hakkında bilgisinin var olduğu anlaşılmaktadır. Tüm standartlara ait yüzdelerin ortalamaları alındığında ise, serbest

muhasebecilerin ortalamasının %60, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin %66,7 ve Yeminli Mali Müşavirlerin %77 olduğu görülmektedir. Buna göre, mali müşavirlerin, serbest muhasebecilere oranla daha fazla bilgi sahibi olduklarını düşündükleri, yeminli mali müşavirlerin de mali müşavirlerden daha fazla bilgiye sahip olduklarını düşündükleri söylenebilir.

Tablo 5. Bilgim Yeterli Diyen Muhasebe Meslek Elemanlarının Ünvanlarına Göre Dağılımı

	SM	SMMM	YMM		SM	SMMM	YMM
TMS1	156(%48,3)	251(%58,5)	11(%68,8)	TMS23	98(%30,3)	154(%35,9)	12(%75,0)
TMS2	194(%60,1)	260(%60,6)	11(%68,8)	TMS24	56(%17,3)	107(%24,9)	7(%43,8)
TMS7	139(%43,0)	195(%45,5)	10(%62,5)	TMS26	82(%25,4)	123(%28,7)	4(%25,0)
TMS8	118(%36,5)	177(%41,3)	11(%68,8)	TMS27	57(%17,6)	112(%26,1)	6(%37,5)
TMS10	118(%36,5)	190(%44,3)	11(%68,8)	TMS28	59(%18,3)	128(%29,8)	9(%56,3)
TMS11	79(%24,5)	137(%31,9)	7(%43,8)	TMS29	90(%27,9)	151(%35,2)	12(%75,0)
TMS12	173(%53,6)	224(%52,2)	10(%62,5)	TMS30	46(%14,2)	89(%20,7)	5(%31,3)
TMS 14	105(%32,5)	163(%38,0)	10(%62,5)	TMS31	113(%35,0)	150(%35,0)	8(%50,0)
TMS16	191(%59,1)	253(%59,0)	12(%75,0)	TMS34	109(%33,7)	175(%40,8)	7(%43,8)
TMS17	116(%35,9)	170(%39,6)	8(%50,0)	TMS35	95(%29,4)	126(%29,4)	6(%37,5)
TMS18	139(%43,0)	188(%43,8)	10(%62,5)	TMS36	104(%32,2)	180(%42,0)	6(%37,5)
TMS20	79(%24,5)	128(%29,8)	10(%62,5)	TMS37	90(%27,9)	145(%33,8)	6(%37,5)
TMS21	111(%34,4)	159(%37,1)	10(%62,5)	TMS38	137(%42,4)	217(%50,6)	6(%37,5)
				Ortalama	%34	%39	%54

Tablo 5 deki sayılar, sahip oldukları bilginin yeterli olduğunu düşünen meslek elemanlarını göstermektedir. Yüzdeler ise, her unvan grubunun kendi içinde sahip oldukları bilginin yeterli olduğunu düşünen meslek elemanlarının yüzdesini göstermektedirler. Buna göre, tablo 5 deki veriler incelendiğinde Yeminli mali müşavirlerin, diğer unvan gruplarına göre sahip oldukları bilginin daha yeterli olduğunu düşündükleri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin ise Serbest muhasebecilere göre bilgilerini daha yeterli görmekte oldukları söylenebilir. Tablo 4 ile Tablo 5 karşılaştırıldığında ise bilgi sahibi olduğunu söyleyen meslek elemanlarının ortalama yüzdesinin (SM %60, SMMM %67, YM %77), bilgilerinin yeterli olduğunu düşünen meslek elemanlarının yüzdesinden (SM %34, SMMM %39, YMM %54) nispeten daha yüksek olduğu görülmektedir. Bunun anlamı, meslek elemanlarının Türkiye Muhasebe Standartları hakkında bilgi sahibi olduklarını düşündükleri, an-

cak sahip oldukları bilgiyi yeterli görmedikleridir.

3.3.4.2. Meslek Elemanlarının Sahip Oldukları Bilgiler Açısından Ünvanlar Arasındaki İstatistikî Farklılığın İncelenmesi

Genel ortalamalar üzerinden hareket edilerek belli bir yargıya ulaşmak mümkün olsada, istatistikî olarak unvan grupları arasında bir farklılık olup olmadığının tespit edilmesi, farklılık varsa bunun yönünün belirlenmesi gerekir. Bu amaçla, mevcut veriler SPSS programında analiz edilmiş ve muhasebe meslek elemanlarının unvan gruplarının Türkiye Muhasebe Standartları üzerindeki etkilerini gösteren test sonuçları tablo 5’de gösterilmiştir. Unvan bağımsız değişkeni, 3 seçenek barındırdığından analizde tek yönlü varyans testi kullanılmıştır. Analiz, %5 güven derecesine göre yapılmıştır. Buna göre “p” değerinin %5’in altında olduğu standartlarda, unvan grupları arasında farklılık olduğu söylenebilir.

