



6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNUN MUHASEBE UYGULAMALARINA ETKİSİNİ BELİRLEMeye YÖNELİK BİR ALAN ARAŞTIRMASI

Yrd. Doç. Dr. Emin YÜREKLİ

Kırgızistan Türkiye Manas Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü
eyurekli@pau.edu.tr

Yrd. Doç. Dr. Bilal SOLAK

Kırgızistan Türkiye Manas Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü
bilasolak23@gmail.com

Öz

Yeni Türk Ticaret Kanunu, uzun bir çalışmanın ve tartışmaların ardından 2012 yılında yürürlüğe girmiştir. Ülkemiz ticari hayatında önemli değişiklikleri öngören Yeni Türk Ticaret Kanunu ticari faaliyetlerin ayrılmaz bir parçası olan muhasebe uygulamalarında da önemli değişiklikler meydana getirmiştir. Muhasebe uygulamalarının en önemli unsuru hiç kuşkusuz muhasebe meslek mensuplarıdır. Çalışmamızda, Yeni Türk Ticaret Kanununun muhasebe uygulamalarına etkisini belirlemeye yönelik olarak Denizli SMMM odasına kayıtlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere yönelik bir anket yapılmış ve sonuçlar ayrıntılı bir şekilde yorumlanmıştır. Çalışmanın bulguları incelendiğinde, UFRS ve UFRS'nin eşgüdümü olan derslerin artırılması ve ders programının yeniden gözden geçirilerek sürekli geliştirilmesi görüşü muhasebe meslek mensuplarınca benimsendiği tespit edilmiştir. Ayrıca, Muhasebe meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplar içerisinde Kamu Gözetim Kurumu veya TÜRMOB tarafından eğitimcilerin eğitimi olarak adlandırdığımız UFRS uygulamalarının sorunsuz ve doğru bir şekilde uygulanabilmesi aşamasında eğitimcilere de oldukça büyük görevler düştüğünün altını çizmişlerdir.

Anahtar Kelimeler: Yeni Türk Ticaret Kanunu, Muhasebe Uygulamaları, SMMM.

A FIELD STUDY ON DETERMINING THE EFFECT OF TURKISH COMMERCIAL CODE NO. 6102 ON ACCOUNTING APPLICATIONS

Abstract

The new Turkish Commercial Code entered into force in 2012 after a long study and debate. The New Turkish Commercial Code, which envisages significant changes in our country's commercial life, has also brought about significant changes in accounting practices, which are an integral part of commercial activities. The most important element of accounting practices is undoubtedly members of the accounting profession. In our study, a questionnaire was conducted for the independent accountant financial advisors registered in the Denizli SMMM room to determine the effect of the New Turkish Commercial Code on accounting practices and the results were interpreted on the basis of literature. When the findings of the study are examined, it has been determined that IFRS and IFRS have been adopted by professional accountants to increase the number of courses that are coordinated and to constantly improve the course schedule. In addition, the answers given by the members of the Accounting professors underlined that the Public Surveillance Authority or TÜRMOB had undertaken significant tasks for the trainers in the course of the smooth and correct implementation of the IFRS applications which we have called the training of the trainers.

Keywords: Turkish Trade Law, Accounting Practices, CPA.

1. Giriş

1957 tarihinde yürürlüğe giren 6762 sayılı eski Türk Ticaret Kanunu kabul yürürlüğe girdiği dönem için ülkemizdeki ticari hayatın gelişmesinde önemli katkılar yapmıştır. Küreselleşme süreci ile birlikte, uluslararası şirketlerin artması, sermaye hareketliliğindeki sınırların kalkmış olması buna karşın 6762 sayılı eski Türk Ticaret Kanununun bu gelişmeler karşısında yetersiz kalması nedeni ile yeni Türk Ticaret Kanunu çalışmaları başlamış ve 2012 yılında yürürlüğe girmiştir. Yeni Türk Ticaret Kanunu ticari hayata birçok yenilik getirmiş olması yanı sıra muhasebe uygulamalarında da birçok yeniliği beraberinde getirmiştir.

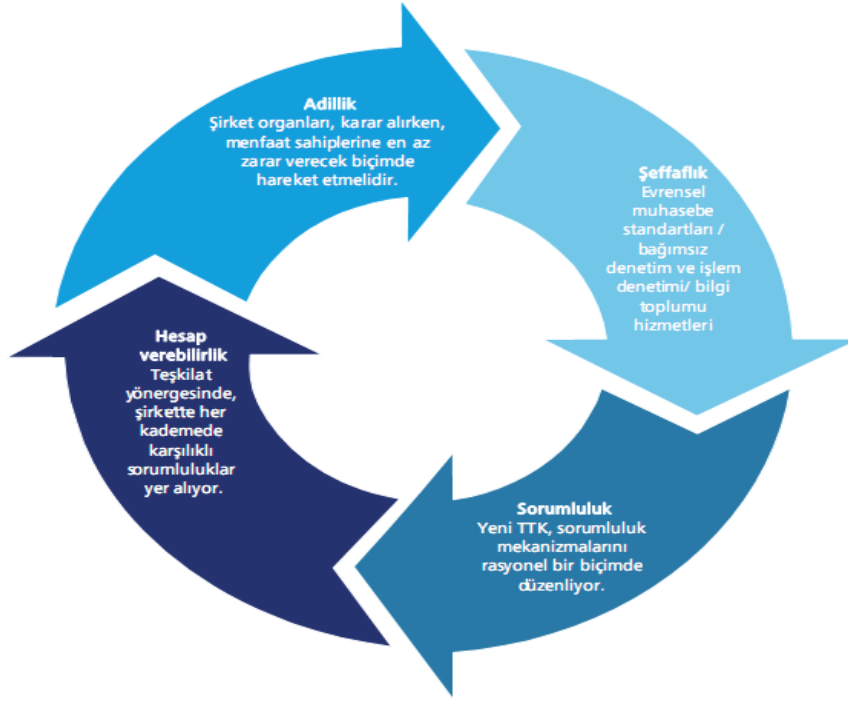
6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu yürürlüğe girmesinden kısa bir süre sonra, özellikle muhasebe uygulamalarını ilgilendiren, maddelerinin bazılarının yürürlüğe girmesi ertelenmiş bazılarında ise değişikliğe gidilmiştir.

