

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ÇALIŞMA ORTAMLARININ MESLEKİ YETKİNLİKLERİNİN GELİŞTİRİLMESİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: MARMARA BÖLGESİ'NDE BİR ARAŞTIRMA*

Dr. Öğr. Üyesi Hüseyin İSKENDER^a
Öğr. Gör. Dr. Metin BAYRAM^b

Ampirik Araştırma
(Empirical Research)

*Muhasebe ve Vergi
Uygulamaları Dergisi
Mart 2019; 12 (1): 129-146*

ÖZ

Muhasebe mesleği, bu mesleğin gerektirdiği ilke ve standartlara uygun olarak icra etmek isteyenlerin, akademik anlamda birçok uzmanlık alanında bilgi ve beceri kazanmaları ve meslek mensubu olarak mesleğe başladıktan sonra da ortaya çıkan değişme ve gelişmelere paralel, mesleki bilgi ve becerilerini yenileyip; sürekli olarak mesleki yetkinliklerini geliştirmelerini gerekli kılan bir meslektir. Muhasebe mesleğindeki bu hızlı ve sürekli değişim, küresel ölçekte düşünebilen ve onun gereklerini yerine getirebilme yetkinliğine sahip bir meslek mensubu olmayı zorunlu kılmaktadır. Türkiye'deki muhasebe meslek mensupları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları'ndan herhangi birine kayıtlı olarak, serbest ya da bağımlı bir şekilde Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) olarak faaliyetlerini sürdürmektedirler. Mesleki faaliyetlerini "serbest" olarak icra eden meslek mensuplarının, mesleğin birçok alt uzmanlık alanları ile ilgili ve çok sayıda (tuttukları defter sayısınca) uygulama yaptıkları göz önüne alındığında, muhasebe mesleğinin sınırlı tek bir uzmanlık alanında çalışan "bağımlı" meslek mensuplarına göre bilgi ve becerilerini daha fazla geliştirmeleri kaçınılmazdır.

Çalışmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarından mesleğini kendine ait muhasebe bürosunda "serbest" olarak icra edenler ile bir iş yerinde işyerine "bağımlı" olarak icra edenlerin çalışma ortamlarının mesleki yetkinliklerinin geliştirilmesi üzerinde etkisini araştırmaktır. Bu amaca yönelik meslek mensuplarının üzerinde bir ampirik araştırma gerçekleştirilerek, çalışma ortamlarının meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerinin geliştirilmesine etki eden mesleki bilgi, mesleki beceri ve mesleki etik faktörleri üzerinde etkileri hakkında bilgi sahibi olunmuştur.

Anahtar Sözcükler: Muhasebe Meslek Mensupları, Mesleki Yetkinlik, Mesleki Bilgi, Mesleki Beceriler, Mesleki Etik.

JEL Kodları: A29, C12, M40, M41.

* Makalenin gönderim tarihi: 29.10.2017; Kabul tarihi: 02.06.2018, iThenticate benzerlik oranı %32

^a Sakarya Üniversitesi, İşletme Fakültesi, İşletme Bölümü, hiskender@sakarya.edu.tr,
ORCID: 0000-0002-5654-9962.

^b Sakarya Üniversitesi, Arifiye Meslek Yüksekokulu, İş Sağlığı ve Güvenliği Programı,
ORCID: 0000-0002-9483-7850.

THE EFFECT OF WORKING ENVIRONMENT ON ACCOUNTING PROFESSIONALS' PROFESSIONAL COMPETENCE: A STUDY IN MARMARA REGION

ABSTRACT

Accounting is a profession which requires those want to perform it in accordance with the principles and standards required by it to acquire knowledge and skills in many areas of specialty in academic terms and to renew their professional knowledge and skills in parallel with the changes and developments occurring after they start working as a member of this profession, thereby improving their professional competencies continuously. This quick and continuous change in accounting makes it obligatory to be a member of this profession who is capable of thinking on a global scale and fulfilling its requirements. The members of accounting profession in Turkey perform their jobs as an independent or dependent Public Accountant (PA) and Public Accountant and Financial Consultant (PAFC) with their registration at a chamber of certified public accountants. Given the fact that the members of this profession performing their professional activities as "independent" ones engage in a lot of (as many as the number of books they keep) practices related to many areas of subspecialty of the profession, it is essential for them to improve their knowledge and skills more compared to "dependent" members of this profession engaged in a single limited area of specialty of this profession.

The purpose of this study is to investigate the effects of working conditions of "independent" members of accounting profession who perform their job in their own accounting offices and of those of "dependent" ones who perform their job in a workplace possessed by an employer on the improvement of their professional competencies. To this end, an empirical study was conducted on the members of this profession, and an insight was provided into the effects of working conditions on factors such as professional knowledge, professional skills, and professional ethics, which all influence the improvement of the professional competencies of the members of this profession.

Keywords: Accounting Professionals, Professional Competence, Professional Knowledge, Professional Skills, Professional Ethics.

JEL Codes: A29, C12, M40, M41.

1. GİRİŞ

Meslek; kişilerin hayatlarını kazanmak için yaptığı ve belli bir eğitimle elde ettiği bilgi ve becerilere dayalı faaliyetlerin tamamıdır. Bir diğer deyişle meslek, kişilerin kendini ve yeteneklerini geliştirme yolu olup, bu yol bireyin kişilik özelliklerini, hayallerini, hayat görüşünü ve değerlerini belirler (Ömürbek ve Usul, 2008, s. 164). Ancak, yapılan her iş genel geçer olarak meslek kabul edilmemektedir. Bir faaliyetin meslek olarak tanımlanabilmesi için bazı özelliklere sahip olması gerekmektedir. Bunlar: (i) karmaşık ve sürekli gelişen bir bilgi yapısını içermesi, (ii) uygulamada karşılaşılan sorunların çözümünde mesleki yargı kullanılması, (iii) toplum yararına hizmet edecek mesleki bir sorumluluk taşımasıdır (Yayla ve Cengiz, 2005, ss. 148-149).