Tablo 6. Bilgi Var Diyen Unvan Gruplarına Göre Tek Yönlü Varyans Analizi Test Sonuçları

Standart No	F	p	Standart No	F	p	Standart No	F	p	Standart No	F	p
TMS 1	13,203	,000	TMS 12	,012	,988	TMS 21	1,273	,281	TMS 30	6,856	,001
TMS 2	3,234	,040	TMS 14	2,821	,060	TMS 23	3,984	,019	TMS 31	,508	,602
TMS 7	1,548	,213	TMS 16	,387	,680	TMS 24	5,735	,003	TMS 34	3,342	,036
TMS 8	3,580	,028	TMS 17	,994	,371	TMS 26	,175	,840	TMS 35	,446	,640
TMS 10	6,852	,001	TMS 18	3,536	,030	TMS 27	5,559	,004	TMS 36	,564	,569
TMS 11	3,776	,023	TMS 20	5,769	,003	TMS 28	7,077	,001	TMS 37	2,071	,127
						TMS 29	7,173	,001	TMS 38	1,199	,302

Tablo 6’ye göre TMS1, TMS2, TMS8, TMS10, TMS11, TMS16, TMS18, TMS20, TMS23, TMS24, TMS27, TMS28, TMS29, TMS30 ve TMS34 nolu standartlar açısından, bilgisi olduğunu söyleyen muhasebe meslek elemanlarının unvan grupları arasında %5 güven derecesinde istatistikî olarak anlamlı bir farklılık olduğu ortaya çıkmıştır.

Tablo 6’da göze çarpan farklılıkların hangi unvan grubundan kaynaklandığı varyansın homojen olduğu durumlarda Tukey Çoklu Karşılaştırma Testi ile, varyansın homojen olmadığı durumlarda ise Tamhane Çoklu Karşılaştırma Testi ile

tespit edilmiştir. Bu testlerin sonuçları Tablo 7’de topluca gösterilmiştir. Bu tabloya göre, Yeminli Mali Müşavirler TMS1, TMS2, TMS10 ve TMS 29 nolu standartları hakkında Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere göre mevcut bilgilerinin daha fazla olduğunu düşündükleri görülmektedir. Aynı zamanda serbest muhasebeci unvanına sahip meslek elemanlarına göre de TMS1, TMS2, TMS10, TMS23, TMS29 ve TMS30 nolu standartlar hakkında Yeminli Mali Müşavirler daha fazla bilgiye sahip olduklarını düşündükleri belirlenmiştir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere göre TMS1, TMS10, TMS18, TMS20,

TMS23, TMS24, TMS27, TMS 28, TMS29, TMS30, TMS34 nolu standartlar hakkında Serbest Muhasebeci unvanına sahip meslek elemanları daha az bilgi sahibidirler.

Diğer standartlar açısından ise, meslek unvan grupları arasında bir farklılık olmadığını söylemek mümkündür.

Tablo 7.Çoklu Karşılaştırma Test Sonuçları

	YMM – SMMM		YMM – SM		SMMM - SM	
	F	p	F	p	F	p
TMS 1	,9557	,000	,2198	,000	,1242	,000
TMS 2	,9,091	,000	,1393	,000		
TMS 8						
TMS 10	,2844	,000	,3684	,000	8,404	,046
TMS 11						
TMS 16						
TMS 18					,1066	,027
TMS 20					,1059	,012
TMS 23			,2806	,017	,1025	,041
TMS 24					9,938E-02	,019
TMS 27					,1197	,003
TMS 28					,1231	,002
TMS 29	,3244	,000	,4112	,000	8,674E-02	,052
TMS 30			,3723	,015	9,782E-02	,021
TMS 34					9,009E-02	,034

3.3.4.3. Meslek Elemanlarının Sahip Oldukları Bilgilerinin Yeterliliği Açısından Ünvanlar Arasındaki İstatistiksel Farklılığın İncelenmesi

Meslek elemanlarının mevcut bilgilerinin yeterli olup olmadığı yönünde sorulan soruya karşılık verilen cevaplar tek yönlü varyans analizi ile test edilmiş ve tablo 8'deki sonuçlar elde edilmiştir.

Tablo 8'e göre, TMS1, TMS10, TMS11, TMS14, TMS20, TMS23, TMS24, TMS27, TMS28, TMS29 ve TMS 30 nolu standartlar açısından, unvan grupları arasında %5 güven derecesinde istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar mevcuttur. Bu farklılıkların hangi unvan grubundan kaynaklandığı Tukey ve Tamhane Çoklu Karşılaştırma Testi ile analiz edilmiş ve ortaya çıkan sonuçlar aşağıda tablo 9'da toplu olarak gösterilmiştir.

