



SİVAS CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Muhasebe, Finans ve Bankacılık Anabilim Dalı

MUHASEBE TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN MUHASEBE
UYGULAMALARININ DEĞERLERLENDİRİLMESİ:
SİVAS İLİNDE BİR ARAŞTIRMA

Yüksek Lisans Tezi

Mehmet Murat ŞENOL

Sivas

Ağustos 2018

SİVAS CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Muhasebe, Finans ve Bankacılık Anabilim Dalı

**MUHASEBE TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN MUHASEBE
UYGULAMALARININ DEĞERLERLENDİRİLMESİ:**

SİVAS İLİNDE BİR ARAŞTIRMA

Yüksek Lisans Tezi

Mehmet Murat ŞENOL

Tez Danışmanı

Doç. Dr. Mehmet DEMİR

Sivas

Ağustos 2018

KABUL VE ONAY

Üniversite: : Sivas Cumhuriyet Üniversitesi
Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü
Ana Bilim Dalı : Muhasebe, Finans ve Bankacılık
Bilim Dalı : Muhasebe, Finans ve Bankacılık
Tezin Başlığı : Muhasebe Temel Kavramları Açısından Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi: Sivas İlinde Bir Araştırma
Savunma Tarihi : 11.08.2018
Danışmanı : Doç. Dr. Mehmet DEMİR

Unvanı - Adı Soyadı

İmza

Jüri Başkanı : Doç. Dr. M. Mustafa KISAKÜREK

Üye : Doç. Dr. Mehmet DEMİR

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Yakup ÜLKER

Oy Birliği

Oy Çokluğu

Mehmet Murat ŞENOL tarafından hazırlanan "Muhasebe Temel Kavramları Açısından Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi: Sivas İlinde Bir Araştırma" başlıklı tez, kabul edilmiştir./....../2018

Prof. Dr. Ahmet ŞENGÖNÜL
Enstitü Müdürü

ETİK İLKELERE UYGUNLUK BEYANI

Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü bünyesinde hazırladığım bu Yüksek Lisans/Doktora/Sanatta Yeterlik tezinin bizzat tarafımdan ve kendi sözcüklerimle yazılmış orijinal bir çalışma olduğunu ve bu tezde;

- 1- Çeşitli yazarların çalışmalarından faydalandığımda bu çalışmaların ilgili bölümlerini doğru ve net biçimde göstererek yazarlara açık biçimde atıfta bulunduğumu;
- 2- Yazdığım metinlerin tamamı ya da sadece bir kısmı, daha önce herhangi bir yerde yayımlanmışsa bunu da açıkça ifade ederek gösterdiğimi;
- 3- Başkalarına ait alıntılanan tüm verileri (tablo, grafik, şekil vb. de dahil olmak üzere) atıflarla belirttiğimi;
- 4- Başka yazarların kendi kelimeleriyle alıntıladığım metinlerini, tırnak içerisinde veya farklı dizerek verdiğim yine başka yazarlara ait olup fakat kendi sözcüklerimle ifade ettiğim hususları da istisnasız olarak kaynak göstererek belirttiğimi,

beyan ve bu etik ilkeleri ihlal etmiş olmam halinde bütün sonuçlarına katlanacağımı kabul ederim.

Mehmet Murat ŞENOL

ÖNSÖZ

Yüksek lisans eğitimim boyunca, tez çalışmamın ve araştırmalarımın her aşamasında, çok kıymetli fikirleri ve tecrübeleriyle, maddi manevi desteğini benden esirgemeyen ve çalışmam boyunca kıymetli vaktini benim için ayıran çok değerli hocam Doç. Dr. Mehmet DEMİR'e, sonsuz minnet ve teşekkürlerimi sunarım.

Akademik kariyerimin bir basamağı olan yüksek lisans tez çalışmamda her zaman duasıyla ve desteği ile yanımda olan çok kıymetli eşim Canan ŞENOL'a en kalbi duygularıyla teşekkür ederim.

Tez çalışmamı yürütürken değerli fikirleriyle destek olan Dr. Öğr. Üyesi Yakup ÜLKER'e teşekkür ederim.

Tez çalışmamın uygulama bölümünde değerli fikirleriyle destek olan Öğr. Gör. Ebuzer ARSLAN'a teşekkür ederim.

Ayrıca, yaşantım boyunca desteğini hissettiğim başta fedakâr annem ve merhum babam olmak üzere tüm aile bireylerime sonsuz sevgi ve teşekkürlerimi sunarım.

.../.../2018

Mehmet Murat ŞENOL

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	iii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	viii
TABLolar VE ŞEKİLLER	ix
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE HAKKINDA GENEL BİLGİLER

1.1. MUHASEBE KAVRAMI.....	2
1.2. MUHASEBENİN İŞLEVLERİ.....	3
1.3. MUHASEBE BİLGİ KULLANICILARI	5
1.3.1. İşletmede Doğrudan Çıkarı Olanlar	5
1.3.2. İşletmede Dolaylı Çıkarı Olanlar	8
1.4. MUHASEBENİN TÜRLERİ	9
1.5. MUHASEBENİN TARİHİ GELİŞİM SÜRECİ.....	10
1.5.1. Muhasebenin Türkiye’deki Gelişim Süreci	12
1.6. FİNANSAL (MALİ) TABLolar	14
1.6.1. Finansal Tabloların Amacı.....	15
1.6.2. Finansal Tabloların Genel Nitelikleri	16
1.7. ÜLKEMİZDE MUHASEBEYE YÖN VEREN GELİŞMELER.....	18
1.7.1. Küreselleşme.....	19
1.7.2. Teknoloji.....	19
1.7.3. Ekonomik Alandaki Gelişmeler.....	20
1.7.4. Yaşanılan Ekonomik Krizler	21
1.7.5. Tekdüzen Hesap Planına Geçiş.....	21
1.7.6. 3568 Sayılı Meslek Kanununun Kabulü	22
1.7.7. 5786 Sayılı Kanununun Kabulü.....	24
1.7.8. Yeni Türk Ticaret Kanununda Yapılan Düzenlemeler	26
1.7.9. Sermaye Piyasası Kanununun Kabulü	28
1.7.10. Uluslararası Muhasebe Standartları	30
1.7.11. Uluslararası Muhasebe Standartlarına Olan İhtiyaç ve Ülkemizde Muhasebe Standartlarının Tanınması	30

1.8. MUHASEBENİN YÖNETİM KARARLARINA ETKİSİ.....	32
1.9. MUHASEBE UYGULAMALARINA YÖN VEREN HUKUKSAL YAPI ..	33
1.10. MUHASEBE MESLEK AHLAKI (ETİK)	35

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN MUHASEBE UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

2.1. TEMEL KAVRAMLARIN GEREKLİLİĞİ VE ÖNEMİ.....	38
2.1.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı.....	39
2.1.1.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı İle İlgili Örnekler.....	39
2.1.2. Kişilik Kavramı	40
2.1.2.1. Kişilik Kavramı İle İlgili Örnekler	41
2.1.3. Süreklilik Kavramı	42
2.1.3.1. Sürekliliğin Değerlendirilmesinde Yönetimin Sorumluluğu.....	43
2.1.3.2. Süreklilik Kavramının Önemi ve İlişkili Olduğu Diğer Kavramlar	44
2.1.3.3. Süreklilik Kavramı ve İşletmenin Başarısızlığı	47
2.1.3.4. Süreklilik Kavramı İle İlgili Örnekler	47
2.1.4. Dönemsellik Kavramı.....	47
2.1.4.1. Dönemselliğin Muhasebe Açısından Etkileri	48
2.1.4.2. Muhasebede Dönemsellik Kavramı ve Tahakkuk İlkesi	49
2.1.4.3. Dönemsellik Kavramı İle İlgili Örnekler.....	50
2.1.5. Parayla Ölçülme Kavramı	52
2.1.5.1. Parayla Ölçülme Kavramı İle İlgili Örnekler	52
2.1.6. Maliyet Esası Kavramı	53
2.1.6.1. Maliyet Esası Kavramı İle İlgili Örnekler	53
2.1.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı	54
2.1.7.1. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı İle İlgili Örnekler.....	54
2.1.8. Tutarlılık Kavramı	55
2.1.8.1. Tutarlılık Kavramı İle İlgili Örnekler	55
2.1.9. Tam Açıklama Kavramı	56
2.1.9.1. Tam Açıklama Kavramı İle İlgili Örnekler	57
2.1.10. İhtiyatlılık Kavramı	58
2.1.10.1. İhtiyatlılık Kavramının Muhasebedeki Yeri ve Önemi	58

2.1.10.2. İhtiyatlılık Kavramı İle İlgili Örnekler	59
2.1.11. Önemlilik Kavramı	60
2.1.11.1. Önemlilik Kavramı İle İlgili Örnekler	60
2.1.12. Özün Önceliği Kavramı	62
2.1.12.1. Özün Önceliği Kavramı İle İlgili Örnekler	62

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN MUHASEBE UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ VE AMACI	64
3.2. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	65
3.2.1. Araştırmanın Evreni, Örneklemi	65
3.2.2. Veri Toplama Aracı, Süreci ve Uygulanması.....	65
3.2.3. Araştırmada Kullanılan İstatistiksel Yöntemler	66
3.2.4. Anketin Güvenirliğine İlişkin Bulgular.....	68
3.3. BULGULAR VE YORUMLAR.....	69
3.3.1. Katılımcıları Tanımlayıcı İstatistikler	69
3.3.2. Katılımcıların Muhasebenin Temel Kavramlarına İlişkin Düşüncelerinin Analiz ve Yorumu	70
3.3.3. Bulguların Araştırma Amaçları Açısından Analiz ve Yorumu	88
3.3.3.1. Muhasebenin Temel Kavramlarına Yönelik Genel Düşüncelerin Analiz ve Yorum	88
3.3.3.2. Muhasebe Uygulamalarında Temel Kavramlara Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Bulguların Analiz ve Yorum.....	90
3.4. ANLAMLILIK ANALİZLERİ.....	103
3.4.1. Cinsiyete Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları	106
3.4.2. Unvana Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları	107
3.4.3. Yaşa Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları.....	109
3.4.4. Eğitim Durumuna Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları.....	115
3.4.5. Mesleki Deneyime Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları	117
SONUÇ VE DEĞERLENDİRME	123
KAYNAKLAR	125

EKLER.....	130
ÖZ GEÇMİŞ.....	133



KISALTMALAR LİSTESİ

TMSK	:	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
MSUGT	:	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
TMUDESK	:	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TÜRMOB	:	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TTK	:	Türk Ticaret Kanunu
TFRS	:	Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları
IFAC	:	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
SMMM	:	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
YMM	:	Yeminli Mali Müşavir
UFRS/IASC	:	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	:	Uluslararası Muhasebe Standartları
VUK	:	Vergi Usul Kanunu
KOBİ	:	Küçük Ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
SPK	:	Sermaye Piyasası Kanunu
TMUD	:	Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
GVK	:	Gelir Vergisi Kanunu
KVK	:	Kurumlar Vergisi Kanunu
GKGMİ	:	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
FİFO	:	İlk Giren İlk Çıkar
LİFO	:	Son Giren İlk Çıkar

TABLolar VE ŞEKİLLER

Tablo 1: Anketteki İfadelerin Puanları Ve Değer Aralıkları.....	68
Tablo 2: Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı.....	68
Tablo 3: Katılımcıları Tanımlayıcı İstatistikler.....	69
Tablo 4: Deneklerin Muhasebe Temel Kavramlarına Yönelik Görüşlerinin Frekans Ve Yüzde Değerleri.....	71
Tablo 5: Muhasebenin Temel Kavramlarına Yönelik Genel Düşüncelerin Analizi .	89
Tablo 6: Muhasebe Uygulamalarında Sosyal Sorumluluk Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	92
Tablo 7: Muhasebe Uygulamalarında Kişilik Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	93
Tablo 8: Muhasebe Uygulamalarında İşletmenin Sürekliliği Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları	94
Tablo 9: Muhasebe Uygulamalarında Dönemsellik Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	95
Tablo 10: Muhasebe Uygulamalarında Maliyet Esası Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	96
Tablo 11: Muhasebe Uygulamalarında Tarafsızlık Ve Belgelendirme Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	97
Tablo 12: Muhasebe Uygulamalarında Tutarlılık Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	98
Tablo 13: Muhasebe Uygulamalarında Tam Açıklama Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	99
Tablo 14: Muhasebe Uygulamalarında Tam Açıklama Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	100
Tablo 15: Muhasebe Uygulamalarında Önemlilik Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	101

Tablo 16: Muhasebe Uygulamalarında Özün Önceliği Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları.....	101
Tablo 17: Muhasebe Uygulamalarının Muhasebe Temel Kavramlarına Uyulma Düzeyine Ait Genel Bulguların İstatistiksel Sonuçları	102
Tablo 18: Anket İfadelerinin Kolmogorov-Smirnov Testi Sonuçları	103
Tablo 19: Cinsiyete Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları.....	106
Tablo 20: Unvana Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları	107
Tablo 21: Yaşa Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları	110
Tablo 22: Eğitim Durumuna Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları	115
Tablo 23: Mesleki Deneyim Süresine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları.....	118
Şekil 1 : Muhasebe Uygulamaları Ve Etkileşimler	19

ÖZET

Muhasebe, karar alacak taraflar için önemli finansal bilgileri sunan bir organizasyondur. Bu açıdan muhasebenin ürettiği bilgilerin kalitesi hayati öneme sahiptir. Kaliteli bilgi üretimini etkileyen faktörlerden en önemlisi ise kuşkusuz muhasebe temel kavramlarına uygun olarak muhasebe uygulamalarının yürütülmesidir.

Bu çalışmanın temel amacı, serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve meslek stajyerlerinin bakış açılarıyla muhasebe temel kavramları açısından muhasebe uygulamalarının değerlendirilmesidir. Ayrıca deneklerin muhasebe temel kavramlarına yönelik genel düşüncelerini tespit etmek de amaçlar içinde yer almaktadır. Bu amaçları gerçekleştirmek için 2018 yılının Haziran ve Temmuz aylarında Sivas SMMM Odasına kayıtlı ve mesleğini fiilen icra eden toplam 123 SMMM ve SMMM stajyerleri üzerinde bir anket uygulaması olmuştur. Elde edilen veriler SPSS 22 paket programı ile analize tabi tutulmuştur. Araştırmanın Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı 0,838 olarak hesaplanmıştır.

Araştırma sonucunda deneklerin, temel kavramların önemine ve gerekliliğine yönelik yaklaşımlarının çok olumlu olduğu; ancak kavramların geneli açısından muhasebe uygulamalarında bu kavramlara uygun hareket etme düzeylerinin “Orta Derecede Katılım” düzeyinde olduğu saptanmıştır. Kavramlar açısından tek tek değerlendirme yapıldığında, sosyal sorumluluk, kişilik, süreklilik, tutarlılık, ihtiyatlılık, önemlilik ve tam açıklama kavramlarına orta düzeyde; dönemsellik, maliyet esaslı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramlarına ait katılımın ise çok katılım düzeyinde olduğu; özün önceliği kavramına ise tam katılım düzeyinde katılımın olduğu belirlenmiştir.

Yapılan anlamlılık analizlerinde, anket ifadelerine katılım düzeylerinde deneklerin cinsiyetleri, yaşları, eğitim durumları, ünvanları ve mesleki deneyimleri açısından anlamlı farklılık bulunmuştur.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Temel Kavramları, SMMM, Muhasebe

ABSTRACT

Accounting is an organization that provides important financial information for the decision makers. In this respect, the quality of the information produced by the accountant is vital. The most important factor that affects the production of qualified information is, of course, carrying out of accounting applications in accordance with the basic concepts of accounting.

The main purpose of this study is to evaluate the accounting practices in terms of basic accounting concepts from the perspective of the independent accountant and financial advisors and professional interns. It is also aimed to determine general considerations of subjects for accounting concepts. In order to realize these goals, a questionnaire was applied on a total of 123 SMMM and SMMM interns registered in Sivas Chamber of SMMM during June and July of 2018. The obtained data is analyzed with SPSS 22 package program and Cronbach's Alpha Internal Consistency Coefficient is estimated as 0.838.

As a result of the research, it is determined that the subjects' approach to the significance and necessity of basic concepts is very positive. However, in accounting practices, the level of compliance with these concepts is at the level of "Intermediate Participation". When the concepts are evaluated one by one, moderate participation level is detected in the concepts of social responsibility, personality, continuity, consistency, prudence, materiality and full explanation; high participation level is determined in the concepts of periodicity, cost-based, impartiality and documentation and participation; lastly full participation level is specified for the concept of self-esteem.

Finally according to significance tests' results, there is a significant difference among the levels of participation in the questionnaires in terms of the subjects' gender, age, educational status, titles and professional experience

Key words: Basic Accounting Concepts, SMMM, SMMM Intern

GİRİŞ

Mesleki faaliyetler esnasında meslek mensuplarının uygulamalarına ışık tutan, pek çok konuda akla takılan sorulara cevap veren nitelik taşıyan muhasebe temel kavramlarının önemi her geçen gün biraz daha artmaktadır. Meslek, dinamik bir yapıya sahip olduğundan, sürekli değişen işletme içi ve dışı değişimlere ayak uydurmaya çaba sarf ettiğinden ve toplumun her kesimini etkileyen bilgiler ürettiğinden dolayı temel kavramlar mesleki faaliyetlerde bir rehber olma özelliğini taşımaktadır. Özellikle mesleğe yeni katılan/katılacak genç meslektaşların başarısında, temel kavramları mesleğin anayasasıymış gibi değerlendirilmelerinin, özümsemelerinin ve muhasebe uygulamalarına yansıtılmalarının çok önemli bir yeri olacaktır.

Bununla birlikte temel kavramlara uyumlu hareket etmek, bilginin doğru, hızlı, zamanında ve uygulanabilir düzeyde olmasını, üretilen bilginin kullanılabilirliğini ve bu sayede kişi ve kurumların aldıkları kararların isabet derecesini artırmaktadır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde; muhasebe ve mali tablolar hakkında genel bilgilere, muhasebe uygulamaları ve standartlarına, ülkemizde muhasebeye yön veren gelişmeler gibi konulara kısaca açıklık getirilmiştir.

İkinci bölümde, muhasebenin temel kavramlarının önemine değinilmiş ve muhasebe temel kavramları açısından muhasebe uygulamaları değerlendirilmiştir.

Üçüncü bölümde ise çalışmanın amacı ve önemi, modeli, evreni, örnekleme, araştırma sonucunda elde edilen bulguların değerlendirilmesi gibi konular üzerinde durulmuş ve anket yöntemi ile elde edilen veriler çeşitli açılardan değerlendirilmiştir.

Çalışma Sonuç ve Değerlendirme başlığı ile tamamlanmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE HAKKINDA GENEL BİLGİLER

1.1. MUHASEBE KAVRAMI

İnsanlar mal varlıklarındaki hareketleri ve değişiklikleri takip etmek zorundadır. Bu takip süreci mülk sahibine büyük faydalar sağlamaktadır. Kişisel mülkiyetlere kıyasla daha büyük, daha çeşitli olan ticari mülkiyetlerin izlenmesinin gerekliliği elbette tartışılmaz.

İnsanların birçok ihtiyaçları vardır, bu ihtiyaçlarını gidermek için faaliyet halinde bulunan her ekonomik birime işletme denir. İşletmeler yapısal veya faaliyet halinde olmak üzere iki şekilde incelenir. İşletmelerin yapısal olarak incelenmesinde sermaye, emek, organizasyon gibi belirli unsurları ele alınır. İkinci olarak işletmelerin faaliyetleri ise tedarik, üretim ve pazarlama gibi unsurlardan oluşur. İşletmeler tedarik faaliyetlerinin sonucunda ödemede; pazarlama faaliyetlerinin sonucunda ise tahsilâta bulunurlar. Dolayısıyla işletmenin her faaliyet safhasında meydana gelen işlemlerin hesaplarının tutulması gerekmektedir (Özgür, 1992, 7).

Ticari faaliyetler devam ettikçe servetler şekil değiştirir ve aynı zamanda bu değişim ve dönüşümler birtakım sonuçları olmaktadır. Bu faaliyetlerin doğru değerlendirilebilmesi için faaliyetlerin belgeye bağlanması gerekmektedir. Faaliyetlerin düzenli ve faydalı bir şekilde takibini de elbette muhasebe sağlamaktadır (Ünalın vd., 1988: 1).

Muhasebenin birçok tanımını yapmak mümkündür. Bu tanımlardan bazıları:

“Muhasebe, finansal bilgi kullanıcılarına bilinçli yargılarda bulunmak ve karar vermek üzere ekonomik bilgilerin belirlenmesi, ölçülmesi ve iletilmesi sürecidir.” (Akdoğan ve Aydın, 1987: 1).

