

MESLEK MENSUPLARININ UFRS'YE BAKIŞ AÇILARI VE FARKINDALIK DÜZEYLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Yrd. Doç. Dr. Fatma KURCAN*

Doç. Dr. Süleyman UYAR**

Prof. Dr. Nilüfer TETİK***

Özet

Globalleşme ile birlikte uluslararası finansal işlemler hem teknik hem de hacim olarak artmıştır. Uluslararası piyasalarda faaliyet gösteren işletmeler ülkelerin muhasebe sistemlerindeki farklılıklar nedeniyle çeşitli zorluklar yaşamaktadırlar. Bu nedenle tüm ülkelerde tek bir finansal raporlama dilinin uygulanması önerilmiş ve bu konuda birçok çalışma yapılmıştır. Türkiye de bu sürece aktif olarak katılmış olup uygulamanın başarısında meslek mensuplarının muhasebe standartları konusundaki farkındalıkları büyük önem taşımaktadır. Antalya ve Alanya'da faaliyet gösteren meslek mensuplarının muhasebe standartlarına bakış açılarının araştırıldığı bu çalışmadan elde edilen bulgular meslek mensuplarının gerek uluslararası gerekse ulusal muhasebe standartları konusunda bilgilerinin oldukça yetersiz olduğunu göstermektedir. Meslek mensupları standartları karmaşık ve uygulanması zor olarak algılamaktadırlar.

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

Jel Kodlar: M40, M41, M49

AN INVESTIGATION ON THE ASPECTS OF PUBLIC ACCOUNTANTS TO IFRS AND AWARENESS LEVEL

Abstract

International financial transactions have increased both technically and in terms of volume by means of globalization. Enterprises operated in inter-

* Akdeniz Üniversitesi, Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Yüksekokulu

** Akdeniz Üniversitesi, Alanya İşletme Fakültesi

*** Akdeniz Üniversitesi, Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Yüksekokulu

national markets encounter some difficulties due to different accounting systems of the countries. Consequently, single financial reporting language is recommended to be implemented in all the countries and lots of studies have been made in this field. Turkey has attended in this implementation process as a working partner as well and awareness of public accountants about accounting standards is very important for success. In this study, the perspective of the employed that show activity in Antalya and Alanya has been investigated upon the accounting standards. The empirical results of this study have shown us that public accountants have rather inadequate knowledge on IFRS and Turkish Accounting Standards. All in all, it can be concluded from their point of view that, accounting standards are complicated and difficult to be implemented according to the public accountants.

Keywords: Accounting Standards, Public Accountant, Turkish Financial Reporting Standards, Turkish Accounting Standards.

Jel Codes: M40, M41, M49

1.GİRİŞ

Günümüzde iletişim ve bilgisayar teknolojisindeki hızlı gelişmeler sonucunda ülkeler ekonomik, politik, sosyolojik ve kültürel açıdan birbirlerine yakınlaşmış, ülkeler arasındaki sınırlar soyut anlamda ortadan kalkmıştır. Buna bağlı olarak uluslararası ticaret ve finansal piyasa işlemleri büyük ölçüde artmıştır. İşletmeler, diğer ülkelerdeki yatırım fırsatlarını değerlendirmekte ve uluslararası piyasalardan fon sağlama faaliyetlerine önem vermekte olup borsalarda işlem gören yabancı şirketlerin oranı giderek artmaktadır. Ekonomik, politik, kültür, dil, etik kurallar, genel eğitim seviyesi gibi çeşitli faktörler nedeniyle her ülkenin muhasebe sisteminde farklılıklar bulunmaktadır. Ulusal standartların birbirinden farklı olması ve finansal tabloların karşılaştırılmasının sağlıklı yapılamaması nedeniyle finansal bilgi kullanıcıları bazı sorunlarla karşılaşmaktadırlar. Özellikle çokuluslu şirketler, farklı düzenlemeler içeren ve bazen birbiriyle çelişen ulusal muhasebe ve finansal raporlama uygulamaları ile karşı karşıya kalmıştır. Bu zorlukların giderilmesi için, farklı ülkelerde uygulanan farklı muhasebe ve finansal raporlama standartlarının birbirine uyumlu hale getirilmesi, tüm ülkelerde tek bir finansal raporlama dilinin oluşturulması ve aynı şekilde uygulanması gerekliliğini ortaya çıkarmıştır (İbiş ve Özkan 2006, 27).