6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanununun muhasebe uygulamalarında önemli değişiklikleri getirmiş olması hiç kuşkusuz muhasebe uygulamalarının en önemli parçası olan muhasebe meslek mensuplarını etkilemiştir.

Bu çalışma, muhasebe uygulamalarının muhasebe meslek mensuplarına olan etkilerinin belirlenmesi amacını taşımaktadır. Bu amaç çerçevesinde, çalışmanın birinci bölümünde Yeni Türk Ticaret Kanunu ile ilgili bilgiler verildikten sonra ikinci bölümde Yeni Türk Ticaret Kanununa yönelik olarak yapılmış çalışmaların derlendiği literatür taramasına yer verilmiştir. Çalışmanın son bölümünde ise, Denizli SMMM odasına bağlı olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarına yönelik olarak yapılmış olan anket verilerinin sonuçlarına yer verilmiştir.

2. 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu

1956 yılında yürürlüğe giren ve dönemin ticari faaliyetlerine cevap verme açısından son derece önemli düzenlemeler getiren 6762 sayılı eski Türk Ticaret Kanunu, küreselleşmenin ve globalleşmenin getirmiş olduğu yenilikler karşısında yetersiz kalmıştır. Bunun sonucu olarak, uzun yıllar Türk ticari hayatını düzenleyen 6762 sayılı eski Türk Ticaret Kanunu; 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlükten kaldırılarak 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (Yeni TTK) yürürlüğe girmiştir.



Şekil 1. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Temel Bakış

Kaynak: <https://www.slideshare.net/hydromaster/yeni-ttk-ve-kurumsallama>

6102 sayılı yeni TTK'nu çalışmalarına 1999 yılında kurulan Türk Ticaret Komisyonu ile başlanmış, ilk taslak ise 2006 yılında kamuoyunun görüşüne sunulmuştur. Ardından, 2006 yılında TTK taslağı meclise sunularak, 2008 yılında yasama çalışmaları başlanmış ve tasarı 2011 yılının şubat ayında yasalaşarak, 01.07.2012 tarihinde ise yürürlüğe girmiştir (Akdoğan ve Yazar, 2012). 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu ticari hayata ilişkin birçok yeniliğin yanı sıra muhasebe uygulamalarına ve denetime ilişkin birçok yeniliği beraberinde getirmiştir.

Yeni Türk Ticaret kanunu ülkemizde faaliyet gösteren işletmelerin finansal raporlama ve bağımsız denetimlerini de içeren muhasebe sistemlerinde önemli değişiklikler getirmiştir (Erhan, 2012:158). Getirilen bu değişiklikler önemli tarihler ve gelişmeler şeklinde sıralanmıştır:

✓ 1 Temmuz 2012: 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununun yürürlüğe girmiştir (Madde 1534).

✓ 14 Ağustos 2012: Anonim şirketler esas sözleşmelerini, limited şirketler sözleşmelerini bu tarihe kadar yeni Türk Ticaret Kanunu ile uyumlu hale getirmiştir (6103 Madde 22).

✓ 1 Ocak 2013: Bu tarihten itibaren muhasebe kayıtları ve finansal tabloların TMS/IFRS"ye göre düzenlenmiştir (Madde 1534/3).

✓ 1 Mart 2013: Bağımsız denetçi seçilmesi için son tarihtir. Atama yapmayan şirketlere mahkemece atama yapılmıştır (Geçici Madde 6/3).

✓ 1 Temmuz 2013: Sermaye şirketleri için internet sayfalarının hazırlanması ve yayınlanması için son tarih olup, üç ay içinde internet sitesi kurma zorunluluğunu yerine getirmeyenler için ise çeşitli hapis ve para cezaları öngörülmüştür (Madde 1534/1).

✓ 14 Şubat 2014: Anonim ve limited Şirketler, Türk Ticaret Kanununun yayımı tarihinden itibaren üç yıl içinde yani 14 Şubat 2014 tarihine kadar sermayelerini, Kanunun 332 ve 580 inci maddelerinde öngörülen tutarlara yükseltmek zorundadırlar. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı bu süreyi birer yıl olarak en çok iki defa uzatabilmişlerdir (6103 Madde 20).

İşletmelere getirdiği yenilikler açısından çok önemli olan Yeni Türk Ticaret Kanunu, Türkiye'nin uluslararası entegrasyonunu özellikle de Avrupa'ya entegrasyonunu hızlandırma yolunda atılmış bir adım olarak ifade edilebilir.