“Muhasebe, organizasyon için finansal sonuçlar doğuran olay ve işlemlere ait verileri parasal ifadeler ve gerektiğinde diğer sayısal veriler halinde toplayan, topladığı verileri bilgi kullanıcılarının gereksinim ve amaçlarını dikkate alarak

önceden belirlenmiş kural ve esaslarla uygun olarak işleyen, elde ettiği bilgileri ihtiyaç duyulduğu ve gerekli görüldüğü zamanlarda bilgi kullanıcılarına genel ya da özel raporlar aracılığıyla sunan sistematik bir bilgi sağlama sistemidir” (Soylu, 2009: 13).

Muhasebenin görevi, işletmenin varlıklarında ve kaynaklarında meydana gelen değişimleri tespit etmek, dönem gelir ve giderlerini karşılaştırmak sureti ile faaliyet sonucunu ortaya koymaktır (Küçüksavaş, 1997: 3).

Birçok farklı kaynaklarda da muhasebe hakkında yapılan tanımlamalar ışığında denilebilir ki; muhasebe, insanların faydasını ve kararlarının verimliliğini arttırmak için gerekli finansal bilgileri kendi prensipleri çerçevesinde üretip ilgili gerçek ya da tüzel kişilere sunan bir bilgi sistemidir.

1.2. MUHASEBENİN İŞLEVLERİ

Muhasebe ilk dönemlerde ticari işlemlerin ve faaliyetlerin defterlere kaydedilmesi gibi genel olarak basit bir işlevi üstlenmiş bulunuyordu. Daha ileriki dönemlerde işletme faaliyetlerinin artması ve ekonominin gelişmesine paralel olarak muhasebe, birçok ilave işlevler olarak işletmenin temel bilgi olmuştur. Günümüzde muhasebe, ticari işlemlerin kaydı ile birlikte işletme yöneticilerinin gerek karar alma gerekse uygulamaları denetleme faaliyetlerine destek verecek birçok önemli işlevler üstlenmektedir (Çonkar vd., 2010 : 5).Söz konusu işlemleri 4 grupta toplanabilir.

1.2.1. Ticari İşlemlerin Kaydedilmesi

Muhasebe; finansal nitelikli ticari işlemleri belirler, bunlara ait belge ve bilgileri toplar ve doğruluğunu saptar sonra da muhasebe yöntemlerine göre ilgili defterlere kaydeder. Örneğin, işletmenin mal satın alması bir ticari işlemidir. Bu işlemi gösteren belge ise bu işlem sonucunun faturalıdır. Muhasebeci faturayı kontrol ederek doğruluğunu saptar ve ilgili muhasebe defterine belirli kurallara göre kaydını yapar. Muhasebe “kaydetme” işlevini yevmiye defterleri aracılığıyla gerçekleştirmektedir.

1.2.2. Bilgilerin Sınıflandırılması

Yevmiye defterlerine yapılan kayıtların neticesinde çok sayıda bilgi birbirini takip etmiş olur. Binlerce farklı özellikler içeren bilgilerin tarihsel olarak sıralanması ilgili yöneticilerin veya bilgi kullanıcılarının bu bilgilerden yarar sağlamalarına, yorum ve değerlendirme yapmalarına imkân sağlamaz. Bilgilerden istenilen düzeyde yararlanabilmesi için bunların anlamlı ve düzenli bir biçimde sınıflandırılması gerekir. Bu faaliyet, yevmiye defterine tarih sırası ile oluşturulan kayıtların aynı özellikteki işlemlerin birlikte görülmesini temin edecek şekilde defteri kebir hesaplarına aktarılması yoluyla gerçekleştirilir.

1.2.3. Bilgilerin Finansal Raporlar Halinde Özetlenmesi

Sınıflandırılan bilgilerden istenilen düzeyde ve rahat biçimde yararlanabilmek için bu bilgilerin ilave olarak özetlenmesi de gerekir. Bu özetleme işi belli kurallara göre hazırlanan finansal tablolar yoluyla gerçekleştirilir. Finansal tablolar belirli bir anda işletmenin çeşitli açılardan (finansal, faaliyet) görünümünü veya belirli bir dönemin sonuçlarını yansıtıcı raporlardır.

1.2.4. Raporların Analiz ve Yorumu

Bundan önce açıklanan işlemler muhasebenin klasik işlemleri olarak belirtilebilir. Bilgi çağı olarak isimlendirilen günümüzde; işletme yöneticilerinin çeşitli kararları sağlıklı biçimde alabilmeleri ve işletme ile ilgili çeşitli bilgi kullanıcı gruplarının kendi açılarından işletme ile ilgili çeşitli değerlendirmeler yapabilmeleri önem kazanmıştır. Açıklanmaya çalışılan ilk üç işlevin yerine getirilmesi bilgisayar ve bilgi işlem teknolojisinin iyice geliştiği günümüz şartlarında oldukça kolay hale gelmiştir. Mesleğinde bilgili ve yetenekli muhasebe ve finans uzmanlarını gerektiren en önemli temel işlev ise burada ifade edilen bilgilerin analiz ve yorumlanması işlemidir. Bu işlev; finansal tablolarda yer alan bilgilere çeşitli finansal analiz teknikleri uygulanarak, işletmenin değerlendirilmesine yönelik daha anlamlı, nitelikli, kullanılabilir ve kaliteli bilgilere ulaşılması ile yerine getirilebilir.

Muhasebeci veya finans uzmanı bu bilgileri üreterek kendi bilgi tecrübe ve yeteneğinin imkân verdiği nispette değerlendirme ve yorumlama yapabilecektir. Görüldüğü gibi aslında günümüzde muhasebeyi sadece kayıt tutma olarak anlamak

çok yanlıştır. İşlemlerin kaydedilmesi oldukça rutin ve mekanik bir faaliyettir. Günümüzde muhasebenin ehemmiyeti belirtilen diğer faktörler sonucunda ciddi ölçüde artmıştır.

1.3. MUHASEBE BİLGİ KULLANICILARI

1.3.1. İşletmede Doğrudan Çıkarı Olanlar

İşletme faaliyetlerinin sonuçlarından doğrudan biçimde etkilenen başlıca grupların muhasebe bilgilerinden hangi amaçlarla yararlandıklarını söyle de ifade edebiliriz(Çonkar vd., 2010 :7).

1.3.1.1. İşletme Yöneticileri

Yöneticiler işletmelerin amaç ve planları doğrultusunda verimli ve etkin biçimde çalışması ve bunun sonucunda başarıya ulaşmasından sorumlu olan görevlilerdir. Bunun için işletmenin temel amaçları doğrultusunda planlar yapar, kararlar alır ve bu kararları uygularlar. Her karar geleceği ilişkin tahminlerden yola çıkar ve risk üstlenmeyi gerektirir. Alınan kararlar neticesinde oluşabilecek risk bu kararların yeterli ve sağlıklı bilgilere dayandırıldığı ölçüde azaltılmış olur.

Günümüz işletmelerinde yöneticilerin ihtiyaç duyduğu bilgilerin önemli kısmı muhasebe faaliyetleri sonucunda üretilmektedir. İşletmenin başlıca işlevleri olan üretim, finansman, pazarlama ve personel faaliyetlerinin yönetilmesinde bu bilgilerden çeşitli biçimlerde faydalanılacaktır. Faaliyetlerin gerektirdiği finansman ihtiyacının tutar ve niteliğini belirlemek; üretimin maliyetlerini saptayarak satış fiyatlarını doğru biçimde tespit etmek; geçmiş uygulamaların sonuçlarını ve ulaşılan başarıyı değerlendirmek; işletmenin reorganizasyonu, başka işletmelerle birleşme veya onları satın alma imkanları hususunda karar vermek için işletme yöneticileri büyük ölçüde muhasebe bilgilerine başvurmak durumundadırlar(Çonkar vd., 2010: 8).

1.3.1.2. İşletme Sahipleri ve Ortakları

Küçük işletmelerde işletme sahipleri aynı zamanda o işletmenin yöneticileridir. Ancak ekonomik ortamdaki ve teknolojiye hızlı değişim ve gelişmeler sonucunda işletmeler de büyümüş. Bu büyüme işletme sahipliği ile

yöneticiliğinin birbirinden ayrılmalarını gerektirmiştir. Yöneticilik bir uzmanlık alanı haline gelmiş; işletme sahipleri ise yöneticilere işletmenin temel hedeflerinin sunmak ve yöneticilerin bu hedeflere ne ölçüde ulaştıklarını denetlemek gibi işlevleri üstlenmişlerdir. Yöneticilerin bu işlevlerini en iyi biçimde yerine getirebilmeleri muhasebe bilgilerinden yararlanarak mümkün olabilir.

Bilanço ve gelir tablosu gibi muhasebe verilerine dayanarak düzenlenen tablolardaki bilgiler analiz edilerek; işletmenin karlılığı, finansal yapısının sağlamlığı, varlıklarını ne derece etkin olarak kullandığı gibi önemli hususlar açıklığa kavuşturulur. İşletme sahip ve ortakları bu tür bilgilere dayanarak işletme yöneticilerini değiştirmek, yükseltmek veya işletme ortaklığından ayrılmak gibi kararları vereceklerdir.

1.3.1.3. İşletmede Çalışanlar

Bir işletmenin ekonomik ve Finansal yapısının güçlülüğü, o işletmede çalışanlara işletmenin ve dolayısıyla kendilerinin geleceği ile ilgili güven duygusu verir, olabildiğince yüksek ücret elde etme imkânı sağlar.

İşletmenin ekonomik ve finansal açıdan ne ölçüde güçlü olduğunun belirlenmesi ise muhasebe verileri ve finansal tablolara dayanarak mümkün olabilir. İşletmede çalışanların, söz konusu işletmede çalışmaya devam etmek kararlarını işletmenin ekonomik gücü olumlu biçimde etkiler. Aynı güçlülük, çalışanların daha yüksek ücret talep etmelerini ve bu taleplerini gerçekleştirmelerini de kolaylaştırır.

1.3.1.4. İşletmeye Kredi Verenler

İşletmeler ekonomik bakımdan güçlü ve yeterli karlılıkla çalışıyor olsalar bile zaman zaman finansal kaynak sıkıntısına düşebilirler. Bu kaynak sıkıntısını aşmak için de kredi verebilecek finansal aracı kuruluşlardan borç isterler.

Finansal aracı kuruluşlar borç verdikleri işletmelerin güçlü ve karlı işletmeler olmasını arzu ederler. Çünkü verdikleri kredinin hem anapara hem de faizinin zamanında ve tam olarak geri ödenmesini güvenceye almaya çalışırlar. Bunun için kredi verdikleri işletmenin finansal sağlamlığını, borç ödeme gücünü, likidite yapısını ve kârlılığını doğru biçimde belirleme ihtiyacındadırlar. Bunları belirleyebilmek için gerekli bilgileri ise muhasebenin ürettiği verilerden ve finansal

tablolardan sağlarlar. Bu bilgilere dayanarak işletmenin krediyi ve faizlerini zamanında ve tam olarak ödeyemeyeceğini belirlemeye çalışır, kredi verme kararını ve kredi koşullarını bu değerlendirmeye dayanarak verirler(Çonkar vd., 2010 :7).

1.3.1.5. Menkul Kıymet Yatırımcıları

Küçük tasarruf sahiplerinin bu tasarruflarla bağımsız işletmeler oluşturmaları mümkün değildir. Bu küçük tasarruflar en iyi biçimde menkul kıymet borsalarında değerlendirilebilir. Bu borsalarda işletmelere ortaklık belgesi anlamına gelen hisse senetleri, işletmelere borç verme aracı olan tahviller ile bu ikisine şu veya bu ölçüde benzeyen çeşitli menkul kıymetler alınıp satılmaktadır. Küçük tasarruf sahipleri bu çeşitli menkul kıymetler arasından en uygun olanlara en uygun zamanda yatırım yaparak ve yine bunları en uygun zamanda satarak sermaye kazancı elde etmeye çalışırlar. Yine bu menkul kıymetleri ellerinde belirli bir süre tutanak kar ve faiz gibi gelirler elde ederler. Yatırımcıların gerek sermaye kazancı, gerekse yeterli kar veya faiz geliri elde edebilmeleri, anlaşıldığı gibi doğru zamanda doğru işletmelerin menkul kıymetlerine yatırım yapmalarına ve bunları yine doğru zamanda elden çıkarmalarına bağlıdır.

İşte yatırım amacındaki tasarruf sahiplerinin, bu kararları sağlıklı biçimde alabilmeleri için dayanabilecekleri en sağlam bilgiler yine muhasebe tarafından üretilen finansal rapor ve tabloların analizi ve değerlendirilmesiyle elde edebilir.

1.3.1.6. Müşteriler ve Satıcılar

İşletmelerin satışlarının genellikle çok az bir kısmı peşin para karşılığında yapılır. Yani yaptıkları satışların bedellerini belirli bir vade sonunda tahsil etmektedirler. Her vadeli satış işlemi belirli bir risk taşır. İşletme, müşterilerden kendisine yönelik vadeli alım taleplerini değerlendirirken ne ölçüde riskle karşılayacağını belirlemek durumundadır. Karşılaşacakları riskin derecesini ise muhasebe raporları ve finansal tabloların analizi yoluyla belirleyeceklerdir. Bu değerlendirmeye göre, hangi işletmeye ne ölçüde kredili satış yapacakları hususunda karar vermeleri kolaylaşacaktır.

Bir işletme mal veya hizmet satın aldığı satıcıları da değerlendirmek ister. İşletmenin faaliyetlerinin aksamaması için her istediği zaman mal temin edilmesi gerekir. Kaliteli üretim yapabilmek için güçlü işletmelerden alım gerekli olabilir.

Alım yapılan işletmenin ekonomik gücü konusunda karar vermek için de yine muhasebe bilgisine başvurmak gerekir.

1.3.1.7. Devlet ve Vergi Kurumları

Devlet kuruluşları ve hükümet ekonomi politikalarını belirler ve ekonomik planları hazırlarken işletmelerin yapısını ve başarılarını yansıtan finansal tablolarındaki bilgilerden yararlanır.

Devletin çok çeşitli harcamalarının karşılanabilmesi için kaynağa ihtiyacı vardır. Bu kaynaklar içinde en önemli kısmı vergi gelirleri oluşturur. İşletmelerin devlete ödeyecekleri verginin hesaplanabilmesi için elde ettikleri karların doğru olarak belirlenmesi gerekir. Çünkü gelir vergisinin matrahı işletmenin elde ettiği kardır. İşletmenin gelir ve giderleri doğru olarak kaydedilmezse kar rakamı da doğru olmaz. Devlet, elde edeceği vergi gelirlerinin azalmasını önlemek için gelir ve giderlerin kaydına yönelik düzenlemeler yapar. Vergi daireleri işletmelerin muhasebe kayıtlarının kurallara uygun olup olmadığını denetleyerek devletin vergi gelirlerinin azalmasını önlemeye çalışır(Çonkar vd., 2010 :10).

1.3.2. İşletmede Dolaylı Çıkarı Olanlar

İşletme faaliyet sonuçlarıyla dolaylı biçimde ilgisi olan aşağıdaki kişi ve kuruluşlar da çeşitli kararlar alırken muhasebe bilgi ve raporlarından yararlanırlar.

Finans Analizciler ve Danışmanlar; çeşitli işletmelerin çıkardığı hisse senetleri ve tahvillere yatırım yapmak isteyen tasarruf sahiplerine; hangi menkul kıymetin ne zaman, ne kadar yatırım yapmaları veya bunların ne zaman elden çıkarmaları hususunda tavsiyede bulunurlar. Çeşitli menkul kıymetlerin getiri ihtimallerini saplamaya çalışırlar.

Menkul Kıymet Borsaları; Çeşitli menkul kıymetlerin borsada alınıp satılabilmesine izin verme veya bu iznin iptali gibi hususlarda karar verirken muhasebe bilgilerinden yararlanırlar.

Düzenleme ve Denetim Kurumları; devletin iktisadi hayatını düzenleyen kurumların denetimiyle de ilgilenir.

Finansal Basın ve Yayın Organları; işletmelerin ekonomik performansları ve ekonominin genel gidişatı ile ilgili olarak düzenli raporlar ve haberler yayımlayan kuruluşlardır. Bunlar için de muhasebe raporları en esaslı bilgi kaynağıdır.

Mesleki Örgütler ve İşçi Sendikaları; çeşitli mesleki örgütler kendi meslek alanlarındaki gelişme ve sorunlarla diğer alanları karşılaştırmak isterler. Bu amaçla finansal bilgilerden yararlanırlar.

Sendikalar da üyelerinin çalıştığı işletmelerin ekonomik güçlerini, karlılık durumunu doğru değerlendirmek, ilgili oldukları sektörün ekonomik gidişatını belirlemek ihtiyacındadırlar. Bu bilgilere dayanarak işletmelerle toplu sözleşme görüşmeleri yapacak ve üyelerinin en iyi imkanlara kavuşmasını sağlamaya çalışacaklardır(Çonkar vd., 2010 :10).

1.4. MUHASEBENİN TÜRLERİ

Muhasebe, muhasebe bilgisini kullananlara göre ikiye ayrılabilir.

Finansal muhasebe; işletmeyi yönetenler ile birlikte ortaklar, işletme harici bilgi kullanıcılarına bilgi sağlarken (kredi verenler) yönetim muhasebesi ise; işletme organizasyonunun birçok kademelerinde yönetim konumunda olan kişilere bilgi sağlamaktadır(Cemalcılar, Önce, 1999: 4).

Birçok kaynaklarda muhasebe, farklı biçimlerde türlerine ayrılmakta birlikte en uygun sınıflandırmanın şu biçimde yapılabileceği düşünülebilir(Çonkar vd., 2010: 6).

- **Genel Muhasebe**

Faaliyet gösteren işletmelerin bu faaliyetlerini iki gruba ayırmak mümkündür. Birinci grup; işletmenin diğer işletmeler veya kişilerle ilişkilerinin oluşturduğu faaliyetler ve ikinci grup ise işletmenin kendi içindeki ilişkilerden oluşan faaliyetler. Satın alma, satma, borç alma, borç verme gibi işletme ilişkileri sonucunda ortaya çıkan işlemlerin kayıt, sınıflandırma, özetleme ve analizi ile ilgili ilgilenen muhasebeye genel muhasebe ve finansal muhasebe denmektedir.

- **Maliyet Muhasebesi**

Faaliyetleri üretim üzerine kurulan işletmelerin, üretim safhasında meydana gelen, başka ifade ile iç ilişkiler sonucunda meydana gelen diğer hareketlerinin kaydı ve bunlarla ilgili hesaplamalar maliyet muhasebesi konusunun kapsamına girmektedir. Üretim işletmeleri, aynı zamanda alım satımlarda ilgilenmektedir. Dolayısıyla bu işletmeler, hem maliyet muhasebesini hem de genel muhasebeyi birlikte kullanmaktadırlar. Üretim işletmeleri satın aldıkları hammadde ve çeşitli malzemeleri belirli bir fiziki veya kimyasal süreçten geçerek yeni mamuller ortaya koyarlar. Maliyet muhasebesi ürünlerin maliyetini doğru şekilde belirleyerek, işletme yönetiminin sağlıklı kararlar almasına yardımcı olacak veriler ortaya koymuş olur.

- **Yönetim Muhasebesi**

Genel muhasebe ve maliyet muhasebesi neticesinde üretilen verileri işletme yönetiminin doğru ve isabetli kararlar vermesinde nasıl kullanacağı ile ilgilenen muhasebe dalına yönetim muhasebesi ismi verilir.

- **Uzmanlık Muhasebesi**

Uzmanlık muhasebesi; önce ki bahsedilen muhasebenin birçok faaliyet alanlarına (bankacılık, inşaat, konaklama vs.) adapte edilmesi ile oluşturulmaktadır.

1.5. MUHASEBENİN TARİHİ GELİŞİM SÜRECİ

Muhasebe tarihi ile ilgili çok fazla kaynak bulunmamakla birlikte(Gökgöz, 2010, 168) var olan kaynaklar incelendiğinde muhasebe kayıtlarının kil tabletlere yazılmış olmasına kadar muhasebenin geçmişi ile ilgili birçok detaya yer verildiği görülmektedir. Muhasebeyle ilgili işlemlerin kil tabletlere yazılması, hesap tutmanın toplumların ilk dönemlerinden bu yana çok önemli bir yere sahip olduğunu göstermektedir. Muhasebe, muhasebe kayıtlarının tutulduğu çok eski dönemlere ait kapsamlı içeriğe sahiptir. Bu kısımda muhasebe tarihiyle ilgili çok fazla detaydan bahsedilmeyip, sadece muhasebenin tarihi gelişimi genel hatlarıyla ele alınacaktır.