Tüm dünyada ortak bir muhasebe setinin oluşturulmasıyla ilgili birçok çalışma yapılmıştır. Bunların en önemlisi Uluslararası Muhasebe Standartları

Kurulu (IASB) tarafından hazırlanan Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) dir. Türkiye de bu gelişmelere kayıtsız kalmamış ve UMS/UFRS uyumlaştırma sürecine aktif olarak katılmıştır. Bilindiği gibi yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)'na göre tüm şirketler 01.01.2013 tarihinden itibaren UMS/UFRS ile uyumlu TMS/TFRS'leri kullanacaklardır.

Muhasebe standartlarının uygulanmasında en önemli görev meslek mensuplarına düşmektedir. Meslek mensupları tarafından standartların doğru ve en etkili şekilde yorumlanması ve uygulanması büyük önem taşımaktadır. Bu amaçla Antalya ve Alanya'da faaliyet gösteren meslek mensuplarının muhasebe standartları ilgili düşünceleri ve farkındalık düzeylerinin belirlenmesi için bir araştırma yapılmıştır.

2. MUHASEBE STANDARTLARININ BENİMSENME SÜRECİ

1973 yılında Avustralya, Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Meksika, Hollanda, İngiltere, İrlanda ve ABD olmak üzere on ülkenin profesyonel muhasebe örgütlerinin temsilcilerinin bir araya gelmesiyle kurulan Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC), uluslararası düzeyde standart yayınlayan tek örgüt olmuş, ancak bu standartların uygulamasını sağlamakta zorlanmıştır (Saltoğlu 2005, 103). Komitenin daha etkin çalışması amacıyla IASC, 2001 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'na (IASB) dönüştürülmüştür. IASB, merkezi Londra'da bulunan ve bağımsız muhasebe standartları hazırlama ve yayınlama konusunda genel kabul görmüş bir otoritedir. Kurulun amacı, finansal tabloların sunulmasında gerekli muhasebe standartlarının geliştirilmesi ve uyumu için çalışmak ve kamuya açık bir şekilde yayınlamaktır. Kurulun hiçbir zorlayıcı etkisi yoktur. (Gücenme Gençoğlu, www.muhasebetr.com, 12.12.2011). IASC'nin 2001 yılına kadar yayınladığı standartlar UMS, IASB'nin daha sonra yayınladığı standartlar ise UFRS olarak adlandırılmıştır (Yalkın vd. 2006, 293).

Asya'da yaşanan ekonomik ve finansal kriz, yatırımcılar, sermayedarlar ve düzenleyici kurumlar için muhasebe ve finansal raporlamanın daha şeffaf ve güvenilir bilgi sunmasını gerekli kılmış, ortak bir standart setinin uygulanması zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır (Chua ve Taylor 2008, 469). Daha sonra 2000'li yıllarda başta ABD ve bazı Avrupa ülkelerinde olmak üzere yaşanan muhasebe ve denetim yolsuzluklarının da etkisiyle UMS/UFRS'ye tam uyum yönünde dünya çapında bir görüş birliği oluşmaya başlamıştır. Bunun yanında muhasebe standartlarına uyumun sağlanmasını gerektiren nedenler şunlar olabilir (www.uzmanmuhasebe.org/ufrs, 17.12.2011):

- Global krizler sonucu finansal tablolara duyulan güvenin azalması,
- Ülkelerarası muhasebe standartları arasındaki farklılıklar,
- Anlaşılabilir, güvenilir ve kaliteli finansal raporlamanın eksikliği,
- Uluslararası şirket birleşmeleri,
- Karşılaştırılabilir ve güvenilir bilgiye duyulan ihtiyacın artması,
- Küresel sermaye hareketleri,
- Stratejik yatırım kararları.

UMS/UFRS'ye uyum için çeşitli çözümler önerilmiştir. Bu öneriler içerisinde “Uluslararası Muhasebe Uyumuştürması (International Accounting Harmonization)”, ve “Muhasebe Standartlarının Yakınsaması (Convergence of Accounting Standards)” en çok kabul gören yaklaşımlar olmuştur. Harmonization kavramı ile tanımlanan uyumuştürma, farklı muhasebe uygulamalarını tekdüzeliğe doğru yönlendiren çalışmalar olarak tanımlanabilir. Convergence kavramı ile tanımlanan yakınsama ise dünya genelinde kullanılabilir tek bir muhasebe standartları seti geliştirmek amacıyla her ülkenin konu ile kurumlarının birlikte çalışmasıdır (Ağca ve Aktaş 2007).

Yukarıda açıklanan gelişmeler sonucunda 2005 yılından itibaren Avrupa Birliği topluluğunda halka açık şirketler, bankalar ve sigorta şirketleri finansal tablolarını UMS/UFRS'ye göre düzenlemeye başlamışlardır. Türkiye de topluluğa aday ülke olarak IAS/IFRS'yi benimsemi ve uygulama yönünde adımlar atmıştır. Bu çerçevede, 1999 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuş, 2002 yılında aktif olarak çalışmaya başlamıştır (Tenker ve Tetik 2007, 466). Türkiye’de 2006 yılından itibaren banka ve sigorta şirketleri ile halka açık şirketler UMS/UFRS ile tam uyumlu TMS/TFRS uygulamaktadırlar (**Çankaya ve Hatipoğlu 2011, 62**).

Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun da öngördüğü üzere şirketler 01.01.2013 tarihinden itibaren muhasebe uygulamalarında TMS/TFRS'yi kullanacaklardır. Kanunun 65’inci maddesinde; muhasebe defterlerinin muhasebe standartlarına uygun olarak tutulmasını öngörölmekte ve kanunun 88’inci maddesinde şu ifade kullanılmaktadır: “...gerçek ve tüzel kişiler gerek ticarî defterlerini tutarken, gerek münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara aynen uymak ve bunları uygulamak zorundadırlar”.

4.LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

UMS/UFRS'nin benimsenme ve uygulama sonuçlarıyla ilgili çeşitli araştırma ve çalışmalar yapılmıştır. Romir Monitoring adındaki araştırma kuru-

munun 2007 yılında Rusya’da meslek mensupları, muhasebe bilgisi kullanıcıları, eğitimci ve öğrenciler üzerinde yaptığı bir araştırmaya göre, UMS/UFRS’nin uygulanmasındaki sorunlar; uygulamayı zorunlu kılan yasal düzenlemelerin olmaması, eğitim eksikliği ve insan kaynaklarıyla ilgili eksiklikler olarak tespit edilmiştir (Romir 2007, 6). Hindistan’da UMS/UFRS’nin benimsenme ve uygulama sürecinde karşılaşılan sorunlardan en önemlileri; eğitim sorunu, bilgi kullanıcılarının farkındalık eksikliği, mevcut yasal düzenlemeler olarak ifade edilmiştir (Poria 2009, 3-4).

Batı Akdeniz Bölgesi’nde yapılan bir araştırmaya göre meslek mensuplarının büyük bir kısmının standartlar konusunda eğitimleri yeterli olmayıp eğitim kurumları da bu konuda istenen düzeyde çalışma yapmamaktadır (Bekçi 2007, 27-40). 2008 yılında meslek mensuplarına yapılan bir araştırmada katılımcıların % 50’ye yakın bölümü standartlara ilişkin orta düzeyde bilgi sahibi olduklarını belirtmiştir. Standartların uygulamasında yaşanan en önemli engel sorusuna katılımcıların % 48’i eğitim düzeyi olarak cevap vermiştir (Evcı 2008, 157-165).

Kobiler için UFRS taslağının muhasebe mensupları tarafından algılanışı üzerine İstanbul’da yapılan bir araştırmaya göre; düzenleyici kuruluşların çalışmaları konusunda meslek mensuplarının görüşü dikkat çekicidir. TMSK’nın konu ile ilgili çalışmalarını yeterli görmeyen meslek mensupları, TMSK’nın standartları belirlerken UMS/UFRS yanında Türkiye ekonomisi ve işletmelerinin yapısını da düşünmesi gerektiğini belirtmektedir. Araştırmanın sonuçları değerlendirildiğinde muhasebe standartları konusunda bilgi yetersizliği ve eğitim ihtiyacının olduğu görülmektedir (Ülkü 2008, 76). Muhasebe öğrenimi gören öğrencilerin TMS/TFRS hakkındaki farkındalıklarına yönelik yapılan bir araştırmaya göre, muhasebe eğitimi gören öğrencilerin TMS/TFRS ile ilgili farkındalıkları büyük ölçüde kendi bireysel ilgi ve gelecek planlarından kaynaklanmaktadır (Dalğar vd. 2011, 229).

Muhasebe standartlarının uygulanabilirliğini etkileyen faktörlerin meslek mensuplarınca değerlendirilmesine yönelik yapılan bir araştırma sonuçlarına göre, Türkiye’de UMS/UFRS’yi benimseme ve uygulama sürecinde meslek mensuplarının beklentilerini etkileyen en önemli unsurlar; standartlara ilişkin eğitim sorunu, mevcut standartlar setinin KOBİ’lere uygun olmayışı, bu standartların yazılış şekli ve çevirisinden kaynaklanan sorunlar ve kültürel faktörler olarak belirlenmiştir (Çankaya ve Hatipoğlu 2011, 83).

5. ALAN ARAŞTIRMASI

5.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

Bu araştırmanın amacı Antalya ve Alanya’da faaliyet gösterip Serbest Mu-

hasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı olan meslek mensuplarının (Serbest Muhasebeci-SM, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir-SMMM) muhasebe standartlarına bakış açılarını değerlendirmek ve uygulama sürecine ne kadar hazır olduklarını değerlendirmektir.