3. Literatür Taraması

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Bozdemir (2012) tarafından yapılan çalışmada, işletmelerin sermaye piyasaları ile uluslararası piyasalarda rekabet edebilme gücü ve rekabet piyasalarında daha etkin şekilde yer alabilmesi için, tam olarak şeffaf bir yapıya dayalı muhasebe kayıt yönteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarını dikkate alarak nasıl yürütülmesi gerektiğini ortaya koyduğu şeklinde ifade edilmiştir. Bu kapsamda TTK'nın; işletmelerin kurumsallaşması, sürdürülebilirliği, rekabet gücünün artırılması, kamu güveninin oluşturulması ve şeffaflık gibi kavramlar açısından çok önemli bir fırsatı hazırladığı belirtilmiştir. Diğer yandan TTK'nın getirdiği düzenlemeler ile bu kavramlara yönelik seviyeyi yakalama olanağı da sunabilmektedir.

Demir (2011) yaptığı çalışmada, 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanununun muhasebe ve vergi uygulamalarına getirdiği yenilikleri teorik olarak incelemiştir. Ayrıca çalışmada, yeni TTK ile vergi mevzuatı arasındaki amaçsal ve ilkesel farklılıklar ortaya konulmuştur. Çalışmanın sonucunda ise, muhasebe işlemlerinin mali uygulamalardan tamamen bağımsızlığa kavuştuğu yönünde görüş bildirilmiştir.

Ulusan vd. (2012) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe ve denetim uygulamalarına getirdiği yenilikler konusundaki görüşleri ve bu görüşlerin meslekteki çalışma yılları ve eğitim seviyeleri açısından farklılık gösterip göstermediğine dair delil sağlamayı amaçlamışlardır. Araştırma kapsamında, meslek mensuplarına 45 anket formu uygulanmıştır. Geri dönen anket sayısı 41 olmuştur. Çalışma sonucunda ise, araştırmaya katılan meslek mensuplarından 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe ve denetim uygulamalarına getirdiği yeniliklerin doğru ve gerekli ya da yeterli olduğu görüşüne katılanların sayısı katılmayanlardan biraz daha fazla

olduğu görülmüştür. Üç yenilik hariç 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe ve denetim uygulamalarına getirdiği yenilikler konusundaki meslek mensuplarının görüşleri meslekteki çalışma yılları ve eğitim seviyeleri değişkenleri açısından farklılık göstermemiştir.

6102 sayılı Yeni TTK'da gerek muhasebe uygulamaları ve muhasebe standartları ile birlikte denetim standartları alanında çok önemli yasal düzenlemeler getirilmiştir. Yeni TTK ile artık vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesi için tutulan muhasebe anlayışı yerini muhasebenin temel işlevi olan yönetime ve ticari işletme ile ilgisi olan diğer kişilere mali durum ile ilgili uluslararası standartlarda raporlama yapılarak doğru bilgi verme amacını göstermektedir (Öner, 2011, <http://www.btinsan.com/ttpk-ilesirketler-seffafllasacak--19885h.html>, Erişim Tarihi, 20.03.2017). Bu ifadeleri, Yeni TTK'ya göre muhasebe artık vergi kanunlarına göre değil Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)'nın çevirisi olarak görülen Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından ortaya konan Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) / Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)'na göre tutulacağı şeklinde yorumlanabilir. Bu nedenle, muhasebe "vergisel özellikler" barındırmayacak ve Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve de belirtildiği gibi finansal raporlama kamusal güçler/otoriteler için yapılmayacaktır (Akbulut, 2011:25). Bu şekilde, vergi verileri ile birlikte bu verilerin sonuçları muhasebenin bir sonucu olacak ve amacı olmayacaktır (Şen, 2011:1).

Yeni TTK muhasebe ve denetim mesleği yönünde değerlendirildiğinde mesleğin önemini belirtmesi ve yeni iş alanları ortaya koyması muhasebe mesleğini vergi muhasebeciliğinden bilgi muhasebeciliğine dönüşmesinde bir dönüm noktası ortaya çıkarmıştır (Arıkan, 2010). Ayrıca, Yeni TTK'nın muhasebe ve denetim uygulamalarına getirdiği yenilikler şöyle sınıflandırılabilir:

- ✓ Defterler ve belgeler ile ilgili yenilikler,
- ✓ Envanter ve değerlendirme ile ilgili yenilikler,
- ✓ Muhasebe standartlarını uygulama yükümlülüğü ile ilgili yenilikler,
- ✓ Bağımsız denetim ile ilgili yenilikler

Haftacı ve Badem (2011) tarafından yapılan çalışmada, Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe mesleğini ilgilendiren düzenlemelerinin yürürlük tarihi 1 Ocak 2013 olup, ilgili düzenlemeler incelemiştir. Çalışma sonucunda, Yeni TTK'nun TMSK'nu tek yetkili kılma amacıyla, TMS'na göre hazırlanmış finansal tabloların UFRS'na göre hazırlanmış finansal tablolarla karşılaştırılabilmesini ve TMS'na göre hazırlanmış finansal bilgilerin uluslararası pazarlarda kabulünü sağlamak olduğu belirtilmiştir.

Bozdemir (2012) tarafından yapılan çalışmada, Yeni Türk Ticaret Kanununun uygulanması hususunda muhasebe meslek mensuplarının görüşlerini, önerilerini, beklentilerini, tereddütleri ile Kanunun uygulanması tarihine kadarki sürede ne kadar hazır oldukları hususlarını ampirik bir çalışma ile ortaya koymayı amaçlamıştır. Çalışmada, Erzurum'da faaliyet gösteren Erzurum Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı bulunan meslek mensuplarına Kanunun muhasebe uygulamaları ile ilgili anket soruları yöneltilip, görüşleri alınmıştır. Çalışma sonucunda, meslek mensuplarının Yeni Türk Ticaret Kanununun uygulanmasına tam anlamıyla hazır olmadıkları tespiti yapılmıştır.