Muhasebe tarihi, M.Ö. dönemlerdeki kil tabletlere kadar dayandığı elde edilen bilgi ve belgelere dayanılarak bahsedilebilir. Başka bir ifade ile uygarlıkların

meydana gelmesi neticesinde muhasebe tarihinin oluştuğu sđylenmektedir(Selimoğlu vd. 2009: 220).

İnsanlar ve dolayısıyla işletmeler ilerlemelerin her merhalesinde ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla, bildikleri kayıt ve analiz teknikleri kapsamında yđnetim, kontrol, ticari delil, vergi toplama, raporlama gibi daha birçok amaç münasebetiyle muhasebeden istifade etmişlerdir(Kızıl, 1996: 1).

İlkçağ uygarlıklarında geliştirilen kayıt tutma dđzenleri, daha sonra tarihin seyri içerisinde bu uygarlıkların yok oluşu, yzyıllar sđren savaşlar ve buna benzer birçok sebeplerden dolayı daha fazla gelişememiş ve özellikle Batı Roma İmparatorluğunun yıkılışı ile birlikte bu uygarlıkta geliştirilen kayıt tekniği de tarihe karışmıştır(Yücel, 1982: 221).

Muhasebe kayıtları 7000 yıl kadar geriye uzanabilmekle beraber bu kayıtları dđzenli yansıtan sđrekli bir şekilde tutulmuş muhasebe kayıtlarına 14.yzyıldan sonra rastlanmaktadır. Bununla birlikte muhasebenin tarihsel gelişim sđrecine dikkat edildiğinde 14.yzyıl dđnüm noktası olarak kabul edilmektedir. Mevcut kaynaklar bilhassa çift yanlı kayıt tekniği bakımından önemli ve kayda değer bilimsel gelişmelerin 15.yzyılın sonlarına doğru başladığından bahsetmektedir(Can, 2007: 2-3).

Muzaaf (Çift taraflı kayıt) muhasebenin kurucusu Luca Pacioli ile birlikte muhasebenin doğal gelişim seyri sona ermiş, ticaret hayatında ki birçok değişim ve gelişmelerle olarak muhasebe hızlı bir şekilde gelişmiştir. Fakat muhasebenin bir organizasyon vasıtası olarak değerlendirilip bütçe uygulamasına ve yđnetim amaçları doğrultusunda işlenmesi 19. Yzyıl sonlarına doğru meydana gelmiştir. 19 yzyılda muhasebe gerek pratik gerek teorik alanlarda zenginleşi yaygın bir hal aldığı dđnemdir(Feyiz, 2010: 12).

Sanayi devrimiyle birlikte demiryolu işletmelerinin kurulup daha da gelişmesi, işletmeleri ilgilendiren yasal dđzenlemeler, işletmelerin vergilendirilme prensibinin gelişmesi, daha bđyükle işletmelerinin oluşması geçen son birkaç yzyılda muhasebenin gelişimini etkileyen önemli faktörlerdir. 1830'larda safha maliyeti kavramı, 1850'lerde birleşik maliyet kavramı, 1900'lü yılların başında FIFO değerleme yđntemi geliştirilmiştir. 20. yzyılın özellikle ikinci yarısında çok

sayıdaki ulusal ve uluslararası arası kuruluş muhasebe teorisinin gelişmesine önemli katkılarda bulunmakta, gelişmiş ülkelerde muhasebe tüm işletme ilgililerine ve geniş anlamda kamuya bilgi verme aracı olarak görülmektedir(Yücel, 1982: 225-227).

Yukarıda da bahsedildiği gibi muhasebe ile ilgili çalışmalar çok eski yıllara dayanmakta ve günümüzde de hala gelişimini sürdürmektedir. Geçmişten günümüze muhasebe ile ilgili bu çalışmalar muhasebenin önemini açıkça ortaya koymakta, insan yaşamının ayrılmaz bir parçası olduğunu göstermektedir. Bu öneminden dolayı muhasebe işlemlerinin doğru ve özenle yapılması noktasındaki şuur topluma ve özellikle de bu işi yapanlara benimsetilmeli ve bu gelişimin sağlanması noktasındaki adımlar dikkatle atılması gerekmektedir.

1.5.1. Muhasebenin Türkiye’deki Gelişim Süreci

Ülkemizde muhasebenin belli bir düzene girmesi 1850 yılında “Kanunname-i Ticaret” ile başlamaktadır. Bu kanun, Fransız Ticaret Kanunu’nun tercümesi olduğu için o dönemde Fransız Ticaret Kanunu’nun etkileri görülmektedir. 1926’dan 1960’lı yıllara kadar Almanya literatürünün etkilerinden bahsetmek mümkündür (Küçüksavaş, 1997: 10).

İktisadi devlet faaliyetlerini düzenlemek için 1936 yılında yürürlüğe giren 3460 Sayılı Kanunun ve işletme bütçesi tatbikatlıda ayrıca maliyet muhasebesi ile ilgili çalışmalara zemin hazırlamıştır(Feyiz, 2010: 12).

1940 sonrası çıkan Kazanç Vergisi Kanunu ve 1950 yılında kabul edilen Gelir Vergisi Kanunu, muhasebe uygulanmasının önemini arttırmış ve birçok gelişmelere katkıda bulunmuştur(Kaygusuz vd., 2013: 6).

Reformlar ile 1950 yılında yürürlüğe giren Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Vergi Usul Kanunlarının, 1956 yılında tekrar düzenlenerek yürürlüğe konulan 6752 sayılı Ticaret Kanunu’nun, muhasebe mevzusunda kayda değer gelişmelerin oluşmasını sağlamıştır(Sevilengül, 1997: 15).

1960 yılından itibaren ise ABD muhasebe sisteminin ülkemizde etkili olmaya başladığı gözlenmektedir. 1994 yılına kadar muhasebecilik mesleğinin denetlenmesindeki ve düzenlenmesindeki zafiyet, muhasebenin sadece vergi

muhasbesi şeklinde etkisi görülmüş, bunun bir sonucu olarak da muhasebenin teknik yönün gelişmemesine sebep olmuştur(Küçüksavaş, 1997: 11).

Türkiye’de muhasebe alanında bir diğer ehemmiyetli gelişme 01.06.1993 tarihinde 3568 sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” kabul edilmesiyle olmuştur(Küçüksavaş, 1997: 11).

Daha sonra 2002 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) (idari ve mali özerkliğe sahip olan) kamu tüzel kişiliği olarak kurulmuştur. 2011 Kasım da TMSK işlevlerini daha kapsamlı şekilde yerine getirmesi planlanan Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu kurulmuştur. Oluşturulan bu yasal düzenleme; uluslararası standartlara uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları’nı oluşturmak ve bu standartları yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi temin etmek, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak yetkisine haiz Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’nun kuruluş, teşkilat, görev, yetki ve sorumluluklarına ilişkin usul ve esasları belirtmek maksadıyla yapıldığı biçiminde ifade edilmektedir. Bahsedilen bu düzenleme ile Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu’nun (TMSK) görevleri yeni kurulan bu kuruma bırakılmıştır(Kaygusuz vd., 2013: 8).

Yukarıda da Türkiye’deki muhasebe anlayışının gelişimine etkisinden bahsedilen Fransız ve Alman Ticaret Kanunuyla birlikte Türkiye’deki muhasebe anlayışının gelişim süreci etkileyen ekollerde aşağıda ele alınmıştır. Ayrıca bahsedilen Türkiye’de gerçeğe uygun muhasebe anlayışının yeterince gelişmemiş olması, Türkiye’deki muhasebe ile ilgili tarihi gelişmeler eşliğinde aşağıda ele alınmıştır. Bu çerçevede Türkiye’deki tarihsel muhasebe sürecini dört ana başlık altında özetlemek mümkündür. Bunlar; Fransız ekolünün hâkim olduğu dönem, Alman ekolünün hâkim olduğu dönem, Amerikan ekolünün hâkim olduğu dönem ve Avrupa Birliği ekolünün hâkim olduğu karma dönemdir.

1.6. FİNANSAL (MALİ) TABLOLAR

“Mali tablolar, muhasebe sistemi dâhilinde kaydedilen ve toparlanan bilgilerin, muayyen zaman aralıkları ile bilgi kullanıcılarına iletilmesini temin eden araçlardır” şeklinde tanımlanmaktadır (Akdoğan, Tenker, 2007: 4).

Finansal tablolar, işlemlerin ve diğer olayların finansal tesirlerini, bu işlemleri ekonomik karakterlerine göre geniş gruplar dâhilinde tasnif ederek gösterirler. Bu geniş gruplar finansal tabloların unsurları olarak tanımlanmaktadır (Bayraktar, 2008: 26).

Finansal tabloların içerdiği bilgilerin karar vericiler tarafından en iyi biçimde ve hızlı bir şekilde kullanılabilmesi için tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir olması ve zamanında düzenlenmesi gerekmektedir.

TMS1 de tam bir finansal tablolar seti aşağıdaki bölümleri içermektedir:

1. Bilânço

2. Gelir tablosu

3. Özkaynak değişimler tablosu

- Özkaynaklardaki bütün değişiklikler veya
- Ortakların sermayedar olarak kendi başlarına yaptıkları işlemlerden kaynaklananlar dışında özkaynaklarda meydana gelen diğer değişimler.

4. Nakit akış tablosu.

5. Önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar ve diğer açıklayıcı notlar(TMS 1, Md. 8).

MSUGT’ de finansal tablolar şu şekilde belirtilmektedir:

1. Bilanço

2. Gelir Tablosu

3. Satışların Maliyeti Tablosu

4. Fon Akım Tabloları

5. Nakit Akım Tablosu

6. Kâr Dağıtım Tablosu

7. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

Bu tablolardan, bilanço ve gelir tablosu dipnotları ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturur.

1.6.1. Finansal Tabloların Amacı

Finansal tablolar kullanıcılarına, ekonomik faaliyetlerinde kararlar verirken, işletmenin finansal hali, performansı, faaliyet sonuçları ve finansal durumundaki değişiklikleri hakkında birçok bilgi sağlar (Örten vd., 2007: 3).

İşletmelerin finansal durumu, sahip olduğu ekonomik kaynaklardan, finansal yapısından, likit kıymetlerinden, finansal durumunun güçlüğünden ve içinde olduğu koşullardaki değişime ayak uydurma kapasitesinden etkilenmektedir. Finansal durum ile ilgili bilgiler öncelikle bilânçoda yer almaktadır (Bayraktar, 2008: 23).

İşletmeye bağlanan kaynaklardan kar elde edebilme kabiliyeti performans olarak ifade edilebilmektedir. İşletmenin performansı yani faaliyet sonuçları hakkındaki bilgiler öncelikle gelir tablosunda yer almaktadır. Uluslararası Muhasebe Standartları 1 (IAS 1) tarafından 4. temel finansal tablo olarak kabul edilen özkaynaklar değişim tablosu da işletmenin faaliyet sonuçları hakkında bilgi vermektedir (Örten vd., 2007: 4).

İşletmenin finansal durumundaki değişikliklere hakkındaki bilgiler, işletmenin raporlama dönemindeki yatırım, finansman ve işletme faaliyetlerini değerlendirmeyi sağlamaktadır. Nakit akış tabloları bu minvalde bilgi temin eden finansal tablolardır(Bayraktar, 2008: 23).

Finansal tabloların amaçları şu şekilde sıralanabilmektedir(Ataman, 1997: 432):

1. Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak.
2. Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak.
3. Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak.

1.6.2. Finansal Tabloların Genel Nitelikleri

Ekonomik karar verme sürecinde karar veren taraflara takdim edilen bilgilerin faydalı ve doğru olması için bazı niteliksel hususiyetler belirlenmiştir. Finansal tabloların bu şekilde belli başlı özelliklere haiz olması ve daha uygun muhasebe standartlarının uygulanması, finansal tabloların istenilen bilgileri doğru olarak yansıtmasını veya gerçeğe uygun bir şekilde göstermesini sağlamaktadır(Örten vd., 2012: 5).

Finansal tabloların ilgili kullanıcılara faydalı olabilmesi için; başka bir deyişle kullanıma uygun olabilmesi için belli başlı niteliksel özellikleri taşıması gerekmektedir. Bu niteliksel özellikler; anlaşılabilirlik, ihtiyaca uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirlik olmak üzere dört ana başlık altında toplanabilmektedir (Örten vd., 2012: 5). Bunlar kısaca şu şekilde açıklanabilmektedir:

1.6.2.1. Anlaşılabilirlik

Finansal tablolarda yer alan bilgilerin, verilerin işletmenin iş kolu ve ekonomik faaliyetleri hakkında bilgi sahibi olan veya bilgi sahibi olmak isteyen, muhasebeden anlayan ve belli bir düzeyde dikkatle inceleme yapan kullanıcıların tam olarak anlayabileceği seviyede raporlanması ve sunulması gerekmektedir (Örten vd., 2012: 6).

Finansal tabloların ilgili taraflar için anlaşılabilir olması bu tablonun herkes tarafından kolayca anlatılacak ölçüde basit bir düzeyde olması gerektiği anlamını taşımamaktadır. Mali tablolar hazırlanırken, kullanıcılarının muhasebe terminolojisi ve yöntemleri, işletme hayatı ve ekonomik olaylar hakkında az da olsa bilgi sahibi olduğu varsayımı ile hazırlanmaktadır. Ekonomik olayların basitleştirilerek takdim edilmesi bu olayların anlaşılmasına değil; bilakis ekonomik gerçeklerin gözden kaçmasına sebep olmaktadır. Bundan dolayı mali tabloların anlaşılır olma özelliğinin basitlik olarak değerlendirilmemesi gerekmektedir (Akdoğan, Tenker, 2010: 41).

1.6.2.2. İhtiyaca Uygunluk

Finansal tablo bilgilerinin ilgili finansal tablo kullanıcılarının karar verme sürecinde onların ihtiyaçlarını karşılayabilecek nitelikte doğru ve güvenilir olması

önem arz etmektedir. Finansal tabloların ihtiyaca uygun olması; finansal bilgileri değerlendirerek ekonomik kararlar alacak olan ilgili kullanıcılara yararlı olabilecek mali raporlama ve değerlendirme yöntemlerinin saptanmasına yardımcı olmaktadır. Bundan ötürü bu özellik, finansal tabloların özel amaçlı değil; genel amaçlı olmasını gerekli hale getirmektedir. Finansal tablolarda, ilgili kullanıcıların ortak ilgileri belirlenerek, finansal tablolardaki bilgiler ile kullanıcılar arasında kuvvetli bir uyum temin edilmesi gerekmektedir. Yani, finansal tablolar ile kullanıcıların bir bütün haline gelmesi gerekmektedir (Akdoğan, Tenker, 2010: 43).

Önemlilik ilkesi ihtiyaca uygunluk ilkesinin bir parçasıdır. Eğer bir bilginin verilmemesi ya da yanlış verilmesi finansal tabloları kullanan ve bunun neticesinde ekonomik kararlar verecek olan kullanıcıları etkileyebilecekse, o bilgi önemli bir bilgi olarak kabul edilmektedir (Örten vd., 2012: 6).

1.6.2.3. Güvenilirlik

Finansal tablolardan alınan bilgilerin faydalı ve kullanılabilir olabilmesi için, bu bilgilerin güvenilir olması en önemli hususiyetlerin başında gelmektedir. Hata ve önyargıdan istenilen düzeyde arınmış ve temsil etmeyi amaçladıkları şeye sadık kalarak temsil edilen bilgi güvenilir bilgi olarak kabul edilmektedir. Bilgilerin güvenilirliği; olayın doğru ifade edilip bu şekilde yansıtılması, özün önceliği, tarafsızlık, ihtiyatlılık ve tam açıklama kavramlarıyla da yakından alakalıdır (Akdoğan, Tenker, 2010: 45).

1.6.2.4. Karşılaştırılabilirlik

Finansal tablo kullanıcılarının, bir işletmenin belli bir zaman diliminde finansal ahvalindeki ve faaliyetlerindeki değişimleri, hareketlilikleri düzenli ve doğru bir şekilde takip edebilmeleri için işletmenin finansal tablolarını karşılaştırma imkânlarının olması önemlidir. Bahsedilen bu durum, muhasebe uygulamaları açısından seçilen muhasebe politikalarının birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanmasını, başka bir ifade ile tutarlılık ilkesine uyumlu olmasını gerekli kılmaktadır (Akdoğan, Tenker, 2010: 46-47).

Fakat icap ederse, daha iyi bir finansal raporlama sağlayacağı değerlendiriliyorsa muhasebe politikalarında değişiklik yapılması uygun hale gelebilmektedir (Sarıoğlu, 2008: 18).

Kullanıcıların, bununla birlikte bu işletme ile farklı bir işletmeyi de karşılaştırabilmek amacıyla bu işletmelerin kendilerine özgü finansal durumlarını, faaliyet sonuçlarını ve finansal durumlarındaki değişimleri değerlendirebilme imkanına sahip olması gerekmektedir (Örten vd., 2012: 7)

1.7. ÜLKEMİZDE MUHASEBEYE YÖN VEREN GELİŞMELER

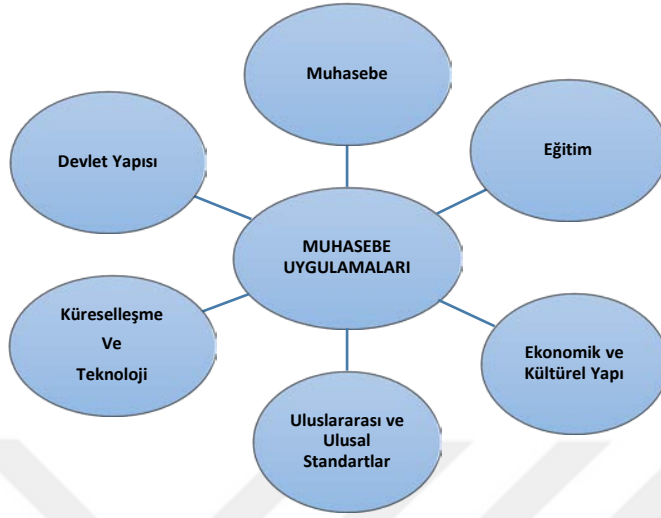
Dünya küresel ekonomilerine doğru ilerlemekte ve işletme faaliyetleri her zamankinden daha büyük boyutta ki sınırlara ulaşp giderek büyümektedir. İşletmeler büyüyüp geliştikçe ve faaliyet alanları dönemler itibarıyla genişledikçe birçok karmaşık düzenlemeler ve faaliyetlerde bulunmaktadır. Bilgi teknolojileri hızla ilerlemektedir(IFAC, 2003; 28).

Önceki konularda da bahsedildiği gibi işletmelerin faaliyetlerini etkin ve verimli olarak sürdürebilmeleri değişen koşullara uyum sağlamalarına ve doğru kararlar almalarına bağlıdır. Bu durum, işletmelerde finansal nitelikli bilgileri sağlaması sebebiyle muhasebenin önemini ve gerekliliğini arttırmaktadır. İşletmeleri etkileyen koşulların sürekli değişimi muhasebe uygulamalarında da değişim meydana getirmektedir. Muhasebedeki bu değişme ve gelişmelerin sonucunda alanında uzman muhasebecilere gereksinim artmaktadır.

Muhasebe iki temel yapıdan meydana gelmektedir. Bunlardan birincisi muhasebe kuramı ve ikincisi de muhasebe uygulamasıdır. Muhasebenin kuramsal ciheti ile uygulama ciheti mütemadiyen birbiriyle etkileşim halindedir. Muhasebe uygulamaları, raporlama sistemi ve hesap planı olarak iki temel yapıdan meydana gelmektedir. Bunların da muhasebe kuramında belirtilmekte olan kavramlara, ilkelere ve standartlara uygun olarak üretilmesi ehemmiyetlidir(Nalbantoğlu, Rıfat, Sempozyum: 2003).

Muhasebe uygulamaları ileride de belirtileceği gibi aynı zamanda devletin yapısı, devlet kurumlarının örgütlenmesi, küreselleşme, teknolojik yenilikler, eğitim düzeyi, kültürel faktörler, toplumun sosyal ve ekonomik yapısı, uluslararası ve ulusal

standartlar gibi daha birçok faktörden etkilenmektedir. Bu durum Şekil 1’de gösterilmiştir.



Şekil 1 : Muhasebe Uygulamaları ve Etkileşimler(Nalbantoğlu: 2003).

Şekil 2’de görüldüğü üzere muhasebe uygulamalarını etkileyen en önemli faktörlerin başında eğitim gelmektedir. Eğitimin kalitesi başarı için önemli bir göstergedir. Gelecek başlıklarda muhasebeyi önemli ölçüde etkileyen faktörler üzerinde durulacaktır.