Bu amacı gerçekleştirme üzere meslek mensuplarına bir anket yapılmıştır. Söz konusu anket ilgili odaların elektronik veri sisteminden elektronik posta yoluyla gönderilmiştir. Bu anket, meslek mensuplarının demografik durumu, muhasebe standartları konusundaki bilgi düzeyini uygulama sürecinde yaşadıkları veya yaşayacakları sorunları ve konuya ilişkin beklenti ve önerileri içeren sorulardan oluşmaktadır.

5.2. Araştırmanın Evreni, Örneklem Seçimi ve Sonuçların Değerlendirilmesi

Araştırmanın evreni Antalya ve Alanya Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odalarına kayıtlı meslek mensuplarıdır. Toplam meslek mensubu sayısı 3089 olup, bunun 2615'i Antalya odasına kayıtlıdır. Bu meslek mensuplarının 2209 tanesi SMMM, 406 tanesi de SM unvanına sahiptir. Alanya odasına kayıtlı meslek mensubu sayısı ise 474 olup 379 tanesi SMMM, 95 tanesi de SM'dir.

Tesadüfi örneklem olarak seçilen 1.000 meslek mensubunun tamamına elektronik posta yoluyla ulaşılmıştır. Geri dönen anket sayısı 250 olup geri dönüş oranı yüzde 25 olarak gerçekleşmiştir. Ankete dönüş yapanların 16 tanesi Alanya odasına 236 tanesi ise Antalya odasına kayıtlı meslek mensubudur.

Meslek mensuplarının muhasebe standartlarına bakış açılarının değerlendirilmesi ile ilgili sorularda beşli likert ölçeği kullanılmıştır. Verilerin analizinde "SPSS 14" istatistik programı kullanılmıştır. Analizde frekans dağılımları tespit edilmiştir. Araştırmanın güvenilirlik analizi 0,77 olarak çıkmıştır. Bu oran sosyal bilimler alanında yapılan araştırmalarda yüzde 70 olarak yeterli görülen oranın üzerindedir (Cronbach's Alpha: 0,777, N of Items: 23).

5.3. Araştırmanın Bulguları

Ankete katılan meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin elde edilen sonuçlar Tablo1'de gösterilmiştir.

Tablo 1: Ankete Katılanların Demografik Özellikleri

	Sayı	Yüzde
<i>Katılımcıların Mesleki Unvanı</i>		
SM	85	34,00
SMMM	165	66,00
<i>Katılımcıların Meleklerindeki Hizmet Yılları</i>		
0-5 Yıl	34	13,60
6-10 Yıl	84	33,60
11-15 Yıl	74	29,60
16-20 Yıl	35	14,00
21 Yıl ve Üzeri	23	9,20
<i>Katılımcıların Yaş Dağılımı</i>		
20-34 Yaş	40	16,00
35-44 Yaş	99	39,60
45-54 Yaş	76	30,40
55 Yaş ve Üzeri	35	14,00
<i>Katılımcıların Cinsiyeti</i>		
Kadın	103	41,20
Erkek	147	58,80
<i>Çalışanların Bağlı Bulunduğu Oda</i>		
Antalya	234	93,60
Alanya	16	6,40
<i>Toplam</i>	<i>250</i>	<i>100,00</i>

Tablodan da görüldüğü gibi ankete katılanların yüzde 34,00'ü SM, yüzde 66,00'sı da SMMM'dir. Meslek mensupları genelde 5-15 yıllık tecrübeye sahiptirler. Araştırmaya katılanların yüzde 13,60'ı 0-5 yıl, yüzde 33,60'ı 6-10 yıl, yüzde 29,60'ı 11-15 yıl, yüzde 14,00'ü 16-20 yıl ve yüzde 9,20'si de 21 yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahiptirler. Katılımcıların yaş ortalaması 35-55 yaş aralığındadır. Bulgulara göre meslek mensuplarının yüzde 16,00'si 20-34 yaş, yüzde 39,60'ı 35-44 yaş, yüzde 30,40'ı 45-54 yaş ve yüzde 14,00'ü de 55 ve üzeri yaşa sahiptir. Katılımcıların cinsiyet dağılımı birbirine yakın olup kadınların oranı yüzde 41,20, erkeklerin oranı ise yüzde 58,80'dir. Ankete katılan meslek mensuplarının yüzde 93,60'ı Antalya odasına kayıtlı iken, Alanya odasına kayıtlı olanların oranı yüzde 6,40'dır.

