

Şanlıurfa Serbest Muhasebeci Ve Mali Müşavirler Odasına Bağlı Meslek Mensuplarının TTTK - TMS/TFRS - Bağımsız Denetçilik Algıları: Ampirik Bir Çalışma¹

Ömer Faruk DEMİRKOL

Harran Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Şanlıurfa.
Email: ofdemirkol@harran.edu.tr

ÖZET: Muhasebe meslek mensuplarının gündeminde olan konuların arasında Türk Ticaret Kanunu (TTK), Türkiye Muhasebe Standartları (TMS), Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve Bağımsız Denetçilik (BD) unvanı önemli bir yer tutmaktadır. TTK, TMS/TFRS ve BD son yıllarda değişime ve gelişime açık yapılarıyla güncelliğini korumaktadır. Bu üç alanda yapılan güncelleme ve yeniliklerin uygulayıcılar olan meslek mensupları açısından algılanma biçimi, yapılan düzenlemelerin karşılık bulma derecesini tespit etme açısından önemlidir. Bu çalışma Şanlıurfa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına bağlı 66 meslek mensubuna uygulandı. Ortaya çıkan sonuçlar demografik faktörler ile TTK, TMS/TFRS ve BD alanlarında ve birbiri ile ilişkisi açısından analiz edildi. Yapılan analizler sonucunda Şanlıurfa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına bağlı meslek mensuplarının TTK, TMS/TFRS ve BD konularında, demografik özellikler açısından ve üç konunun kendi içerisinde ve birbiri ile ilgili algılamalarında bir takım farklılıklar olduğu tespit edildi.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Türk Ticaret Kanunu, Türkiye Muhasebe Standartları, Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Bağımsız Denetçilik.

JEL Kodu: M40, M41

TCC - TAS / TFRS - Independent Auditing Perceptions of Professional Communities Due to Şanlıurfa Free Accountant and Financial Instruments: An Empirical Study

ABSTRACT: Turkish Commercial Code (TCC), Turkish Accounting Standards (TAS), Turkish Financial Reporting Standards (TFRS) and Independent Audit (IA) title are among the issues that are on the agenda of professional accountants. TCC, TAS / TFRS and (IA) have been updated in recent years with the changes and improvements in open structures. The manner in which these three areas are perceived in terms of updating and innovations in terms of practitioners is important in terms of determining the degree to which the regulations are being met. This study was applied to 66 professionals affiliated to Şanlıurfa Chamber of Certified Public Accountants and Financial Advisors. The result were analyzed in terms of demographic factors, TCC, TAS / TFRS and IA and in relation to each other. As a result of the analysis, it was determined that there were a number of differences in the TCC, TAS / TFRS and IA matters of Şanlıurfa Chamber of Certified Public Accountants and Financial Advisors in terms of their demographics and their perceptions within themselves and each other.

Keywords: Accounting, Turkish Commercial Code, Turkish Accounting Standards, Turkish Financial Reporting Standards, Independent Auditing

JEL Code: M40, M41

¹ Bu çalışma 26 - 28 Ekim 2017 tarihlerinde Kahramanmaraş'ta yapılan III. Uluslararası Sosyal Bilimler Sempozyumunda bildiri olarak sunulmuştur.

1. Giriş

Küreselleşme ile birlikte tüm dünyada coğrafi sınırlar devre dışı kalmış ve sınırların yerini ekonomi anlamında birbirleri ile dirsek temasında olan ülkeler almaya başlamıştır. Özellikle son yıllarda birçok alanda olduğu gibi muhasebe alanında da önemli gelişmeler yaşanmış, bununla birlikte sadece muhasebe alanında değil bilişim teknolojileri, ticaret, hukuk vb. alanlardaki değişimler de muhasebeyi etkilemiştir.

Bu değişim ve etkileşimlerden biri de yeni *Türk Ticaret Kanunu (TTK)*'dur. TTK ile birlikte muhasebe alanı daha farklı bir yapıya bürünmüş, geleneksel muhasebe anlayışı terk edilmeye başlanmış, defter tutma, dönem sonu işlemleri, sermaye yapısı ve bağımsız denetim gibi birçok konuda köklü değişiklikler yapılmıştır.

Çok uluslu şirketlerin giderek çoğalması, faaliyet alanları ve etkileşimde buldukları ülke sayısının artması ile birlikte bu şirketler zaman zaman farklı ülkelerin farklı mevzuatlarını uygulamakta zorlanmaktadır. Bu tür zorlukların önüne geçmek ve uygulamada birlik sağlamak açısından yapılan çalışmalardan biri de farklı ülkelerdeki muhasebe uygulamalarına bir *standart* getirmektir. Bu amaçla ülkemizde de *Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)* ve *Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)* muhasebe uygulamalarına yön vermektedir.

Bağımsız Denetçilik (BD) unvanı da TTK ile önem kazanan ve muhasebe alanında önemli sayılabilecek adımlardan biridir. Ülkemiz için henüz yeni sayılabilecek bu uygulamanın etkileri önümüzdeki yıllarda daha fazla kendisini hissettirecektir.

Çalışmamız yukarıda sayılan TTK, TMS/TFRS ve BD konularında Şanlıurfa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına mensup meslek mensuplarının tutumlarını ölçmek amacıyla hazırlanmıştır.

2. Kavramsal Çerçeve

Bu kısımda sırasıyla 6102 Sayılı TTK, Yeni TTK kapsamında TMS/TFRS ile BD kavramı ile Yeni TTK kapsamında denetçilerin görevleri konuları ele alınacaktır.

2.1. 6102 Sayılı TTK

21. yüzyılda gerek ülkemizde gerek dünya üzerinde meydana gelen değişimler sonrası birçok Amerika ve Avrupa ülkesinde muhasebe ve denetim alanında devrim niteliğinde yenilikler yapılmıştır. Bu yeniliklerden bir tanesi de 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'dur. Küreselleşme ile birlikte ülkeler arası sınır kavramının ortadan kalkması sonucu Türkiye, uluslararası piyasa ile uyumunu sağlamak amacıyla değişime giderek yeni TTK'ya geçiş yapmıştır.

6102 sayılı TTK ile birlikte gerek muhasebe uygulamaları ve muhasebe standartları gerek denetim ve denetim standartları konularında önemli değişiklikler yapılmıştır. TTK ile birlikte vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesi amacıyla tutulan muhasebe anlayışından vazgeçilmiştir. Yapılan düzenlemelerle birlikte, muhasebenin çalışma alanı değişim göstermiş olup, muhasebe; yönetime ve işletmelerle ilgili üçüncü kişilere işletmenin mali durumu hakkında uluslararası standartlara uygun rapor sunarak doğru bilginin aktarılmasını sağlayan unsur olmuştur (Yavuz, 2011). Bu bağlamda, 6102 sayılı TTK muhasebe ve denetim mesleği açısından, muhasebe mesleğinin önemini kapsayan yeni iş alanları oluşturarak bu mesleğini vergi muhasebeciliğinden bilgi muhasebeciliğine taşımıştır (Arıkan, 2010:11).

Bunlara ek olarak 6102 sayılı TTK kapsamında muhasebe ve denetim alanına yapılan düzenlemeler şu şekilde ele alınabilir (Ulusan v.d., 2012:14).

- Defterler ve belgeler ile ilgili yapılan düzenlemeler,
- Envanter ve değerlendirme ile ilgili yapılan düzenlemeler,
- Muhasebe standartlarını uygulama yükümlülüğü ile ilgili yapılan düzenlemeler,
- Bağımsız denetim ile ilgili yapılan düzenlemeler.