Tablo 8. Bilgi Yeterli Diyen Unvan Gruplarına Göre Tek Yönlü Varyans Analizi Test Sonuçları

	F	P		F	P		F	P
TMS 1	5,636	,004	TMS 17	,775	,461	TMS 29	9,154	,000
TMS 2	,192	,826	TMS 18	1,031	,357	TMS 30	5,591	,004
TMS 7	,313	,732	TMS 20	6,203	,002	TMS 31	1,136	,322
TMS 8	2,044	,130	TMS 21	1,198	,302	TMS 34	1,555	,212
TMS 10	6,383	,002	TMS 23	7,757	,000	TMS 35	,259	,772
TMS 11	4,150	,016	TMS 24	6,832	,001	TMS 36	,674	,510
TMS 12	,031	,969	TMS 26	,311	,733	TMS 37	2,159	,116
TMS 14	4,223	,015	TMS 27	5,824	,003	TMS 38	1,816	,163
TMS 16	,221	,802	TMS 28	9,230	,000			

Tablo 9 incelendiğinde, TMS23 ve TMS29 nolu standartlar ile ilgili olarak Yeminli Mali Müşavirlerin, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere göre sahip oldukları bilgiyi daha yeterli gördükleri

anlaşılmaktadır. Aynı zamanda, TMS14, TMS20, TMS23 ve TMS29 nolu standartlarla ilgili olarak Yeminli Mali Müşavirlerin sahip oldukları bilginin Serbest muhasebecilere göre daha yeterli olduğunu dü-

şündükleri ifade edilebilir. Aynı tabloya göre, TMS1, TMS2, TMS20, TMS24, TMS27, TMS28, TMS29 ve TMS30 nolu standartlar ile ilgili olarak Serbest Muhabeciler Mali Müşavirlerin, Serbest muha-

sebecilere göre bilgilerinin daha yeterli olduklarını düşündükleri söylenebilir. Diğer standartlar açısından ise meslek unvan grupları arasında herhangi bir farklılığın olmadığı ifade edilebilir.

Tablo 9. Çoklu Karşılaştırma Test Sonuçları

	YMM – SMMM		YMM – SM		SMMM – SM	
	F	p	F	p	F	p
TMS 1					,2967	,006
TMS 11					,2764	,030
TMS 14			,8988	,047		
TMS 20			1,0871	,009	,2552	,044
TMS 23	1,1216	,007	1,3474	,001		
TMS 24					,3069	,008
TMS 27					,3420	,002
TMS 28					,3751	,001
TMS 29	1,0554	,021	1,3785	,003	,3231	,011
TMS 30					,3018	,006

3.3.5. Meslek Elemanlarının Eğitim Düzeylerine Göre Farklılık Analizi

Meslek elemanlarının eğitim düzeyleri arasında farklılık olup olmadığı, aşağıda üç başlık altında incelenmiştir. Önce ortalama değerler analiz edilerek genel bir

bakışla farklılık olup olmadığı ortaya konmuş, daha sonra istatistiki yöntemler kullanılarak farklılık analiz edilmeye, varsa farklılığın kaynağı tespit edilmeye çalışılmıştır.

Tablo 10. Eğitim Düzeylerine Göre Bilgi Düzeylerinin Karşılaştırılması

	Lise	Y.Okul	A.Öğretim	Fakülte
TMS 1	79 (%75,2)	71 (%72,4)	97 (%86,6)	409(%90,3)
TMS 2	88 (%83,8)	82 (%83,7)	96 (%85,7)	418(%92,3)
TMS 7	75 (%71,4)	66 (%67,3)	81 (%72,3)	387(%85,4)
TMS 8	64 (%61,0)	66 (%67,3)	80 (%71,4)	339(%74,8)
TMS 10	67 (%63,8)	58 (%59,2)	72 (%64,3)	330(%72,8)
TMS 11	50 (%47,6)	56 (%57,1)	63 (%56,3)	273(%60,3)
TMS 12	83 (%79,0)	71 (%72,4)	82 (%73,2)	348(%76,8)
TMS 14	63 (%60)	50 (%51)	73 (%65,2)	281(%62,0)
TMS 16	90 (%85,7)	82 (%83,7)	94 (%83,9)	386(%85,2)
TMS 17	72 (%68,6)	60 (%61,2)	65 (%58)	310(%68,4)
TMS 18	68 (%64,8)	60 (%61,2)	80 (%71,4)	318(%70,2)
TMS 20	55 (%52,4)	37 (%37,8)	60 (%53,6)	257(%56,7)
TMS 21	61 (%58,1)	51 (%52)	63 (%56,3)	294(%64,9)
TMS 23	59 (%56,2)	49 (%50)	68 (%60,7)	319(%70,4)
TMS 24	39 (%37,1)	33(%33,7)	52 (%46,4)	216(%47,7)
TMS 26	55 (%52,4)	49 (%50)	57 (%50,9)	253(%55,8)
TMS 27	37 (%35,2)	32 (%32,7)	52 (%46,4)	249(%55,0)
TMS 28	51 (%48,6)	31 (%31,6)	58 (%51,8)	281(%62,0)
TMS 29	53 (%50,5)	49 (%50)	66 (%58,9)	280(%61,8)
TMS 30	44 (%41,9)	31 (%31,6)	55 (%49,1)	208(%45,9)
TMS 31	76 (%72,4)	52 (%53,1)	69 (%61,6)	300(%66,2)
TMS 34	55 (%52,4)	59 (%60,2)	73 (65,2)	305(%67,3)
TMS 35	52 (%49,5)	57 (%58,2)	60 (%53,6)	250(%55,2)
TMS 36	58 (%55,2)	71 (%72,4)	79 (%70,5)	310(%68,4)
TMS 37	53(%50,5)	48(%49,0)	68 (%60,7)	263(%58,1)
TMS 38	75 (%71,4)	69 (%70,4)	85 (%75,9)	338(%74,6)
Ortalama	%59,4	%56,5	%63,4	%67,3