Ankette meslek mensuplarına muhasebe standartlarına tabi mükellefi bulunup bulunmadığı sorulmuştur. Elde edilen sonuçlar meslek mensuplarının yüzde 77,20'sinin muhasebe standartlarına tabi mükellefi bulunmadığını, yüzde 22,80'inin de bulunduğunu göstermektedir. Muhasebe

standartlarına tabi mükellefi bulunan meslek mensuplarının uygulama sürecinde karşılaştığı sorunlar Tablo 2’de gösterilmiştir.

Tablo 2: Muhasebe Standartları Uygulamaları Sürecinde Yaşanan Sıkıntılar

	Sayı	Yüzde
Bilgi Eksikliğinden Kaynaklanan Sıkıntılar	13	5,20
Kavram Karışıklığından Kaynaklanan Sıkıntılar	15	6,00
Ek Yük ve Sorumlulukların Doğurduğu Sıkıntılar	21	8,40
Gereksinimlerin Tam Olarak Giderilmemesinden Kaynaklanan Sıkıntılar	17	6,80
Herhangi Bir Sıkıntı İle Karşılaşmıyorum	6	2,40
İşaretlememiş	178	71,20
<i>Toplam</i>	<i>250</i>	<i>100,00</i>

Tablo incelendiğinde; meslek mensuplarının karşılaştığı sıkıntılar; bilgi eksikliğinden kaynaklanan sıkıntılar, kavram karışıklığından kaynaklanan sıkıntılar, ek yük ve sorumlulukların doğurduğu sıkıntılar, gereksinimlerin tam olarak giderilmemesinden kaynaklanan sıkıntılar olarak özetlenebilir.

2005 yılında borsada işlem gören şirketler için başlayan muhasebe standartları uygulama süreci henüz zorunlu olarak tüm işletmeler için başlamamıştır. Çalışmanın literatür kısmında detaylı olarak açıklandığı gibi, 01.01.2013 yılından itibaren muhasebe standartları uygulaması başlamış olacaktır. Bu konuda meslek mensuplarının kendilerini sürece ne kadar hazır hissettikleri ve konu hakkında ne kadar bilgili oldukları sorulmuş ve elde edilen sonuçlar Tablo 3’de özetlenmiştir.

Tablo 3: Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartları Hakkındaki Bilgi Seviyesi

<i>Muhasebe Standartları Hakkındaki Bilgi Seviyesi</i>		<i>UMS</i>	<i>UFRS</i>	<i>TMS</i>	<i>TFRS</i>
Çok Az	Sayı	49	26	29	31
	Yüzde	19,60	10,40	11,60	12,40
Az	Sayı	110	94	92	84
	Yüzde	44,00	37,60	36,80	33,60
Orta	Sayı	80	121	110	115
	Yüzde	32,00	48,00	44,00	46,00
İyi	Sayı	11	9	17	18
	Yüzde	4,40	3,60	6,80	7,20
Çok İyi	Sayı	-	-	2	2
	Yüzde	-	-	0,80	0,80

Tabloya göre meslek mensupları gerek uluslararası gerekse ulusal muhasebe standartları konusunda bilgilerini oldukça yetersiz görmektedirler. Standartlar konusunda bilgilerinin iyi ve çok iyi olarak tanımlayan meslek mensubu sayısı yok denecek kadar azdır.

Tablo olarak verilmemekle birlikte araştırmanın diğer sonuçlarına göre; meslek mensuplarının yüzde 1,20'si muhasebe standartlarını basit, yüzde 13,20'si anlaşılır ve uygulaması kolay, yüzde 41,20'si zor, yüzde 36,80'i karmaşık ve uygulaması zor olarak tanımlamaktadır. Yüzde 7,60'ı ise bu konuda bir fikir açıklamamıştır. Meslek mensuplarına ofislerinde muhasebe standartlarının getireceği değişiklikler konusunda herhangi bir hazırlık çalışması yapıp yapmadıkları sorulmuştur. Elde edilen sonuçlar, meslek mensuplarının yüzde 92,40'ının böyle bir çalışmayı henüz yapmadığını göstermektedir. Meslek mensuplarına göre; muhasebe standartları uygulama süreci başladığında karşılaşacakları en büyük sıkıntılar; eğitim eksikliği (yüzde 41,00), vergi sistemine uymayan düzenlemelerin varlığı (yüzde 22,00), olayın maliyeti (yüzde 15,00), iç ve dış raporlamanın uyumsuzluğu (yüzde 15,00) ve tekdüzen muhasebe sistemi (yüzde 7,00) dir.