2.2. Yeni TTK Kapsamında TMS/TFRS

6102 TTK'da finansal tabloların hazırlanma sürecinde Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)/Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)'nin uygulanması öngörülmüş olup, TMS/TFRS'nin

uygulama kapsamının belirlenmesi konusunda Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) yetkilendirilmiştir. TTK ile birlikte finansal raporlama ve muhasebe alanında ortaya çıkan karışıklıkların önlenmesi amacıyla ortak bir disiplin oluşturularak finansal tabloların uluslararası pazarda geçerlik kazandırılması ve yerel firmaların dış pazarda rekabet avantajı yakalaması amaçlanmıştır (<http://www.ey.com/>, 11.10.2017).

Bu bağlamda TTK'da TMS/TFRS disiplinlerini kapsayan düzenlemelerin önemli bir kısmı aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir (YTTK md. 64-88):

- *Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır,*
- *Yevmiye, defteri kebir ve envanter defteri dışında tutulacak defterler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bir tebliğ ile belirlenir.*
- *Defterler ve gerekli diğer kayıtlar, olgu ve işlemleri saptayan belgelerin dosyalanması şeklinde veya veri taşıyıcıları aracılığıyla tutulabilir; şu şartla ki, muhasebenin bu tutuluş biçimleri ve bu konuda uygulanan yöntemler Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmalıdır.*
- *Türkiye Muhasebe Standartlarında aksi öngörülmemişse bilânçoda, duran ve dönen varlıklar, özkaynaklar, borçlar ve dönem ayırıcı hesaplar ayrı kalemler olarak gösterilir ve yeterli ayrıntıyla inilerek şemalandırılır.*
- *Değerlemede uygulanacak değerlerin belirlenmesi, tanımları, kapsamı, uygulanacak kalemlerin gösterilmesi ve değişiklikler Türkiye Muhasebe Standartlarına tabidir.*

TTK ile birlikte birçok değişim yapılmıştır. Özellikle küreselleşme ve sürekli gelişen teknoloji sonrası ilgililerin hızlı ve güvenilir bilgiye duydukları ihtiyaç 21. yüzyılda daha da önemli hale gelmiştir. Bu sebeple evrensel dilde geçerli olan tek tip bir sistemin genel kabul görmesi ilgililere çalışmalarında kolaylık sağlayacaktır.

2.3. Bağımsız Denetçilik Kavramı ve Yeni TTK Kapsamında Denetçilerin Görevleri

Bağımsız denetçi ya da diğer adıyla dış denetçi, herhangi bir kamu ya da özel kurumla ilişkisi olmayan, şahsı altında denetim yapma yetkisi olan serbest meslek erbabı olarak tanımlanmaktadır (Yılancı vd., 2013).

6102 sayılı TTK'da bağımsız denetçinin görevleri şu şekilde belirtilmektedir. (YTTK md. 398/2-3-4):

- *Denetime tabi tutulan anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tablolarını, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslar arası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlemesi,*
- *Firmanın düzenlemiş olduğu finansal tablolarının ve yönetim kurulu tarafından oluşturulan yıllık faaliyet raporunun denetiminin sağlanması,*
- *Topluluğun finansal tablolarının denetiminden sorumlu olan denetçi, topluluğun konsolide tablolarına alınan şirketlerin finansal tablolarını, özellikle konsolidasyona bağlı olarak yapılan uyarmaları ve mahsupları, birinci fıkra kapsamında ele almak,*
- *Denetçi, yönetim kurulunun şirketi tehdit eden veya edebilecek nitelikteki riskleri zamanında teşhis edebilmek ve risk yönetimini gerçekleştirebilmek için 378 inci maddede öngörülen sistemi ve yetkili komiteyi kurup kurmadığını, böyle bir sistem varsa bunun yapısı ile komitenin uygulamalarını açıklayan, ayrı bir rapor düzenleyerek, denetim raporuyla birlikte, yönetim kuruluna sunmak.*

TTK ile birlikte bağımsız denetimin çalışma alanına birçok yenilik getirilmiş olup, denetçinin kontrolünden geçmemiş finansal tabloların yok hükmünde sayılması, bağımsız denetimin önemini göz önüne sermektedir (Karasioğlu ve Karahan, 2016:176). Bu nedenle işletmelerde bağımsız denetim, özellikle finansal tablolarının daha şeffaf olmalarının sağlanmasında ve kurumsal yönetim algısının

oluşmasında hayati önem taşımaktadır. Etkin bir bağımsız denetim sisteminin var olması, orta vadede işletmelerde sürdürülebilirlik algısının oluşmasında güvence sağlayacaktır (Karadeniz, 2015: 317).

3. Literatür Taraması

Türkiye'nin farklı bölgelerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının TTK, TMS/TFRS ve BD konularındaki algılarını ölçmek amacıyla farklı ana kütleleri kapsayan çalışmalar yapılmıştır. Yapılan bu çalışmalardan konumuzla benzerlik gösterenler aşağıda özetlenmiştir.

Erol vd. (2011), Çanakkale'de faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının TMS/TFRS'ye dönük bakış açılarını belirlemek amacıyla yaptıkları çalışmada, meslek mensuplarının TMS/TFRS'nin firma faaliyetlerine olumlu yönde katkı sağladığı görüşünü savunmuşlardır. Ankete katılanlar ayrıca, belirtilen standartların çalışanların mesleki gelişiminde ve performans düzeylerinde olumlu yönde katkı yapacağı yönünde görüş bildirmişlerdir.

Can ve Gör (2011), TMS'nin muhasebe meslek mensupları arasında bilinirlik düzeyini belirlemek amacıyla Ankara ve Çankırı'da faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarını kapsayan çalışmalarında, meslek mensuplarının TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduğunu ve standartları kapsayan değişiklikleri takip ettiklerini tespit etmişlerdir. Buna karşın, meslek mensupları TMS metinlerinin anlatım dilinin açık olmadığı ve bu yüzden eğitime ihtiyaç duyduklarını dile getirmişlerdir.

Dabbaoğlu ve Can (2011), Marmara bölgesindeki muhasebe meslek mensuplarının 6102 sayılı TTK ve TFSR farkındalıklarını belirlemek amacıyla yaptıkları çalışmada, meslek mensuplarının 6102 sayılı TTK hakkında bilgi sahip oldukları sonucuna varmışlardır. Ayrıca, 6102 sayılı TTK'nın getireceği yenilikler ve yükümlülükler göz önünde tutulduğunda, erken dönemde alınacak önlemlerle olası sorunların önüne geçileceğini belirtmişlerdir.

Uluslan vd. (2012), muhasebe meslek mensuplarının, 6102 sayılı TTK'nın muhasebe ve denetim uygulamalarına getirdiği düzenlemeler hakkındaki görüşlerini ortaya koymak amacıyla yaptıkları çalışmada, meslek mensuplarının görüşlerinin meslekteki çalışma yılları ve eğitim seviyeleri açısından farklılık gösterip göstermediğine dair bulgular elde etmeye çalışmışlardır. Çalışmanın sonucunda, meslek mensuplarının TTK'da muhasebe ve denetim alanında yapılan düzenlemelere dönük düşüncelerinin olumlu olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bozdemir (2012), 6102 sayılı TTK'nın muhasebe meslek mensuplarını muhasebe uygulamaları ile işletme finansal tablolarının denetlemesi açısından ne şekilde etkileyeceğini belirlemek amacıyla Erzurum'da faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarını kapsayan çalışmada meslek mensupları, 6102 sayılı TTK ile işletmelerin kurumsal kimlik kazanacağını, firmaların sağlıklı bir büyüme yoluna gireceğini, finansal tabloların TMS açısından daha şeffaf bir yapıya bürüneceğini ve muhasebe uygulamalarının dönüşüm geçirerek vergi muhasebesinden bilgi muhasebesine geçiş yapacağı fikrini savunmuşlardır. Çalışmanın sonucunda, 6102 sayılı TTK ile yeniden düzenlenen muhasebe kayıtlarının ve finansal tabloların TMS'ye uygun olarak yürütülmesi hususunda meslek mensuplarının henüz yeterli bilgi birikimine sahip olmadıkları sonucuna ulaşılmıştır.