3.3.5.1. Ortalama Değerler Üzerinden Farklılıkların İncelenmesi

Meslek elemanlarının Türkiye Muhasebe Standartları hakkında bilgilerinin var olup olmadığı, bu bilgilerinin yeterli olup olmadığı ve sahip oldukları bilgiyi kullanıp kullanmadıkları yönünde sorulan sorulara verdikleri cevaplar SPSS İstatistik programında analiz edilmiştir. Türkiye muhasebe standartları hakkında bilgisi olduğunu, bilgilerinin yeterli olduğunu ve sahip oldukları bilgiyi kullandıklarını söyleyen meslek elemanları eğitim düzeylerine göre gruplandırılmış ve aşağıdaki tablolar oluşturulmuştur.

Tablo 10'da, muhasebe standartları hakkında bilgisi olan muhasebe meslek elemanlarının, eğitim düzeylerine göre dağılımı gösterilmiştir. Yüzdelerin genel

ortalama alınıldığında ise muhasebe standartları hakkında bilgisi olduğunu söyleyen meslek elemanlarının, eğitim düzeylerine göre karşılaştırılmasını yapmak nispeten mümkün hale gelmektedir. Buna göre, %67,3 ortalama yüzdeye göre, Fakülte mezunu olan meslek elemanlarının diğerlerine göre nispeten daha fazla bilgili olduklarını düşündüklerini söylemek mümkündür. Fakülte mezunu meslek elemanlarından sonra, muhasebe standartları hakkında bilgisinin var olduğunu söyleyen meslek elemanları Açık Öğretim mezunu olanlardır. Lise ve Meslek Yüksek okulu mezunlarının ise Fakülte mezunu ve Açık öğretim mezunu meslek elemanlarına göre muhasebe standartları hakkında daha az bilgiye sahip oldukları söylenebilir.

Tablo 11. Bilgisinin Yeterli Olduğunu Söyleyen Meslek Elemanlarının Eğitim Düzeylerine Göre Karşılaştırılması

	Lise	MYO	Açık Öğret.	Fakülte
TMS 1	51(%48,6)	41(%41,9)	51 (%45,6)	275(%60,7)
TMS 2	60(%57,2)	60(%61,2)	57(%50,9)	288(%63,5)
TMS 7	43(%40,9)	39(%39,8)	43(%38,4)	219(%48,3)
TMS 8	37(%35,3)	42(42,8)	39(%34,8)	189(%41,8)
TMS 10	38(%36,2)	38(%38,8)	46(%41,1)	197(%43,6)
TMS 11	19(18,1)	35(%35,7)	25(%22,3)	144(%31,8)
TMS 12	58(%56,2)	56(%57,1)	48(%42,9)	245(%54,0)
TMS 14	38(%36,2)	32(%32,7)	41(%36,6)	167(%36,9)
TMS 16	61(%58,1)	64(%65,3)	58(%51,8)	273(%60,3)
TMS 17	41(%39,0)	42(%42,9)	33(%29,5)	178(%39,2)
TMS 18	44(%41,9)	50(%51,0)	46(%41,1)	197(%43,5)
TMS 20	29(%27,6)	21(%21,4)	24(%21,4)	143(%31,5)
TMS 21	28(%26,7)	33(%33,6)	44(%39,3)	175(%38,7)
TMS 23	27(%25,7)	29(%29,6)	35(%31,2)	173(%38,3)
TMS 24	14(%13,3)	21(%21,4)	22(%19,7)	113(%25,0)
TMS 26	23(%21,9)	31(%31,6)	29(%25,9)	126(%27,9)
TMS 27	16(%15,3)	14(%14,3)	27(%23,9)	118(%26,1)
TMS 28	21(%20,0)	15(%15,3)	27(%24,1)	133(%29,4)
TMS 29	24(%22,9)	33(%33,7)	33(%29,4)	163(%36,0)
TMS 30	11(%10,5)	16(%16,3)	25(%22,3)	88(%19,4)
TMS 31	42(%40,0)	36(%37,2)	36(%32,2)	157(%34,7)
TMS 34	31(%29,5)	33(%33,7)	42(%37,8)	185(%40,9)
TMS 35	30(%28,5)	26(%26,5)	34(%30,4)	137(%30,3)
TMS 36	29(%27,6)	36(%36,6)	39(%34,9)	176(%39,0)
TMS 37	25(%23,8)	31(%31,7)	32(%28,6)	153(%33,7)
TMS 38	43(%41,0)	48(%49,0)	47(%42,0)	222(%49,0)
	%39,9	%36,2	%33,7	%39,3