Anketin son bölümünde meslek mensuplarının muhasebe standartları uygulamalarının geleceğine bakış açılarını değerlendirmek üzere 20 önermeden oluşan sorular sorulmuştu. Bu önermeler; *"1- TMS ve TFRS genel bilgileri ve uygulamaları hakkında gerekli donanıma sahip olduğumu düşünüyorum ve kendimi yeterli buluyorum. 2- Mesai arkadaşlarımla TMS ve TFRS genel bilgileri ve uygulamaları hakkında gerekli donanıma sahip olduğumu düşünüyorum. 3- Genel olarak TMS ve TFRS uygulamaları hakkında soru işaretlerim bulunmaktadır. 4- Meslektaşlarımla TMS ve TFRS hakkındaki bilgi düzeyimin benden daha iyi olduğuna inanıyorum. 5- Türkiye'deki tüm işletmelerin TMS ve TFRS uygulamalarına geçmesi için gerekli şartların yeterli olgunluğa eriştiğine inanıyorum. 6- TMS ve TFRS uygulamalarına geçişte zorlanacağımı hiç sanmıyorum. 7- Antalya'da (Alanya'da) TMS ve TFRS uygulamalarına geçişte sorun yaşanacağını düşünmüyorum. 8- Türkiye genelinde TMS ve TFRS uygulamalarında sıkıntı yaşanacağına dair endişelerim var. 9- TMS ve TFRS uygulamalarına geçilmeden önce muhasebe meslek elemanlarına yeterince bilgi verildiğini düşünüyorum. 10- Meslek elemanlarının uygulamalar hakkında yeterli pratiği olmadığını düşünüyorum. 11- Muhasebe standartlarının tüm işletmeler için uygulanmasının gereksiz olduğunu düşünüyorum. 12- Muhasebe standartları uygulaması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır. 13- Muhasebe standartları için hazır değilim ancak zaman yaklaştıkça kendimi hazırlayacağımı dü-*

şünüyorum. 14- TMS ve TFRS hakkındaki eksiklerimi gidermek için eğitim almayı planlıyorum. 15- TMS ve TFRS kullanımı işletmelerin denetimlerini kolaylaştıracaktır. 16- TMS ve TFRS uygulanmasına yönelik hizmet veren firmaların sayısı yeterlidir. 17- Şirketlerin iç kontrol sistemi TMS ve TFRS uygulanması için yeterlidir. 18- Mevcut muhasebe programları ile TMS ve TFRS'ye uygun raporlama ve kayıtlama yapılabileceğini düşünüyorum. 19- Muhasebe uygulamalarında temel alınan vergi yasalarımız TMS ve TFRS ile uyum içindedir. 20- TMS ve TFRS'de yapılan açıklamalar uygulama için yeterli seviyededir”, şeklinde oluşturulmuştur. Meslek mensuplarının bu önermelere katılma dereceleri incelenmiş olup elde edilen sonuçlar Tablo 4'de özetlenmiştir.

Tablo 4: Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartları Uygulamasına Bakış Açıları

İfadeler	Katılma Derecesi												Ortalama	Standart Sapma
	1		2		3		4		5		Top.			
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde		
1	24	9,60	83	33,20	62	24,80	66	26,40	15	6,00	250	100,00	2,80	1,09
2	22	8,80	51	20,40	94	37,60	75	30,00	8	3,20	250	100,00	2,90	0,90
3	5	2,00	18	7,20	87	34,80	118	47,20	22	8,80	250	100,00	3,50	0,80
4	17	6,80	34	13,60	97	38,80	79	31,60	23	9,20	250	100,00	3,20	1,00
5	30	12,00	53	21,20	93	37,20	59	23,60	15	6,00	250	100,00	2,90	1,00
6	8	3,20	39	15,60	101	40,40	82	32,80	20	8,00	250	100,00	3,20	0,90
7	20	8,00	50	20,00	84	33,60	81	32,40	15	6,00	250	100,00	3,00	1,00
8	3	1,20	30	12,00	66	26,40	117	46,80	34	13,60	250	100,00	3,60	0,90
9	24	9,60	49	19,60	71	28,40	75	30,00	31	12,40	250	100,00	3,10	1,10
10	3	1,20	37	14,80	77	30,08	95	38,00	38	15,20	250	100,00	3,50	0,90
11	16	6,00	30	12,00	64	25,60	116	46,40	25	10,00	250	100,00	3,40	1,00
12	6	2,40	21	8,40	75	30,00	104	41,60	44	17,60	250	100,00	3,60	0,90
13	3	1,20	20	8,00	71	28,40	118	47,20	38	15,20	250	100,00	3,60	0,80
14	3	1,20	26	10,40	79	31,60	103	41,20	39	15,60	250	100,00	3,60	0,90
15	3	1,20	11	4,40	75	30,00	127	50,80	34	13,60	250	100,00	3,70	0,80
16	20	8,00	51	20,40	82	32,80	72	28,80	25	10,00	250	100,00	3,10	1,00
17	20	8,00	49	19,60	64	25,60	96	38,40	21	8,40	250	100,00	3,20	1,00
18	15	6,00	32	12,80	78	31,20	94	37,60	31	12,40	250	100,00	3,30	1,00
19	18	7,20	33	13,20	99	39,60	78	31,20	22	8,80	250	100,00	3,20	1,00
20	19	7,60	51	20,40	80	32,00	89	35,60	11	4,40	250	100,00	3,00	1,00