Yıldırım (2012), Erzincan ilinde serbest olarak çalışan bağımsız muhasebe meslek mensuplarının TTK, TMS/TFRS ve KOBİ TFRS ile ilgili yapılan düzenlemeler hakkındaki görüşlerini almak amacıyla çalışma yapmıştır. Çalışmanın sonucunda muhasebe meslek mensupları, yapılan düzenlemeler ile ilgili yeterince eğitim almadıklarını bu sebeple düzenlemeleri kapsayan bir eğitim programına ihtiyaç duyduklarını dile getirmişlerdir.

Karakoç (2013), bağımsız denetimde meydana gelen yeniliklerin meslek mensupları tarafından algılanmasını konu alan çalışmasını iki bölüme ayırmıştır. İlk bölümde TTK'nın bağımsız denetimi kapsayan düzenlemelerini incelemiş olup, bu maddelere yapılan eleştiriler ve görüşleri ele almıştır. Çalışmanın ikinci bölümünde ise yapılan düzenlemeler doğrultusunda bağımsız denetim ve bağımsız denetçiler hakkında bilgiler sunulmuştur.

Fidan ve Cinit (2013), Yalova iline kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının TFRS'ye ilişkin bilgi düzeylerini ölçmek amacıyla yaptıkları çalışmada, meslek mensupları arasında cinsiyet, unvan, çalışma şekli, eğitim durumu, yaş ve mesleki tecrübe değişkenleri açısından istatistikî olarak anlamlı bir farklılık olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Özçelik vd. (2014), muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetim alanında yapılan düzenlemelere bakış açılarını belirlemek ve farkındalıklarını ölçmek amacıyla Antalya, Burdur, Isparta illerinde bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarını kapsayan çalışma yapmışlardır. Çalışma sonucunda, ankete katılanların yarıya yakın kısmı bağımsız denetçilik mesleğine olumlu baktıklarını ifade etmişlerdir. Ayrıca çalışmanın sonunda, bağımsız denetimin en belirgin sorununun firma sahiplerinin denetim sürecine gösterdikleri direnç olduğu, katkısının ise bağımsız denetimin muhasebe bilgi sisteminin kalitesini arttırması olduğu ifade edilmiştir. Bunlara ek olarak, bağımsız denetim alanında faaliyet gösteren kuruluşların uyum içinde çalışmaları ve denetimcilerin uzman ekiplerden kurulması bağımsız denetimi başarıya ulaştıracak temel unsurlar olarak belirlenmiştir.

Demir vd. (2016), bağımsız denetçilik belgesine sahip olan muhasebe meslek mensuplarının denetçilik mesleği hakkındaki düşüncelerini belirlemek amacıyla yaptıkları çalışmada, meslek mensuplarının bağımsız denetçilik mesleği hakkında görüş belirtmekten kaçındığını belirtmişlerdir. Buna rağmen büyük bir çoğunluğu denetçilik mesleğin öneminin farkında olup, bağımsız denetim sayesinde muhasebe kapsamında elde edilen bilginin kalitesinin artacağına ve muhasebecilik ve bağımsız denetçilik mesleklerinin birbirlerini tamamladıklarını ifade etmişlerdir. Ayrıca çalışmada meslek mensupları, denetçilik mesleği sınavlarının KGK tarafından yapılmasına karşı çıkmışlardır. Buna ek olarak, mesleğin iş yükünün Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) 'e göre az, fakat elde edilen gelir ve imajın ise yüksek olduğu belirtilmiştir.

Özulucan vd. (2016), yaptıkları çalışmada, Ordu ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının 6102 Sayılı TTK kapsamında bağımsız denetim alanında yapılan düzenlemeler hakkındaki görüşlerini tespit etmeye çalışmışlardır. Çalışmanın sonunda katılımcılar, denetçi seçiminde aranan tecrübe yılının fazlalığına ve sınavla denetçi alımına katılmadıklarını açıklamışlardır. Bunların dışında, yapılan diğer düzenlemelerin doğru ve gerekli olduğunu ifade etmişlerdir.

Karasioğlu ve Karahan (2016), 6102 sayılı TTK'nın muhasebe bilimine getirdiği yeniliklerin farklı muhasebe meslek mensupları tarafından algılanma derecesini belirlemek amacıyla Konya sanayi bölgesinde yaptıkları çalışmalarında meslek mensupları, 6102 sayılı TTK'nın muhasebe alanında köklü değişimler getireceğini ve bu değişimlerin mevcut muhasebe sistemini uluslararası alanda geçerli bir yapıya kavuşturacağını ifade etmişlerdir. Ayrıca katılımcıların büyük bir çoğunluğu, 6102 sayılı TTK kapsamında bağımsız denetim alanında yapılan düzenlemelerin gerekli olduğunu ifade etmişlerdir.

4. Araştırma Metodoloji

Bu kısımda sırasıyla araştırmanın amacı, örnekleme süresi, veri toplama yöntemi ve aracı, araştırmanın hipotezleri, verilerin analizi, araştırmanın bulguları ve hipotezlerin test edilmesi konuları ele alınacaktır.

4.1. Araştırmanın Amacı

Çalışmanın amacı, Şanlıurfa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına bağlı meslek mensuplarının TTK, TMS/TFRS ve BD algılarının ölçülmesi ve demografik faktörler bağlamında aralarında farklılık olup olmadığını belirlemektir.

4.2. Örneklem Süreci

Araştırmanın ana kütesini Şanlıurfa merkezde yaşayan muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Araştırma için gerekli olan veriler kolayda örnekleme metodu kullanılarak yüz yüze anket ve online anket yöntemi uygulanarak elde edilmiştir. Anketler 10.06.2017 ile 14.07.2017 tarihleri arasında yapılmıştır.

4.3. Veri Toplama Yöntemi ve Aracı

Araştırma için hazırlanan anket formu, toplam 52 adet sorudan ve 2 bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının TTK'na yönelik algılarını ölçmek için 15 adet soru, TMS/TFRS'ye yönelik algılarını ölçmek için 13 adet soru ve BD'ye yönelik algılarını ölçmek için de 16 adet sorudan oluşan ölçek yer almaktadır. İkinci bölümde ise meslek mensuplarının cinsiyeti, medeni durumu, yaşı, eğitim düzeyi, unvanı, çalışma yılı, gelirin tatmin düzeyi ve BD olup olmadığını kapsayan 8 adet demografik soruya yer verilmiştir. TTK, TMS/TFRS ve BD yönelik algıyı ölçen ölçeğinin maddeleri 5'li likert tipi ölçek (1= Kesinlikle katılıyorum, 5= Kesinlikle Katılmıyorum) ile ölçülmüştür.

4.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın amacı doğrultusunda geliştirilen hipotezler şu şekildedir:

H₁: Katılımcıların TMS ve TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahip olmaları, denetçi olup olmamaları açısından farklılık gösterir.

H₂: Katılımcıların BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına dair düşünceleri, denetçi olup olmamaları açısından farklılık gösterir.

H₃: Katılımcıların TMS ve TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahip olma konusundaki düşünceleri, yaşa göre farklılık gösterir.

H₄: Katılımcıların BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına dair düşünceleri, yaşa göre farklılık gösterir.

H₅: Katılımcıların TTK'nın mükellef ve meslek mensuplarını karşı karşıya getireceği konusundaki düşünceleri, çalışma sürelerine göre farklılık gösterir.

H₆: Katılımcıların TMS ve TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahip olma konusundaki düşünceleri, çalıştıkları süreye göre farklılık gösterir.

H₇: Katılımcıların BD unvanının her geçen gün değer kazanacağına dair düşünceleri, çalıştıkları süreye göre farklılık gösterir.