1.7.1. Küreselleşme

Sermaye piyasalarının genişlemesi, sınır ötesi yatırımların artması, uluslararası ticaret ve ekonominin büyümesi anlamında küreselleşme, neredeyse bütün endüstrileri etkisi altına almış ve ülkelerin ekonomik, sosyal ve politik sınırlarını açmasına yol açmıştır. Küreselleşme, bilgi endeksli ekonominin gelişmesini gittikçe hızlandırmış, dünya genelinde muhasebecilere, yatırımcılara ve işletmelere yeni fırsatlar getirmiştir(Uzay, 2004: 30).

1.7.2. Teknoloji

İşletmelerde yaşanan teknolojik gelişmeler aynı zamanda muhasebe uygulamalarında ve muhasebe mesleğinde önemli değişimleri beraberinde getirmektedir. Bu teknolojik gelişmeler şu şekilde sıralanabilmektedir:

1.7.2.1. Bilgi ve İletişim Teknolojileri

Muhasebe sürecinde; bilgisayarların, yürütülen işlemler sırasında etkin bir şekilde kullanılması belgeleme, kaydetme ve raporlama gibi birçok süreçleri değiştirmiştir. Evvelde sadece önceki olayları kaydeden bir defter tutma planı olarak işlemekte olan muhasebe, bilgi teknolojilerinin katkısı ile planlama, değerlendirme ve analiz aracı durumuna gelmiştir. Bu gelişmelere eşliğinde muhasebecilerin görev ve sorumlulukları da giderek değişmiştir. İşletme yönetimi, bilgiyi üreten ve bu bilgileri yöneten kişi olarak muhasebecilerden teknolojiye dayalı bilgi ve kontrol sistemlerinin planlanması ve işletilmesinde aktif bir rol oynamasını beklemektedir (Uyar,2006: 7).

1.7.2.2. Üretim Teknolojileri

Çağımızda üretimin artış hızı ve kıt kaynak ve pazarların paylaşımı gibi birçok sebeplerin varlığı işletmeler arasında rekabeti doğurmuştur. Rekabet günümüzde, uzun vadeli planlar yapamayan, geleceği göremeyen ve değişen müşteri taleplerini karşılamada yetersiz kalan organizasyonların hayatta kalma şanslarını olmayacak duruma getirmiştir. Teknolojideki gelişmeler ve artan rekabet işletmelerin iş yapma şekillerinde ve üretim ortamlarında da değişme meydana getirmiştir.

Üretim ortamındaki değişimler işletmelerin maliyet hesaplama ve maliyet kontrol işlevlerini de değiştirmiştir. Çünkü yeni üretim ortamında geleneksel maliyetleme yöntemleri doğru maliyet bilgisine ulaşmada yetersiz kalmıştır. Son yıllarda daha doğru maliyet bilgisine ulaşmada, yeni maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemleri olan faaliyet tabanlı maliyetleme, hedef maliyetlemeden yararlanılmaktadır (Kabaklı, 2007: 51).

1.7.3. Ekonomik Alandaki Gelişmeler

Ekonomik ve teknolojik alanlarında ki gelişmeler ile birlikte muhasebe bilimi ve mesleğinde gelişmeleri takip eden, analiz eden, bu gelişmelere yön veren bir muhasebe alanı ortaya çıkmıştır. Profesyonel muhasebe kavramıyla ifade edilecek bu kavramın içeriği oldukça önemlidir. Ekonomik olaylar, geliştikçe geliştikçe muhasebe mesleğinden beklenen hizmetler artmıştır. Bunlardan bazıları; maliyet ve yönetim muhasebesi, denetçilik, bütçeleme ve kurumsal yönetim, risk yönetimi,

değerleme ve derecelendirme işlemleri, bilgi işlem sistemlerinin yeniden yapılandırılması, finansal raporlama tekniklerinin değerlendirilmesi ve buna benzer tekniklerin geliştirilmesi, AR-GE faaliyetleri. Sıralanan bu maddeler ilerleyen zaman ve gelişen koşulların etkisi altında sürekli değişime açık olmaktadır.

Ekonomik alanda ki faaliyetlerin ehemmiyetinin artmasıyla birlikte, bu faaliyetlerin kayıt altına alınmasını ve raporlanmasını temin eden muhasebenin ve muhasebe mesleğinin önemi de artmıştır. Dolayısıyla ilgili meslek mensubu kişilerin güncel gelişmeleri takip ederek kendilerini gelişen ve değişen düzen içerisinde geliştirmeleri büyük önem arz etmektedir(<http://www.cihaterturk.com>, 26.04.2018)

1.7.4. Yaşanılan Ekonomik Krizler

Muhasebeyi etkileyen bir başka gelişme ise özellikle ülkemizde olduğu gibi bilhassa gelişmekte olan ülkelerde daha sık karşılaşılan ekonomik krizlerdir. Ekonomik krizlerle iç içe yaşayan ülkemizde muhasebecilere düşen görevler, iki türdür. Birincisi, kriz gelmeden önce tedbir olarak işletmenin (mükellefin) ekonomik krizden en az etkilenmesine yönelik olarak neler yapılabileceğinin belirlenmesi; ikincisi ise, ekonomik krizden hemen sonra krizin en az hasarla atlatılabilmesi için muhasebecilere düşen görevlerdir. Muhasebeci hem kendisini hem de mükellefini risklerden koruyabilmelidir. Ekonomik krizleri hafif atlatan şirketlerin ortak özelliği finansal kırılganlıklarını düşük seviyede tutmaktan geçmektedir(Uzay, 2004: 38-39).

1.7.5. Tekdüzen Hesap Planına Geçiş

Ülkemizde Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nca 20.06.1990 tarihinde oluşturulan Tekdüzen Genel Hesap Planı ve Açıklamaları Komisyonu tarafından mali kesim dışındaki tüm işletmelerde kullanılmak üzere bir hesap planı hazırlanmıştır. Bu hesap planı Maliye Bakanlığı'nın 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 1 no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile yürürlüğe konulmuştur. Daha sonra yayınlanan başka tedbirlerle de, bu tebliğde bazı değişiklikler, düzeltmeler ve tebliğe bazı ilaveler yapılmıştır.

Yapılan düzenlemenin başlıca amaçları aşağıdaki biçimde ifade edilebilir:

1. Muhasebe bilgilerinin işletme ile ilgili karar verme durumunda olanlara doğru ve yeterli olarak ulaştırılması
2. Farklı işletmeler ile aynı işletmenin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasının kolaylaşması
3. Tablolardaki hesap işlemlerinin ilgililer için ortak anlamı ifade etmesi
4. Muhasebede terim birliğinin temin edilmesi yoluyla ilgililerin anlamalarının kolaylaşması
5. İşletmelerde ilgili taraflar arasında güven unsurunun oluşturulması(21447 sayılı Resmi Gazete, Tebliğ No. 1: 1992).

Ülkemizde işletme grupları bakımından tekdüzenin sağlanmasıyla ilgili olarak, önce İktisadi Devlet Teşekkülleri için, daha sonra bankalar ve Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi olan işletmeler için yapılmış çalışmalar vardır. Ulusal düzeyde bir hesap sistemi oluşturmak amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından getirilen Tekdüzen Muhasebe Sistemi ise ülkemizde muhasebe terminolojisinde birlik sağlanmasına hizmet etmektedir. Dünyada gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin tamamına yakınında bu tür bir Tekdüzen muhasebe uygulamasına geçilmişken, ülkemizde konu ihmal edilmiş ve geciktirilmiştir. Tekdüzen Muhasebe Sisteminin ülkemize büyük yararlar sağlayacağı düşünülmüştür. Bu yeni uygulama ile öncelikle “Piyasa muhasebesi” gibi nitelermeler ortadan kalkmış olacaktır(Yıldız, 2002: 64).

1.7.6. 3568 Sayılı Meslek Kanununun Kabulü

Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına 03.04.1989 tarihinde gönderilen “Serbest muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanun Tasarısı’na ait gerekçe şöyledir;

Ekonomik gelişmeler neticesinde devletin ekonomik yaşam içindeki rolü giderek büyümüştür. Böylece vergilere duyulan ihtiyaç daha da artarak, vergi ilişkileri karmaşık bir hal almıştır. Hem vergi ilişkilerinde hem de endüstri ve ticari hayatta ortaya çıkan gelişmeler sonucunda mali ve ekonomik sorunlar meydana gelmiş ve bu sorunların çözülmesi zorlaşmıştır. Söz konusu gelişmeler neticesinde modern vergi sistemlerinden ziyade işletmecilik, muhasebe ve vergi konularında yüksek bilgi ve uzmanlık gerektirecek yeni bir mesleğe ihtiyaç olmuştur Bu ihtiyacı

başta Amerika Birleşik Devletleri devamında ise Avrupa ülkelerinin büyük bir kısmı anlayarak Mali müşavirlik ve muhasebecilik mesleği kanunu ile düzenlenmiştir. Ülkemizde ise 1932 yılından itibaren söz konusu mesleğini düzenlenmesi için birçok tasarı yasama organlarına sunulmuştur ancak kanun kanunlaşmamıştır(Demir, 2004: 62)

Mali müşavirlik mesleğine ait kesin bir tanımlama olmamakla birlikte ülkelerin müşavirlerden bekledikleri hizmetin niteliğine göre yapılan tanımlar değişmektedir. Mali müşavirler işletmelerin ekonomik ve hukuki durumlarıyla, vergiye ilişkin işlemlerini muhasebe kurallarına gerçeklik ve yasallık açısından inceleyip konu ile ilgili tarafsız görüşlerini gerektiği zamanda ilgililere sunan uzman kişiler olarak tanımlanabilir. Mali müşavirleri ait temel görevleri ise(Demir, 2004: 63);

- İşletmeye ait bilançonun doğru ve gerçek bilgileri yansıtacak, muhasebe usullere uygun şekilde oluşturulup oluşturulmayacağını araştırmak.
- Kar-zarar cetvelinin, gelir ve giderlerini doğru, gerçek bir şekilde yansıtmayı yansıtmadığını anlamak amacı doğrultusunda, muhasebe defter kayıtlarına göre düzenlenip düzenlenmediğinin kontörünü gerçekleştirmektir.

Maliye Bakanlığı'nın vergi denetim üzerindeki yükünü hafifletmek, Türk vergi sisteminin yozlaşmasını engel olmak ve vergi kanunları uygulamasından meydana gelebilecek olan uyuşmazlıkları en aza düşürebilmek gibi amaçlarla batılı ülkelerinkine benzeyen serbest muhasebecilik ve mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik mesleğinin Türkiye'ye getirilmesi istenmiştir.

Söz konusu kanun tasarısı ile mali müşavir, mükellef ve kamu idaresi arasında ilişki kurarak, devlet ve mükellef arasında işbirliği sağlanarak güven ortamı oluşturmak istenmektedir. Mali müşavirlik mesleği kaynaklar belirlenirken ve güvenilir bilgiye ulaşırken kullanılan tek yol olduğundan ve ülke genelinde denetimlerin yaygınlaşabilmesi için gerekli olduğundan oldukça önemlidir. Devlet kadrolarında yer alan vergi inceleme görevlileri ile vergi beyannamelerinin kontrolü oldukça zor hatta imkânsız bulunmaktadır. Tüm bu sebepler neticesinde söz konusu kanun tasarısının hazırlanması zorunlu hale gelmiştir(Demir, 2004: 65)

3568 Sayılı Meslek Kanununun 1. maddesinin göre amaçları şu şekilde sıralanabilir:

- İşletme faaliyet ve işlemlerinin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini temin etmek,
- Faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat içerisinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin yararlanmaları için tarafsız bir şekilde sunmak,
- Yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik meslekleri ve hizmetleri ile serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler odaları,
- Serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliğinin kurulmasına teşkilat faaliyet ve denetimlerine,
- Organlarının seçimlerine dair esaslarını düzenlemektir.

Bu kanun hükümleri çerçevesinde meslek icrasına hak kazananlara ‘Serbest Muhasebeci Mali Müşavir’ ve ‘Yeminli Mali Müşavir’ denir. “Mali Müşavirler, kamu hizmeti niteliğindeki görevlerini mesleğin özel ve genel şartlarına uygun olarak yerine getiren meslek mensuplarıdır.”

1.7.7. 5786 Sayılı Kanununun Kabulü

5786 Sayılı Kanununun amacı, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik stajı yapacak aday meslek mensuplarının yetiştirilmeleri ve mesleğe hazırlanmaları için tabi tutulacakları stajın usul ve esaslarını düzenlemektir (<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr>; 26.05.2018).

26.07.2008 tarih ve 26948 Sayılı Resmi Gazete ’de 5786 Sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’nda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” yayınlanarak, aynı tarihte yürürlüğe girmiştir. Daha önce aynı konudaki 5760 Sayılı Kanun Cumhurbaşkanlığı Makamınca, Anayasa’nın ilgili hükümlerine göre TBMM’de bir defa daha görüşülmesi için geri gönderilmişti. 26.07.2008 tarihinde yürürlüğe giren 5786 Sayılı Kanunla 3568 Sayılı Kanun’da yapılan kayda değer değişiklikler aşağıda özet olarak sunulmuştur.

- 1- 3568 Sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’nun adı “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” olarak değiştirilmiştir.
- 2- “Serbest Muhasebecilik” ünvanı kaldırılmıştır. 26.07.2008 tarihinden itibaren meslek mensupları SMMM ve YMM olmak üzere iki kategoriden oluşmaktadır.
- 3- “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir” olabilmek için gerekli staj süresi iki yıldan **üç yıla** çıkarılmıştır.
- 4- Kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanlar ile mesleği fiilen icra etmeyen meslek mensupları, odaya giriş ücreti ile yıllık üye aidatlarını %50 indirimli olarak ödeyeceklerdir.
- 5- Meslek mensuplarının, mesleki faaliyetlerini fiilen devam ettirebilmeleri için TÜRMOB ve odalarca düzenlenecek mesleki geliştirme ve eğitim seminerlerine katılmaları zorunludur.
- 6- Meslek içi eğitimle ilgili konular, eğitim programları ve süreleri ile diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar yönetmelik ile belirlenecektir.
- 7- Meslek mensupları, iş elde etmek için reklam sayılabilecek faaliyetlerde bulunamazlar. Tabela ve basılı kâğıtlarında ruhsatname ile belirlenen mesleki ünvanları dışında başka sıfat kullanamazlar.
- 8- Meslek mensubu olabilmek için aranan şartlarda değişiklikler yapılmış olup, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar ile kanunda sayılan konularda profesörlük ünvanını almış bulunanlar için sınav şartı aranmaması uygulamasına son verilmiştir.
- 9- Birlik ve odaların yönetim üyeleri ile ilgili seçim ve yöntemlerinde değişiklikler yapılmıştır.
- 10- Bu değişikliklere ilişkin olarak bazı geçici maddeleri ile geçiş dönemi uygulamaları getirilmiştir(www.verginet.net; 24.05.2018).

1.7.8. Yeni Türk Ticaret Kanununda Yapılan Düzenlemeler

1956 yılından beri yürürlükte olan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu, dünya ticaretinde yaşanan gelişmeler neticesinde, mevcut ihtiyaçları karşılamada yetersiz kalmıştır.

Şöyle ki; serbest pazar ve rekabet ekonomisinin geniş çapta yaygınlık kazanması ile işletme ve şirketler, uluslararası arenada daha rahat hareket etmeye başlamış ve bu durum daha pratik ve yenedünya düzeni ile uyumlu bir Ticaret Kanunu'nu gerektirmiştir. Söz konusu gelişmeler kapsamında Türkiye'nin Avrupa Birliği uyum süreci sebebiyle öncelikle temel kanunlarını değiştirmesi, finans ve sermaye piyasaları ile ilgili düzenlemelerden başlamak üzere ulusal ve uluslararası anlamda ticari hayatı kolaylaştırıcı hükümler getirmesi zorunluluk arz etmiştir.

Bir diğer taraftan Türkiye'nin AB uyum sürecinin dışında uluslararası ticaret, endüstri, hizmet, finans ve sermaye piyasalarının bir parçası olmak için özellikle finansal raporlama yönetiminde şeffaflık gibi güncel ve genel kabul görmüş konseptleri içeren yeni bir Ticaret Kanunu'na sahip olmak ihtiyacı olmuştur. Bununla birlikte 2001 yılında Türk Medeni Kanunu'nda, 2011 yılında Borçlar Kanununda ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda yapılan köklü değişiklikler, Türk Ticaret Kanunu'nun yenilenmesini zorunlu kılan diğer önemli olguların başında gelmektedir.

Cumhuriyet Döneminde yürürlüğe giren eski Türk Ticaret Kanunu çeşitli ülkelerin ticaret kanunlarından faydalanılarak oluşturulmakla birlikte, kullanılan dilin ağır olması ve ülkemizdeki diğer kanunlar ile uyum sağlayamamasından dolayı ile yetersiz kalmıştır. Dünya ticaretinde yaşanan küresel gelişmeler neticesinde mevcut yasa ve kanunlar yetersiz kalmıştır. Emek, sermaye ve üretimin coğrafi ve siyasi bir sınır tanımaması, her geçen gün artarak şiddetlenen bir rekabet olgusu ve hepsinden daha önemlisi dünya pazarının aslında gördüğümüz en büyük yerel pazar olduğunun gerçekliği gündeme gelmiştir(Altunyıldız, 2012: 25).

Söz konusu gelişmelere eşliğinde Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne uyum sürecinden dolayı başta temel kanunlarının değiştirilmesi, finans ve sermaye piyasaları ile ilgili düzenlemelerden başlamak üzere ulusal ve uluslararası anlamda ticari hayatı kolaylaştırıcı hükümler getirilmesi zorunlu hale gelmiştir. Bununla

birlikte teknolojik gelişmelerle beraber özellikle internetin de günlük ve mesleki hayatımızın geniş bir alanını etkili bir şekilde değiştirmesi, mesleki uygulama ve yasaların yenilenmesi ihtiyacını doğurmuştur(Akdoğan, Yazar 2012: 22).

14 Şubat 2011 tarih 27846 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu bir bütün olarak ele alındığında sadece içerik olarak değil sistematik olarak da birçok açıdan yenilenmiştir. Yeni TTK genel olarak incelendiğinde denetimle ilgili hükümler başta olmak üzere birçok hükmün Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ve muhasebe ilkelerinden etkilenecek şekilde hazırlanmış gözlenmektedir. Bilhassa, madde gerekçelerinde, muhasebenin temel ilkelerinden olan şeffaflık ve tutarlılık ilkelerine atfedildiği görülmektedir(www.gib.gov.tr; 30.05.2018).

Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nın Muhasebe Uygulamalarına getirdiği yenilikler olarak, 6102 sayılı Yeni TTK'da gerek muhasebe uygulamaları ve muhasebe standartları gerekse denetim ve denetim standartları alanında devrim niteliğinde yasal düzenlemeler getirilmiştir. Yeni TTK ile artık vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesi için tutulan muhasebe anlayışı terk edilerek muhasebenin temel işlevi olan yönetime ve ticari işletme ile ilgisi olan üçüncü kişilere mali durum hakkında uluslararası standartlarda raporlama yaparak doğru bilgi verme amacı öne çıkmaktadır. Diğer bir ifadeyle, Yeni TTK'ya göre muhasebe artık vergi kanunlarına göre değil Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)'nın çevirisi niteliğinde olan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) (1) tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) / Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)'na göre tutulmaktadır. Bundan dolayı, muhasebe “vergisel özellikler” taşımayacak ve Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve de belirtildiği gibi finansal raporlama kamusal otoriteler için tutulmayacaktır. Böylece, vergi verileri ve sonuçları muhasebenin bir sonucu olup amacı aynı zaman da olmayacaktır.

6102 sayılı Yeni TTK'ya göre sadece halka açık şirketler değil halka açık olmayan şirketler de muhasebe sistemlerini TMS / TFRS ile uyumlu hale getireceklerdir. Bu ise, şirketlerin muhasebe sistemlerinde oldukça büyük

değişikliklerin olacağı anlamına gelmektedir. Mevcut muhasebe sistemimiz bazı istisnalar hariç mevzuat olarak Vergi Usul Kanunu (VUK), Maliye Bakanlığı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve 6762 sayılı TTK vasıtasıyla düzenlenmektedir. Yeni TTK bunları bir araya getirecektir. 6102 sayılı Yeni TTK madde 1522'ye göre bazı uygulamaların yapılması bakımından işletmeler için küçük ve büyük ölçekli ayrımı yapılacak olup küçük ve orta büyüklükteki işletmeleri (KOBİ) tanımlayan ölçütler, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ve TMSK'nın görüşleri alınarak Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından yönetmelikle düzenlenecektir. Söz konusu ölçütler, Yeni TTK'nın ticari defterler ile finansal tablolara ve raporlamaya ilişkin olanlar başta olmak üzere ilgili tüm hükümlerine uygulanacaktır. Yeni TTK madde 1523'de söz konusu KOBİ ölçütlerinin sermaye şirketleri için de geçerli olduğu ve bu ölçütlerin üzerindeki sermaye şirketlerinin ise büyük sermaye şirketi sayılacağı ifade edilmiştir. Yeni TTK muhasebe ve denetim mesleği açısından mesleğin önemini ortaya koyan yeni iş alanlarıyla muhasebe mesleğini vergi muhasebeciliğinden bilgi muhasebeciliğine götüren bir dönüm noktası olmaktadır.