Akdoğan ve Yazar (2012) tarafından yapılan çalışmada, Yeni Türk Ticaret Kanununun denetim alanında getirdiği yenilikler incelenmiştir. Çalışmanın, ekonominin küreselleşme sürecinde denetim alanındaki muhasebe denetiminde mesleki standartları ve şeffaflığı ön plana çıkarması bakımından önem arz ettiği düşünülmüştür. Çalışmada veri toplama yöntemi olarak ikincil kaynak tarama yöntemi kullanılmış ve araştırma sonucunda, Bağımsız denetime tabi işletmelerin bilgi toplumu hizmetleri çerçevesinde web sitesi bulundurma ve gerekli bilgileri bulundurma zorunluluğu, kamuoyunun aydınlatması açısından önemli bir aşama olduğu belirtilmiştir. Ayrıca, işletme genel kurulunca seçilen denetçinin web sitesinde ilan edilmesi ve denetim süreci boyunca denetçiye gerekli kaynakların sunulması diğer bir zorunluluk olarak ifade edilmiştir.

Yıldız ve Eskin (2012), yaptıkları çalışmada, 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu ile KOBİ'lerin muhasebe bilgi sistemindeki değişiklikler değerlendirilmiştir. Araştırma sonucunda, Yeni Türk Ticaret Kanunu ile KOBİ'lerin defter tutma, envanter ve değerlendirme işlemleri, finansal raporlama, ticari defterlerin onaylanması, saklanması ve ibrazı hükümlerinde değişiklikler yapılmış olduğu ve kanunun bu hükümleri incelendiğinde TMS'lerin ön plana çıktığı görülmüştür.

Karakoç (2013) çalışmasında, 1 Temmuz 2012 tarihinde uygulanmaya başlanan Türk Ticaret Kanunu bağımsız denetim boyutunda bazı değişiklikleri de beraberinde getirdiği değişiklikler konusunu ele almıştır. Çalışmanın sonucunda, Türkiye'de bağımsız denetim alanında birçok başlılığın varlığından söz etmenin yanlış olmayacağı ve bu noktada KGK'nin bağımsız denetim alanında çatı niteliğinde olmasını beklemekte olduğunu belirtmişlerdir.

Bilen vd (2014) çalışmalarında, yeni TTK kapsamında muhasebe ve finansal tablolarda getirdiği değişiklikler ve yenilikleri teorik olarak incelemişlerdir. Çalışma kapsamında, yeni TTK'da finansal tablolara ilişkin düzenlemeler arasında yer alan; değerlendirme ilkeleri, muhasebe standartlarının uygulanması, tutulması zorunlu olan defterler, denetim başlıkları ayrı ayrı teorik olarak incelenmiştir.

Karadeniz (2015) çalışmasında, Türkiye’de yıllardır aksaklıkların yaşandığı kurumsal yönetim uygulamalarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile kazandığı yeni boyutu açıklamak ve ülkemiz uygulamalarında birçok sorunun yaşandığı tam anlamıyla işlerlik kazanamayan bağımsız denetimin önemini, mevcut ve gelecekteki durumunu, 6102 Sayılı TTK ve kurumsal yönetim kapsamında değerlendirmeyi amaçlamıştır. Nitel bir araştırma olan görüşme yöntemi kullanılmış ve İzmir ile Çanakkale illerindeki bağımsız denetim kuruluşlarında çalışan en az bir sorumlu baş denetçiyle (ağırlıklı YMM’ler) karşılıklı görüşmeler gerçekleştirilmiştir. Araştırma sonucunda, 6102 Sayılı TTK’nin, kurumsal yönetimin; Türkiye’de bağımsız denetimin gelişimine olumlu katkılar sağlayacağı, yapılan görüşmeler aracılığıyla ortaya konulmuştur.

Özulucan vd. (2016), yaptıkları çalışmada, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun bağımsız denetime yönelik getirdiği yeniliklerin ortaya konulması ve bağımsız denetçi olarak yetkilendirilecek meslek mensuplarının, yapılan düzenlemeler hakkındaki görüşlerinin tespit edilmesini amaçlamışlardır. Bu amaç doğrultusunda, Ordu ilinde faaliyet gösteren meslek mensupları üzerine anket araştırması yapılmıştır. Anket verilerinin analiz sonuçları, meslek mensuplarının genel olarak yapılan düzenlemelerin doğruluğundan ve gerekliliğinden yana oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Bu çalışmalar ile birlikte bazı çalışmalarda, yeni Türk Ticaret Kanunu’nun muhasebe uygulamalarına getirdiği yenilikleri teorik olarak incelenmiştir (Pamukçu, 2011; Arslan, 2011).

4. Yöntem

Bu çalışma, muhasebe meslek mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun muhasebe eğitiminden beklentilerine yönelik olarak yapılmış bir araştırma olup muhasebe eğitiminden genel beklentilerin neler olduğu ve hangi faktörlerin etkilediğini belirlemeyi amaçlamaktadır.