(Ölçek Değerleri; 1- Kesinlikle Katılmıyorum, 2- Katılmıyorum, 3- Kararsızım, 4- Katlıyorum, 5- Tamamen Katlıyorum).

Tablo 4'den de görüldüğü gibi meslek mensuplarının muhasebe standartları uygulamalarının geleceğine ilişkin bakış açıları genel olarak değerlendirildiğinde aşağıdaki sonuçlara ulaşmak mümkündür.

- ✓ Meslek mensupları TMS ve TFRS genel bilgileri ve uygulamaları hakkında gerekli donanıma sahip oluklarına ait önerme dengeli dağılmaktadır.
- ✓ Meslek mensupları mesai arkadaşlarının TMS ve TFRS genel bilgileri ve uygulamaları hakkında gerekli donanıma sahip olduğu konusundaki görüşe kararsız kalmışlardır.
- ✓ Meslek mensupları genel olarak TMS ve TFRS uygulamaları hakkında soru işaretlerinin bulunduğunu düşünmektedir.
- ✓ Meslektaşların TMS ve TFRS hakkındaki bilgi düzeyinin kendisinden daha iyi olduğuna inanmaktadır önermesi dengeli dağılmaktadır.
- ✓ Meslek mensupları Türkiye'deki tüm işletmelerin TMS ve TFRS uygulamalarına geçmesi için gerekli şartların yeterli olgunluğa eriştiğine inanmamaktadır.
- ✓ TMS ve TFRS uygulamalarına geçişte zorlanacaklarını düşünmektedir önermesi dengeli dağılmaktadır.
- ✓ Meslek mensupları Antalya'da (Alanya'da) TMS ve TFRS uygulamalarına geçişte sorun yaşanacağını düşünmemektedir.
- ✓ Meslek mensupları Türkiye genelinde TMS ve TFRS uygulamalarında sıkıntı yaşanacağına dair endişe taşımaktadır.
- ✓ Meslek mensupları TMS ve TFRS uygulamalarına geçilmeden önce muhasebe meslek elemanlarına yeterince bilgi verildiğini düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları meslek elemanlarının uygulamalar hakkında yeterli pratiğe sahip olmadığını düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları muhasebe standartlarının tüm işletmeler için uygulanmasının gereksiz olduğunu düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları muhasebe standartları uygulamasının meslek mensuplarının iş yükünü arttıracığını düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları muhasebe standartları için hazır olmadığını ancak zaman yaklaştıkça kendini hazırlayacağını düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları TMS ve TFRS hakkındaki eksiklerini gidermek için eğitim almayı planlamaktadır.

- ✓ Meslek mensupları TMS ve TFRS kullanımının işletmelerin denetimlerini kolaylaştıracağını düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları TMS ve TFRS uygulanmasına yönelik hizmet veren firmaların sayısının yeterli olmadığını düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları şirketlerin iç kontrol sisteminin TMS ve TFRS uygulanması için yeterli olduğunu düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları mevcut muhasebe programları ile TMS ve TFRS'ye uygun raporlama ve kayıtlama yapılabileceğini düşünmektedir.
- ✓ Meslek mensupları muhasebe uygulamalarında temel alınan vergi yasalarının TMS ve TFRS ile uyum içinde olduğunu düşüncesi konusunda kararsızdır.
- ✓ Meslek mensupları TMS ve TFRS'de yapılan açıklamaların uygulama için yeterli seviyede olduğunu düşünmektedir.

5. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Meslek mensuplarının muhasebe standartları konusundaki bilgi seviyesi sınırlı düzeydedir ve genelde düşüktür. Muhasebe standartları zor, karmaşık ve uygulaması zor olarak algılanmaktadır. Uygulama sürecinde kavram karmaşıklığı, bilgi eksikliği, kendilerine yüklenen ek sorumlulukların fazla olması ve geleneksel vergi muhasebesinden kopmanın yavaş olması nedeniyle çeşitli sıkıntılar yaşanabilecektir. Elde edilen bulgular çerçevesinde muhasebe meslek mensupları tarafından muhasebe standartları ve diğer güncel mevzuat sürekli izlenmeli, meslek mensupları muhasebe standartları konusundaki bilgi seviyesini arttırmak için gerekli eğitim programlarına katılmalı, muhasebe sürecinde kurumsallığın sağlanması ve sektör uzmanlığının artırılması amacıyla ortaklık yapıları artırılmalıdır.