H₈: Katılımcıların BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına dair düşünceleri, çalıştıkları süreye göre farklılık gösterir.

H₉: Katılımcıların TTK konusundaki bilgilerinin yeterli olup olmadığına dair düşünceleri ile TMS/TFRS konusundaki bilgilerinin yeterli olup olmadığına dair düşünceleri arasında bir ilişki vardır.

H₁₀: Katılımcıların TTK'yı okuyup anlayabilme yeterliliği ile TMS ve TFRS'yi okuyup anlayabilme yeterliliği arasında bir ilişki vardır.

H₁₁: Katılımcıların TMS ve TRFS konusunda yeterli olup olmadıklarına dair düşünceleri ile BD unvanının mesleğe duyulan saygınlığı artırıp artırmayacağı konusundaki düşünceleri arasında bir ilişki vardır.

H₁₂: Katılımcıların TMS ve TRFS konusunda yeterli olup olmadıklarına dair düşünceleri ile BD sınavının objektif olarak yapıldığına dair düşünceleri arasında bir ilişki vardır.

H₁₃: Katılımcıların BD unvanının meslek mensuplarına sınavsız verilmesi gerektiğine yönelik düşünce ile BD’de aranan şartların ağır olup olmadığına yönelik düşünceleri arasında bir ilişki vardır.

H₁₄: Katılımcıların BD unvanının meslek mensuplarının saygınlığını artıracığına dair düşünceleri ile BD unvanının meslek mensuplarının gelirini artıracığını yönelik düşünce arasında bir ilişki vardır.

4.5. Verilerin Analizi

Araştırmanın amacı doğrultusunda oluşturulan anket 66 adet meslek mensubuna uygulanmıştır. Anket çalışması sonucunda elde edilen veriler, SPSS paket programı ile analiz edilmiştir. Güvenilirliğin belirlenmesi için Cronbach Alpha Testinden yararlanılmıştır. TTK, TMS/TRFS ve BD’e yönelik algı açısından cinsiyet ve medeni durum grupları arasında farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla T-testi yapılmıştır. TTK, TMS/TRFS ve BD’e yönelik algı açısından gelir durumu, yaş durumu ve eğitim durumu grupları arasında bir farklılığın bulunup bulunmadığını belirlemek amacıyla Anova Testinden yararlanılmıştır.

4.6. Araştırmanın Bulguları

Ankete katılanların cinsiyet, yaş, medeni durum, eğitim düzeyi, unvan, çalışma yılı, gelirin tatmin düzeyi ve bağımsız denetçiliğe ilişkin demografik bilgiler Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1. Araştırmaya Katılan Bireylerin Demografik Özellikleri

	SIKLIK	%		SIKLIK	%
CİNSİYET			UNVAN		
KADIN	5	7,6	SM	2	3,0
ERKEK	61	92,4	SMMM	64	97,0
TOPLAM	66	100,0	TOPLAM	66	100,0
MEDENİ DURUM			ÇALIŞMA YILI		
EVLİ	53	80,3	6-10 YIL	39	59,1
BEKAR	13	19,7	16-20 YIL	17	25,8
TOPLAM	66	100,0	21 YIL VE DAHA FAZLA	10	15,2
YAŞ			TOPLAM	66	100,0
26-35 ARASI	32	48,5	GELİRİN TATMİN DÜZEYİ		
36-45 ARASI	18	27,3	ÇOK İYİ	8	12,1
46-55 ARASI	16	24,2	ORTA	42	63,6
TOPLAM	66	100,0	AZ	10	15,2
EĞİTİM DÜZEYİ			TATMİN ETMİYOR	6	9,1
İLK ÖĞRETİM	2	3,0	TOPLAM	66	100,0
LİSE	6	9,1	BAĞIMSIZ DENETÇİ MİSİNİZ		
ÖN LİSANS	2	3,0	EVET	10	15,2
LİSANS	46	69,7	HAYIR	56	84,8
YÜKSEK LİSANS	10	15,2	TOPLAM	66	100,0
TOPLAM	66	100,0			

Tablo 1 verilerine göre araştırmaya katılan bireylerin demografik özellikleri incelenecek olursa, katılımcıların 5’i (%7,6) kadın, 61’i (%92,4) erkek bireylerden oluşmaktadır. Medeni durum açısından değerlendirildiğinde 53’ünün (%80,3) evli, 13’ünün (%19,7) bekar olduğu görülmektedir.

Yaş grupları içerisinde ise en büyük payı 32 kişi ile 26-35 yaş aralığında olanlar oluşturmaktadır (%48,5). Araştırmaya katılan bireylerin eğitim durumunun yüksek olduğu görülmektedir. En yüksek grubu 46 kişi ile lisans düzeyinde eğitimi olan bireyler oluşturmaktadır (%69,7). Ankete katılan meslek mensuplarının 2'si Serbest Muhasebeci (SM) (% 3,0), 66'sı ise SMMM'dir (%97). Çalışma yılı içinde en yüksek grubu 39 kişi ile 6-10 yıl arası olanlar oluşturmaktadır (%59,1). Gelirin tatmin düzeyinde 42 kişi ile orta düzey en yüksek oranı oluşturmaktadır (%63,6). Ankete katılan meslek mensuplarından 10'u BD (15,2)'i, 56'sı ise BD değildir (84,8).

Tablo 2. TTK, TMS/TFRS ve BD'e Yönelik Algı Ölçeği İlişkin Güvenirlilik Analizi

Cronbach's Alpha	N of Items
,766	44

Tablo 2'de muhasebe meslek mensuplarının TTK, TMS/TFRS ve BD'e yönelik algı ile ilgili olan veri setinin güvenilirlik analizi yer almaktadır. Analiz sonucunda çıkan değer 0,766 olmasından dolayı yüksek bir güvenilirliğe sahiptir.

4.7. Hipotezlerin Test Edilmesi

Bu kısımda hipotezler, tablolar ve analizler yardımı ile test edilecektir.

Tablo 3. Bağımsız Denetçiliğe Göre t Testi Karşılaştırmaları

KARŞILAŞTIRMA DEĞİŞKENLERİ	Bağımsız Denetçi	Sayı	Ortalama	Std. Sapma	T	s.d	p
TMS/TFRS KONUSUNDA YETERLİ MİSİNİZ?	Evet	10	3,40	1,17379	1,956	64	0,050
	Hayır	56	2,69	1,02549			
DENETÇİLİK SINAVI OBJEKTİF Mİ?	Evet	10	2,50	1,26930	1,946	64	0,047
	Hayır	56	3,34	1,25447			

H₁: Katılımcıların TMS ve TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahip olmaları, denetçi olup olmamaları açısından farklılık gösterir.

Bireylerin denetçi olup olmamalarına göre “TMS/TFRS konusunda yeterli misiniz?” sorusuna verdikleri cevapların farklılığını sorgulamak amacıyla yapılan t testi sonucuna göre; türdeş varyans koşulunu sağlanmıştır. Tablo 3'de denetçi olanların TMS ve TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahip olma konusundaki soruya verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,40 > 2,69 olduğundan, denetçilerin yeterli bilgi sahibi olmadıklarını düşündükleri anlaşılmıştır. Bu durumu, işin uzmanı oldukça bireylerin bilgilerini yetersiz görmeleri şeklinde yorumlamak mümkün olabilir. H₁ Hipotezi desteklendi.

H₂: Katılımcıların BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına dair düşünceleri, denetçi olup olmamaları açısından farklılık gösterir.

“BD sınavı objektif mi?” soruna verilen cevaplar arasındaki farklılık sorgulandığında yine türdeş varyans koşuluna göre; Tablo 3'de BD olanların olmayanlara göre verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 2,50 < 3,34 olduğundan bu sınavın objektif şekilde yapıldığına inandıkları; BD olmayanların ise bu konuda bazı şüphelerinin bulunduğu şeklinde yorumlanabilir. H₂ Hipotezi desteklendi.