Bu amaç doğrultusunda, araştırma bir tarama modeli olarak tasarlanmıştır. Denizli ilinde faaliyet gösteren 92 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Araştırmada tarama modelinin seçilmesinde, Karasar (2006) tarafından yapılan çalışmada, iki veya daha fazla değişken arasındaki değişimin varlığı veya derecesinin belirlendiği çalışmaların araştırma modellerinin tarama modeline sahip olduğunu ifade etmesi etkili olmuştur.

4.1. Evren ve Örneklem

Araştırmanın evrenini Denizli ilindeki muhasebe meslek mensuplarından 10 yıllık deneyimi olanlar oluşturmaktadır. Denizli’de 10 yıllık deneyimi olan muhasebe meslek

mensupları 440 kişidir(Denizli Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası). Bu değer, araştırmanın evrenini temsil etmektedir.

Anket yönteminin uygulanması gönüllük esasına dayandığı ve tüm evrene ulaşmanın güç olması nedeniyle evreni temsil eden bir örneklem alanı belirlenmiştir. Araştırmanın örneklem alanı basit tesadüfi örneklem yöntemi kullanılarak belirlenmiştir. Örneklem büyüklüğü, %95 güven aralığı ve 92 kişi olarak hesaplanmıştır. Araştırma için 92 anket geçerli kabul edilerek analiz gerçekleştirilmiştir.

4.2. Veri Toplama Aracı

Araştırmada veri toplama aracı ilgili literatür taranarak oluşturulmuştur. Anket 17 sorudan oluşmakta ve 1'den 5'e kadar numaralandırılmış likert yapıda oluşmaktadır. Buna göre anketin likert yapısı; (5)katılıyorum, (4) kısmen katılıyorum, (3) kararsızım, (2) kısmen katılmıyorum, (1) katılmıyorum şeklindedir. Anket için güvenilirlik çalışması yapılmıştır. Muhasebe eğitiminden beklenti uygulamasının güvenilirliğini belirlemek için iç tutarlılık katsayısı olan "Cronbach Alpha" yöntemi kullanılmıştır. Anketin Cronbach Alpha katsayısı, 0,860 olarak bulunmuştur. Bu değer, anketin yüksek güvenilirlikte olduğunu göstermektedir (Kalaycı, 2010:51).

4.3. Verilerin İstatistiksel Analizi

Araştırmada elde edilen veriler IBM SPSS (Statistical Package for Social Sciences) Statics 20 programı kullanılarak analiz edilmiştir. Verilerin değerlendirilmesinde tanımlayıcı istatistiksel yöntemleri olarak sayı, yüzde, ortalama, standart sapma kullanılmıştır. Araştırmanın vardamsal analizlerinde "*Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe sisteminde getireceği değişikliklerin muhasebe eğitiminden beklentisi*" bağımlı değişken, tespit edilen faktörler ise bağımsız değişken olarak ele alınacaktır.

Verilerin normal dağılım gösterip göstermediğini tespit etmek için "Explore" analizi yapılarak Shapiro-Wilk testi sonucunda, verilerin normal dağılım gösterdiği sonucuna ulaşılmıştır ($p>0,05$). Bu kapsamda analizlerde "Parametrik" testler uygulanmıştır. Araştırmanın analizlerinde, iki bağımsız grup arasında niceliksel sürekli verilerin karşılaştırılması amacıyla t-testi, ikiden fazla bağımsız grup arasında niceliksel sürekli verilerin karşılaştırılması amacıyla da tek yönlü (Oneway) Anova testi kullanılmıştır. Anova testi sonrasında farklılıkları belirlemek üzere tamamlayıcı Post-Hoc analizi olarak Scheffe yöntemi tercih edilmiştir. Elde edilen bulgular %95 güven aralığında, %5 anlamlılık düzeyinde değerlendirilmiştir.

5. Bulgular ve Yorumlar

Bu bölümde, araştırma probleminin çözümü için, araştırmaya katılan muhasebe meslek gruplarına mensup çalışanlardan anket yoluyla toplanan verilerin analizi sonucunda elde edilen bulgular yer almaktadır. Elde edilen bulgulara dayalı olarak açıklama ve yorumlar yapılmıştır.

Tablo 1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Tanımlayıcı Özellikleri

Tablolar	Gruplar	Frekans(n)	Yüzde (%)
Cinsiyet	Erkek	78	84,8
	Kadın	14	15,2
	Toplam	92	100,0
Eğitim Düzeyi	Lise	10	10,9
	Lisans	64	69,6
	Lisansüstü	17	18,5
	Doktora	-	-
	Diğer	1	1,1
	Toplam	92	100,0
	Bir Kuruma Bağımlı	11	12,0
Çalışma Durumu	Serbest	74	80,4
	Hiçbiri	7	7,6
	Toplam	92	100,0
Mesleği	Eğitmen	-	-
	Denetçi	-	-
	Muhasebeci	8	8,7
	Mali Müşavir	82	89,1
	Mali Danışman	2	2,2
	Öğrenci	-	-
	Diğer	-	-
	Toplam	92	100,0

Tablo 1 incelendiğinde, araştırmaya katılanların 78'i (%84,8) erkek, 14'ü (% 15,2) kadın olarak dağılmaktadır. Muhasebe meslek mensupları eğitim düzeyi değişkenine göre 10'u (% 10,9) lise, 64'ü (%69,6) lisans, 17'si (% 18,5) lisansüstü ve 1'i (% 1,1) diğer olarak dağılmaktadır. Doktora düzeyinde katılımcı bulunmadığı görülmektedir.