Yeni TTK'nin muhasebe ve denetim uygulamalarına getirdiği yenilikler şöyle sınıflandırılabilir:

- Defterler ve belgeler ile ilgili yenilikler,
- Envanter ve değerlendirme ile ilgili yenilikler,
- Muhasebe standartlarını uygulama yükümlülüğü ile ilgili yenilikler,
- Bağımsız denetim ile ilgili yenilikler(Uluslararası, 2012: 13).

1.7.9. Sermaye Piyasası Kanununun Kabulü

Sermaye Piyasası kanunu 06 Aralık 2012 tarih ve 2499 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Sermaye Piyasası Kanununun düzenlenmesindeki amacın başında kamunun aydınlatılmasıdır. Nitekim Kanununun 16. Maddesinde bu amaç "tasarrufların menkul kıymetlere yatırılarak halkın iktisadi kalkınmaya etkin ve yaygın katılımını sağlamak" şeklinde belirtilmiştir. Bu amaca ulaşabilmek için gözetilmesi gereken hedeflerden "sermaye piyasasının güven, açıklık ve karanlık içinde çalışması" kamuyu aydınlatma ilkesinin benimsenmesinin zorunlu kılınmaktadır. Yine SPK'nın 22/6maddesi Sermaye Piyasası Kuruluna, "Kamunun

aydınlatılmasını sağlamak amacıyla, özellikle bilanço, kar ve zarar tablosu, yıllık raporlar, denetim raporları ve diğer tablolar hakkında standartlar tespit etmek yetkisini vermiştir. Önce belirtilen maddeye göre SPK'nın muhasebe standartlarını belirlemedeki amacı kamyonun aydınlatılması olmaktadır(Tetik 1989: 21).

Sermaye Piyasası Kurulu, Sermaye Piyasası Kanunu'nun mali tablolara ilişkin esasların saptanması ile ilgili hükümlere dayanarak kuruluşundan bu yana “sermaye piyasasında mali tablo ve raporları ilişkin ilke ve kurallar” hakkında çok sayıda tebliğ yayınlamıştır. Bu tebliğlerin bir kısmında değişiklik yapılmış, bir kısmı ise yürürlükten kaldırılmıştır. Sermaye Piyasası Kurulu Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi ortaklıklar aracı kurumlarca düzenlenecek mali tablo ve raporlar ile bunların hazırlanması ve ilgililere sunulmasına ilişkin ilke ve kuralları belirlemek amacıyla 29.01.1989 tarihli ve 20064 sayılı resmi gazetede XI/I no'lu “Sermaye piyasasında mali tablo raporları ilişkin ilke ve kurallar hakkında tebliği yayınlamıştır. Bu tebliğde belirtilen ilke ve kurallara, Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi ortaklıklar ve aracı kurumların uyulması zorunlu hale getirilmiştir. SPK'nın XI/1 Seri no'lu “Sermaye piyasasında mali tablo raporları ilişkin ilke ve kurallar hakkında tebliğinin 2. bölümü “Mali Tabloları İlişkin Uygulama Standartları” başlığı taşımaktadır. Bu bölümde, işletmelerin mali tablolarını düzenlerken finansal tablo kalemlerinin değerlemesine ve bu tabloların sunulmasına ilişkin kurallar yer almaktadır. Ayrıca bu işlemlere ilişkin değerlendirme ölçütleri ile değerlendirme yöntemleri tanımlanmıştır(Yalkın 1997: 30).

SPK 01.03.1995, 23.11.1996, 19.02.1996 tarihlerinde yayınladığı tebliğlerde “muhasebe standartları hakkında tebliğ” ifadesini kullanmıştır. SPK'nın mali tablo ve raporları düzenlenmesine ilişkin ilke ve kurallarına ilişkin tebliğler sermaye piyasası mevzuatının “muhasebe standartları” başlığı altında 5. bölümünü oluşturmuştur.

SPK sisteminde genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri şu şekilde tanımlanmıştır; “genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, Kurulun düzenlemelerinde yer alan muhasebe standartları ile kurulca düzenlenmeyen kanunlarda, muhasebe kavramlarına uygun olarak, işletmenin içinde bulunduğu sektörde söz konusu işletme büyüklüğü için yaygın olarak kullanılan veya bilim çevrelerinde genel kabul gören veyahut bunlar dışında olup uluslararası standartlarda benimsenen esasları ifade

eder”. Bu tanıma göre, SPK muhasebe standartlarını belirlemeyi yetkisini kendisinde göstermektedir.

1.7.10. Uluslararası Muhasebe Standartları

Muhasebe uygulamalarına yön veren ve finansal tabloların hazırlanmasına düzen getiren; finansal tablolar ilkelerinin uygulamaya getirilmesini temin eden esaslar ve yöntemler olarak değerlendirilebilmektedir Muhasebe standartları. Standartlar (Ataman, Akay, 2005: 5-6);

- İşletmelerin finansal performanslarını farklı dönemler itibari ile karşılaştırma yapmalarına ve yapılan bu karşılaştırmaların sonuçlarına bağlı olarak işletme bakımından ehemmiyetli olan konularda istikametli ve isabetli karar almaya yardımcı olurlar
- İşletmelerin finansal performanslarının doğru analizi ve değerlendirmeleri ile geleceğe yönelik gerçekçi planların temin edilmesi ve isabetli amaç, hedeflerin belirlenmesine katkıda bulunurlar
- İşletmelerin denetimlerinin sühuletle olmasını temin ederler
- Muhasebe eğitimini kolaylaştırır

Uluslararası Muhasebe Standartları, 1973-2000 yılları arasında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi tarafından yayınlanmıştır. IASC 2001 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu oluşmuştur. Bu kapsamda IAS isminden IFRS’ye geçilmiştir. Eski standartların başka bir standart tarafından kaldırılana kadar IAS olarak kalması ve çıkarılacak yeni standartların adıyla yayınlanması kararı alınmıştır (Yalkın, Demir, 2006: 203)

1.7.11. Uluslararası Muhasebe Standartlarına Olan İhtiyaç ve Ülkemizde Muhasebe Standartlarının Tanınması

Uluslararası muhasebe standartlarının oluşmasının temelinde, ilgili birimler ve kişiler açısından anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir, önemli ve tam finansal tablo bilgilerinin elde edilebilmesi ve şirketler ile ülkeler bazında karşılaştırmaların yapılabilmesi, bilgilerin raporlanması esnasında birlik sağlanmasını gerekli hale getirmiştir. Ulusal muhasebe standartları arasındaki farklılıklar, özellikle uluslararası alanda faaliyet gösteren şirketler için büyük sorun

meydana getirmekte, bunun neticesi olarak finansal tablolardaki bilgilerin güvenilir bir şekilde kullanılmasını mani olmaktadır. Bundan dolayı son yıllarda Amerika'da Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları ve UFRS arasındaki farklılıklar yatırımcı huzursuz etmiştir. Bu hal dünya genelinin kabul edeceği muhasebe standartları için, muhasebe düzenlemesi yapan otoriteleri teşvik etmiş ve uluslararası finansal raporlama standartlarının geliştirilmesi ve uygulanması konusunda görüş birliğine varırmıştır(Akdoğan, 2006: 2).

Türkiye'de muhasebe standartlarının gelişimi devlet öncülüğünde gerçekleşmiş, ekonomik ve siyasi olarak ilişkilerin güçlü olduğu ülke uygulamaları ve yasaları örnek alınmıştır. Önce Fransız mevzuatı daha sonra Alman mevzuatı etkisi altında kalmış, 1950 yılında sonra ABD ile ekonomik ve kültürel anlamda gelişen ilişkiler sebebiyle Amerikan sisteminin etkisinde kalmıştır. 1987 sonrası AB'ye tam üyelik başvurusunda bulunulması ile AB düzenlemelerinin ve son olarak da Uluslararası Muhasebe Standartları etkisinde kalmıştır(Gökçen vd., 2006: 4)

Türkiye'de Muhasebe Uygulamaları genelde Türk Ticaret Kanunu ile Vergi Usul kanunundaki hükümlerin yönlendirdiği, ancak bu konulardaki hükümlerin ihtiyacı cevap vermediği veya uygun bulunmadığı durumlarda, yasal statüye sahip bazı kuruluşların kendi yetki alanına giren işletmeler için muhasebe uygulamalarını yönlendirici çalışmalar yaptığı görülmektedir(Korkmaz, 2007: 96).

Türkiye'de muhasebe standartları konusundaki ilk ciddi teşebbüs Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği'nin (TMUD), Uluslararası Muhasebe Standartlarını Türkçeye çevirip yayınlaması ile başlamıştır. Bu kayda değer girişim, yaptırım gücü eksikliği sebebiyle bilimsel bir yapıt olarak kalmıştır. Fakat Dernek, demokratik bir sivil örgüt olarak önemli bir amacını yerine getirerek, ülkemizde pek çok kişinin ilk kez bu sayede uluslararası muhasebe standartlarından haberdar olmasını sağlamıştır(<http://archive.ismmmo.org.tr>; 12.03.2018).

1994 yılında TÜRMOB; uluslararası muhasebe standartları ile uyum içinde olan standartlar geliştirecek ve muhasebe bilgileri ile ilgili tüm tarafların temsil edildiği özerk bir yapı olan Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunu (TMUDESK) kurmuştur. Yetkilerini devrettiği 2001 yılına kadar TMUDESK bünyesinde 19 adet "Türkiye Muhasebe Standardı" geliştirilmiştir. TMUDESK'in

temel amacı, tüm dünyada faaliyet göstermekte olan işletme ve diğer kuruluşların finansal tablolarının düzenlenmesini sağlayarak, muhasebe ilkelerinde tekdüzeni gerçekleştirmektir(Bayazıtlı vd., 2006: 56).

1.8. MUHASEBENİN YÖNETİM KARARLARINA ETKİSİ

Bir işletmenin kuruluş amacına ve belirlediği hedeflerine ulaşabilmesinin altında yatan sebep aslında iyi bir yönetimin bulunmasıdır. Bu yönetim işletme faaliyetleri hakkında doğru, anlamlı ve zamanında sağlanan bilgi ve verilere dayanarak işlevini yerine getirmesini temin etmektedir. Dolayısıyla işletme içinde verilerin sunumu, kullanımı söz konusudur. İşletmedeki değer hareketleriyle ilgili bilgilerin ve verilerin sunumunu muhasebe departmanı yapar. İşletme yönetimi bu bilgileri talep eden ve kullanan konumundadır(Yalkın, 2001: 4).

Yönetimin istediği muhasebe bilgilerinin yeterliliği, kalitesi ve tutarlılığı, alınacak kararların isabet oranını arttıracaktır. İşletme yöneticisi, işletmenin çalışmalarından dolayı kar ve zarar durumunu, işletmenin belirlenen hedefleri karşısında mevcut gidişatını muhasebe bölümünden gelen bilgilerden öğrenir. Muhasebe bölümünden gelen bilgiler işletmede alınan kararların temelini oluşturur.

İşletme faaliyetlerinin başarılı ve etkili bir şekilde sürdürülebilmesi için, işletme yöneticilerinin karar vermek zorunda oldukları sorunlara örnek olarak aşağıda sıralanmaktadır:

- İşletmenin mamul ve ticari malları için tespit edeceği fiyat ne olmalıdır
- Bankadan borç almak gerekiyor mu?
- Kapasite artırımında bulunmak uygun olur mu?
- Üretim artışının mamul maliyetleri üzerindeki etkisi nasıl olacaktır?
- Finansal kiralama firma için uygun bir seçenek midir?

Muhasebe aynı zamanda "İşletme Lisansı" olarak da tanımlanmaktadır. Diğer bir ifadeyle muhasebe bilgi ve verilerinden faydalanmadan yöneticilerin doğru karar almaları imkânsızdır. İşletme yöneticisi ve işletme ile ilgili karar alan yöneticilerin mutlaka muhasebe ile ilgili temel bilgilere sahip olması gerekir(Yalkın, 2001: 5).

İşletme faaliyetlerinin sonucu olan işletme varlıklarının ve kaynaklarının üzerindeki değişmelerin ve finansal sonucun belirlenmesi ve ölçülmesinde, ölçülenin planlanan ile karşılaştırılması ve bu sonucu ortaya çıkaran sebeplerin bulunması ve durumun iyileştirilmesi için yapılan planlarda sebeplerin etkilerinin dikkate alınması gerekir. Bu da ancak muhasebenin işlevlerini tam olarak yerine getirmesiyle mümkündür(Cemalcılar, Önce, 1999: 8).

Bu durumu küçük kapasiteli işletmelerle büyük kapasiteli işletmeler açısından ele alarak değerlendirmek mümkündür. Küçük kapasiteli işletmelerde muhasebe üzerinde vergi düşüncesinin etkisi daha çok görülmesine rağmen, büyük kapasiteli işletmelerde genellikle muhasebenin tüm fonksiyonlarını işletmek amacı ile muhasebenin organize edildiği görülmektedir. Çünkü küçük kapasiteli işletmelerin muhasebeden elde edecekleri bilgileri değerlendirecek profesyonel yöneticiler ve alanlar bulunmaz ve ayrıca bu tür işletmelerin neredeyse devletten başka hesap verecekleri merci de yoktur. Bundan dolayı küçük kapasiteli işletmelerde işletmenin özellikle yönetime yardımcı olma ve bilgi sunma fonksiyonu fazlaca işler değildir.

İşletme yöneticilerinin işleri sadece kuvvetli bir muhakemeye ve sağduyularına dayanarak yürüttükleri devirler artık gerilerde kalmıştır. Zamanımızda yürütülen birçok hesap işleri her türlü işletmecilik faaliyetlerinde müteşebbislerin hafızalarının otomatik bir dayanağı haline gelmiştir.

1.9. MUHASEBE UYGULAMALARINA YÖN VEREN HUKUKSAL YAPI

Muhasebe uygulamaları birçok yasaların zorunlu hükümlerinden doğrudan etkilenmektedir. Bu yasaların başlıcaları şunlardır(www.parasut.com; 07.07.2018)

- **Vergi Usul Kanunu (VUK);** genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanır.
- **Gelir Vergisi Kanunu (GVK);** Gelir vergisi; gerçek kişilerin yani hukukta hak edinebilen ve yetki kullanabilen kurumlaşmamış kişilerin gelirleri üzerinden alınan vergi türüdür. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.

Gelir unsurları;

Gelir vergisine tabi olan gelirler “Gelir Vergisi Kanunu’nda tanımlanmaktadır. Buna göre gelire dâhil olan kazanç ve iratlar şöyle sıralanabilmektedir:

- ✓ Ticari kazançlar
- ✓ Zirai kazançlar
- ✓ Ücretler
- ✓ Serbest meslek kazançları
- ✓ Gayrimenkul sermaye iratları
- ✓ Menkul sermaye iratları
- ✓ Diğer kazanç ve iratlar.

- **Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK);** Kurumlar vergisi kurum kazançları üzerinden alınmakta olan vergileri kapsamaktadır. Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde etmiş oldukları safi kurum kazancı üzerinden hesaplanmaktadır.

Kurumlar vergisine tâbi olan kurumların kazançları şunlardır:

- a) Sermaye şirketleri.
- b) Kooperatifler.
- c) İktisadî kamu kuruluşları.
- ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler.
- d) İş ortaklıkları.

- **Türk Ticaret Kanunu (TTK);** 01/01/1957 tarihinde yürürlüğe girmiş olan ve yaklaşık elli yıldır uygulanan, tasarısı Prof. Dr. Hirsch tarafından kaleme alınmış bulunan, 6762 sayılı Kanun, hazırlandığı ve kabul edildiği dönemin öğretileri ile kuram ve yaklaşımlarını iyi bir şekilde yansıtan, sorunlara çağdaş, güvenilir ve işleyebilir çözümler getiren, bu alanda Türkiye’nin gereksinimlerini büyük ölçüde karşılayan, menfaatler dengesini hak ve adalete uygun bir tarzda kuran, modern hukuk yöntemlerinin ve kanun tekniklerinin başarıyla kullanıldığı bir Kanundur.
- **Katma Değer Vergisi Kanunu (KDV);** Bir ürün veya hizmetin satılırken devlet tarafından belirlenen yüzde oranında değer vergisinin ödenmesi olarak tanımlanabilmektedir. KDV ile yapılan vergi ödemelerinin bütünü devlete ödendiği gibi devlet ödenen bu vergileri tekrardan halk için harcamak durumundadır(<https://www.maraci.com>)

- **Sermaye Piyasası Kanunu (SPK);** Ekonomik kalkınma için öngörülen tedbirlerden biri Sermaye Piyasasının geliştirilmesidir (www.mevzuatdergisi.com). SPK'nın konusu, tasarrufların menkul kıymetlere yatırılarak halkın iktisadi kalkınmaya daha etkin ve yaygın bir şekilde katılımını sağlamak hedefiyle; sermaye piyasasının güven, açıklık ve kararlılık içinde çalışmasını sağlamak, tasarruf sahiplerinin hak ve yararlarının korunmasını, düzenlemek ve denetlemektir(SPK, Madde 1)
- **İş Kanunu;** Bu kanunun amacı; işverenler ile bir iş sözleşmesine dayanarak çalıştırılan işçilerin çalışma şartları ve çalışma ortamına ilişkin hak ve sorumluluklarını düzenlemek ve denetlemektir(www.mevzuat.gov.tr).
- **Sosyal Güvenlik Mevzuatı;** Sosyal sigortalar ile genel sağlık sigortası bakımından şahısları güvence altına almak; bu sigortalardan yararlanacak şahısları ve sağlanacak hakları, bu haklardan yararlanma şartları ile finansman ve karşılanma yöntemlerini belirlemek; sosyal sigortaların ve genel sağlık sigortasının işleyişi ile ilgili usul ve esasları düzenlemektir(www.verginet.net)

1.10. MUHASEBE MESLEK AHLAKI (ETİK)

Muhasebe meslek etiği; meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerini yürütürken kanunlara uygun işlem yapmasının yanı sıra toplumun değer yargılarını dikkate alarak güvenilir, ilgili, anlaşılabilir, doğru, tutarlı bilgilerin topluma sunulması ve müşteriler, toplum, meslektaşlar ve ilgili meslek kuruluşları ile olan ilişkilerde uyulması gereken kurallar bütünü şeklinde ifade edilebilir. Muhasebe meslek etiğinin özünü; muhasebe sürecinde üretilen mesleki bilgilerin kullanıcılarına sağladığı yararlılık oluşturmaktadır. Ülkemizde muhasebe meslek etiği ile yapılan düzenlemelerde; mesleki yeterlilik, bağımsızlık ilkeleri, mesleki özen ve titizlik, ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı, reklâm yasağı, sır saklama yükümlülüğü, karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabet ve ekip çalışmasında görev, yetki ve sorumluluk dağılımı gibi başlıklar dikkat çekmektedir(Kısakürek, Alpan,2010: 217)

Meslek ahlakı, mesleki davranışla ilgili nelerin doğru veya yanlış, nelerin haklı veya haksız olduğu hakkında inançları temel alan ilkeler ve kurallar

kapsamında değerlendirilebilmektedir. Meslek ahlakı sosyal çevre, kişisel ahlak ve işletme özelliklerinin oluşturduğu bir bütünden meydana gelen bir olgudur. Yani, meslek ahlakının temelini bireysel ahlak, işletme ahlakı ve toplumsal ahlakı meydana getirirken; toplum, müşteriler, rakipler, hissedarlar, yasal ve siyasal çevreyi oluşturan kurumlar da meslek ahlakını etkileyen dış çevre etkenleri olarak kabul edilen etkenler arasında sıralanabilmektedir. Muhasebeci eğitim ve uygulamada elde ettiği muhasebe bilgi, beceri ve deneyimlerini ilgili kişilere muhasebecilik mesleği ile ilgili yasaların ve mesleki kuruluşların öngördüğü sınırlar içinde takdim ederek yaşamını sürdüren bir profesyoneldir.