Tablo 4. Yaşa Göre Anova Karşılaştırmaları Tablosu

		Kareler Toplamı	s.d	Ortalama Kare	F	P
TMS/TFRS KONUSUNDA YETERLİ MİSİNİZ?	Gruplar arası	7,610	2	3,805	3,587	0,033
	Grup içi	66,830	63	1,061		
	Toplam	74,439	65			
BD SINAVI OBJEKTİF Mİ?	Gruplar arası	9,940	2	4,970	3,225	0,033
	Grup içi	97,090	63	1,541		
	Toplam	107,030	65			

H₃: Katılımcıların TMS ve TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahip olma konusundaki düşünceleri, yaşa göre farklılık gösterir.

Tablo 4 verilerine göre TMS ve TFRS hakkında yeterli bilgi ve donanıma sahip olmanın yaşa göre değişkenlik gösterdiği %5 hata payında değerlendirilebilir. Bu değişkene ait varyansların türdeş olması durumuna göre yapılan post-hoc karşılaştırmada Scheffe ve LSD testleri yapılmış ve sonuçlar Tablo 5’de verilmiştir. Bu verilere göre 26-35 yaş aralığındaki katılımcıların, 46-55 yaş aralığındaki katılımcılara göre ortalama 0,84 düzeyinde daha fazla kendilerini yeterli bilgi ve donanımlı olarak düşündükleri anlaşılmıştır. H₃ Hipotezi desteklendi.

H₄: Katılımcıların BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına dair düşünceleri, yaşa göre farklılık gösterir.

Tablo 4 verilerine göre, BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına dair düşüncenin yaşa göre değişkenlik gösterdiği %5 hata payında farklı olduğu değerlendirilebilir. Bu değişkene ait varyansların türdeş olması durumuna göre yapılan post-hoc karşılaştırmadaki test bulgularına ve Tablo 5 verilerine göre; 36-45 yaş aralığındaki katılımcıların, 46-55 yaşındaki katılımcılara göre ortalama 1,048 düzeyinde daha fazla denetçilik sınavının objektifliğine inandıkları yapılan LSD testi sonucuna göre de bu durum doğrulanmıştır. H₄ Hipotezi desteklendi.

Tablo 5. Yaşa Göre Çoklu Karşılaştırmalar Tablosu

Dependent Variable	(I) YAŞ	(J) YAŞ	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval		
						Lower Bound	Upper Bound	
TMS/TFRS KONUSUNDA YETERLİ MİSİNİZ?	Scheffe	26-35 ARASI	36-45 ARASI	-,24653	,30345	,720	-1,0073	,5143
			46-55 ARASI	-,84375*	,31536	,034	-1,6344	-,0531
		36-45 ARASI	26-35 ARASI	,24653	,30345	,720	-,5143	1,0073
			46-55 ARASI	-,59722	,35388	,248	-1,4844	,2900
		46-55 ARASI	26-35 ARASI	,84375*	,31536	,034	,0531	1,6344
			36-45 ARASI	,59722	,35388	,248	-,2900	1,4844
	LSD	26-35 ARASI	36-45 ARASI	-,24653	,30345	,420	-,8529	,3599
			46-55 ARASI	-,84375*	,31536	,009	-1,4739	-,2136
		36-45 ARASI	26-35 ARASI	,24653	,30345	,420	-,3599	,8529
			46-55 ARASI	-,59722	,35388	,096	-1,3044	,1100
		46-55 ARASI	26-35 ARASI	,84375*	,31536	,009	,2136	1,4739
			36-45 ARASI	,59722	,35388	,096	-,1100	1,3044
BD SINAVI OBJEKTİF Mİ?	Scheffe	26-35 ARASI	36-45 ARASI	-,29861	,36576	,718	-1,2156	,6184
			46-55 ARASI	,75000	,38010	,151	-,2030	1,7030
		36-45 ARASI	26-35 ARASI	,29861	,36576	,718	-,6184	1,2156
			46-55 ARASI	1,04861	,42654	,056	-,0208	2,1180
		46-55 ARASI	26-35 ARASI	-,75000	,38010	,151	-1,7030	,2030
			36-45 ARASI	-1,04861	,42654	,056	-2,1180	,0208
	LSD	26-35 ARASI	36-45 ARASI	-,29861	,36576	,417	-1,0295	,4323
			46-55 ARASI	,75000	,38010	,053	-,0096	1,5096
		36-45 ARASI	26-35 ARASI	,29861	,36576	,417	-,4323	1,0295
			46-55 ARASI	1,04861*	,42654	,017	,1962	1,9010
		46-55 ARASI	26-35 ARASI	-,75000	,38010	,053	-1,5096	,0096
			36-45 ARASI	-1,04861*	,42654	,017	-1,9010	-,1962

Katılımcıların çalıştıkları süreye göre; TTK, TMS/ TFRS ve BD konusunda sorulara verdikleri cevapların farklılığını sınamak amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre %5 ve daha az hata seviyesinde anlamlı çıkan dört değişken ve bu değişkenlere ait çoklu karşılaştırma bulguları Tablo 6’da verilmiştir.

Tablo 6. Çalışma Yılına Göre Anova Karşılaştırmaları Tablosu

		Kareler Toplamı	s.d	Ortalama Kare	F	P
TTK MÜKELLEFLE MESLEK MENUBUNU KARŞI KARŞIYA GETİRECEKTİR.	Gruplar arası	8,457	2	4,229	3,296	0,043
	Grup içi	80,816	63	1,283		
	Toplam	89,273	65			
TMS/TFRS HAKKINDA YETERLİ BİLGİYE SAHİBİM	Gruplar arası	7,408	2	3,704	3,481	0,037
	Grup içi	67,031	63	1,064		
	Toplam	74,439	65			
BD UNVANI HER GEÇEN GÜN DEĞER KAZANACAKTIR	Gruplar arası	4,563	2	2,281	3,313	0,043
	Grup içi	43,377	63	,689		
	Toplam	47,939	65			
BD SINAVI OBJEKTİF YAPILMAKTADIR.	Gruplar arası	13,513	2	6,756	4,551	0,014
	Grup içi	93,518	63	1,484		
	Toplam	107,030	65			

Tablo 6 verilerine göre, “TTK mükellef ve meslek mensuplarını karşı karşıya getirecektir.”, “TMS/ TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahibim.”, “ BD unvanı her geçen gün değer kazanacaktır” ve “BD sınavı objektif esaslara göre yapılmaktadır.” sorularına verilen cevapların çalışma sürelerine göre değişkenlik gösterdiği %5 ve daha az hata payında farklı olduğu söylenebilir. Bu dört değişkene ait varyansların türdeş olması durumuna göre yapılan post-hoc karşılaştırmada Scheffe ve LSD testlerinin yer aldığı Tablo 7’ye göre hipotezler aşağıdaki şekilde sonuçlanmıştır:

H₅: Katılımcıların TTK’nın mükellef ve meslek mensuplarını karşı karşıya getireceği konusundaki düşünceleri, çalışma sürelerine göre farklılık gösterir.

16-20 yıl arasında meslekte olanların, 21 yıldan daha fazla meslekte olanlara göre daha fazla (1,158) TTK’nın mükellef ve meslek mensuplarını karşı karşıya getireceğine inandıkları tespit edilmiştir. H₅ Hipotezi desteklendi.

H₆: Katılımcıların TMS ve TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahip olma konusundaki düşünceleri çalıştıkları süreye göre farklılık gösterir.

21 yıldan daha fazla meslekte bulunan katılımcıların, 6-10 yıl arasında meslekte deneyimi olan katılımcı meslektaşlarına göre (0,936) TMS ve TFRS hakkında yeterli donanım ve bilgiye sahip oldukları düşüncesine katılmadıkları tespit edilmiştir. H₆ Hipotezi desteklendi.