Ayrıca araştırmaya katılanların çalışma durumu değişkenine göre 11'i (% 12,0) bir kuruma bağımlı, 74'ü (% 80,4) serbest ve 7'si (%7,6) hiçbiri olarak dağılmaktadır. Muhasebe meslek değişkenine göre 8'i (% 8,7) muhasebeci, 82'si (% 89,1) mali müşavir ve 2'si (% 2,2) mali danışman olarak dağılmaktadır. Eğitimden, denetçi, öğrenci ve diğer düzeyinde katılımcı bulunmadığı görülmektedir.

Tablo 2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Eğitiminden Beklentileri

	N	Ort	Ss	Min.	Max.
Muhasebe Eğitiminden Genel Beklenti	92	63,00	9,98680	36,00	80,00

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe sisteminde meydana getireceği değişikliklere istinaden muhasebe eğitiminden genel beklentilerinin yüksek ($63,00 \pm 9,98680$) olduğu belirlenmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'ndan genel beklentilerinin yüksek olması ile birlikte her bir anket sorusu bazında cevapları analiz edilmiş ve katılım düzeyleri ile ilgili sonuçlar Tablo 3'de verilmiştir.

Tablo 3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Eğitiminden Beklentileri Anketine Verdikleri Cevaplar

No	Madde	Ort.	Katılım Düzeyi
1	Muhasebe sistemi eğitimi için Yeni TTK ile getirilen düzenlemelerin dâhil edildiği bir müfredat hazırlanması ve eğitimcilerin eğitimi konusu, KGK başkanlığında oluşturulacak bir komisyon tarafından yürütülmelidir.	3,23	Kısmen Katılıyorum
2	Değişecek müfredat Yeni TTK ile değişen muhasebe sistemi ve TMS/TFRS ve yorumları anlamaya, uygulamaya, analiz etmeye ve aynı zamanda kamu otoritelerince getirilen yükümlükleri yerine getirmeye uygun ve yeterli kapasitede yetiştirmeye yönelik olmalıdır.	2,91	Kararsızım
3	Değişecek müfredat, kurum içi denetim, bağımsız denetim, kurumsal yönetim, risk yönetimi, şeffaflık, etik ilkeler konularını ve meslek mensubunun ve kurum yöneticisinin muhasebe sistemi anlamında sorumluluklarını da detaylı şekilde içermelidir.	2,80	Kararsızım
4	Değişecek müfredat, TMS/TFRS ve yorumları ve KOBİ TFRS yanında belirlenecek Türkiye Denetim Standartlarını da kapsamalıdır	2,33	Kararsızım
5	Değişecek müfredat, kanun ve diğer ilgili mevzuat ile standartlarda meydana gelecek değişikliklere göre hızla güncellenecek dinamik bir yapıda olmalıdır	3,42	Kısmen Katılıyorum
6	Değişecek müfredat, meslek mensupların, hızla değişebilecek standartlara uyum sağlama yeteneği kazandıracak pratik bilgiyi de içermelidir	4,11	Katılıyorum
7	Yeni bir TTK ile ilgili genel bir tanıtım eğitimine katıldım	3,79	Kısmen Katılıyorum
8	Yeni TTK'nın muhasebe ve vergi uygulamalarına etkisini de içeren detaylı bir eğitime katıldım	3,84	Kısmen Katılıyorum
9	Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından uluslararası standartlarla uyumlu oluşturulan TMS/TFRS konusunda tam bilgi sahibiyim	3,60	Kısmen Katılıyorum
10	Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun (Yeni TTK) Türk muhasebe sistemine ilişkin getirdiği tüm yeniliklerden haberdarım	3,75	Kısmen Katılıyorum
11	Mevcut muhasebe eğitim müfredatı (müfredat), muhasebe + denetim + raporlama konularını, bir muhasebe sistemi bütünü olarak yeterli ölçüde kapsamamaktadır	4,35	Katılıyorum
12	Yeni TTK sonrası vergi sistemi ile muhasebe sistemi uygulama farklılıklarının, vergi mevzuatında yapılacak değişiklikler (değerleme, amortisman, karşılıklar vb. alanlarda) ile çözümlenmesine kadar muhasebe müfredatının gerçek anlamda değiştirilmesi mümkün değildir	3,60	Kısmen Katılıyorum
13	Yeni TTK, Türk muhasebe sistemi üzerindeki vergi sistemi etkisini azaltacak ve muhasebe sistemine kısmen bağımsızlık kazandıracaktır	4,19	Katılıyorum
14	Yeni TTK, Türk muhasebe sisteminde şeffaflığı arttıracaktır	4,14	Katılıyorum
15	Yeni TTK'ya uygun bir muhasebe sistemi işletilebilmesi amacıyla kurumların, organizasyonel yapılarında değişikliğe gitmesi gerekecektir	4,01	Katılıyorum
16	Muhasebe meslek mensupları ve eğitimcileri, Yeni TTK ile mevcut vergi düzenlemeleri arasındaki farklılıkların uygulama aşamasında nasıl çözümlenebileceği konusunda tereddüt yaşamaktadır	4,36	Katılıyorum
17	Muhasebe sistemi eğitimi için Yeni TTK ile getirilen düzenlemelerin dâhil edildiği bir müfredat hazırlanması ve eğitimcilerin eğitimi konusu, TÜRMOB başkanlığında oluşturulacak bir komisyon tarafından yürütülmelidir	4,47	Katılıyorum

Tablo 3 incelendiğinde, dünya ile entegre olma ve sürdürülebilir kalkınma için yüksek kaliteli ve karşılaştırılabilir finansal tabloların sunulabilmesi için muhasebe eğitiminde UFRS ve UFRS'nin eşgüdümü olan derslerin artırılması ve ders programının yeniden gözden geçirilerek sürekli geliştirilmesi görüşü muhasebe meslek mensuplarınınca benimsendiği tespit edilmiştir.