Tablo 11 incelendiğinde, tüm meslek elemanlarının büyük çoğunlukla bilgilerinin yeterli olmadığını düşündükleri söylenebilir. Eğitim düzeylerine göre, yüzdeler ortalamasına bakıldığında lise ve fakülte mezunu olan meslek elemanlarının sahip oldukları bilginin yeterli olduğu konusunda diğer meslek elemanlarına göre daha olumlu baktıkları

söylenbilir. Sahip oldukları bilginin yeterli olduğu konusunda en olumsuz düşünceye sahip olan meslek elemanlarının ise Açık Öğretim Mezunları olduğu görülmektedir.

3.3.5.2. Meslek Elemanlarının Sahip oldukları Bilgiler Açısından Eğitim Düzeyleri Arasındaki İstatistikî Farklılığın İncelenmesi

Bilgisinin var olduğunu söyleyen meslek elemanlarının, eğitim düzeyleri arasında farklılık olup olmadığı test edilmiştir.

Tablo 12. Bilgisinin Var Olduğunu Söyleyen Meslek Elemanlarının Eğitim Düzeyleri Açısından Tek Yönlü Varyans Test Sonuçları

	F	P		F	P		F	P		F	P
TMS 1	10,610	,000	TMS 12	,617	,604	TMS 21	2,559	,054	TMS 30	2,725	,043
TMS 2	4,036	,007	TMS 14	1,719	,162	TMS 23	5,761	,001	TMS 31	3,175	,024
TMS 7	8,989	,000	TMS 16	,095	,963	TMS 24	3,010	,030	TMS 34	3,026	,029
TMS 8	3,030	,029	TMS 17	1,893	,129	TMS 26	,598	,617	TMS 35	,566	,637
TMS 10	3,332	,019	TMS 18	1,346	,258	TMS 27	8,570	,000	TMS 36	2,997	,030
TMS 11	1,901	,128	TMS 20	3,938	,008	TMS 28	11,38	,000	TMS 37	1,681	,170
									TMS 38	,431	,731

Tablo 12 incelendiğinde, TMS1, TMS 2, TMS7, TMS8, TMS10, TMS20, TMS21, TMS23, TMS24, TMS27, TMS28, TMS29, TMS30 ve TMS 36 nolu standartlar ile ilgili bilgilerinin var olduğunu söyleyen meslek elemanlarının eğitim düzeyleri arasında %5 güven derecesinde istatistikî olarak farklılık olduğu ortaya çıkmaktadır. Bu farklılığın yönü, Tukey ve Tamhane Çoklu Karşılaştırma Testine göre analiz edilmiş ve aşağıda tablo 13'de özet olarak verilmiş veriler ortaya çıkmıştır.

Tablo 13. Çoklu Karşılaştırma Test Sonuçları

	Fakülte- A.Ö		Fakülte- MYO		Fakülte- Lise		A.Ö -MYO		A.Ö-Lise		MYO-Lise	
	F	P	F	p	F	p	F	p	F	p	F	p
TMS 1			,1784	,002	,1505	,006						
TMS 2												
TMS 7	,1311	,028	,1808	,003	,1400	,022						
TMS 8					,1388	,050						
TMS 10												
TMS 20			,1898	,004								
TMS 21												
TMS 23			,2263	,001	,1644	,026						
TMS 24												
TMS 27			,2231	,000	,1973	,001						
TMS 28			,3040	,000			,2015	,017				
TMS 29												
TMS 30			,1428	,044								
TMS 36												

Tablo 13 incelendiğinde, Fakülte Mezunu olan meslek elemanlarının Meslek yüksek okulu mezunu meslek elemanları ile Lise mezunu meslek elemanlarına göre TMS1, TMS7, TMS8, TMS20, TMS23, TMS27, TMS28 ve TMS30 nolu muhasebe standartları ile ilgili bilgilerinin var olduğu konusunda daha olumlu düşündükleri söylenebilir. Bir başka deyişle, fakülte mezunu meslek elemanları, meslek yüksek okulu ve lise mezunu meslek elemanlarına göre muhasebe standartları hakkında daha fazla bilgi sahibidirler.