Muhasebeci devlete, topluma, mesleki kuruluşlara, müşterilerine ve kendisine karşı sorumlulukları olan bir meslek sahibidir. Buna göre muhasebeci kişisel çıkarları ve karşı karşıya kaldığı sorumluluklar arasında optimal bir denge kurmak zorundadır. Bu denge muhasebeci açısından çetin bir paradoks oluşturur. Zira muhasebeci üstlendiği tüm bu sorumlulukları ve mesleki görevlerini yerine getirirken ahlak kurallarıyla çelişkiye düşebilir, hatta çeşitli problemlerle karşılaşabilir. Meslek mensubunun ahlak açısından ortaya çıkan bu problemlerini gidermede mesleğin gerektirdiği meslek ahlakı olgusu önemli rol üstlenir. Muhasebede meslek ahlakı müşterilere, halka ve diğer uygulamacılara yüksek standartlara oturtulmuş ahlaki davranışlarla hizmet edilmesi demektir. Meslek mensupları uzmanlıkta yeterli sorumluluğa ulaşmış, güvenilirliğini sağlamış, doğru ve tarafsız, olma vasıflarına sahip kişiler olmak zorundadır.

Muhasebe meslek ahlakı ile ilgili uluslararası ve ulusal çeşitli düzenlemeler bulunmaktadır. Türkiye’de muhasebe mesleğini düzenleyen yasa ve yönetmeliklere bakıldığında, meslek ahlakıyla ilgili bazı düzenleyici kuralların varlığı görülmektedir. Ancak bu kurallar ayrı bir yönetmelik veya yasa düzeni içinde değildir. Meslek ahlakı ve davranışı ile ilgili çeşitli kurallar çok genel başlıklarla yönetmelikler arasında ayrı yerlere serpiştirilmiştir. Şu anda mesleki faaliyette bulunan meslek mensupları kendi kişisel ahlakları, sosyal çevreleri ve mesleğin gerektirdiği özellikler çerçevesinde oluşmuş meslek ahlakı olguları ile hareket etmektedirler. Oysa bu ilkelerin bütünleşik hale getirilmesi ve ayrıntılı bir yasa veya yönetmelik şeklinde düzenlenerek yürürlüğe konulması yararlı olacaktır.

Çeşitli yasa ve yönetmeliklerde belirtilen bazı ilke ve davranışlar şu şekilde özetlenebilmektedir.

- Dürüstlük Güvenirlilik ve Tarafsızlık
- Bağımsızlık
- Sorumluluk
- Mesleki Özen ve Titizlik
- Mesleki Yeterlilik
- Sır Saklama
- Meslek ve Meslek Onuru ile Bağdaşmayan Haller
- Ticari Faaliyette Bulunmama.



İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN MUHASEBE UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

2.1. TEMEL KAVRAMLARIN GEREKLİLİĞİ VE ÖNEMİ

Muhasebenin, birçok konularda karar alacak taraflar için önemli finansal bilgileri sunan bir organizasyon olduğu bilinmektedir. Diğer bir ifade ile muhasebe organizasyonunun odağında, muhasebe tarafından üretilen bilgilere ihtiyaç duyan finansal bilgi kullanıcılarının verecekleri kararları en doğru bir şekilde verebilmeleri bulunmaktadır. En yararlı sunumun yapılabilmesi için standartlar oluşturulmakta ve değişik yasalarla objektif sunumun gereği desteklenmeye çalışılmaktadır. Ancak değişik düzenlemelerin esnek ya da açık yanları olabilmekte; dolayısıyla iş yine finansal tabloları hazırlayan ve bunları denetleyenlerin vicdanlarında bitmektedir.

Bilgi kullanıcılarının kararlarını doğru verebilmelerinin temelinde başta kabiliyetleri dolayısıyla kendileri olmakla birlikte, muhasebe organizasyonu açısından bakıldığında bu bilgilerin doğru sunumu yatmaktadır. Doğru ve objektif sunumun sağlanabilmesi için bir takım temel kavramlar, ilkeler, standartlar geliştirilmiştir. Bu kavram ve standartlar, finansal tabloların sunumunun en yüksek düzeyde objektifliğinin sağlanması için günden güne yasalar, yaptırımlar vd. yollarla pekiştirilmeye çalışılmaktadır.

Temel kavramlar teker teker incelenirse, mesleki faaliyetler esnasında meslek mensuplarının uygulamalarına ışık tutması gereken, aslında pek çok konuda akla takılan sorulara cevap veren nitelik taşımaktadır. Bazen yapılması gereken farklı bir kayıt ile karşılaşıldığında temel kavramlar doğrultusunda düşünerek, gerekirse tam metin şeklinde açarak değerlendirdikten sonra karar verilmesi gereken olaylar

olabilmektedir. 12 temel kavram meslek mensuplarına tüm mesleki hayatı boyunca rehberlik edecek nitelikte olduğundan, özellikle mesleğe yeni katılan genç meslektaşlar bu temel kavramları mesleğin anayasasıymış gibi temel bir çerçeve oluşturarak, bu çerçevenin içini doldurmak yönünde çalışmalar yapmaları halinde meslekte başarılı olabileceklerdir. Daha önce de değinildiği gibi tüm kavramlar hemen hemen birbiri ile bağlantılı olduğundan temel kavramları bir bütün olarak değerlendirmek gerekmektedir. Bu konuda ilgili meslek mensupları olaylar karşısında muhakeme etme yeteneklerini geliştirebilmeleri adına temel kavramları bir başucu rehberi olarak görmeleri gerekmektedir(www.mmuhasebem.com; 15.04.2018).

2.1.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Sorumluluk kelime anlamı itibariyle, bir görevi üstlenen ve o görevi yerine getirmek zorunda olan bireyden beklenen yükümlülüklerin bütünü şeklinde ifade edilmektedir(Bayrak, 2001: 81).

Bir başka tanımda ise sosyal sorumluluk kavramı, işletmenin ekonomik faaliyetlerinin, taraflardan (hissedarlar, çalışanlar, tüketiciler ve tüm toplum) hiçbirinin menfaatlerine zarar vermeden sürdürülmesi ya da işletmenin kendi amaçlarını gerçekleştirirken, ahlaki değerlere sadık kalması ve kaynaklarını aynı zamanda içinde bulunduğu toplumu geliştirmede kullanması olarak tanımlanmaktadır(Bayrak, 2001: 83).

Söz konusu kavram, muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini de ifade etmektedir(Akdoğan, Tenker, 2001: 45).

2.1.1.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı İle İlgili Örnekler

- XYZ işletmesi bir kredi kuruluşundan kredi talebinde bulunurken kârını yüksek göstermesi, vergi beyannamesi verirken kârını düşük göstermesi

sosyal sorumluluk ile çelişen bir durumdur. Bu durum işletme sahipleri yararına, vergi idaresi zararına bir sonuç meydana getirir(<http://web.karabuk.edu.tr>; 05.06.2018)

- Stoklarında kusurlu ya da bozuk ticari mallar bulunan bir ticari işletmenin, söz konusu bu malları ticari mallar hesabından, diğer stoklar hesabına aktarması, gerek işletme içinde karar veren yöneticileri ve gerekse işletme dışında kalan tüm ilgili grupları yanılacaktır. Hâlbuki sosyal sorumluluk kavramı gereğince, tarafsız ve gerçek bilgi üretilebilmesi için söz konusu mallar diğer stoklar hesabına aktarılmalıdır. Böylece işletme hem doğru nitelikli bilgi üretmiş hem de yasal yükümlülüğünü yerine getirmiş olmaktadır(Özulucan, 2002: 12).
- İşletme stoklarında yer alan ve maliyeti 50.000 TL olan mallarda bozulmalardan kaynaklanan değer kayıpları oluşmuştur. Piyasa değeri 20.000 TL'ye düşmüştür. Bu durumda sosyal sorumluluk kavramı gereğince doğru bilgi sunulması için normal stoklardan çıkarıp Diğer Stoklar hesabında gösterilmesi gerekmektedir.

xx.xx.xx		Borç	Alacak
157 Diğer Stoklar		50.000	
-Değeri Düşen Mallar			
	153 Ticari Mallar		50.000

2.1.2. Kişilik Kavramı

Kişilik kavramı, işletme; sahibinden, ortaklardan ve işletme ile ilgisi olan tüm kişi ve kuruluşlardan ayrı bir kişiliğe sahiptir. Hukuk iki tür kişiliği kabul etmiştir. Bunlar gerçek ve tüzel kişilerdir. Tüm insanlar birer gerçek kişidir. Bir amacı gerçekleştirmek için bir araya gelen insanların oluşturduğu topluluklar ise tüzel kişilerdir. Buna göre işletmeler tüzel kişiliğe sahiptir. Yapılan işlemler bu kişilik adına yürütülür(www.muhasabedersleri.com; 15.07.2018).

Muhasebenin, işletmenin sahiplerinden ayrı, kendine öz bir kişiliği olduğu varsayılır. Muhasebe kişiliği ile tüzel kişilik karıştırılmamalıdır. Bazı durumlarda

çakışan bu terimler gerçekte farklı anlamlar taşırlar. Muhasebe kişisi varlıkların üzerinde kontrole sahip olan, taahhütlere girişen ve bunları yerine getiren, ekonomik faaliyeti yöneten ekonomik birimdir. Böyle bir kişi kar amacı güden veya gütmeyen bir uğraşa sahip bir şahıs, adi bir ortaklık, bir şirket, bir işletmeler topluluğu hatta bir departman olabilir. Bir departmanın hukuki açıdan tüzel kişiliği olmamakla birlikte, bir muhasebe kişisi olanaklıdır. Muhasebe kişiliğinin tanınması faaliyet sahasının ve dolayısıyla finansal raporlara dâhil edilecek hususların belirlenmesini sağlar (<https://www.frmtr.com>; 4.7.2018).

2.1.2.1. Kişilik Kavramı İle İlgili Örnekler

- ABC işletmesinin sahibi olan Veli, çocuğunun özel okul taksitini işletmesinin kasasından ödenmesini sağlayabilir. İşletme kasasından ödetilen bu tutar, kişilik kavramı mucibince işletmenin giderleri arasında yer almaması gerekmektedir. Bu ödeme ilgili kişinin özel hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.
- XYZ işletme sahibi olan Ali'nin, işletmesine tahsis etmediği bir gayrimenkulünün kirasını kiracı işletme kasasına ödeyebilir. Fakat ödenen bu bedel işletme gelirlerine kaydedilmemesi gerekmektedir. Söz konusu kişinin özel hesabına kaydedilmesi gerekir.
- Düzenlenen bir çekle alınan ticari mallar, işletmenin varlığı iken düzenlenerek satıcıya verilen çekler ise işletmenin borcudur. Burada varlık alış ve borçlanma işletmenin ortak ya da ortakları adına değil, işletmenin tüzel kişiliği adına yapılmış bir işlemdir(Özulucan, 2002: 13).
- İşletmede oluşan mali olaylar, kişiler ya da ortaklar adına değil işletmenin tüzel kişiliği adına yapılır. Muhasebe kayıtlarında bu kişilik esas alınır. İşletmeye alınan 80.000 TL'lik hammadde için ve KDV tutarları için çek düzenlenmiştir.

xx.xx.xx		Borç	Alacak
150 İlk Madde ve Malzeme	103 Ver. Çekl. ve Ödm.	80.000	92.000
191 İndirilecek KDV		12.000	

Alınan ilk maddeler işletmenin varlıklarıdır. Verilen çekler ise işletmenin kişiliği adına düzenlenmiştir.

- İşletme sahibinin kendi ihtiyaçları için aldığı bir eşyayı işletmenin kayıtlarında gösterilmemesi bu kavram gereğidir. İşletme ortakları işletmeye mal aldıklarında bu kavram gereği aşağıdaki şekilde kaydedilir.

xx.xx.xx		Borç	Alacak
153 Ticari Mallar	331 Ortaklara Borçlar	5.000	5.900
191 İndirilecek KDV		900	

2.1.3. Süreklilik Kavramı

Bu kavram, işletme faaliyetlerinin bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade etmektedir. Bunun neticesi olarak işletme, sahiplerinin yaşam süreleriyle bağlı değildir. Bu kavram maliyet esasının temelini oluşturur(Akdoğan, Sevilengül, 1994: 4).

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Kurulu (IASCF) çalışmaları çerçevesinde yayımlanan işletmenin sürekliliği kavramını “Mali tablolar normal olarak işletmenin devamlılığı ve öngörülebilir bir gelecekte de faaliyetlerini sürdüreceği varsayımına dayanılarak hazırlanır. Böylece işletmenin tasfiyeye ne niyetinin, ne de ihtiyacının olduğu, faaliyet hacminin de önemli ölçüde azalmayacağı varsayılır. Eğer böyle bir niyet ve ihtiyaç varsa mali tablolar farklı bir gerekçe ile hazırlanmalı ve bu gerekçe açıklanmalıdır” şeklinde anlatılmıştır(TMS, Md.23: 21).

Ayrıca süreklilik kavramı finansal tablolar hazırlanırken kullanılan temel varsayımlardan birisidir. Süreklilik kavramının tanımı üç alternatif yaklaşıma göre oluşturulmuştur. Bunlar(Uzay, Tanç, 2008: 146):

1. İşletmenin mevcut durumu,
2. İşletmenin gelecekteki durumu
3. Kişisel yargıdır.

2.1.3.1. Sürekliliğin Değerlendirilmesinde Yönetimin Sorumluluğu

Yönetim işletmenin sürekliliğini devam ettirebilme yeteneğine ilişkin olarak finansal tablolarda önemli şüpheler olabileceğinin göstergesini ve bunların hepsini göz önünde bulunduracak belirli olay ya da koşullar hakkında açıklama yapabilir. Açıklanan olay ya da koşulların belirli şartlara bağlanması ve bazılarının diğer olay ya da koşullarla birlikte incelendiği zaman önemli hale gelmesi mümkündür. İşletme yönetimi, finansal tablo sonuçlarının doğru ve adil bir şekilde hazırlanması ve sunulmasından hukuki olarak sorumludur. İşletmenin mevcut durumunun ve finansal sonuçlarının süreklilik varsayımı esas alınarak hazırlanması gereklidir. Denetçi, işletme yönetimi tarafından işletmenin sürekliliği varsayımına göre hazırlanan finansal tabloları değerlendirmektedir. Finansal Raporlama Konseyi, işletme yönetiminin süreklilikle ilgili olarak değerlendirmesi gereken hususları belirlemiştir. Bunlar(Uzay, Tanç, 2008: 153);

- Yönetim, finansal tablolar hazırlanırken işletmenin sürekliliğini devamlılığını sağlayabilme yeteneğini değerlendirmelidir.
- Sürekliliği devam ettirebilme yeteneği hakkında önemli şüpheleri ortaya çıkaran olay veya koşullarla ilgili önemli belirsizlikleri fark ettiği anda bu belirsizlikleri açık bir şekilde belirtmelidir.
- Yönetim, bu aşamada ciddi bir şekilde işletme süreçlerini ayrıntıları ile incelemelidir.

Bu süreçler:

- ✓ Plan ve bütçeler,
- ✓ Borç alma koşulları,
- ✓ Yükümlülüklerin yönetimi,
- ✓ Şarta bağlı yükümlülükler,

- ✓ Ürünler ve piyasalar,
 - ✓ Finansal risk yönetimi
 - ✓ Finansal istikrardır.
- Bankalar ve diğer finansal alanlara odaklanarak, işletme gelecek bilanço tarihi için ayrıntılı ve karşılaştırmalı nakit akışını gözden geçirmelidir. İşletme kritik varsayımları için duyarlılık analizini karşılaştırmalı olarak kullanmalıdır. Yönetim işletmenin borçlanma şartlarının aktif bir şekilde yönetilmesinden sorumludur(Uzay, Tanç, 2008: 155).

2.1.3.2. Süreklilik Kavramının Önemi ve İlişkili Olduğu Diğer Kavramlar

Daha önce de değinildiği gibi, finansal tablo ile ilgili giderlerin, hâsılatın, yükümlülüklerin, öz kaynağın ve varlıkların ölçümü amacıyla hazırlanan finansal tablolar, işletmenin sürekliliği ve öngörülebilir bir gelecekte de faaliyetlerini sürdüreceği varsayımına dayanılarak hazırlanır. Ancak bu kavramın kullanılması, geçerli bir durumda koşulların değişmeyeceği inancı ile garanti altına alınmalıdır. Şayet böyle durum geçerli değilse o zaman farklı ölçümler esas alınarak kullanılmalı ve sebebi açıklanmalıdır. Daha önce de belirtildiği gibi, işletmenin belirli bir süre sonunda faaliyetlerini sürdürmesi ile ilgili niyeti süreklilik kavramının önemli bir konusudur. Örneğin, işletmenin amacı, performansı, mevcut ekonomik durumu, kısa ve uzun vadeli planları ve sürekliliğe temel teşkil edecek diğer bütün bilgileri işletmenin süreklilik niyetinin olup olmadığının değerlendirmesinde kullanılabilir. Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre temel kavram, muhasebe standartlarına göre ise varsayım olarak ifade edilen süreklilik kavramının ilişkili olduğu diğer kavramlar; dönemsellik, tarihi maliyet, yerine koyma maliyetleri, ekonomik fayda ve süreklilik değeri gibi kavramlardır(Tanç, 2010: 29)

2.1.3.2.1. Süreklilik Kavramı ve Dönemsellik Kavramı İlişkisi

Birçok gruplar, mesela; yatırımcılar, kreditorler ve diğer çıkar grupları işletmenin finansal durumu ile ilgili kararlarını bu varsayım kapsamında verirlere ve

finansal bilgilere zamanında ulaşma gereksinimi içindedirler. Yatırımcıların karar verebilmeleri, devlete olan vergi borcu tutarının tespit edilebilmesi gibi sebepler, işletme faaliyetlerinin sonuçlarının belirli dönemler için ölçülmesini gerektirir. Bundan dolayı işletme faaliyet sonuçlarını ölçebilmek amacıyla belirlenen zaman aralıklarından oluşan belirli muhasebe dönemlerinin tanımlanması gerekmektedir(Cemalcılar, Önce 1999: 48).

İşletmenin sürekliliği kavramı her ne kadar bir işletmenin sınırsız, belirsiz bir zaman periyodunda var olacağı esasına dayansa dahi, finansal tablo kullanıcıları işletme ile ilgili kısa dönemli kararlar verebilmek için işletmenin finansal durumu veya performansı hakkında çeşitli bilgilere ihtiyaç duyarlar. Finansal tabloları kullanan ilgili çevrelerce süreklilik kavramına getirilen söz konusu kısıtlamaya karşılık olarak dönemsellik varsayımı, işletmenin finansal durumundaki değişiklikleri yansıtan finansal raporların dönemsel, periyodik olarak açıklanması esasına dayanmaktadır(Tanç, 2010: 30).

2.1.3.2.2. Süreklilik Kavramı ve Tarihi Maliyet Kavramı İlişkisi

İşletmenin sürekliliği kavramının işletmeler tarafından kabul edilmesi, tarihi maliyet kavramına da geçerlilik kazandırmaktadır. İşletmenin bir dönem içinde bütün varlıklarının likiditeye dönüşmemesi durumunda, varlıkların değerlendirilmesinde tasfiye değeri esasından kaçınılması gerekir. Örneğin, likiditasyon yaklaşımına göre varlıkların değerlerini, elde etme maliyeti yerine net gerçekleştirilebilir değerleri üzerinden göstermek daha uygundur. Süreklilik kavramına göre ise dönem sonunda veya herhangi bir sebeple tasfiye hariç herhangi bir tarihte yapılacak durum saptamasında da varlıkların değerlerinin o günkü değerleri ile değil maliyet değerleri ile saptanması uygun olur(Cemalcılar, Önce 1999: 47).

Süreklilik kavramına göre varlıkların likit olmayacağı ve amortisman ayrılmayacağı esasına göre değerlendirildiği varsayılmaktadır. Bunun birinci sebebi, varlıkların ne likiditasyon değeriyle ne de cari değerle değerlendirileceğini, çoğu zaman değerlendirme ölçüsü olarak maliyet değeri kullanılacağına kabul edilmesidir. İkinci olarak ise maddi ve maddi olmayan duran varlıkların kısa sürede likidite

olmayacağı beklentisinden ziyade faydalı ömürleri süresince amorti edilecekleridir. Bu sebeple tarihi maliyet kavramı ile süreklilik kavramı arasında doğrudan ilişki olduğu görüşü savunulmaktadır.(Tanç, 2010: 30).