Tablo 4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Eğitiminden Beklentilerinin Cinsiyetlerine Göre Analizi

	Grup	N	Ort	Ss	t	p
Muhasebe Eğitiminden Genel Beklenti	Erkek	78	64,00	10,69	-2,321	0,023*
	Kadın	14	57,42	9,58		

Tablo 4 incelendiğinde, araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe sisteminde meydana getireceği değişikliklere istinaden muhasebe eğitiminden genel beklentilerinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2.321$; $p=0.023<0,05$). Farklılıkla ilgili grupların ortalamaları incelendiğinde, erkeklerin (64,00), kadınlara (57,42) göre daha yüksek puana sahip olduğu belirlenmiştir. Bundan dolayı, ortaya çıkan farklılığın erkekler lehine olduğu söylenebilir.

Tablo 5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Eğitiminden Beklentilerinin Eğitim Düzeyine Göre Analizi

Faktör No	Faktörler	Grup	N	Ort	Ss	F	p	Fark
Eğitim Düzeyi	Muhasebe Eğitiminden Genel Beklenti	Lise (+Diğer)	11	52,18	9,08	8,926	0,000*	1<2 1<3
		Lisans	64	64,89	9,84			
		Lisansüstü	17	62,88	6,26			

Tablo 5 incelendiğinde, araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe sisteminde meydana getireceği değişikliklere istinaden muhasebe eğitiminden genel beklenti puanlarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=8,926$; $p=0,000<0,05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı Post-Hoc analizi yapılmıştır. Eğitim düzeyleri lisans (2) olanların muhasebe eğitiminden genel beklenti puanları ($64,89 \pm 9,84$), eğitim düzeyi lise+ diğer olanların (1) muhasebe eğitiminden genel beklenti puanlarından ($52,18 \pm 9,08$) yüksek bulunmuştur. Eğitim düzeyleri lisansüstü (3) olanların muhasebe eğitiminden genel beklenti puanları ($62,88 \pm 6,26$), eğitim düzeyi lise+ diğer (1) olanların muhasebe eğitiminden genel beklenti puanlarından ($52,18 \pm 9,08$) yüksek bulunmuştur.

Tablo 6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Eğitiminden Beklentilerinin Çalışma Durumuna Göre Analizi

Faktör No	Faktörler	Grup	No	N	Ort	Ss	F	p	Fark
Çalışma Durumu	Muhasebe Eğitiminden Genel Beklenti	Bir Kuruma Bağımlı	1	11	59,36	9,73	8,622	0,000*	3 <2
		Serbest	2	74	64,72	8,95			
		Hiçbiri	3	7	50,42	11,55			

Tablo 6 incelendiğinde, araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe sisteminde meydana getireceği değişikliklere istinaden muhasebe eğitiminden genel beklenti puanlarının çalışma durumu değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur (F=8,622; p=0,000<0.05). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı Post-Hoc analizi yapılmıştır. Çalışma durumu serbest (2) olanların muhasebe eğitiminden genel beklenti puanları (64,72 ± 8,95), çalışma durumu hiçbiri (3) olanların muhasebe eğitiminden genel beklenti puanlarından (50,42 ± 11,55) yüksek bulunmuştur.

Tablo 7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Eğitiminden Beklentilerinin Mesleğine Göre Analizi

Faktör No	Faktörler	Grup	No	N	Ort	Ss	F	p	Fark
Mesleği	Muhasebe Eğitiminden Genel Beklenti	Muhasebeci	1	8	47,25	8,69	14,292	0,000*	1 <2
		Mali Müşavir	2	82	64,59	8,83			
		Mali Danışman	3	2	60,50	3,53			

Tablo 7 incelendiğinde, araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe sisteminde meydana getireceği değişikliklere istinaden muhasebe eğitiminden genel beklenti puanlarının meslek değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur (F=14,292; p=0,000<0.05). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı Post-Hoc analizi yapılmıştır. Mesleği mali müşavir (2) olanların muhasebe eğitiminden genel beklenti puanları (64,59 ± 8,83), mesleği muhasebeci (1) olanların muhasebe eğitiminden genel beklenti puanlarından (47,25 ± 8,69) yüksek bulunmuştur.

6. Sonuç ve Öneriler

Türk Ticaret hayatında oldukça köklü değişiklikler getirecek olan 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ülkemiz muhasebe sisteminde de köklü değişikliklerin getirmesi beklenmektedir. Bu değişikliklerden bir tanesi de muhasebe uygulamalarının (UFRS) Uluslararası muhasebe standartlarına göre yapılması oluşturmaktadır. Bu kapsamda çalışmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarının 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe eğitiminde meydana getireceği değişiklikler ile ilgili genel beklentilerinin çeşitli değişkenlerce incelenmesidir. Çalışmanın amacı kapsamında elde edilen sonuçlar şu şekildedir:

Araştırmaya katılım sağlayan muhasebe meslek mensuplarının çoğunlukla erkek, eğitim düzeyi lisans, serbest çalışan ve mali müşavir olarak görev yaptıkları görülmüştür. Muhasebe meslek mensuplarının 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe eğitiminde meydana getireceği değişiklikler ile ilgili genel beklenti puanları ile cinsiyet değişkenine göre anlamlı farklılaştığı görülmüş ve bu farkın erkekler lehine olduğu görülmüştür. Ayrıca Muhasebe meslek mensuplarının 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe eğitiminde meydana getireceği değişiklikler ile ilgili genel beklenti puanları ile eğitim düzeyi, çalışma durumu ve meslek değişkenlerine göre anlamlı olarak farklılaştığı da görülmüştür.