Diğer eğitim düzeylerine mensup meslek elemanları arasında ise istatistiki olarak anlamlı bir fark bulunamamıştır.

3.3.5.3. Meslek Elemanlarının Sahip Oldukları Bilgilerinin Yeterliliği Açısından Eğitim Düzeyleri Arasındaki İstatistiki Farklılığın İncelenmesi

Meslek elemanlarının sahip oldukları bilgilerinin yeterliliği ile ilgili eğitim düzeyleri arasında bir farklılık olup olmadığı varyans analizi ile test edilmiş ve tablo 14'deki sonuçlar ortaya çıkarılmıştır.

Tablo 14. Bilgilerinin Yeterli Olduğunu Düşünen Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeylerine Göre Tek Yönlü Varyans Analizi Test Sonuçları

	F	P		F	P		F	P		F	P
TMS 1	5,128	,002	TMS 12	1,142	,331	TMS 21	1,589	,191	TMS 30	3,027	,029
TMS 2	1,132	,335	TMS 14	,355	,785	TMS 23	3,942	,008	TMS 31	,204	,893
TMS 7	5,013	,002	TMS 16	,603	,613	TMS 24	1,704	,165	TMS 34	1,456	,225
TMS 8	1,979	,116	TMS 17	1,092	,352	TMS 26	,739	,529	TMS 35	,487	,691
TMS 10	1,170	,320	TMS 18	,024	,995	TMS 27	4,961	,002	TMS 36	2,122	,096
TMS 11	3,496	,015	TMS 20	1,931	,123	TMS 28	4,908	,002	TMS 37	,484	,693
						TMS 29	2,261	,080	TMS 38	,566	,637

Tablo 14'e bakıldığında, TMS1, TMS 7, TMS11, TMS23, TMS27, TMS28 ve TMS30 nolu standartlar ile ilgili olarak bilgilerinin yeterli olduğunu düşünen meslek elemanlarının eğitim düzeyleri arasında %5 güven derecesinde istatistiki olarak anlamlı bir fark olduğu görülmektedir. Bu farkın yönü ise Tamhane Çoklu Karşılaştırma Testi ile analiz edilmiş ve aşağıdaki tablo 15'deki veriler ortaya çıkarılmıştır.

Tablo 15. Çoklu Karşılaştırma Testi Sonuçları

	Fakülte- A.Ö		Fakülte-MYO		Fakülte-Lise		A.Ö -MYO		A.Ö-Lise		MYO-Lise	
	F	P	F	p	F	P	F	p	F	p	F	p
TMS 1			,2442	,015								
TMS 7	,3697	,043	,4858	,022								
TMS 11					,4942	,009						
TMS 23					,4351	,029						
TMS 27			,4613	,014	,4464	,013						
TMS 28			,5422	,003								
TMS 30									,5220	,017		

Tablo 15 incelendiğinde, fakülte mezunu meslek elemanlarının TMS1, TMS7 TMS27 ve TMS28 nolu standartlar açısından meslek yüksek okulu mezunlarına göre, TMS11, TMS23 ve TMS27 nolu standartlar açısından ise lise mezunlarına göre bilgilerinin yeterliliği konusunda daha olumlu düşündükleri söylenebilir. Ayrıca TMS 7 açısından ise fakülte mezunu olanların, açık öğretim mezunu olanlara göre bilgilerinin yeterliliği konusunda daha olumlu düşünceleri söylenebilir. Bu standartların dışında diğer standartlar açısından eğitim düzeyleri arasında istatistiki olarak bir farklılık bulunamamıştır.

Sonuç

Muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan anket sonucunda genel olarak, meslek mensuplarının muhasebe standartlarından haberdar olduklarını söylemek mümkündür. Ancak meslek elemanlarının yaklaşık 1/3'lük kısmının standartlardan haberdar olmadıkları görülmektedir.

Muhasebe standartlarından haberdar olduğunu söyleyen meslek mensupları ise yalnızca %53,95'i sahip oldukları bilginin yeterli olduğunu düşünmektedirler. Bu oran bazı muhasebe standartları için %60'lar düzeyine çıkarken, bazı standartlar için %50'lerin altında çıkmaktadır. Ama sonuç olarak muhasebe meslek mensuplarının önemli bir kısmının standartlar hakkındaki bilgilerini yetersiz olarak gördüklerini söylemek mümkündür.

Meslek mensuplarının, unvanlarına göre inceleme yapıldığında ise muhasebe standartları hakkında yüksek oranda bilgisinin var olduğunu söyleyen unvan grubunun YMM'ler olduğu görülmektedir. Buna göre, Yeminli mali müşavirlerin %77'sinin bilgisinin var olduğunu söylemelerine karşın, Mali müşavirlerin %67'si, Serbest Muhasebecilerin ise %60'ı bilgilerinin olduğunu söylemektedir.