İnsanlık tarihinin en eski mesleklerinden biri olarak kabul edilen muhasebe mesleği (Can, 2007, s. 2) de genel olarak bir mesleğin taşıması gereken

özelliklerin tümünü bünyesinde barındırmaktadır. Şöyle ki; meslek mensupları karşılaştıkları sorunlara çözüm yolları ararken muhasebe temel kavramları ve ilkelerinden hareketle mesleki yargılarını kullanmalarının yanında, gelişen ve değişen kapsam ve niteliklerine uygun bir şekilde çağın işletmecilik anlayışı ile ekonomik ve sosyal gerçeklerine uygun bilgi üretimi gerçekleştirirken, muhasebe teorisi ve uygulamasının yanında hukuk, iktisat, maliye ve teknoloji gibi alanlarda da bilgi sahibi uzman kişilere ihtiyaç duyulması muhasebe mesleğinin karmaşık bir yapıda olduğunu ortaya koymaktadır. Diğer taraftan muhasebe mesleği, işletme ile ilgili tüm kişi ve kuruluşlara ihtiyaç duydukları mali nitelikli bilgileri üretip bunları mali tablolar aracılığı ile ilgili kesimlere sunarken aynı zamanda iktisadi, sosyal ve teknolojik alanlardaki gelişmelerin etkisiyle zaman içinde kendisini sürekli geliştirmekte ve ürettiği bilgilerin kapsamını genişletmektedir (Daştan, 2001, ss. 32-33). Buna ek olarak, mesleğin kamu yararına yerine getirdiği faaliyet ve hizmetler nedeniyle meslek mensuplarının üstlendiği sorumluluklar açık bir şekilde görülmektedir (Yayla ve Cengiz, 2005, ss. 148-149).

Bu özelliklere sahip bir mesleğin görev ve sorumluluklarını mesleki bilgi ve beceriye sahip olmayan sıradan kişilerin yerine getirebilmesi mümkün değildir. Söz konusu özellikleri taşıyan bir mesleği icra edecek kişinin mesleğin gerektirdiği görev ve sorumlulukları başarılı bir şekilde yerine getirerek; belirlenen hedeflere ulaşabilmesini sağlayacak mesleki yetkinliğe sahip olması ve bunu sürekli olarak geliştirmesi gerekmektedir. Yetkinlik kavramı ise, bir işletmede üstün başarının elde edilmesinde katma değer oluşturan; bilgi, beceri ve kişilik özelliklerinden oluşan gözlemlenebilir davranışlar olarak tanımlanabilir (Ünsar, 2009, s. 44). Birbiriyle yakın ilişkisi bulunduğu için genellikle birbiriyle karıştırılan ancak anlamları farklı olan “yetkinlik” ve “yeterlilik” kavramlarının özelliklerine vurgu yapmak yerinde olacaktır. Yetkinlik kavramı, ulaşılmak istenen bir sonuca “nasıl” ulaşılabileceğini açıklamaktadır. İstenen sonuçları elde etmek için gösterilmesi gerekli davranışlar olarak ifade edilebilir (Ünsar, 2009, s. 45). Başka bir anlatımla yetkinlik; organizasyonun hedefleri ile uyumlu, kurumsal ve kişisel performans için kritik davranışlardan oluşmaktadır. Yani organizasyon için belirlenen hedefe “nasıl” ulaşılabileceğinin ifadesidir (Biçer ve Düztepe, 2003, s. 14). Yeterlilik kavramı ise, ulaşılmak istenen sonucun “ne/neresi” olduğunu ifade etmektedir. Kişinin yapmaya yeterli olduğu işin özelliklerini gösterir (Ünsar, 2009, s. 45). Diğer bir anlatımla yeterlilik, şirket ve çalışanlar için “neye/nereye” ulaşılabileceğini yani hedefi göstermektedir (Biçer ve Düztepe, 2003, s. 14).

İnsanlık tarihinin en eski mesleklerinden biri olarak ifade edilen muhasebe mesleği, genel olarak bir mesleğin taşınması gereken tüm özelliklere sahip olarak günümüzde akademik bir meslek olarak kabul görmektedir. Muhasebenin ilk nerede, ne zaman, ne şekilde ortaya çıktığı tam ve kesin

olarak bilinmemekle beraber insanlık tarihi kadar eski olduğu düşünülmekte, bütün yönetim bilim, teknik ve uygulamalarının en eskisi olduğu kabul edilmektedir. Plunkett'e (1979) göre muhasebe, mesleklerin de en eskisidir (de Santis'den (2007) aktaran; Can, 2007, s. 2). Ekonomik hayat genişledikçe, işlemler değişip çeşitlendikçe muhasebe bunları izleyebilir duruma gelmiştir (Sevilengül, 2000, s. 12). Küreselleşme ile birlikte, daha büyük uluslararası yatırımlar ve yeni teknolojilerin ticari işlemlerin hızını artırması gibi nedenlerle son yıllarda iş dünyası özellikle de muhasebe mesleği önemli ölçüde değişime uğramış (Valle, 2008, s. 17) ve bu değişim halen devam etmektedir. Muhasebe mesleği ile ilgili küresel ölçekte yaşanan bu değişim, mesleğin akademik bir meslek haline dönüşmesi sonucunu doğurmuştur. Bu durum ise mesleki faaliyetlerin yerine getirilmesinde rol alacak muhasebe meslek mensuplarının mesleki görev ve sorumluluklarının da artmasına neden olmuştur.

Muhasebe mesleğinde hızlı ve sürekli olarak meydana gelen değişim, küresel ölçekte düşünebilen ve onun gereklerini yerine getirebilme yetkinliğine sahip bir meslek mensubu olmayı zorunlu kılmaktadır. Mesleki uygulamalardaki yetkinlik ise; önemli ölçüde muhasebe mesleğiyle ilgili bilgi, beceriler, değerler, etik ilkeler ve tutumların geliştirilmesini gerektirmektedir (İskender, 2011, s. 44). Yetkinliğin tanımından da anlaşılacağı üzere, profesyonel bir muhasebe meslek mensubunun mesleki yetkinlik kazanabilmesi için, aynı zamanda mesleki yetkinliğin üç sac ayağı denilebilecek, mesleki bilgi, mesleki beceriler ve mesleki değerler, etik ilkeler, tutum ve davranışlara eş zamanlı olarak sahip olması gerekmektedir.

Meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerini kazanabilmelerinin birinci unsuru iyi düzeyde mesleki bilgiye sahip olmalarıdır. Tarihin her döneminde “bilgi”nin insan için önemli olduğu kabul edilmiştir. “İşletmenin dili” olarak algılanan muhasebe (Karasioğlu ve Altan, 2004, s. 53), bilgiyi üreten, analiz eden, yorumlayan ve ilgili bilgileri bilgi kullanıcılarına ileten bir sistem konumundadır. Günümüzde bilgi, geleceğin ürünü olarak düşünülürse, muhasebe meslek mensupları da işletmelerde bu ürünün üretilmesinde baş aktör olmak durumundadır (Aktaş ve Acar, 2009, s. 44). Bu nedenle bilgi çağının işletmeleri, yetişmiş insan kaynaklarının en değerli ve önemli sermayesi olduğunun farkındadırlar (Bek, 2007, s. 108). Çünkü, insanın bilgisi, yapıcılığı, tecrübesi ve yetenekleri işletmelerin rekabette üstünlük sağlamaları için temel dayanak noktası olmuş, böylece insan kaynaklarının önemi daha da artmıştır (Biçer ve Düztepe, 2003, s. 13). İşte bu durum bilginin sürekli yenilenmesi ve yeni bilgilerin devrim niteliğinde değişimler oluşturacak özelliklere sahip olması öğrenmenin sürekli bir süreç haline getirilmesini gerekli kılmaktadır (Karacan, 2004, s. 178). Bu nedenle işletme yönetimindeki yeni anlayışa göre organizasyon ortamı, tek taraflı yetiştirme ve öğretme anlayışının hakim olduğu bir ortam olmaktan çıkmış,

yöneticiler tarafından da desteklenen sürekli öğrenme ortamı haline gelmiştir (Biçer ve Düztepe, 2003, s. 13).

Meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerini kazanabilmelerinin ikinci unsuru bilgiye dayalı mesleki becerilere sahip olmalarıdır. Beceri, “bir kimsenin bedensel ya da düşünsel bir çaba göstererek bir işi kolaylık ve ustalıkla yapabilmesi” şeklinde tanımlanırken, diğer bir şekilde kişinin yatkınlık ve öğrenime bağlı olarak bir işi başarma veya bir işlemi amaca uygun olarak sonuçlandırma yeteneği” (TDK-Bilim ve Terimleri Ana Sözlüğü) olarak da tanımlanmaktadır. Bu da göstermektedir ki, muhasebe meslek mensuplarının teknolojiye hakimiyeti muhasebe mesleği açısından önemli olmasına karşın, onların mali analiz becerileri, problem çözümünde yenilikçilik, iletişim ve müşteri ilişkileri vb. kişisel bilgi ve beceriye dayalı fonksiyonları yerine getirmesi de önemini sürekli koruyan unsurlardandır (Howieson, 2003, p. 69). Beceri tanımından anlaşılacağı üzere, meslek mensuplarının mesleki becerilerini kazanıp geliştirebilmeleri için çok sayıda uygulama yapmaları gerekmektedir. Bu durum meslek mensuplarının mesleki tecrübeleriyle orantılı olarak mesleki becerilerini geliştirebileceklerini ortaya koymaktadır.

Muhasebe meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerini kazanabilmelerinin üçüncü unsuru ise mesleki değerlere, etik ilkelere ve mesleki tutumlara gerektiği ölçüde duyarlı olmalarıdır (İskender, 2011). Mesleki değerler, meslek mensuplarının objektif davranmasını sağlar. Her meslek mensubu, bağlı bulunduğu kuruluşun yayınlamış olduğu meslek standartları, etik standartları gibi standartlara uyarak üyeliklerini sürdürebilir ve mesleği yapabilirler (Subaşı, 2006, s. 56). Etimolojik olarak etik; neyin iyi neyin kötü, neyin doğru neyin yanlış olduğunu ve neyin yaşama anlam kazandırdığını soruşturan, ahlaklı ve erdemli bir yaşayışın hangi unsurları içerdiğini irdeleyen bir felsefe dalıdır (Uçma, 2007, s. 4). Tutum ise kişilik özellikleri, karakter, inanç ve değerler gibi soyut özelliklerin bilgi ve beceriye harekete geçirme konusundaki yaklaşımıdır (İskender, 2011).

Bazen bir tarafta müşterilerin talepleri ile diğer tarafta devletin, toplumun, meslek kuruluşlarının vb. ilgili kesimlerin talepleri birbiriyle zıt olabilmektedir (Usul ve Aslantaş, 2007, ss. 86-87; Gül ve Ergün, 2004, ss. 54-59). Çıkar çatışmasına neden olabilecek bu gibi durumlarda, ideal olan, kamuya ve işverene karşı olan sorumluluklara ek olarak, bazen kişisel çıkarlarına ters düşse de, yüksek mesleki davranış standartlarına göre hareket edebilmektir (Toraman ve Akcan, 2003, s. 60). İşte muhasebe meslek mensupları söz konusu tarafların çatışan taleplerini büyük bir ustalıkla yönetip; aynı zamanda bir eğitmen (danışman) fonksiyonuyla müşterilerini mesleki yasalar, standartlar, etik ilkeler vb. konularda bilgilendirip, hiçbir şekilde dürüstlük ve tarafsızlığını bozmayarak yasalara uygun ve muhasebe kuralları çerçevesinde işlem yapmasını başarabilmesi gerekmektedir (Usul ve Aslantaş, 2007, s. 87). Bu bağlamda muhasebe

meslek mensupları bir taraftan müşterileri için maksimum müşteri memnuniyetini sağlamaya çalışacaklar; diğer taraftan mesleki yasalara, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve temel kavramları yanında mesleki etik kurallarına uygun hareket ederek; devlete, topluma ve mesleki kuruluşlara vb. ilgili kesimlere karşı sosyal sorumluluk bilinci içinde davranacaklardır (Bilen, 2008, ss. 28-29).

Çalışma için yapılan literatür incelemesinde, muhasebe meslek mensuplarının yetkinliği konusunda Türkiye ölçeğinde çok az sayıda ampirik çalışma yapılmış olduğu görülmüştür. Aşağıda bir kaç çalışmaya yer verilmiştir.

Yürekli ve Özdemir (2017), meslek mensuplarının mesleki yetersizlikleri nedeniyle meslek mensupları ile müşterileri/işverenleri arasında sorun yaşandığını ve bu nedenle yaşanan sorunların çözümü açısından meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerinin geliştirmesinin önemini ortaya koymuştur.

İskender (2011), muhasebe meslek mensuplarının mesleki uygulamalarda başarılı olabilmeleri için mesleki yetkinliğe sahip olmaları gerektiğini ve zaman içinde bu yetkinliklerini geliştirmek için sürekli mesleki eğitim sürecine dahil olmalarının zorunlu olduğunu ifade etmiştir.