H₇: Katılımcıların BD unvanının her geçen gün değer kazanacağına dair düşünceleri çalıştıkları süreye göre farklılık gösterir.

6-10 yıl arasında meslekte olanların, 16-20 yıl arasında meslekte olanların göre BD unvanının her geçen gün değer kazanacağına daha fazla (0,617) inandıkları tespit edilmiştir. H₇ Hipotezi desteklendi.

H₈: Katılımcıların BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına dair düşünceleri, çalıştıkları süreye göre farklılık gösterir.

16-20 yıl arasında meslekte olanların, 21 yıldan daha fazla meslekte olanlara göre daha fazla (1,465) BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına inandıkları tespit edilmiştir. H₈ Hipotezi desteklendi.

Tablo 7. Çalışma Yılına Göre Çoklu Karşılaştırmalar

Dependent Variable	(I) ÇALIŞMA	(J) ÇALIŞMA	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval		
						Lower Bound	Upper Bound	
TTK MÜKELLEFLE MESLEK MENSUBUNU KARŞI KARŞIYA GETİRECEKTİR	Scheffe	6-10 YIL	16-20 YIL	-,41780	,32917	,451	-1,2431	,4075
			21 YIL VE DAHA FAZLA	,74103	,40146	,190	-,2655	1,7475
		16-20 YIL	6-10 YIL	,41780	,32917	,451	-,4075	1,2431
			21 YIL VE DAHA FAZLA	1,15882*	,45137	,044	,0272	2,2905
		21 YIL VE DAHA FAZLA	6-10 YIL	-,74103	,40146	,190	-1,7475	,2655
			16-20 YIL	-1,15882*	,45137	,044	-2,2905	-,0272
	LSD	6-10 YIL	16-20 YIL	-,41780	,32917	,209	-1,0756	,2400
			21 YIL VE DAHA FAZLA	,74103	,40146	,070	-,0612	1,5433
		16-20 YIL	6-10 YIL	,41780	,32917	,209	-,2400	1,0756
			21 YIL VE DAHA FAZLA	1,15882*	,45137	,013	,2568	2,0608
		21 YIL VE DAHA FAZLA	6-10 YIL	-,74103	,40146	,070	-1,5433	,0612
			16-20 YIL	-1,15882*	,45137	,013	-2,0608	-,2568
TMS/TFRS HAKKINDA YETERLİ BİLGİYE SAHİBİM	Scheffe	6-10 YIL	16-20 YIL	-,37707	,29978	,458	-1,1287	,3745
			21 YIL VE DAHA FAZLA	-,93590*	,36562	,044	-1,8526	-,0192
		16-20 YIL	6-10 YIL	,37707	,29978	,458	-,3745	1,1287
			21 YIL VE DAHA FAZLA	-,55882	,41108	,402	-1,5894	,4718
		21 YIL VE DAHA FAZLA	6-10 YIL	,93590*	,36562	,044	,0192	1,8526
			16-20 YIL	,55882	,41108	,402	-,4718	1,5894
	LSD	6-10 YIL	16-20 YIL	-,37707	,29978	,213	-,9761	,2220
			21 YIL VE DAHA FAZLA	-,93590*	,36562	,013	-1,6665	-,2053
		16-20 YIL	6-10 YIL	,37707	,29978	,213	-,2220	,9761
			21 YIL VE DAHA FAZLA	-,55882	,41108	,179	-1,3803	,2627
		21 YIL VE DAHA FAZLA	6-10 YIL	,93590*	,36562	,013	,2053	1,6665

			16-20 YIL	,55882	,41108	,179	- ,2627	1,3803
BD UNVANI HER GEÇEN GÜN DEĞER KAZANACAKTIR	Scheffe	6-10 YIL	16-20 YIL	-,61689*	,24115	,044	-1,2215	-,0123
			21 YIL VE DAHA FAZLA	-,10513	,29412	,938	-,8425	,6323
		16-20 YIL	6-10 YIL	,61689*	,24115	,044	,0123	1,2215
			21 YIL VE DAHA FAZLA	,51176	,33069	,309	-,3173	1,3408
		21 YIL VE DAHA FAZLA	6-10 YIL	,10513	,29412	,938	-,6323	,8425
			16-20 YIL	-,51176	,33069	,309	-1,3408	,3173
	LSD	6-10 YIL	16-20 YIL	-,61689*	,24115	,013	-1,0988	-,1350
			21 YIL VE DAHA FAZLA	-,10513	,29412	,722	-,6929	,4826
		16-20 YIL	6-10 YIL	,61689*	,24115	,013	,1350	1,0988
			21 YIL VE DAHA FAZLA	,51176	,33069	,127	-,1491	1,1726
		21 YIL VE DAHA FAZLA	6-10 YIL	,10513	,29412	,722	-,4826	,6929
			16-20 YIL	-,51176	,33069	,127	-1,1726	,1491
BD SINAVI OBJEKTİF YAPILMAKTADIR	Scheffe	6-10 YIL	16-20 YIL	-,55958	,35409	,294	-1,4473	,3282
			21 YIL VE DAHA FAZLA	,90513	,43186	,120	-,1776	1,9878
		16-20 YIL	6-10 YIL	,55958	,35409	,294	-,3282	1,4473
			21 YIL VE DAHA FAZLA	1,46471*	,48555	,014	,2474	2,6820
		21 YIL VE DAHA FAZLA	6-10 YIL	-,90513	,43186	,120	-1,9878	,1776
			16-20 YIL	-1,46471*	,48555	,014	-2,6820	-,2474
	LSD	6-10 YIL	16-20 YIL	-,55958	,35409	,119	-1,2672	,1480
			21 YIL VE DAHA FAZLA	,90513*	,43186	,040	,0421	1,7681
		16-20 YIL	6-10 YIL	,55958	,35409	,119	-,1480	1,2672
			21 YIL VE DAHA FAZLA	1,46471*	,48555	,004	,4944	2,4350
		21 YIL VE DAHA FAZLA	6-10 YIL	-,90513*	,43186	,040	-1,7681	-,0421
			16-20 YIL	-1,46471*	,48555	,004	-2,4350	-,4944

*.Ortalama fark 0.05 seviyesinde anlamlıdır.

Tablo 8. TTK Yeterli Bilgisi * TMS/TRFS Yeterli Bilgisi Karşılaştırması

TTK BİLGİSİ YETERLİ Mİ?	TMS/TRFS YETERLİ Mİ?		Toplam	Pearson Ki-kare	S.d	P
	Yeterli	Yetersiz				
Yeterli	22	13	35	6,163	1	0,013
Yetersiz	10	21	31			
Toplam	32	34	66			

H_9 : Katılımcıların TTK konusundaki bilgilerinin yeterli olup olmadığına dair düşünceleri ile TMS/TRFS konusundaki bilgilerinin yeterli olup olmadığına dair düşünceleri arasında bir ilişki vardır.

Katılımcıların TTK konusunda kendilerini yeterli görme konusundaki cevaplar *yeterli* ve *yetersiz* olarak iki grup oluşturulduktan sonra bu kez TMS konusundaki yeterli bilgi ve donanımına sahip olma konusundaki soruya verilen cevaplar da *yeterli* ve *yetersiz* olmak üzere iki gruba ayrılarak yapılan yeterli olup olmama konusundaki karşılaştırma tablosu ve Pearson Ki-kare bulguları Tablo 8’de verilmiştir. Bu verilere göre katılımcıların TTK konusunda yeterli olmaları ile TMS ve TRFS konusunda yeterli olmaları birbirinden %5 ve daha az hata payında bağımsız değildir. TTK’da yeterli olan bireylerin büyük çoğunluğunun, TMS ve TRFS açısından yeterli oldukları düşünülebilir. H_9 Hipotezi desteklendi.