2.1.3.2.3. Süreklilik Kavramı ve Yerine Koyma Maliyeti

Süreklilik varsayımı, tamamen kusursuz değildir. İşletmelerin ekonomik ömürlerine dair istatistikî verilere bu görüşü desteklemektedir. Çünkü işletmelerin faydalı oldukları sürece sürekli oldukları kabul edilmektedir. Eğer bu görüş genel kabul görürse bazı uygulamalar değişmelidir. İşletmelerin sürekliliklerini devam ettirebilmeleri elbette arzu edilen bir durumdur. Fakat herhangi bir makine teçhizat için bu söylenemez. İşletme varlıklarının daha uzun ömürlü olmaları için her türlü imkân sağlanmalı, uzun ömürlü olmayanlar içinse onlar tükendiği anda yerine yenisi temin edilmelidir. Bu şekilde varlıklar daha uzun ömürlü olacaklardır. Bunu sağlamak için işletmelerde varlıklar için yerine koyma maliyetlerine ihtiyaç doğmuştur. Amortisman muhasebesinin amacı da budur. Amortisman muhasebesi, yenileme ve yerine koyma maliyetleri olarak değerlendirilmektedir. Yenileme ve yerine koyma maliyetlerinin tek amacı sürekliliği sağlamaktır(Tanç, 2010: 32).

2.1.3.2.4. Süreklilik Kavramı ve Ekonomik Fayda Kavramı İlişkisi

Süreklilik kavramı çalışanlara yönelik olan ekonomik fayda teorisini desteklemektedir. Gelecekte yönelik fayda beklentisi, yöneticileri yeni girişimlerde bulunmaya motive etmektedir. Süreklilik kavramı fayda teorisinin gerekçesi olarak düşünülmektedir. Şayet, mali yılın sonu gelmeden önce emeklilik fayda planının bitirilmesi ile ilgili herhangi bir karar alınmamış ise genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, finansal tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında süreklilik varsayımını zorunlu tutmaktadır. Süreklilik kavramı esasına göre işletmenin tasfiye olmasından farklı olarak finansal tabloların emeklilik fayda planlarını yansıtması zorunlu hale gelmektedir.

2.1.3.3. Süreklilik Kavramı ve İşletmenin Başarısızlığı

Bir işletme, dış sebeplere bağlı finansal problemleri yansıtmayabilir ve yönetimin işletmenin faaliyetlerini sınırlandırarak belirli kısmını engellemesi ya da işletme varlıklarının tasfiye edilmesi gibi bir amacının olması durumunda “süreklilik varsayımı” geçerli olmayabilir. Diğer yandan, bir işletme borçlarını ödemeye muvaffak olmayabilir fakat işletmenin yeterli finansmanının olması durumunda, kısıtlayıcı durumların ortadan kaldırılması ve faaliyetlerine devam etmesini sağlayan hareket planlarının olması durumunda süreklilik varsayımı geçerlidir(Tanç,2010: 36)

2.1.3.4. Süreklilik Kavramı İle İlgili Örnekler

- İşletmenin elde ettiği varlıklar, işletmenin son bulacağı düşüncesiyle, tasfiye değeri ile değerlendirilmezler.
- İşletmenin yaptığı reklam harcamaları gibi çeşitli yatırımlar ve uzun dönemde yarar sağlayacak harcamalar, ekonomik ömürleri dikkate alınarak gider haline getirilmektedir(Uludag.edu.tr; 27.05.2018).
- İşletmenin ortaklarından olan bir kişinin ölmesi ve ölen ortağın varislerinin işletmeden ayrılmasına karşılık işletmenin faaliyetlerini devam ettirmesi bu kavramı gereğidir.
- Bir binanın ömrü ortalama 30 ile 50 yıl arasında değişmektedir. İşletme bir bina aldığı anda tahmini ömrü tespit edilir. Her sene bu bina için yapılan yatırım harcaması kardan düşülerek işletmeye tekrar geri kazandırılır. Söz konusu bu faaliyete amortisman denir. Ancak işletmenin 30 yıl mevcut faaliyetlerini sürdürüp sürdürmeyeceği tam olarak belli değildir. Yine de işletme faaliyetlerinin devamlılık süresi 30 yıldan fazla devam edeceği kabul edilir. Buda süreklilik kavramı gereğidir([http://web.karabuk.edu.tr](http://web.karabuk.edu.tr;); 05.06.2018)

2.1.4. Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik ilkesi, işletmenin sürekli olmasından dolayı sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının

diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ifade etmektedir (www.batiymm.com.tr; 20.05.2018).

Dönemsellik kavramı, işletme faaliyetlerinin zamanında kontrolü ve değerlendirilmesi ihtiyacı ile ortaya çıkmıştır. Çünkü işletme faaliyetlerinin karlılık durumunu tespit etmek ve işletme sahiplerinin kazanç paylarını, işletme personelinin ücretlerini ödemek için, işletmenin sonsuz olan faaliyet döneminin sonuna kadar beklemek mümkün değildir. Faaliyet dönemi veya muhasebe dönemi için genellikle bir yıllık süre esas alınmaktadır(Küçüksavaş, 1997: 12 - 13).

2.1.4.1. Dönemselliğin Muhasebe Açısından Etkileri

2.1.4.1.1. Raporlama ve Analiz

Firmalar dönemler itibariyle finansal tablolarını oluştururken, oluşturulan bu tablolardan okuduklarını ve çıkardıkları sonuçları yine dönemler itibari ile değerlendirirler. Yani firmaların iki ana mali tablosu vardır.

- Gelir Tablosu
- Bilanço

Gelir tablosu, işletmenin belli bir döneme ait gelirlerinin ve giderlerinin alt alta konulup, nihayetinde ne kadar kâr veya zarar edildiğinin görüldüğü bir rapor olarak adlandırılmaktadır. Belli bir dönemden kastedilen, 3 ay veya yıldır. En az 3 ayda bir hazırlanması gerekli iken, bazı firmalar kendi istekleri doğrultusunda ile aylık olarak da hazırlayabilirler.

Bilanço, gelir tablosu gibi belli bir dönem aralığındaki; örneğin 1 Ocak – 31 Aralık 2017 arası işlemleri rapor etmez. Bilanço, şirketin belli bir tarihteki; örneğin 31 Aralık 2017 durumunu göstermektedir. Yine de dönemsellik ile ilişkilidir, çünkü dönemin son günündeki durumu raporlar(<http://www.muhassebep.com>; 20.05.2018).

2.1.4.1.2. Kayıt ve Sınıflandırma

“Kayıt ve sınıflandırma” mali tablolara hizmet eder. Bir başka deyişle mali tablolara hangi verilerin düşeceği, atacağımız kayıtlara ve bunları mali tablolar üstünde hangi kalemlerde sınıflandırmamıza bağlıdır.

Daha önce de belirtildiği üzere, bir işlem özü itibari ile ilgili döneme aitse, faturası olmasa da veya ödenmemiş olsa da ilgili döneme kaydedilmelidir. Dönemselliğin yerine gelmesini temin bu hesaplara tahakkuk hesapları denir ve 2 türdür:

- Gelir Tahakkukları Hesabı (181 hesap)
- Gider Tahakkukları Hesabı (381 hesap)

Tahakkuk hesaplarının dışında muhasebede dönemsellik ilkesine aracı olan başka hesaplar da mevcuttur. Mesela:

- Amortisman hesapları
- Gelecek Aylara(Yıllara) Ait Giderler(Gelirler) hesapları gibi

2.1.4.2. Muhasebede Dönemsellik Kavramı ve Tahakkuk İlkesi

Dönemsellik kavramı ve tahakkuk ilkesi muhasebede kullanılmakta olan oldukça önemli kavramlardır. İleride anlatılacak konularda dönemsellik ve tahakkuk ilkesinin bilançoda ilişkilendirildiği hesap gruplarını adım adım incelenebilir ve örneklerle bu kavramların nasıl uygulandığı değerlendirilebilir. Tahakkuk ilkesi gereğince; muhasebede hesap dönemi 1 yıl olarak kabul edilmektedir. Bu 1 yıllık zamanın 1 Ocak – 31 Aralık olarak belirlenmesi şart değildir. İşletmeler yürüttüğü faaliyetlerinin gerekliliklerine ve ihtiyaçlarına göre Maliye Bakanlığı’ndan izin alarak kendilerine özel hesap dönemi tayin ettirebilmektedir. Ancak bu durumda dahi, hesap dönemi 365 günden daha fazla olamaz. Hesap dönemi içerisinde ticari ve zirai kazancın tespit edilmesinde tahakkuk esası dikkate alınmaktadır.

Kısacası tahakkuk ilkesi, gelir ile giderlerin alındıkları ya da yapıldıkları anda gerçekleşmiş sayılması ve bunların ilgilendirdikleri dönemin finansal tablolarında

yer almasıdır olarak açıklanmaktadır. Tahakkuk esasına göre gelir ya da giderin miktar ve mahiyet olarak kesinleşmiş olması yeterli olmaktadır. Bir başka deyişle gelir ya da giderin kısmen ya da tamamen tahsil edilmesi ya da ödenmesi, tahsil esasında olduğunun aksine, tahakkuk esasında şart değildir. Dönemsellik ilkesine mucibince bir gelir ya da gider tahakkuk etmiş olsa bile ilgili olduğu hesap dönemi içerisinde değerlendirilmelidir. 1 Seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde geçen Varlıklara ve Borçlara İlişkin Bilanço İlkeleri'nde bu durum “Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen / tahsil edilen giderler / gelirler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak gelecek dönemlerde tahsil edilecek / ödenecek olan gelirler / giderler tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir” diye açıklanmaktadır.

Bilançonun 18 – 28 - 38 - 48 numaralı hesap grupları da dönemsellik ve tahakkuk ilkesi ile irtibatlandırılmıştır(www.parasut.com; 20.05.2018).

2.1.4.3. Dönemsellik Kavramı İle İlgili Örnekler

- İşletme % 30 faiz oranı ile B bankasına 50.000 TL'yi 1(Bir) yılığına 01.09.2018 tarihinde yatırmıştır. Bu durumda faiz tahsilatı 01.09.2019'da tahsil edilecek. Ancak 4 aylık faiz tutarı 2018 yılı gelirleri içinde gösterilmesi gerekir. Bu durumda 31.12.2018 yılında tahakkuk etmiş olan faiz kısmını gelir olarak yazmak gerekmektedir. Böylece dönemsellik kavramının gereğı yerine getirilmiş olmaktadır.

31.12.2018		Borç	Alacak
181 Gelir Tahakkukları	642 Faiz Gel.	5.000	5.000

- Bir basım ve yayın işletmesinin; 1 Eylül günü, sattığı derginin bir yıllık abone bedelini peşin tahsil ettiğini varsayarsak, bu tahsilatın 4 aylık kısmı cari yılın geliri olarak kabul edilip, kalan 8 aylık kısmı ise gelecek yılın geliri olmaktadır. Örnekteki olay, işletmenin aylık mali tablo düzenlemesi durumuna göre de değerlendirilebilir(Uludag.edu.tr; 27.05.2018).

Örnek: MMSŞ Şirketinin sahibi 15.01.2018 tarihinde 01.01.2018 – 31.12.2019 dönemini kapsayacak şekilde işyeri kiralamış ve kira bedeli olarak 480.000 TL ödemiştir.

Kira Süresi: 24 Ay
Yıllık Kira Bedeli: 240.000 TL
Aylık Kira Bedeli: 20.000 TL

15.01.2018		Borç	Alacak
770 Genel Yönetim Giderleri		20.000	
180 Gelecek Aylara Ait Giderler		220.000	
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler		240.000	
	100 Kasa		480.000

İlgili kayıt Ocak ayı içerisinde yapıldığından dolayı peşin ödenen giderlerin ocak ayına isabet eden bir aylık kira bedeli direk gider hesapları ile ilişkilendirilmiştir.

31.03.2018		Borç	Alacak
770 Genel Yönetim Giderleri		40.000	
	180 Gelecek Aylara Ait Gid.		40.000

Ocak ayı kira gideri ilk kayıta 770 no'lu hesapta takip edildiği için Şubat ve Mart aylarına isabet eden 40.000 TL tutarındaki kira giderleri bilanço tarihi itibarıyla gider hesaplarına virmanlanmıştır.

30.06.2018		Borç	Alacak
770 Genel Yönetim Giderleri		60.000	
	180 Gelecek Aylara Ait Gid.		60.000

Nisan, Mayıs ve Haziran aylarına denk eden (3 ay x 20.000 TL) 60.0000 tutarındaki kira gideri ilgili gider hesaplarına alınmıştır. Bu şekilde yapılan kayıt 30/09/2018 ve 31/12/2018 tarihlerinde yapılmalı ve böylece 180 hesabın bakiyesi kapatılmalıdır.

01.01.2019		Borç	Alacak
180 Gelecek Aylara Ait Giderler		240.000	
	280 Gelecek Yıl. Ait Gid.		240.000

Takip eden yılın başından itibaren 2019 yılına ait olan kira gideri bir yıldan kısa vadeli bir kimlik kazandığından 180 hesaba alınarak 280 hesap kapatılmalıdır.

İşletmenin 1 Kasım günü 5 aylık yakıt parası olarak 5.000 TL ödendiğini varsayarsak, bu ödemenin tamamı cari yıla gider yazılmaz. Yalnızca 2 aylık kısmı olan 2.000 TL cari yıla gider yazılır. Kalan 3 aylık kısmı ise gelecek yılın giderini oluşturur. Örnekteki olay, işletmenin aylık mali tablo düzenlemesi durumuna göre değerlendirilebilir.

2.1.5. Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü ile yansıtılmasını ifade eder. Muhasebe işlemleri, yabancı para işlemleri dışında ulusal para birimine göre kaydedilmektedir. Yabancı para işlemleri ilgili para birimi üzerinden kayıtlara geçirilmekle birlikte raporlama dönemleri itibarıyla ulusal para birimi üzerinden karşılığı dikkate alınarak değerlemeye tabi tutulur(Yıldırım, 2008: 29)

2.1.5.1.Parayla Ölçülme Kavramı İle İlgili Örnekler

- MMŞ işletmesinin sahip olduğu nakit fazlasını değerlendirmek amacıyla satın aldığı 10.000 \$, satın alma zamanında ki cari kurdan TL'ye çevrilerek kayıtlara alınması gerekmektedir.
- X işletmesi 10 tane Y malı satın almıştır. Muhasebe, taşıma irsaliyesine binaen X malını sadece adet üzerinden kayıtlara alamamaktadır. Parasal tutar cinsinden kayıtlara alınması gerekmektedir(Uludag.edu.tr; 27.05.2018).
- Peynir üretiminde bulunan bir işletme süt hammaddesini litre ölçüsünü esas alarak satın alır. Fakat ürettiği peynir mamulünü kilogram ölçüsü ile satar. İşletmelerin yapmış olduğu bu ve benzeri faaliyetleri muhasebe kayıtlarına

aktarabilmeleri, ortak ölçü birimi olan para ölçüsünün kullanılması gerekmektedir. Aksi takdirde varlıkları toplu şekilde ifade etmek ve muhasebe kayıtlarına aktarmak mümkün değildir(Özulucan, 2002: 15)

Örnek: İşletme kg 15 TL’den 180 kg peynir üretmek için süt almıştır. İşletme metresi 20 TL’den 100 metre kumaş almıştır. Ödeme işlemleri peşin yapılmıştır. Burada iki farklı ölçü birimi vardır. Ancak muhasebe kayıtlarına para ile yansıtılmalıdır. Çünkü muhasebenin dili paradır.

01.01.2019		Borç	Alacak
150 İlk Madde Ve Malzeme -Hammadde		4.700	
191 İndirilecek KDV		705	
	100 Kasa		5.405

2.1.6. Maliyet Esası Kavramı

İşletmelerin faaliyet konusuna giren mal veya hizmetlerin elde edilmesi için katlandığı her türlü faktörlerin para olarak ifade edildiği toplam değere maliyet denir. Bir varlığı edinirken katlanılan parasal fedakârlıktır. İşletmenin edindiği tüm varlık ve hizmetler muhasebeleştirilirken bunların maliyetleri esas alınır. Piyasa şartlarındaki değişim ile malın değeri de değişebilir. Para değerindeki değişimler ile maliyet değeri anlamsız hale gelirse maliyet yeniden belirlenebilir.

2.1.6.1. Maliyet Esası Kavramı İle İlgili Örnekler

- XYZ işletmesi tarafından satın alınan ve işletmeye 10.000 TL’ye mal olan bir makine, bir kaç dönem sonra muhasebe kayıtlarında yine aynı değerde görülmektedir. Hâlbuki ileri zamanlarda makinenin piyasa değeri, 10.000 TL’nin çok üzerine çıkabilir. Bununla birlikte farklı sebeplerden dolayı satın alınan varlığın değeri oldukça düşebilir. Her iki durumda da muhasebe bilgileri gerçeği tam yansıtmış olamaz(Uludag.edu.tr; 27.05.2018).
- VUK’un 278. Maddesine göre değeri düşen mallar, maliyet değeri yerine bir iktisadi varlığın satış değerinin saptanamaması veya bilinmemesi durumunda

benzerlerine göre piyasada sahip olduğu satış bedeli olan emsal bedeli ile değerlenir(Özulucan, 2002: 16).

Örnek: İşletme 50.000 TL'ye demirbaş malzemelerini vadeli ve KDV olarak satın almıştır. Demirbaşların işletmeye nakli için 2.000 TL kasadan ödemiştir. Demirbaşların kurulumu için 1.000 TL harcama yapmıştır. Karşılığında çek vermiştir. Burada bütün harcamalar toplanarak varlığın maliyet bedeli belirlenir. Bu bedel üzerinden muhasebe kayıtlarına yansıtılır.(KDV % 15)

01.01.2019		Borç	Alacak
255 Demirbaşlar		53.000	
191 İndirilecek KDV		7.950	
	336 Dğr. Çş. Brç.		57.500
	100 Kasa		2.300
	103Ver.Çekler ve Öd.Emr.		1.150

2.1.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

“Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, muhasebe kayıtlarının gerçek durumunu yansıtan ve usulüne ve amacına uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması gerektiğini ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız olunmasını ifade etmektedir.”(Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No:1).

Bir işletmenin varlıkları ile kaynaklarındaki meydana gelen değişiklikler ve bu değişikliklerin hâsılat, giderler ve öz kaynaklar üzerindeki tesirlerinin ölçümü tarafsız belgelere dayandırılmaktadır. Faturalar, makbuzlar, fişler ve ödeme emirleri gibi benzeri tarafsız belgeler muhasebe işlemlerinin dayanağını oluşturur. Yapılan muhasebe kayıtları için kanıtlayıcı mahiyetteki belgeler gerekmektedir. Bu belgelerin hazırlanmasında da tarafsız olunmalıdır(Yalkın, 2001: 28).

2.1.7.1. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı İle İlgili Örnekler

- ABC işletmesinin yöneticisi veya işletmeden sorumlu müdürü, işletmeye aldığı çeşitli varlıklar hakkında muhasebeciye telefonla bilgi verebilir. Fakat

bu durumda, işletmeye alınan bu varlıklara ilişkin herhangi bir belge olmadığından muhasebe kaydı yapılmaz.

- XYZ İşletmesinin aldığı yakıtla ilgili olarak, faturada sadece 5 ton kömür ifadesinin yer alması, faturanın objektifliği konusunda kuşku verir. Çünkü kömürün cinsi (taş kömürü, kok kömürü, linyit kömürü gibi) belirtilmemiştir. Yani kişisel yargıya açık bırakılmıştır. Bu durumda bu fatura, usulüne uygun olarak düzenlenmiş belge hasiyetine sahip bir belge olmamaktadır.
- Meyve suyu üreticisi bir işletmenin üretimde kullandığı elma, kayısı, kiraz gibi ürünleri vergi mükellefi olmayan çiftçiden satın alırken gerçek miktar ve birim tutarını gösteren müstahsil makbuzunu düzenleyerek ticari faaliyetini belgelendirmesi durumunda bu kavramın geri yerine getirilmiş olmaktadır(Özulucan, 2002: 17).

2.1.8. Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı, muhasebe uygulamaları için, seçilen muhasebe politikalarının, dönemler itibariyle değiştirilmeden uygulanmasını ifade etmektedir. Kavram, mali tablolarda açıklanan finansal yapı ve faaliyet sonuçları ile ilgili bilgilerin dönemler arasında karşılaştırılabilmesi açısından büyük önem taşımaktadır(Atabey vd., 2004: 34).

İhtiyaca göre işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilmektedirler. Fakat yapılan değişiklikler ve bunların parasal etkileri mali tabloların dipnotlarında açıklanması gerekir (Özer, 1998: 13).

Muhasebede kullanılan değerlendirme yöntemlerinin tutarlılığı elbette önemlidir. Muhasebecinin her özel olay için en uygun muhasebe yöntemini seçerek, yıllar arası tutarlı şekilde uygulanması gerekmektedir. Aksi halde finansal tabloların karşılaştırılabilme olanağı ortadan kalkmaktadır(Tetik, 1997: 154).