Mbekomize (2009), Botswana’da muhasebecilerin yaşamış olduğu problemleri, işverenlerin gözüyle incelemiş ve araştırması sonucunda, işverenlerin profesyonel ve yetkinlik sahibi muhasebeci sıkıntısı yaşadıklarını belirlemiştir.

Ayboğa (2003) tarafından Türkiye’deki muhasebe meslek mensuplarının mesleki yetkinliğin sürdürülebilmesi için sürekli mesleki eğitiminin önemli olduğu belirtilmektedir.

Çalışmada öncelikle muhasebe meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerini etkileyen mesleki bilgi, mesleki beceriler ve mesleki değerler/etik/tutum faktörleri üzerinde durulmuş, bu faktörler esas alınarak mesleğini muhasebe bürosunda “serbest” olarak icra edenler ile bir işyerine “bağımlı” olarak icra eden meslek mensuplarının çalışma ortamlarının mesleki yetkinliklerinin geliştirilmesi üzerindeki etkisi araştırılmıştır.

2. YÖNTEM

Çalışmanın evrenini Marmara Bölgesi’ndeki Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları’ndan herhangi birine kayıtlı olarak, “serbest” ya da “bağımlı” bir şekilde muhasebe mesleğinde faal olan (çalışan) Serbest Muhasebeciler (SM) ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) oluşturmaktadır. TÜRMOB’un 01.11.2011 tarihinde web sitesinde yayınlamış olduğu Meslek Mensubu Dağılım Tablosu’ndan (TÜRMOB,

2011), Marmara Bölgesi'nde toplam SM ve SMMM sayısının 38.416 olduğu görülmektedir. Yeminli Mali Müşavirler (YMM) muhasebe meslek mensubu olarak tanımlanmakla birlikte, fonksiyonel ayırım nedeniyle çalışma kapsamı dışında bırakılmıştır.

Araştırma için gerekli verinin toplanmasında anket yöntemi kullanılmıştır. Veriler SPSS programında istatistik analiz yöntemleri kullanılarak analiz edilmiştir. Çalışmanın adımları ve her bir adımda gerçekleştirilen faaliyetler Tablo-1'de verilmiştir.

2.1. Anketin Tasarımı

Anket Formu “Muhasebe meslek mensuplarına ait demografik bilgiler” ve “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerinin ölçülmesi ile ilgili sorular” olmak üzere iki ana bölümden oluşmaktadır.

Tablo-1: Araştırma Yöntemi Olarak İzlenen Adımlar

Adım	Faaliyet
1	Ölçekler arasında varsayılan ilişkileri test etmek amacıyla bir anket formu tasarlandı.
2	Anket formunun geçerliliğinden emin olmak için pilot çalışma yapıldı.
3	Verilerin toplanacağı muhasebe meslek mensupları belirlendi.
4	Veriler toplandı.
5	Toplanan veriler SPSS programına girildi.
6	Toplanan verinin faktör olabilirlik ve faktör analizi için numunenin yeterlilik hususları değerlendirildi.
7	Araştırmanın faktörlerini ve bu faktörlerin değişkenlerini belirlemek için Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) gerçekleştirildi.
8	Belirlenen faktörlerde yer alan değişkenlere verilen yanıtların tutarlılığını ölçmek üzere her bir faktör için ayrı ayrı güvenilirlik analizi yapıldı.
9	Güvenilirliği test edilen faktörler ve değişkenleri için tanımlayıcı istatistik analizleri yapıldı

- 10 Araştırmada kullanılan verilerin normal dağılıma uygunluğu araştırıldı.
- 11 Çalışma ortamları baz alındığında “Serbest/Bağımsız” ve “Bağımlı” çalışan muhasebe meslek mensuplarının faktör ve değişken bazında ortalamaları arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığını belirlemek amacıyla parametrik olmayan Mann-Whitney U Testi yapıldı.

Birinci bölümde muhasebe meslek mensuplarına ait demografik bilgilerin ölçülmesi amacıyla şu sorulara yer verilmiştir: 1) Cinsiyetiniz? (Kadın ve erkek); 2) Yaşınız? (29 yaş ve altı, 30–39, 40–49, 50–59 ve 60 yaş ve üstü); 3) Eğitim düzeyiniz? (İlk ve ortaokul, Ticaret Lisesi, Diğer Liseler, Ön lisans, Lisans ve Lisansüstü); 4) Mesleki unvanınız? (Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM)); 5) Mesleğinizi icra ettiğiniz ortam? (“Serbest/bağımsız” ve “bağımlı”); 6) Bağlı bulunduğunuz meslek odası (.....SMMM Odası).

Muhasebe meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerinin ölçümünde kullanılan üç boyuta ait toplam 16 soru Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları (IES/UES)’ndan uyarlanarak geliştirilmiştir (TÜRMOB, 2015). Araştırmada kullanılan Mesleki Bilgi, Mesleki Beceriler ve Mesleki Değerler, Etik, Tutum ve Davranışlar boyutlarına ait sorular Tablo 2’de verilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının bu bölümdeki 16 soruyu 5’li Likert ölçeğine göre (1-Hiç Katılmıyorum, 2-Çok Az Katılıyorum, 3-Kısmen Katılıyorum, 4-Genellikle Katılıyorum, 5-Tamamen Katılıyorum) cevaplandırmaları istenmiştir.

Tablo-2: Mesleki Yetkinliğin Ölçülmesinde Kullanılan Boyutlara Ait Sorular

Mesleki Bilgi

- BİL-1: Muhasebe belgelerindeki mali verilere göre, Tek Düzen Hesap Planı (TDHP)’na uygun olarak muhasebe kayıtlarını yapabilmekteyim.
- BİL-2: Dış ticaret işlemleriyle ilgili muhasebe kayıtlarını yapmakta zorlanmaktayım.
- BİL-3: İnşaat taahhüt işleri yapan işletmelerin muhasebe defterlerini tutabilecek bilgiye sahibim.
- BİL-4: Üretim işletmelerinde ortaya çıkan mamul maliyetlerini hesaplayabilmekte ve bu tutarları ilgili maliyet hesaplarına kaydedebilmekteyim.
- BİL-5: Şirketlerin kuruluş, devir, tasfiye vb. işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapabilmekteyim.
- BİL-6: Bilanço ve gelir tablolarını hazırlayıp, bu tablolara ait kalemler arasında ilişkiler kurarak; işletmenin mali yapısı hakkında bilgi verebilecek analizler yapabilmekteyim.
- BİL-7: Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları karmaşık bir yapıya sahip oldukları için anlamakta zorlanıyorum ve bu konularda bilgi ihtiyacı duyuyorum.
- BİL-8: Mesleğimle ilgili bazı mevzuat (vergi, sos. güv. mesleki mevzuat vb. hukuk) konularında bilgi ihtiyacımın olması, mesleki uygulamalarda sorun yaşamama neden olmaktadır.