Tablo 9. TTK Anlaşılma * TMS/TRFS Anlaşılma

TTK ANLAMA DÜZEYİ	TMS/TRFS ANLAMA DÜZEYİ		Toplam	Pearson Ki-kare	S.d	P
	Yeterli	Yetersiz				
Yeterli	8	20	28	1,790	1	0,81
Yetersiz	17	21	38			
Toplam	25	41	66			

H_{10} : Katılımcıların TTK’yı okuyup anlayabilme yeterliliği ile TMS ve TRFS’yi okuyup anlayabilme yeterliliği arasında bir ilişki vardır.

Katılımcıların TTK okuyup anlama konusunda yeterli olup olmamaları iki gruplu şekilde belirlendikten sonra TMS ve TRFS okuyabilme yeterliliği yine aynı şekilde iki gruplu olarak belirlenerek yapılan çapraz karşılaştırmada elde edilen Pearson Ki-kare bulguları Tablo 9’de verilmiştir.

Bu verilere göre katılımcıların TTK okuyup anlama konusunda yeterli olmaları ile TMS ve TRFS okuyabilme yeterliliği birbirinden bağımsız olduğu %5 ve daha az hata payında kabul edilir. TTK yi okuyup anlayabilme yeterliliğinin TMS ve TRFS’yi okuyup anlayabilme yeterliliği ile bir ilgisi yoktur. H_{10} Hipotezi desteklenmedi.

H_{11} : Katılımcıların TMS ve TRFS konusunda yeterli olup olmadıklarına dair düşünceleri ile BD unvanının mesleğe duyulan saygınlığı artırıp artırmayacağı konusundaki düşünceleri arasında bir ilişki vardır.

Katılımcıların TMS ve TRFS konusunda yeterli olup olmama durumuna göre iki grup ile BD unvanının mesleğe duyulan saygınlığı artırıp artırmayacağı konusunda oluşturulan artırır ve artırmaz şeklindeki iki grup çapraz karşılaştırmada elde edilen Pearson Ki-kare Tablo 10’da verilmiştir.

Tablo 10. TMS/TRFS Yeterlilik Düzeyi * BD, Mesleğe Duyulan Saygıyı Artırır Mı?

TMS/TRFS YETERLİLİK DÜZEYİ	BD,MESLEĞE DUYULAN SAYGIYI ARTIRIR MI?		Toplam	Pearson Ki-kare	S.d	P
	Artırır	Artırmaz				
Yeterli	7	25	32	4,034	1	0,045
Yetersiz	15	18	33			
Toplam	22	43	65			

Bu verilere göre katılımcıların TMS ve TRFS konusunda yeterli olup olmamaları ile BD unvanının mesleğe duyulan saygıyı artırması görüşleri birbiriyle bağımlı olduğu %5 ve daha az hata payında söylenebilir. TMS ve TRFS de kendisini yeterli gören büyük bir katılımcı oranının BD unvanının mesleki saygınlığı arttırmayacağı düşüncesine sahip olduğu ifade edilebilir. H₁ Hipotezi desteklendi.

Tablo 11. TMS/TRFS Yeterlilik Düzeyi * BD Sınavının Objektif Yapılması

TMS/TRFS YETERLİLİK DÜZEYİ	BD SINAVI OBJEKTİF Mİ?		Toplam	Pearson Ki-kare	S.d	P
	Evet	Hayır				
Yeterli	11	21	32	0,106	1	0,745
Yetersiz	13	21	34			
Toplam	24	42	66			

H₁₂: Katılımcıların TMS ve TRFS konusunda yeterli olup olmadıklarına dair düşünceleri ile BD sınavının objektif olarak yapıldığına dair düşünceleri arasında bir ilişki vardır.

Katılımcıların TMS ve TRFS konusunda yeterli olup olmama durumuna göre oluşan iki grubu BD sınavının objektif olarak yapılıp yapılmaması ile ilgili soruya verdikleri cevaplar Evet / Hayır şeklinde gruplandıktan sonra yapılan çapraz karşılaştırma tablosu ve elde edilen Pearson Ki-kare bulguları Tablo 11’de verilmiştir.

Bu verilere göre katılımcıların TMS ve TRFS konusunda yeterli olmaları konusunda yeterli olup olmamaları ile BD sınavının objektif yapıldığına inanma arasında %5 hata payında bağımsızlık vardır. Buna göre katılımcılar TMS ve TRFS de kendisini yeterli veya yetersiz görmelerine rağmen BD sınavının objektif olarak yapılmadığına inanmaktadır. H₁₂ Hipotezi desteklenmedi.

Tablo 12. BD İçin Aranılan Şartlar Ağır Mı? * BD Unvanı Sınavsız Verilmelidir

BD İÇİN ARANAN ŞARTLAR AĞIR MI?	BD UNVANI SINAVSIZ VERİLMELİDİR		Toplam	Pearson Ki-kare	S.d	P
	Evet	Hayır				
Evvet	19	20	39	4,760	1	0,029
Hayır	6	21	27			
Toplam	25	41	66			

H₁₃: BD unvanının meslek mensuplarına sınavsız verilmesi gerektiğine yönelik düşünce ile BD’de aranan şartların ağır olup olmadığına yönelik düşünceleri arasında bir ilişki vardır.

Katılımcıların denetçilik unvanının meslek mensuplarına sınavsız verilmesi konusundaki düşünceleri evet hayır şeklinde belirlenen iki grubun cevapları; denetçilik için aranan şartların ağır olup olmadığına inan kişilere yönelik oluşturulan iki grubun cevapları çapraz karşılaştırma sonrasında elde edilen Pearson Ki-kare bulguları Tablo 12’de verilmiştir.

Bu verilere göre denetçilik unvanının sınavsız verilme isteği ile denetçilerde aranan şartların ağır olduğuna inanma arasında %5 ve daha az hata payında bağımlılık vardır. Buna göre katılımcı meslek mensuplarından denetçilerde aranan şartları ağır bulmayanların büyük kısmının denetçilik unvanının meslek mensuplarına sınavsız verilmesini kabul etmedikleri ifade edilebilir. H₁₃ Hipotezi desteklendi

Tablo 13. BD Unvanı Geliri Artırır * BD Mesleğe Duyulan Saygıyı Artırır.

BD UNVANI GELİRİ ARTIRIR	BD MESLEĞE DUYULAN SAYGIYI ARTIRIR?		Toplam	Pearson Ki-kare	S.d	P
	Evet	Hayır				
Evet	30	2	32	7,101	1	0,008
Hayır	23	11	34			
Toplam	53	13	66			

H₁₄: BD unvanının meslek mensuplarının saygınlığını artıracığına dair inanç ile BD’in meslek mensuplarının gelirini artıracığına yönelik düşünce arasında bir ilişki vardır.

Katılımcıların BD unvanının meslek mensuplarının saygınlığını artıracığına inanlar bireyleri iki grup yaparak ile BD’in meslek mensuplarının gelirinin artıracığı nı düşünenleri iki grup yaparak yapılan karşılaştırmadan elde edilen Pearson Ki-kare bulguları Tablo 13’de verilmiştir.

Bu verilere göre BD unvanının meslek mensuplarının saygınlığını artıracığına inanlar ile BD’in meslek mensuplarının gelirinin artıracığına düşünenler arasında bir bağımlılık ilişkisi %5 ve daha az hata payında bulunmuştur. Buna göre katılımcı meslek mensuplarının BD’in meslek mensuplarının gelirini artıracığı düşünenlerin büyük bir kısmının aynı zamanda aynı zamanda BD unvanının meslek mensuplarının saygınlığını da artıracığına inandıkları söylenebilir. H₁₄ Hipotezi desteklendi

5. Sonuç

Özellikle son yıllarda TTK, TMS/TFRS ve bağımsız denetçilik ile ilgili konular muhasebe literatüründe gerek teorik gerek uygulama olarak sıklıkla tartışılmaktadır. Çalışmamızda da Şanlıurfa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına bağlı meslek mensuplarının TTK, TMS/TFRS ve bağımsız denetçilik ile ilgili tutumları incelenmiştir. Ankete katılanların tutumları hem demografik faktörler, hem TTK, TMS/TFRS ve BD’nin kendi içinde ve birbiri ile ilişkisi açısından analize tabi tutulmuştur.