Sahip olunan bilginin yeterliliği konusunda ise kendilerine en çok güvenen unvan grubunun Yeminli Mali Müşavirler olduğu görülmektedir. Ancak yeminli mali müşavirlerin %77'sinin standartlar hakkında bilgisinin olduğunu söylemelerine karşın, bunların yalnızca %54'ü bilgilerini yeterli görmektedirler. Bu durum, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler için daha kötüdür. Mali müşavirlerin %67'si bilgilerinin var olduğunu söylerken yalnızca %39'u bilgilerinin yeterli olduğunu söylemektedirler. Serbest muhasebecilerin ise yalnızca %34'ü bilgilerini yeterli görmektedirler.

Sonuç olarak, muhasebecilerin önemli bir kısmının muhasebe standartlarından haberdar olmadıkları ya da bilgilerinin yetersiz olduğunu düşündüklerini söylemek mümkündür.

Bilginin var diyen meslek elemanlarının, unvan grupları arasında fark olduğu genel

olarak görülmektedir. Ancak bu farklılığın istatistiki olarak anlamlı olup olmadığı tek yönlü varyans testi ile test edilmiş, ve TMS1, TMS2, TMS8, TMS10, TMS11, TMS16, TMS18, TMS20, TMS23, TMS24, TMS27, TMS28, TMS30, TMS34 nolu standartlar açısından unvanlar grupları arasında anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Diğer standartlar açısından ise istatistiki olarak anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir. Farklılığın hangi unvandan kaynaklandığı incelendiğinde ise, farklılık bulunan standartların çoğunda Mali Müşavirler ile Serbest Muhasebeciler arasında gözle görülür bir farklılık olduğu, Mali Müşavirlerin Serbest Muhasebecilere göre daha fazla bilgi sahibi olduklarını düşündükleri tespit edilmiştir. Aynı zamanda Yeminli Mali Müşavirler ile Mali Müşavirler arasında 4 standart açısından Yeminli Mali Müşavirler, Mali Müşavirlere göre daha bilgili olduklarını düşündükleri, ancak genelde, Yeminli Mali Müşavirler ile Mali Müşavirler arasında bilgilerinin varlığı konusunda aynı düşündükleri söylenebilir.

Meslek mensuplarının bilgilerinin yeterliliği konusunda ise, unvan grupları arasında TMS1, TMS10, TMS11, TMS14, TMS20, TMS23, TMS24, TMS27, TMS28, TMS29, TMS30 nolu standartlar ile ilgili istatistiki olarak anlamlı farklılıklar olduğu tespit edilmiştir. Bu standartlar, çoklu karşılaştırma testi ile incelendiğinde, benzer sonucun ortaya çıktığı görülmektedir. Buna göre Yeminli Mali Müşavirler, Mali Müşavirlere göre yalnızca TMS23 ve TMS29 standartları ile ilgili bilgilerinin daha yeterli olduklarını düşündükleri, diğer standartlar ile ilgili ise bilgilerinin yeterliliği konusunda bir farklılığın olmadığını düşündükleri görülmektedir. Serbest Muhasebeciler ile diğer unvan grupları karşılaştırıldığında ise, Serbest Muhasebecilerin bilgilerinin yeterliliği konusunda diğer unvan gruplarına göre daha olumsuz düşündükleri söylenebilir.

Meslek mensuplarının eğitim düzeyleri arasında bilgilerinin varlığı konusunda bir farklılık olup olmadığı test edildiğinde ise 14 standart ile ilgili istatistiki olarak anlamlı farklılık belirlenmiştir (Tablo 12).

Bu farklılığın hangi eğitim düzeyi grubundan kaynaklandığı incelendiğinde ise, fakülte mezunu meslek mensuplarının MYO ve lise mezunu meslek mensuplarına göre daha fazla bilgi sahibi olduklarını düşündükleri görülmektedir. Diğer eğitim düzeyleri grupları arasında ise farklılık olmadığı aynı düşündükleri söylenebilir.

Meslek mensuplarının eğitim düzeyleri arasında bilgilerinin yeterliliği konusunda bir farklılık olup olmadığı test edildiğinde ise 6 standart ile ilgili istatistiki olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir (Tablo 14). Bu farklılığın hangi eğitim düzeyi grubundan kaynaklandığı incelendiğinde ise fakülte mezunu meslek elemanlarının, meslek yüksek okulu ve lise mezunlarına göre bilgilerinin yeterliliği ile ilgili daha olumlu düşündükleri görülmektedir.

Sonuç olarak, meslek mensuplarının önemli bir kısmının standartlar ile ilgili yeterli bilgiye sahip olmadıklarını düşündükleri, eğitim düzeyi daha yüksek olan meslek mensuplarının nispeten daha olumlu düşündüklerini söylemek mümkündür.