Mesleki Beceriler

- BEC-1: Mevzuat değişikliği ve diğer mesleki konularla ilgili eğitim almadan; kendi çabamla bilgi ihtiyacımı karşılayarak, mesleki görevlerimi yapıyor ve herhangi bir sorun yaşamıyorum.
- BEC-2: Mesleki uygulamalara yönelik olarak ortaya çıkan bir problemi doğru olarak tanımlayıp; çözümlenebilirim.
- BEC-3: Bir işletmenin belge, defter, mali tablolar vb. mali içerikli unsurlarını inceleyerek; muhasebe kayıtlarında hata ya da hile yapıp - yapılmadığını anlayabilmekteyim.
- BEC-4: Mesleki değişim ve gelişmelere kolayca uyum sağlayabilmekte ve herhangi bir mesleki sorun yaşamamaktayım.
- BEC-5: Mesleki görüş ve düşüncelerimi gerekli ortamlarda ifade eder, tartışır ve savunabilirim

Mesleki Değerler, Etik, Tutum ve Davranışlar

- ETİK-1: Mesleki uygulamalarla ilgili, mesleki değerler ve etik kurallara uygun hareket etmekteyim.
- ETİK-2: Müşterilerime ait gizli bilgileri yasal zorunluluk dışında, üçüncü kişilere açıklamam.
- ETİK-3: Mesleki görevlerimi; ilgili yasalara, mesleki ilke ve standartlara uygun olarak yerine getirmek için gereken özen ve gayreti gösteririm.

2.2. Veri Toplama ve Örneklemeye

Araştırma kapsamında anket soruları ile ilgili hazırlanan hem kağıda basılı anket formu hem de online anket formu kullanılmıştır. Online anket formlarının meslek mensuplarına iletilmesinde, İstanbul'da Mali Müşavirler ve Muhasebeciler Dernek Yönetimi'nden, Marmara Bölgesi'nin diğer illerinde ise SMMM Odaları Yönetimleri'nden yardım alınmıştır. Sakarya'da kağıda basılı anket formları muhasebe meslek mensuplarına elden ulaştırılarak ankete katılımları sağlanmıştır. Marmara Bölgesi'nde yapılan ankete 848 muhasebe meslek mensubu katılım göstermiş ve bu şekilde örnek kütle oluşturulmuştur.

2.3. Araştırmanın Kısıtları

Araştırmanın verileri 2010 – 2011 yıllarında Marmara Bölgesi'nde TÜRMOB bünyesinde mesleki ruhsata sahip olup, aktif olarak muhasebe mesleğini icra eden Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanlarına sahip olan muhasebe meslek mensuplarından elde edilmiştir. Meslek mensubu olmalarına rağmen fonksiyonel açıdan farklılık bulunduğu için Yeminli Mali Müşavirler araştırma dışı bırakılmıştır.

Her ne kadar araştırma verileri 2010 ve 2011 yıllarında elde edilmiş olsa da, muhasebe mesleğini bir işyerine “bağımlı” olarak icra eden meslek mensupları ile kendine ait büro ortamında “serbest” olarak icra eden meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde uymak zorunda buldukları muhasebe sisteminin günümüzde de aynen uygulanıyor olması, bu verilerinin güncel kılmasını sağlamaktadır.

3. BULGULAR

Bulgular demografik, AFA, güvenilirlik analizi, tanımlayıcı istatistiksel analiz ve çıkarımsal istatistiksel analiz bulguları başlıkları altında ele alınmıştır.

3.1. Demografik Bulgular

Araştırmaya katılım sağlanan muhasebe meslek mensuplarının cinsiyet, mesleki unvan, çalışma ortamı, yaş, eğitim düzeyi ve bağlı bulunduğu meslek odası dağılımları Tablo 3’de verilmiştir.

Tablo-3: Ankete Katılan Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Bulguları

Karakteristik Özellikler	Frekans	%
Cinsiyet	848	100,0
Kadın	111	13,1
Erkek	737	86,9
Mesleki Unvan	848	100,0
SM	92	10,8
SMMM	756	89,2
Çalışma Ortamı	848	100,0
Bağımlı	206	24,3
Serbest/Bağımsız	642	75,7
Yaş	848	100,0
≤29	41	4,8
30– 39	296	34,9
40– 49	305	36,0
50 – 59	160	18,9
≥60	46	5,4
Eğitim Düzeyi	848	100,0
İlk ve Ortaokul	8	0,9
Ticaret Lisesi	72	8,5
Diğer Liseler	23	2,7
Önlisans	38	4,5
Lisans	638	75,2
Lisansüstü	69	8,1

<i>Bağlı Bulunduğu Meslek Odası</i>	<i>848</i>	<i>100,0</i>
Balıkesir	20	2,4
Bilecik	8	0,9
Bursa	159	18,8
Çanakkale	7	0,8
İstanbul	576	67,9
Kırklareli	5	0,6
Kocaeli	6	0,7
Sakarya	64	7,5
Tekirdağ	3	0,4

3.2. Açıklayıcı Faktör Analizi Bulguları

Veri setini oluşturan 848 meslek mensubuna ait veriler SPSS programına girilmiştir. Her bir gizil değişkenin bir temel faktör altında yer almadığının değerlendirilmesini yapmak üzere AFA gerçekleştirilmiştir. AFA'ya başlamadan önce, veri setinin faktör olabilirliğini araştırmak üzere Bartlett'in küresellik testi (Bartlett, 1954) ve faktör analizi için numunenin yeterliliğini ölçmek için Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) testi (Kaiser, 1974) uygulanmıştır. Bulgular anlamlı bir test istatistiği göstermiştir. Bartlett'in küresellik testi için sigma değeri 0.000 ($\text{sig} < 0.05$ olması öngörülmektedir) ve KMO değeri 0.867 (KMO'nun 0,5'den büyük olması öngörülmektedir) bulunmuştur. Bu itibarla, örneklem ile tatmin edici bir faktör analizi yapılabilir sonucuna ulaşılmıştır.