Yapılan analizler neticesinde aşağıdaki sonuçlara varılmıştır:

* Çalışmadaki 14 hipotezden 12 tanesinin desteklendiği,

*BD olmayanların olanlara göre kendilerini TMS/TFRS konusunda daha yeterli gördükleri,

*BD olanların, olmayanlara göre denetçilik sınavının objektif esaslara göre yapıldığını düşündükleri,

*26-35 yaş aralığındaki katılımcıların 46-55 yaşındaki katılımcılara göre TMS/TFRS hakkında kendilerini yeterli bilgi ve donanımda gördükleri,

*36-45 yaş aralığındaki katılımcıların 46-55 yaşındaki katılımcılara göre denetçilik sınavının objektifliğine daha fazla inandıkları,

- *16-20 yıl arasında meslekte olanların 21 yıldan daha fazla meslekte olanlara göre TTK'nın mükellef ve meslek mensuplarını karşı karşıya getireceğine daha fazla inandıkları,
- *21 yıldan daha fazla meslekte olan katılımcıların 6-10 yıl arası meslekte olanlara göre TMS ve TFRS hakkında daha fazla yeterli donanım ve bilgiye sahip olduklarına inandıkları,
- *6-10 yıl arasında meslekte olanların 16-20 yıl arasında meslekte olanlara göre BD unvanının her geçen gün değer kazanacağına inandıkları,
- *16-20 yıl arası meslekte olanların 21 yıldan daha fazla meslekte olanlara göre BD sınavının objektif esaslara göre yapıldığına inandıkları,
- *TTK'da yeterli olan bireylerin büyük çoğunluğunun TMS ve TFRS açısından da yeterli olduklarını düşündükleri,
- *TMS ve TFRS de kendisini yeterli görenlerin, BD unvanının mesleki saygınlığı arttırmayacağı düşüncesine sahip oldukları
- *TMS ve TFRS açısından kendisini yeterli veya yetersiz görenlerin BD sınavının objektif olarak yapılmadığına inandığı
- *BD sınavının şartlarını ağır bulmayanların büyük kısmının BD unvanının meslek mensuplarına sınavsız verilmesini kabul etmedikleri,
- *BD'in meslek mensuplarının gelirini artıracığı düşünenlerin büyük bir kısmının aynı zamanda BD unvanının meslek mensuplarının saygınlığını da artıracığına inandıkları.

TTK, TMS/TFRS ve BD muhasebe sisteminde yeniliklerin ve güncelleştirmelerin kaynağını oluşturacak öneme sahip olmaları nedeniyle muhasebe meslek mensuplarının bu konulardaki görüşleri önemlidir. TTK ile getirilen düzenlemelere ilişkin görüşler genel anlamda olumlu olarak karşılanmıştır. Meslek mensuplarının TMS/TFRS algısında yaş grupları itibarıyla farklılıklar vardır. BD sınavının şartlarını ağır bulmayanlar, bu unvanın sınavsız verilmesi görüşüne karşıdır.

TTK, TMS/TFRS ve BD ile ilgili eğitimlerin artırılması, meslek mensuplarının konuyu anlamalarına katkı sağlayacaktır. Özellikle TMS/TFRS konularında uygulamaların yapılması, standartların anlaşılabilirliğine katkı sağlayacaktır.

Kaynaklar

- Arıkan, Y. (2010). Yaşanan Ekonomik Gelişmelerin, Yeni TTK Ve Yapılan Yasal Düzenlemelerin Işığında, Muhasebe Mesleğinde Yeni İş Alanları. *Mali Çözüm Dergisi*, 102, 7-17.
- Bozdemir, E. (2012). Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine Yönelik Ampirik Bir Çalışma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*.103-122.
- Can, İ. ve Gör, Y. (2011). Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Meslek Mensupları Arasında Bilinirlik Düzeyini Ölçmeye Yönelik Bir Araştırma (Ankara ve Çankırı illeri örneği). *World of Ifrs*. 1-10.
- Dabbaoğlu, K. ve Can, G. (2011). Serbest Muhasebeci Ve Mali Müşavirlerin Yeni Türk Ticaret Kanunu Ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları Farkındalığı: *Marmara Bölgesi Örneği. Anadolu Bil Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 24, 42-49.
- Demir, M. vd. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetçilik Mesleği Hakkındaki Düşünceleri: Van İlinde Bir Araştırma. *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 17(1), 37-56.
- Fidan, M.E. ve Cinit, H. (2013). 01 Ocak 2013 Öncesinde Türkiye Finansal Raporlama Standartları Çerçevesinde KOBİ Muhasebe Standartlarının Muhasebe Meslek Mensupları Tarafından Algı Düzeylerinin Tespitine Yönelik Uygulama (Yalova İli Örneği). *İnönü Üniversitesi Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 4(1), 51-79.
- Erol, M., Atmaca, M. ve Öztürk, S. (2011). Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartlarına Bakış Açılarının Ölçülmesine İlişkin Ampirik Bir Çalışma. *Muhasebe Bilim Dünyası*, 13(3), 225-267.

- Karadeniz, Y. (2015). 6102 Sayılı TTK Kapsamında Türkiye’de Bağımsız Denetim Ve Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Değerlendirilmesi: Nitel Bir Araştırma. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 7(4), 313-335.
- Karakoç, M. (2013). Türk Ticaret Kanunu İle Birlikte Bağımsız Denetimde Meydana Gelen Gelişmeler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 59, 17-37.
- Karasioğlu, F. ve Karahan, N.S. (2016). 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Muhasebe Uygulamalarına Getirdiği Yeniliklerin Uygulayıcılar (SM, SMMM, YMM) Tarafından Algılanma Düzeyi: Konya Yerelinde Bir Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 35,175-183.
- Özçelik, H., Şenol, H. ve Aktürk, A. (2014). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim Alanındaki Güncel Gelişmelere Bakış Açuları Ve Farkındalıkları Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 55-72.
- 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. *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 9(1), 25-42.
- Uluslan, H., Eren, E. ve Köylü ,Ç. (2012). 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)’nun Muhasebe Ve Denetim Uygulamalarına Getirdiği Yenilikler Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 55, 11-34.
- Yavuz, Ö. (2011). TTK İle Şirketler Şeffaflaşacak. http://www.btinsan.com/ttpk-ilesirketler_seffaflasacak--19885h.htm adresinden erişildi (ET:11.10.2017).
- Yılancı, F.M., Yıldız, B. ve Kiracı, M. (2013). *Muhasebe Denetimi*. Ankara: Detay Yayıncılık
- Yıldırım, S. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının TTK,TMS/TFRS Ve KOBİ TFRS İle İlgili Genel Görüşleri: Erzincan Örneği. *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2, 403-416.
- [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/TFRS_brosuru/\\$FILE/Finansal%20Muhasebe%20Dan%C4%B1%C5%9Fmanl%C4%B1k%20Hizmetleri%20\(FAAS\)%20%20TFRS'ye%20haz%C4%B1r%20m%C4%B1s%C4%B1n%C4%B1z.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/TFRS_brosuru/$FILE/Finansal%20Muhasebe%20Dan%C4%B1%C5%9Fmanl%C4%B1k%20Hizmetleri%20(FAAS)%20%20TFRS'ye%20haz%C4%B1r%20m%C4%B1s%C4%B1n%C4%B1z.pdf) adresinden erişildi (ET: 11.10.2017).