Dünya ile entegre olma ve sürdürülebilir kalkınma için yüksek kaliteli ve karşılaştırılabilir finansal tabloların sunulabilmesi için muhasebe eğitiminde UFRS ve UFRS'nin eşgüdümü olan derslerin artırılması ve ders programının yeniden gözden geçirilerek sürekli geliştirilmesi görüşü muhasebe meslek mensuplarınca benimsenmiştir. UFRS'nin ülkemiz muhasebe sisteminde şeffaflığı artırması beklenmekte şeffaflığında sunulan finansal tabloların güvenilirliğini artırmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplar içerisinde Kamu Gözetim Kurumu veya TÜRMOB tarafından eğitimcilerin eğitimi olarak adlandırdığımız UFRS uygulamalarının sorunsuz ve doğru bir şekilde uygulanabilmesi aşamasında eğitimcilerde oldukça büyük görevler düştüğünün altını çizmişlerdir. Süreç olarak bakıldığında geçmişte gibi görünen 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun getirileri, günümüzde de tazeliğini korumalı ve getirileri geliştirilerek güncellenmelidir.

Kaynakça

- Akbulut, A. (2011). TTK-VUK Defter ve Kayıt Düzeni ile Değerleme Karşılaştırmaları. *Vergi Dünyası Dergisi*, (335), 20-25.
- Akdoğan, H. ve Yazar, B. B. (2012). Yeni Türk Ticaret Kanununun Denetim Alanında Getirdiği Yenilikler. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(2), 21-30.
- Arıkan, Y. (2010). Yaşanan Ekonomik Gelişmelerin, Yeni TTK ve Yapılan Yasal Düzenlemelerin Işığında, Muhasebe Mesleğinde Yeni İş Alanları. *Mali Çözüm Dergisi*, (102), 7-17.
- Arslan, E. (2011). Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Denetçinin Niteliği. *Mali Çözüm Dergisi*, 21(104), 73-107.

- Bilen, A., Solmaz, H., ve Çevik, S. (2014). Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebe ve Finansal Tablolarda Oluşan Değişiklikler. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(6), 15-42.
- Bozdemir, E. (2012). Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine Yönelik Ampirik Bir Çalışma. *Journal of Accounting & Finance*, (54), 101-122.
- Demir, Ş. (2011). Türk Ticaret Kanunu'ndaki Değişikliklerin Muhasebe ve Vergilendirme Yönüyle Değerlendirilmesi. *Mali Çözüm Dergisi*, 104, 43-70.
- Erhan, D. U. (2012). Yeni Türk Ticaret Kanunu Ortamında Elektronik Raporlama Tekniklerinin Finansal Raporlama ve Denetime Katkısı. *World of Accounting Science*, 14(3), 157-183.
- Haftacı, V., ve Badem, A. C. (2011). Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebe Mesleğini İlgilendiren Genel Düzenlemeler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (50), 1-16.
- Hydron (2017). Kurumsallaşma ve Yeni TTK, <https://www.slideshare.net/hydromaster/yeni-ttk-ve-kurumsallama-adresinden-01.03.2017> tarihinde erişildi.
- Karadeniz, Y. (2015). 6102 Sayılı TTK Kapsamında Türkiye'de Bağımsız Denetim ve Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Değerlendirilmesi: Nitel Bir Araştırma. *İSADER*, 7(4), 313-335.
- Karakoç, M. (2013). Türk Ticaret Kanunu ile Birlikte Bağımsız Denetimde Meydana Gelen Gelişmeler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (59), 17-37.
- Karasar, N. (2006). *Bilimsel Araştırma Yöntemleri*. Ankara: Nobel Yayınları.
- Öner, Y. (2011). TTK ile Şirketler Şeffaflaşacak. <http://www.btinsan.com/ttk-ilesirketler-seffafilasacak--19885h.html>, (20.03.2017).
- Özulucan, A., Keleş, D., ve Arslan, S. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Yer Alan Bağımsız Denetim İle İlgili Hususlar Hakkındaki Görüşlerine Yönelik Ordu İlinde Bir Araştırma. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(1), 25-42.
- Pamukçu, F. (2011). Gerçeğe Uygun Değer Muhasebesi ve Finansal Tablolara Etkisi. *Mali Çözüm Dergisi*, 103, 79-95.
- Şen, İ. (2011). Yeni TTK'da Ticari Defterler. <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/isasen/001/>, (21.03.2017).
- Ülusan, H., Eren, E., ve Köylü, Ç. (2012). 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nun Muhasebe ve Denetim Uygulamalarına Getirdiği Yenilikler Üzerine Bir Araştırma. *Journal of Accounting & Finance*, (55), 11-33.
- Yıldız, İ., ve Eskin, F. (2012). Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre KOBİ'lerin Muhasebe Bilgi Sisteminin Değerlendirilmesi. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 4(2), 61-69.