Analizin ikinci aşamasında Lumpkin ve Dess (2001) tarafından gerçekleştirilen prosedür esas alınarak, en iyi sonucu veren promaks rotasyonu icra edilmek suretiyle AFA gerçekleştirilmiş ve faktör yükleri 0,4'ten küçük ($> 0,400$) değişkenler hariç tutulmuştur. AFA toplam varyansı % 53,20 ve özdeğeri 1'den büyük Mesleki Beceriler (BEC), Genel Mesleki Bilgi (GMB), Mesleki Etik (ETİK) ve Spesifik Mesleki Bilgi (SMB) olarak isimlendirilen dört faktör ile sonuçlanmıştır.

BEC olarak isimlendirilen ve beş değişkenden oluşan birinci faktörün özdeğeri 4.87 ve toplam varyansı % 28.62, GMB olarak isimlendirilen ve beş değişkenden oluşan ikinci faktörün özdeğeri 1,72 ve toplam varyansı %10.10, ETİK olarak isimlendirilen ve dört değişkenden oluşan üçüncü faktörün özdeğeri 1,27 ve toplam varyansı % 7,50 ve SMB olarak isimlendirilen ve üç değişkenden oluşan dördüncü faktörün özdeğeri 1,19 ve toplam varyansı % 6,98 olarak ölçülmüştür.

3.3. Güvenilirlik Analizi Bulguları

Bir önceki aşamada bulunan faktörlerde yer alan değişkenlere verilen yanıtların tutarlılığını ölçmek üzere Cronbach's Alpha Yöntemi (Cronbach, 1951) kullanılarak ayrı ayrı güvenilirlik analizi yapılmıştır. Analiz

sonucunda BEC, GMB, ETİK ve SMB faktörlerine ait Cronbach's Alpha değerleri sırasıyla 0.784, 0.731, 0.521 ve 0.622 olarak bulunmuştur. ETİK faktörünün güvenilirliğini düşürdüğünden ETİK-4 değişkeni çıkarılarak faktör için tekrar güvenilirlik analizi yapılmış ve Cronbach's Alpha değeri 0.616 olarak bulunmuştur. Dolayısıyla dört faktörün tamamının da oldukça güvenilir olduğu bulunmuştur.

3.4. Tanımlayıcı İstatistik Analiz Bulguları

Araştırmaya destek veren tüm katılımcılar göz önüne alındığında; daha önceki analiz aşamalarında bulunan faktörler ile bu faktörlere ait değişkenlerin tanımlayıcı istatistik analiz bulguları Tablo 4'deki gibi gerçekleşmiştir.

Tablo-4: Faktörlerin Tanımlayıcı İstatistik Analiz Bulguları (N=848)

GMB		SMB		BEC		ETİK	
Değişk.	Ort. SS	Değişk.	Ort. SS	Değişk.	Ort. SS	Değişk.	Ort. SS
BİL-1	4,62 0,687	BİL-2	3,58 1,330	BEC-1	3,75 1,045	ETİK-1	4,64 0,607
BİL-3	3,85 1,300	BİL-7	2,47 1,174	BEC-2	4,100,837	ETİK-2	4,89 0,488
BİL-4	4,14 1,095	BİL-8	3,02 1,237	BEC-3	4,230,875	ETİK-3	4,75 0,506
BİL-5	4,42 0,999			BEC-4	3,84 1,094		
BİL-6	4,39 0,899			BEC-5	4,160,973		
GMB	4,28 0,706	SMB	3,02 0,942	BEC	4,020,710	ETİK	4,76 0,403

Araştırmaya destek veren katılımcılar çalışma ortamlarına göre ayrıma tabi tutularak, “serbest/bağımsız” ve “bağımlı” olarak göz önüne alındıklarında; daha önceki analiz aşamalarında bulunan faktörler ile bu faktörlere ait değişkenlerin tanımlayıcı istatistik analiz bulguları Tablo 5'teki gibi gerçekleşmiştir. Tablo 5'te görüleceği üzere çalışma ortamları “serbest/bağımsız” olan muhasebe meslek mensuplarının “bağımlı” çalışanlara nispeten daha fazla genel mesleki bilgi, mesleki beceriler ve mesleki etik ve değerlere, “bağımlı” olarak çalışanların ise az farkla da olsa “serbest/bağımsız” çalışanlara nispeten daha fazla spesifik mesleki bilgiye sahip oldukları bulunmuştur.

Tablo-5: Çalışma Ortamı Ayrımına Göre Tanımlayıcı İstatistiksel Analiz Bulguları

Değişkenler	Serbest/Bağımsız			Bağımlı		
	Katılımcı	Ort	Std. Sapma	Katılımcı	Ort	Std. Sapma
BİL-1	642	4,62	,674	206	4,62	,728
BİL-3	642	4,10	1,150	206	3,06	1,421
BİL-4	642	4,17	1,065	206	4,04	1,181
BİL-5	642	4,57	,861	206	3,97	1,235
BİL-6	642	4,40	,896	206	4,33	,910
GMB	642	4,37	,66014	206	4,00	,76941
BİL-2	642	3,52	1,347	206	3,77	1,262
BİL-7	642	2,46	1,192	206	2,51	1,116
BİL-8	642	3,05	1,274	206	2,95	1,114
SMB	642	3,01	,96961	206	3,08	,85104
BEC-1	642	3,78	1,041	206	3,64	1,054
BEC-2	642	4,12	,865	206	4,03	,739
BEC-3	642	4,29	,861	206	4,07	,897
BEC-4	642	3,86	1,107	206	3,78	1,054
BEC-5	642	4,20	,964	206	4,04	,992
BEC	642	4,05	,71098	206	3,91	,69969
ETİK-1	642	4,67	,582	206	4,54	,674
ETİK-2	642	4,92	,436	206	4,81	,618
ETİK-3	642	4,75	,489	206	4,72	,555
ETİK	642	4,78	,36809	206	4,69	,49272

3.5. Çıkarımsal İstatistiksel Analiz Bulguları

Bu aşamada çalışma ortamları baz alındığında “serbest/bağımsız” ve “bağımlı” çalışan muhasebe meslek mensuplarının faktör ve değişken bazında ortalamaları arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı araştırılmıştır. Veriler normal dağılıma uygunluk göstermediğinden iki grup

ortalamaları parametrik olmayan “Mann-Whitney U” testi kullanılarak analiz edilmiştir. Analiz sonucunda Tablo 6’da görüleceği üzere, “serbest/bağımsız” ve “bağımlı” çalışan meslek mensuplarının ortalamaları arasında; GMB, BEC ve ETİK açısından serbest çalışanlar lehine anlamlı bir fark bulunmuştur. SMB açısından ise anlamlı bir fark bulunmamıştır.