Finansal tabloların işletmenin gerçek durumunu yansıtması, muhasebeden beklenen bilgi sistemi olma özelliği muhasebe standartlarının uygulama sürecinde kabul edilmesi ile mümkün olacaktır. Bu konuda TTK'da getirilen düzenleme ile 01.01.2013 yılında bir dönüşüm yaşanacaktır. Finansal tabloların muhasebe standartlarına uygun düzenlenip düzenlenmediğiyle ilgili bağımsız denetim görevinin de aynı kanun ile tanımlanmış olması son derece önemlidir. 02 Kasım 2011 tarih ve 28103 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname" ile bağımsız denetimde köklü değişiklikler yapılmış ve bağımsız denetim sistemi yeniden tasarlanmıştır. Muhasebe ve denetim standartları ile gözetim

görevinin tek bir kurumda birleştirilmiş olması olumlu bir durum olarak değerlendirilebilir. Bu kurum ile denetim ve gözetim sistemi daha fonksiyonel hale gelecektir. Dünya uygulamaları incelendiğinde yıllardır eksikliği hissedilen kamu gözetim otoritesinin belirlenmiş olması Türkiye’de denetim mesleğinin gelişimi açısından önemli bir gelişme olmuştur.

KAYNAKÇA

AĞCA A., AKTAŞ R., (2007) “Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama (IAS/IFRS) Standartları İMKB’de Yer Alan Firmaların Tablolarını Nasıl Etkiledi”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı: 18.

BEKÇİ İ., (2007) “ Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları Hakkındaki Görüşlerinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:22, s.27-40.

CHUA W.F., TAYLOR S.L., (2008) “The Rise and Rise of IFRS: An axamination of IFRS Diffusion”, J. Account. PublicPolicy 27.

ÇANKAYA F.,HATİPOĞLU O., (2011) “ Türkiye’de Uluslararası Muhasebe Standartları’ nın Uygulanabilirliğini Faktörlerin Meslek Mensuplarıncı Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma”, International Journal of Economic and Administrative Studies, Year:4, Number 7.

DAMANT D., (2003) “Accounting Standards-A New Area”, BalanceSheet, Vol:11, No:1.

DALĞAR H., ÇELİK İ., MORTAŞ M., (2011) “ Muhasebe Eğitimi Gören Öğrencilerin TMS/TFRS Hakkındaki Farkındalıklarına Hakkındaki Farkındalıklarına Yönelik Bir Araştırma”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C.16, S.1.

EVCİ S., (2008) Türkiye Muhasebe (Finansal Raporlama) Standartları ve Uygulanmasında Yaşanan Sorunlar, Yüksek Lisans Tezi, GÜ, SBE, Ankara.

GÜCENME GENÇOĞLU, Ü.,(2011) www.muhasabetr.com, 15:20.

İBİŞ C., ÖZKAN S., (2010) “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS)’na Genel Bir Bakış”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:74.

ÖZKAN S., ERDENER ACAR E., (2010) “ Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarının Finansal Tablolar Analizi Üzerindeki Etkilerine Genel Bakış”, Mali Çözüm, Sayı:97.

PORIA, V.S., (2009) “IFRS Implementation and Challenges in India” Maharashtra Economic Development Council-MEDC, Monthly Economic Digest, www.gtgifrs.com.

ROMIR (2007) Monitoring Research Holding, "Accounting Reform-Complex Survey Result", www.accountingreform.

SALTOĞLU M., (2005) "Uluslararası Finansal Raporlamanın Geleceğine Yön Veren Gelişmeler", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:7, Sayı:1.

TENKER N., TETİK N., (2007) "Accounting in Turkey, yesterday and today", Global Business and Economics Review, Vol.9, No.4.

ÜLKÜ S., (2008) KOBİler için UFRS Taslağının Muhasebe Mesleği Mensupları Tarafından Algılanışına Yönelik Bir Araştırma- İstanbul Örneği, Yüksek Lisans Tezi.

YALKIN Y.K., DEMİR V., DEMİR D., (2006) "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Türkiye'de Finansal Raporlama Standartlarının Gelişimi", Dünya Muhasebe Kongresi.

WONG P., (2004) "Challenges and Successes in Implementing International Standards: Achieving Convergence to IFRS and ISAs", Report, IFAC (International Federation of Accountants), www.iasplus.com.

www.uzmanmuhasebe.org/ufrs,17.12.2011,20:30

Türk Ticaret Kanunu