Kaynaklar

Zafer SAYAR, "Oluşturulmakta Olan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Işığı Altında Türkiye'de Muhasebe Standartlarının Mevcut Durumu ve Kamuyu Aydınlatma", Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Ekim 2002, Yıl 2, Sayı 7, ss.74-80

Zafer SAYAR ve Saim ÜSTÜNDAĞ, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ve ABD, Kanada, İngiltere ve Japonya Örnekleri, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Nisan 2003, Sayı 18, ss.49-57

Başak Ataman AKGUL ve Hüseyin AKAY, Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiyede Uygulama Etkinliğine İlişkin Bir Araştırma" Türkmen Kitabevi, ,Yayın no:229.İstanbul, 2000.

İsmail Ufuk MISIRLIOĞLU, 2.Uluslararası Muhasebe Standartları Konferansından İzlenimler, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 116, Mayıs 1998.ss.

Yüksel Koç YALKIN, Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunun Çalışmaları ve Türkiye Muhasebe Standartları, Muhasebe veDenetime Bakış, Ekim 2001, Sayı 5, Yıl 2, ss.1-16

Nalan AKDOĞAN, Türkiyede Muhasebe Standartları'nın Uygulanmasında Uyulacak Esaslar ve TFRS'ye Geçiş Bilançosunun Düzenlenmesi, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt 8, Sayı 1, Mart 2006, ss.1-28

Yüksel Koç YALKIN, Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt.4, sayı 2, Haziran 2002, ss.1-8.

Kadir GÜRDAL, Muhasebe Dünyasından Haberler, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl 6, Sayı 20, Ekim 2006, ss123-127

Murat KİRACI ve Tunc KÖSE, IASC, FASB ve TMS/DESK'deki Muhasebe Standartları Oluşturma Süreci ve Uyumlaştırma, Osman-gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt.3, Sayı:1, Haziran 2002, ss.47-70.

Tablo 1. Aşağıdaki demografik özelliklerden size uygun olanı işaretleyiniz?

Cinsiyet	Bay ()		Bayan ()		
Yaşınız				
Eğitim durumu	Lise ()	Yüksekokul ()	Açıköğretim ()	Fakülte ()	Lisanüstü ()
Kaç yıldır fiilen mesleği yürütüyorsunuz yıldır				
Kaç yıldır sertifika sahibisiniz yıldır				
Aylık Gelir düzeyiniz	1000 YTL'nin altı ()	1000-2500 YTL ()	2500-4000 YTL ()	4001-5500 YTL ()	5500 YTL ve üstü ()
Mesleki ünvanınız	SM ()	SMMM ()	YMM ()		

Tablo 2. Aşağıdaki tabloda yer alan Türkiye Muhasebe Standartları'ndan bilginiz olup olmadığını belirtiniz, var ise bilgi derecenizi ve mevcut bilginizi mesleğinizde ne derece kullandığınızı aşağıdaki ölçekler doğrultusunda belirtiniz?

No	Türkiye Muhasebe standartları	Bilgim		Sahip olduğunuz bilginin yeterlilik düzeyini nasıl derecelendirirsiniz? 5: Kesinlikle yeterli 1: Kesinlikle yetersiz				
		Var	Yok	5	4	3	2	1
TMS 1	Finansal tabloların sunuluşu							
TMS 2	Stoklar							
TMS 7	Nakit akış tablosu							
TMS 8	Muhasebe politikaları, muhasebe tahminlerinde değişiklikler ve hatalar							
TMS 10	Bilanço tarihinden sonraki olaylar							
TMS 11	İnşaat sözleşmeleri							
TMS 12	Kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergiler							
TMS 14	Finansal bilgilerin bölümlere göre raporlanması							
TMS 16	Maddi duran varlıklar							
TMS 17	Kiralama işlemleri							
TMS 18	Hasılat							
TMS 20	Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ve devlet yardımlarının açıklanması							
TMS 21	Kur değişim etkileri							
TMS 23	Borçlanma maliyetleri							
TMS 24	İlişkili taraf açıklamaları							
TMS 26	Emeklilik sosyal yardım planlarının muhasebeleştirilmesi ve raporlanması							
TMS 27	Konsolide ve bireysel finansal tablolar							
TMS 28	İştiraklerdeki yatırımlar							
TMS 29	Yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama							
TMS 30	Bankalar ve benzeri finansal kuruluşlara ait finansal tabloların kamuya açıklanması							
TMS 31	İş ortaklıklarındaki paylar							
TMS 34	Ara dönem finansal raporlama							
TMS 35	Durdurulan faaliyetler							
TMS 36	Varlıklarda değer düşüklüğü							
TMS 37	Karşılıklar, koşullu borçlar ve koşullu aktifler							
TMS 38	Maddi olmayan duran varlıklar							