Tablo-6: Mann-Whitney U Testi Bulguları

	GMB	SMB	BEC	ETİK
Mann-Whitney U	46032,500	62542,000	58174,000	59750,500
Wilcoxon W	67353,500	268945,000	79495,000	81071,500
Z	-6,634	-1,178	-2,611	-2,396
Asymp. Sig. (2- kuyruklu)	0,000	0,239	0,009	0,017

Bulgular “serbest/bağımsız” olarak çalışanlar ile “bağımlı” olarak çalışanların spesifik mesleki bilgilerinin birbirine yakın olduğunu göstermekle birlikte “serbest/bağımsız” çalışan meslek mensuplarının genel mesleki bilgi, mesleki beceri ve meslek etiği açılarından bağımlı çalışanlara göre daha üstün olduklarını ortaya koymaktadır.

Ancak, göz ardı edilmemesi gereken bir durum olarak, BİL-2 “Dış ticaret işlemleriyle ilgili muhasebe kayıtlarını yapmakta zorlanmaktayım.” değişkeni açısından sigma değeri 0.019 olarak bulunmuştur. Bu değer 0,05’ten küçük olması, “bağımlı” çalışanların lehine, “serbest/bağımsız” olarak çalışan meslek mensupları ile “bağımlı” olarak çalışanların bu ifadeye ilişkin görüşleri arasında istatistikî açıdan anlamlı bir farklılığın olduğunu göstermektedir. Bu da mesleki faaliyetlerini sadece dış ticaret işlemleri alanında icra eden muhasebe meslek mensuplarının, dış ticaret işlemleri muhasebesi bilgisi ile sınırlı olmak üzere, diğer meslek mensuplarından daha bilgili olduklarını göstermektedir.

4. SONUÇ

Muhasebe mesleği, bu mesleğin gerektirdiği ilke ve standartlara uygun olarak icra etmek isteyenlerin, akademik anlamda bir çok uzmanlık alanında bilgi ve beceri kazanmaları ve meslek mensubu olarak mesleğe başladıktan sonra da ortaya çıkan gelişme ve değişmeye paralel, mesleki bilgi ve becerilerini yenileyip; sürekli olarak mesleki yetkinliklerini geliştirmelerini gerekli kılmaktadır.

Bu bağlamda “bağımlı” ve “serbest” olarak mesleki faaliyetlerini icra eden muhasebe meslek mensuplarının zaman içinde meslekte ortaya çıkan değişimlere uyum sağlayabilmek için mesleki yetkinliklerini

geliştirebilecekleri sürekli mesleki eğitim faaliyetlerinin içinde yer almaları gerekmektedir.

Çalışmanın sonucunda, Marmara Bölgesi'nde muhasebe mesleğini kendisine ait büro ortamında “serbest/bağımsız” olarak icra eden muhasebe meslek mensuplarının, mesleğini bir işyerine “bağımlı” olarak icra eden meslek mensuplarına göre mesleki yetkinliklerinin daha yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Daha spesifik olarak, muhasebe meslek mensuplarının genel mesleki bilgi ve mesleki beceriler faktörleri bağlamında “serbest/bağımsız” olarak çalışan meslek mensuplarının “bağımlı” olarak çalışanlara oranla genel mesleki bilgi ve mesleki beceri düzeyleri ile mesleki etik ilkelerine olan duyarlılıklarının daha yüksek olduğu sonucuna varılmıştır.

Mesleki faaliyetlerini kendine ait muhasebe bürosunda “serbest/bağımsız” olarak icra eden meslek mensuplarının farklı faaliyet alanlarında bilanço esasına göre tuttukları muhasebe defter sayısının artmasına paralel mesleki bilgi ve becerilerinin de artmasına ve bununda meslek mensuplarının mesleki yetkinlik düzeylerini olumlu yönde etkilemesi ile ilişkili olabileceği düşünülmektedir. Dolayısı ile farklı faaliyet alanlarında çok sayıda defter tutarak, benzer olaylar bile olsa daha çok sayıda tekrar yapan ve mesleki uygulama yoğunluğu fazla olan meslek mensuplarının elde ettikleri bu birikimin zaman içinde yetkinlik düzeylerini geliştirmelerine olumlu yönde katkı sağlamakta olduğu söylenebilir.

Oysa bir işyerine “bağımlı” olarak muhasebe mesleğini icra eden meslek mensupları sadece çalıştıkları işletmenin faaliyet konusu ile sınırlı muhasebe defteri tutmakta olmaları, onların muhasebenin diğer faaliyet alanlarındaki mesleki bilgi ve becerilerini geliştirmeleri konusunda zayıf kalmalarına neden olmaktadır. Bu durumun muhasebe mesleğini “bağımlı” olarak icra eden meslek mensuplarının mesleğini “serbest/bağımsız” olarak icra eden meslek mensuplarına göre mesleki yetkinliklerinin daha düşük seviyede kalmasına neden olduğu söylenebilir.

Dolayısı ile çalışmada, mesleki faaliyetlerini “serbest/bağımsız” olarak icra eden meslek mensupları, mesleğin birçok alt uzmanlık alanları ile ilgili ve çok sayıda (tuttukları defter sayısınca) uygulama yaptıkları için bunun doğal bir sonucu olarak, bir işyerine “bağımlı” olarak muhasebenin sınırlı bir uzmanlık alanında çalışan meslek mensuplarına göre bilgi ve becerilerini daha fazla geliştirme fırsatı bulduklarını ve bu hususun da onların mesleki yetkinliklerinin daha yüksek çıkmasını sağladığını ortaya koymaktadır.

Ancak burada göz ardı edilmemesi gereken önemli bir husus bulunmaktadır. Şöyle ki; araştırma ölçeğinin oluşturulmasında muhasebe mesleğinin uzmanlık alanları ile ilgili değişkenler kullanılmıştır. Bir işyerine “bağımlı” olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarının dış ticaret işlemleri muhasebesi alanında bilgilerinin “serbest” çalışanlara nazaran yüksek

çıkılmış olması, muhasebe meslek mensuplarının uzmanlık alanları esasına göre çalışmaları halinde, çalıştıkları alanla sınırlı olmak üzere mesleki yetkinliklerinin daha da artabileceğini göstermektedir.

Bundan sonra bu konuda araştırma yapmak isteyen bilim insanlarına, faaliyet alanı çok geniş olan muhasebe mesleğinde alt uzmanlık alanlarına göre mesleki uygulamalarının hayata geçirilmesinin, meslek mensuplarının mesleki yetkinliklerinin geliştirilmesi üzerindeki etkilerinin araştırılması önerilmektedir.

KAYNAKÇA

Aktaş, R. ve Acar, A. (2009) Muhasebe Eğitiminde Bilgisayarlı Muhasebeden Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) Uygulamalarına Geçiş ‘ERP Eğitim Modül Önerisi, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, (Ocak 2009), 43-60.

Ayboğa, H. (2003). Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi, *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, XVIII(1), 327-359.

Bartlett, M. S. (1954). A Note On The Multiplying Factors For Various Chisquare Approximations. *Journal Of The Royal Statistical Society*, Vol.16(2), (Series B), p.296–298.

Bek, H. (2007). İnsan Kaynakları Yönetiminde Eğitim ve Geliştirme Etkinliği (Örnek Bir Uygulama), *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (17), 107-120.

Biçer, G. ve Düztepe, Ş. (2003). Yetkinlikler ve Yetkinliklerin İşletmeler Açısından Önemi, *Havacılık ve Uzay Teknolojileri Dergisi*, (2), 13-20.

Bilen, A. (2008). Doğu Anadolu Bölgesindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Profilleri, Etik Kurallarına Bakışları ve Meslek Sorunları Üzerine Bir Araştırma, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı 85, 27-42.

Can, A. V. (2007). Luca Pacioli Muhasebenin Babası mıdır?, *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E Dergisi*, Sayı 12, Makale No: 8

Cronbach, L. J. (1951). Coefficient Alpha And The Internal Structure Of Tests. *Psychometrika*, 16(3), p.297–334.

Daştan, A. (2001). Meslek Ahlakı Kuralları ve Muhasebe Mesleğindeki Yeri, *Basılmamış Yüksek Lisans Tezi*, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon

Gül, K. ve Ergün, H. (2004). Muhasebe Mesleğinde Etik, *Muhasebe ve Bakış Dergisi*, (Ocak 2004), 53-76.

Howieson, B. (2003). Accounting Practice In The New Millennium: Is Accounting Education Ready To Meet The Challenge? *The British Accounting Review*, 35(2), p.353-362.

İskender, H. (2011). Türkiye’de Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Yetkinlik Sorunları ve Bu Sorunların Çözümünde Sürekli Eğitimin Rolü, *Basılmamış Doktora Tezi*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

Kaiser, H. F. (1974). An Index Of Factorial Simplicity, *Psychometrika*, 39(1), p.31–36.

Karacan, S. (2004). Entelektüel Sermaye ve Yönetimi, *Mali Çözüm Dergisi*, 69, s.177-199.

Karasioğlu, F. ve Altan, M. (2004). Muhasebecilerin Bilgi, Beceri, Güvenilirlik ve Toplumsal Sorumluluk Açısından Toplumun Çeşitli Katmanları Tarafından Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 21, 53–64.

Lumpkin, G. T. Dess, G. G. (2001). Linking Two Dimensions Of Entrepreneurial Orientation To Firm Performance: The Moderating Role Of Environment And Industry Life Cycle, *Journal Of Business Venturing*, 16(5), p.429–451.

Mbekomize, C.J. (2009). Demand For Accountants in Botswana: Views of Employers, *Business Management Review*, Vol: 13, 42-61, January-December 2009.

Ömürbek, V. ve Usul, H. (2008). Muhasebe Mesleğinin Seçilmesinde Etkin Olan Etkenlerin Faktör Analiziyle İncelenmesi, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (37), s.164-173.

Sevilengül, O. (2000). Genel Muhasebe (9. Baskı), Ankara: Gazi Kitabevi.

Subaşı, Ş. (2006). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Eğitimi ve Türkiye'deki Uygulamanın Değerlendirilmesi*, Basılmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.

TDK – Bilim ve Sanat Terimleri Ana Sözlüğü (2018), Çevrimiçi http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bilimsanat&view=bilimsanat

Toraman, C. ve Akçan, A. (2003). Muhasebe Denetiminde Etik Teori, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, (Ocak 2003), 59-69.

TÜRMOB, (2011). Meslek Mensubu Dağılım Tablosu (SM ve SMMM). <http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/turkce/popup.aspx?Sayfa=/Arsiv/turmobwebdb/dosyalar/istatistikler10.pdf>, 23.11.2011

TÜRMOB, (2015). Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu, *Uluslararası Eğitim Bildirileri El Kitabı*, Ankara: TÜRMOB Yayınları–482,

ISBN:978-605-4880-24-9.Çevirimiçi

<http://www.turmob.org.tr/ekutuphane/detailPdf/1c462a8e-246b-4759-8335-cce1e9bf95f1/deneme>

Uçma, T. (2007). *Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi Uygulaması*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muğla.

Uşul, H. ve Aslantaş, B. A. (2007). Muhasebeci – Mükellef Çatışması, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, (22), 85-103.

Ünsar, S. (2009). Yetkinliğe Dayalı Ücret Yönetiminin Genel Bir Değerlendirilmesi, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 10(1), 43-56.

Valle, F. D. (2008). Küreselleşme, Standartlarda Yakınsama ve Muhasebe Mesleğine Rehberlik Eden İlkeler, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 40, 17-23.

Yayla, H. E. ve Cengiz, E. (2005). Muhasebe Mesleğinin Tercih Edilmesinde Etkili Olan Faktörlerin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Çalışması: Karadeniz Teknik Üniversitesi Örneği, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 5(16), 147-168.

Yürekli, E. Ve Özdemir, S. (2017). Muhasebe Yetkinliği Özelinde Meslek Mensupları İle Mükellefler Arasında Yaşanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Denizli İli Örneği, *Social Sciences studies Journal*, Vol: 3(6), 1008-1019.