2.1.8.1. Tutarlılık Kavramı İle İlgili Örnekler

- ABC işletmesinde amortismanlar; sabit tutarlı amortisman yöntemine göre hesaplanırken, diğerinde azalan bakiyeler yöntemine göre hesaplanıyorsa, iki

işletmenin karlılıkları anlamlı şekilde karşılaştırılmaz. Anlamlı bir karşılaştırma için, her iki yöntem arasındaki farkın ayrıca değerlendirilmesi gerekmektedir.

- XY işletmesinde amortismanlar, bir dönemde sabit tutarlı yöntemle, diğer dönemde ise azalan bakiyeler yöntemine göre hesaplanırsa, aynı işletmede, iki dönem arasında anlamlı karlılık değerlendirilmesi yapılamaz. Anlamlı bir karşılaştırma için, her iki yöntem arasındaki farkın ayrıca değerlendirmeye katılması gerekir.
- Stok değerlendirme yöntemlerindeki farklılıklar, işletmeler arası değerlendirmeleri ve bir işletmede dönemler arası anlamlı karşılaştırma yapmayı büyük ölçüde zorlaştırmaktadır(Uludağ.edu.tr; 27.05.2018).
- Enflasyonist bir ortamda stok değerlendirme yöntemlerinden İlk Giren İlk Çıkar (F.İ.F.O) yöntemi uygulayan bir işletmenin dönem sonunda hem mal satış karı (gelir tablosunda) ve hem de stok tutarı (bilançoda) yüksek gözükülecektir. İşletmenin stok değerlendirme yöntemi ne değiştirerek Son Giren İlk Çıkar (L.İ.F.O.) yöntemini uygulaması durumunda aynı faaliyet hacminde hem mal satış karı ve hem de stok tutarı F.İ.F.O. yöntemine göre daha az çıkacaktır. Bu kavram gereğince işletmenin hem yapılan değişikliğin ne olduğunu ve hem de değişikliğin parasal etkisini bilanço dipnotları açıklaması gerekir. Böylece söz konusu bilanço dipnotları tüm ilgili grupların yapacakları yorumları etkileyecektir(Özulucan, 2002: 18)

2.1.9. Tam Açıklama Kavramı

Bu kavram; “Mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder.”(Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No:1)

Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması ile birlikte, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir. Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması ile birlikte, mali tablo kalemleri

kapsamında bulunmayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir(Akdoğan, Sevilengül; 1994: 5).

Örneğin borç tutarı yazılırken bunların biçimi, vadesi, ayrı şekilde belirtilmelidir(www.muhasabedersleri.com ; 03.06.2018).

2.1.9.1. Tam Açıklama Kavramı İle İlgili Örnekler

- XYZ işletmesi direkt amortisman kayıt yöntemini uyguluyorsa, ilgili duran varlıklar net değer olarak bilançoda yer alacağından, birikmiş amortismanlar bilançoda gözükmeyecektir. Bu durum bilgi kullanıcıları açısından bir eksiklik oluşturur.
- İşletme varlıkları üzerinde bir ipotek varsa, bu durumun bilanço dip notunda belirtilmesi, bilgi kullanıcıları açısından oldukça önemlidir(Uludag.edu.tr; 27.05.2018).
- Örneğin, işletme önceden beri uyguladığı bir yöntemi değiştirdiğinde, bunun etkilerini tam açıklama kavramı gereği mali tablo dipnotlarında göstermesi gerekir.

Örnek: İşletmenin 50.000 TL'lik Alacak Senedinin almış olduğu bir banka kredisine karşılık olarak teminat verilmesi durumunda hem muhasebe kayıtlarına yansıtılmalı hem de bilanço dipnotlarında açıklanmalı.

01.01.2019		Borç	Alacak
121 Alacak Senetleri -Teminattaki Alacak Senetleri	121 Alacak Senetleri -Cüzdandaki H. Snt.	50.000	50.000

2.1.10. İhtiyatlılık Kavramı

Muhasebede ihtiyatlılığın en tanınmış ve ilk yapılan tanımlarından biri, Bliss'in ihtiyatlılık tanımıdır. Bu tanım, 'oluşabilecek karları bekleyerek buna göre hareket etme, ancak gerçekleşebilecek tüm zararı dikkate alarak ona göre davranır.' Oluşabilecek karı dikkate almak demek; yasal olarak bu karı meydana getiren gelirin meydana gelmesi ve bu gelirin gerçekliğinin kanıtlanabilir olmasından önce karın tanınmasıdır. İhtiyatlılık, tüm gelir olan nakit akımlarının kar olarak kabul edilmeden önce elde edilmesi gerektiğini ifade etmez. Örneğin kredili satışlar kabul edilmektedir. Ancak bu nakit akımlarının gerçekliğinin kanıtlanabilir olması oldukça önemlidir. 'İhtiyatlılık, kazançlar ve kayıplar için asimetrik doğrulama ihtiyacıdır. Bu açıklama, ihtiyatlılığın derecelendirilebilmesini temin eder. Kayıplara karşı kazançların doğrulama derecesinin gerektirdiği fark ne kadar büyükse, ihtiyatlılık da o kadar büyüktür. Bu ifade 'diferansiyel doğrulama yorumu' olarak adlandırılır.' Kitaplarda yer alan bir başka tanım ise; 'İhtiyatlılık, belirli bir muhasebe sonucuna varmada, belirli bir pozisyondaki risklerin araştırılmış olması ve etkilerinin mümkün olduğunca dikkatli bir şekilde değerlendirilmiş olmasıdır.' ifadesi yer almaktadır(Kaban, 2007: 2).

2.1.10.1. İhtiyatlılık Kavramının Muhasebedeki Yeri ve Önemi

Muhasebede bu kavram, muhasebenin temel kavramlarından biri olup, muhasebeyi uzun yıllardan beri önemli bir şekilde etkilemektedir.

İhtiyatlılık kavramının ehemmiyetli olması muhasebenin anayasası niteliğinde olan muhasebenin temel kavramlarından biri olmasından da anlaşılmaktadır. Muhasebe bilgilerinin toplanması, doğruluklarının saptanıp değerlendirilmesi, kaydedilmesi, sınıflandırılması, finansal tablolar halinde sunulması, analiz ve yorumlanmasında varlığı kabul edilen esaslar bütünü yansıtırlar. İşletmelerin faaliyetleri ile ekonomik ve mali durumları hakkında anlamlı

ve sağlıklı bilgi edinilmesini sağlamak bakımından da geliştirilmişlerdir(Arslan, 1993: 38).

Muhasebenin temel kavramları, işletmelerin faaliyetleri, örgütlenmeleri, sosyal yapıları ile örf ve adetlerinin zaman içinde yaşadığı olgular sürecinin bir sonucu olarak ortaya çıkmış kavramlar olarak değerlendirilebilir. Kavramlar incelendiğinde, bunların birbirleri ile çok yakından ilgili oldukları ve birbirlerini kapsadıkları görülmektedir(Kaban, 2007: 2).

2.1.10.2. İhtiyatlılık Kavramı İle İlgili Örnekler

- İş yerinde meydana gelen bir iş kazası sonucu, işçi tarafından dava edilen söz konusu işletme, dava neticelenmese bile, dönem sonunda, değerlendirmeler neticesinde, tahmini bir tazminat bedeli kadar bir gider kabul edebilir. Mahkeme sonuçlandığında, kesin sonuca göre yapılması gereken kayıtlar ayrıca yapılır.
- ABC işletmesinin kısa vadeli olarak satın aldığı birçok çeşitli hisse senetlerinde, yılsonunda meydana gelen değer düşüklüğü dikkate alınmaktadır. Fakat aynı senetlerde meydana gelen değer artışı dikkate alınmamaktadır(Uludag.edu.tr; 27.05.2018).
- Mesela, sonra ki tarihlerde bedeli tahsil edilmek üzere bir mal veya hizmet satılırsa hemen gelir olarak kaydedilmemelidir. Söz konusu bu gelir tahsilât yapıldıktan sonra kaydedilmelidir. Buna benzer bir gider veya zarar tam olarak netleşmezse bile ortaya çıktığında bunun için karşılık ayrılması gerekmektedir (www.muhasabedersleri.com; 03.06.2018).
- Yangın sonucunda değerini kısmen kaybeden ve maliyet tutarı 100 TL emsal bedeli 60 TL olan ticari mallar için 40 TL'nin altında bir karşılık ayrılması işletme giderlerinin olduğundan az ticari karının olduğundan yüksek gösterilmesi anlamına gelmektedir. Bu durum yapılacak yorumları ve alınacak kararları olumsuz etkileyecektir(Özulucan, 2002: 19).

Örnek: İşletmenin vadeli alacaklarından 40.000 TL'lik kısmının dava aşamasında olduğu ve bu alacaklar için % 100 karşılık ayrıldığı düşünülmektedir.

xx.xx.xxxx		Borç	Alacak
128 Şüpheli Ticari Alacaklar	120 Alıcılar	40.000	40.000
654 Karşılık Giderleri	129 Şüp. Tic. Alc. Krş.	40.000	40.000

Bu kayıtların yapılması ihtiyatlılık kavramı çerçevesinde yapılmaktadır.

- Şüpheli bir duruma düşen bir alacak için karşılık ayrıldığında bu kavram gereği şu kayıt yapılır.

xx.xx.xxxx		Borç	Alacak
654 Karşılık Giderleri	129 Şüp. Tic. Alc. Krş.	12.000	12.000

2.1.11. Önemlilik Kavramı

Bu kavramın ifade ettiği anlam “Bir hesap kalemi veya bir olayın nispi ağırlık değerinin, mali tablolar dikkate alınarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek seviyede olmasını ifade etmektedir. Önemli hesap kalemler, finansal olaylar ve diğer belirli hususların mali tablolarda bulunması zorunludur.”(Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No:1)

Yatırım ve diğer kararlar için gerekli olan finansal bilgiler genellikle önemli derecede ayrıntılı olarak hazırlanabilmektedir. Gerekli olmayan çok fazla bilgi ilgili tarafları yanıltabileceği gibi aynı zamanda çok az bilgi de yanıltıcı olabilmektedir. Muhasebecinin finansal raporlamadaki birçok görevlerinden biri de bu bilgi yığını, kullanacaklar için anlamlı hale dönüştürerek bilgileri özetlemektir(Cemalcılar, Erdoğan, 2000: 446).

2.1.11.1. Önemlilik Kavramı İle İlgili Örnekler

- İşletmede çalışan işçilere ait işçilikler her gün tahakkuk ettiği halde önemlilik ilkesi gereğince ay sonunda bir defada muhasebeleştirilmektedir.

- İşletmede kullanılan maddi duran varlıklar gün geçtikçe eskidiği halde, yıl sonlarında bir defada amortisman kaydı yapılmaktadır.
- Bir dönem boyunca ne kadar kırtasiye kullanıldığı işletme tarafından önemli ise, yapılan harcama ile ilgili ana hesaba, kırtasiye ile ilgili alt hesap açılabilir. Fakat kırtasiye içinde ne kadar teksir kâğıdı veya kalem harcadığı ile ilgili bir ayırma gitmek gibi bir bölümlenme, önemlilik kavramı ile çelişir.
- Her bir alıcı veya satıcıya ayrı bir ana hesap oluşturulmaması, bir ana hesap içinde alt hesaplar açılması, önemlilik kavramının gereğidir(Uludag.edu.tr; 27.05.2018).
- Bir üretim işletmesinde oluşan üretim kayıplarından ekonomik değeri fazla ve düzeltilme olanağı olan kusurlu mamüller ile düzeltilme olanağı olmayan (veya ekonomik olmayan) ve ekonomik değeri çok az olan bozuk mamüllerin herhangi bir ayırım yapılmadan diğer stoklar içinde eşdeğer kabul edilmesi işletmenin varlık tutarını etkileyecektir. Şöyle ki söz konusu kayıpların tamamının kusurlu mamül gösterilmesi varlıkları olduğundan fazla ya da tamamının bozuk mamül gösterilmesi varlıkların olduğundan az gösterilmesi anlamına gelmektedir. Bu durum ilgili grupların işletme hakkında yapacakları yorumu etkileyecektir. İşte bu kavram gereğince söz konusu mamüller ayrıntılı bir şekilde muhasebe kayıtlarını aktarılmalıdır. Böylece işletme yöneticisi de düzeltilme olanağı olan veya olmayan mamüllerin miktarını ve ekonomik sonuçlarını saptama olanağına sahip olacaktır(Özulucan, 2002; 19).
- İşletmenin üretim süreci sonunda 500.000 TL'lik kusurlu mamulü ortaya çıkmıştır. Ayrıca düzeltilme imkânı olmayan 100.000 TL'lik bozuk mamul oluşmuştur. Bu durumda hepsini bozuk mamul göstermek ya da kusurlu mamul göstermek yanlıştır. Çünkü kusurlu mamüllerin düzeltilme imkânı vardır ve önemlidir. Bunları ayrı ayrı göstermek gerekmektedir.

xx.xx.xxxx		Borç	Alacak
157 Diğer Stoklar -Kusurlu:500.000 -Bozuk: 100.000	151 Yarı Mamüller Hesabı	600.000	600.000

2.1.12. Özün Önceliği Kavramı

Bu kavram gereğince işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında onların biçimlerinden önce finansal özellikleri ve işletme için ifade ettiği gerçek göz önünde tutulur. Genel olarak işlemlerin biçimleriyle özleri arasında bir paralellik olmakla birlikte bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Böyle durumlarda özün önceliği esastır. Örneğin; finansal kiralamanın bazı şekillerinde kiracı gerçekte o varlığın mülkiyetine sahip olmasa dahi onu kiralanmış mülk olarak varlıkları arasında gösterir. Çünkü bu tür kiralamalar özde kiracıya o mülke sahip işletmelerin sahip olduğu hakların neredeyse aynısını sağlamaktadır. Bundan dolayı öz yasal şeklin önüne geçmektedir (www.frmtr.com; 4.7.2018)

2.1.12.1. Özün Önceliği Kavramı İle İlgili Örnekler

- X ve Y İşletmeleri birbirlerine karşılıklı olarak 5000 TL nominal değeri olan hatır senedi vermişlerdir. Söz konusu senetler şekil olarak senet olmasına rağmen, gerçek anlamda herhangi bir ticari işlem sonucu düzenlenmedikleri için söz konusu karşılıklı alacak ve borçların, senetli alacak veya borç hesapları yerine nazım hesaplarda izlenmesi özün önceliği gereğidir. Bu örnekte gerçekte böyle bir alacak borç yoktur. Şekil olarak alacak borç olmasına rağmen işletme açısından muhasebe işlemlerinde özün şekle karşı önceliği esas alınarak alacakların varlıklar, borçların ise yabancı kaynaklar içinde değil, bilgi verme amacı olan nazım hesaplar içinde gösterilmesi gerekir.
- Ticari mal veya hizmet karşılığı satışı olarak müşteriden alınan 120 gün vadeli çekin 121 Alacak Senetleri hesabına kaydedilmesi bu kavram gereğidir(Özulucan, 2002: 20).

- A ve B işletmeleri birbirlerine 10.000 TL'lik hatır senetlerini karşılıklı olarak vermişlerdir. Gerçek bir alacak ve borç ilişkisinde kaynaklanmamıştır. Ancak şekil olarak alacak ve borç senedi vardır. Bu durumda bilanço hesaplarında değil manzum hesaplarda gösterilmelidir.

xx.xx.xxxx		Borç	Alacak
900 Nazım Hesaplar Alacakları	910 Nazım Hesap Borçları	10.000	10.000

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN MUHASEBE UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışmanın bu bölümünde, Sivas Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerin ve SMMM stajyerlerinin muhasebenin temel kavramlarına yönelik görüşlerinin belirlenebilmesi amacıyla yapılan araştırma ile ilgili olarak; araştırmanın amacı, araştırmanın kapsamı, araştırmanın yöntemi, araştırma sonucunda elde edilen bulguların değerlendirilmesi gibi konulara yer verilmiştir.

3.1. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ VE AMACI

Muhasebe organizasyonu açısından bakıldığında bu bilgilerin doğru ve objektif sunumun sağlanabilmesi için bir takım temel kavramlar, ilkeler, standartlar geliştirilmiştir. Bu kavram ve standartlar, finansal tabloların sunumunun en yüksek düzeyde objektifliğinin sağlanması için günden güne yasalar, yaptırımlar vd. yollarla pekiştirilmeye çalışılmaktadır. Temel kavramlar teker teker incelenirse, mesleki faaliyetler esnasında meslek mensuplarının uygulamalarına ışık tutması gereken, aslında pek çok konuda akla takılan sorulara cevap veren nitelik taşımaktadır. 12 temel kavram meslek mensuplarına tüm mesleki hayatı boyunca rehberlik edecek nitelikte olduğundan, özellikle mesleğe yeni katılan genç meslektaşlar bu temel kavramları mesleğin anayasasıymış gibi temel bir çerçeve oluşturarak, bu çerçevenin içini doldurmak yönünde çalışmalar yapmaları halinde meslekte başarılı olabileceklerdir

Araştırmanın amacı, serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve meslek stajyerlerinin muhasebenin temel kavramlarına yönelik genel düşüncelerini ve muhasebe uygulamalarında temel kavramlara hangi düzeyde uyulduğunu tespit etmektir.

3.2. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Çalışmanın bu kısmında araştırmanın genel yöntemine değinilecek araştırmanın evren ve örnekleme, veri toplama aracı ve süreci, uygulanan istatistiksel analiz ve teknikler hakkında bilgiler verilecektir.

3.2.1. Araştırmanın Evreni, Örnekleme

Araştırmanın evreni, 2018 yılında Haziran ayında Sivas Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı olan ve mesleğini fiilen icra eden üyeler ile Staja Giriş Sınavını kazanmış stajyerlerdir.

2018 yılı Mayıs ayı itibariyle Sivas Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı ve mesleğini fiilen icra eden Serbest Muhasebeci Mali Müşavir 236, stajı devam eden 53 SMMM adayı olmak üzere çalışmanın evreni 289 kişidir. Ulaşılan SMMM ve Stajyer sayısı ise toplam 123 olmuştur. Bu sayının 88 tanesi SMMM ve 35 tanesi ise SMMM Stajyerinden oluşmaktadır. Dolayısıyla örneklem büyüklüğünün evreni temsil kabiliyetinin yüksek olduğu (%42,5) görülmektedir.

3.2.2. Veri Toplama Aracı, Süreci ve Uygulanması

Araştırma kapsamında belirlenen amaçlara ulaşmak için anket yöntemi uygulanmıştır.

Araştırmada kullanılan anket formu hazırlanırken şu işlemler yapılmıştır.

- 1.** Muhasebenin temel kavramlarına yönelik olarak kanun, yönetmelik, tebliğ, makale vb. kaynaklar taranmıştır.
- 2.** Elde edilen teorik bilgilerle oluşturulan anket formundaki ifadeler, muhasebe meslek mensuplarıyla yüz yüze yapılan bilimsel olmayan görüşmeler ile değerlendirilmiştir.
- 3.** Bu çalışmalar sonucunda 36 maddelik (denekleri tanımlayıcı bilgilerinin yer almadığı) bir anket formu elde edilmiştir.

4. SMMM ve SMMM stajyerlerine, araştırma öncesinde yapılmış olan ön değerlendirme sonuçları dikkate alınarak yapılan eleştirilere göre anket formunda gerekli düzenlemeler yapılmıştır.

Üstte yer alan aşamalar sonucunda araştırmanın amacına uygun olarak araştırmacı tarafından anket formu geliştirilmiştir. Araştırmada verilerin toplanması amacıyla hazırlanan anket formu (Ek-1), mesleği fiilen icra eden SMMM'lere ve stajyerlere mümkün olduğunda yüz yüze görüşme suretiyle doldurtulmuş; yüz yüze görüşmenin mümkün olmadığı hallerde anket formları ilgili SMMM'ye bırakılmış ve bir süre sonra geri alınmıştır. Bu şekilde cevaplanmış toplam 124 anket elde edilmiştir. Bu formlardan 1 tanesi analize uygun olarak doldurulmadığı için iptal edilmiş ve böylece analize uygun olan 123 anket formuna ulaşılmıştır.

Uygulanan anket formunda yer alan ifadeler muhasebe meslek mensuplarının ve stajyerlerinin doğru ve içten cevap verdikleri kabul edilmiştir. Onları herhangi bir seçeneğe yönlendirecek hiçbir telkinde bulunulmamıştır. Araştırmada kullanılan veri toplama araçlarında yer alan ifadeler, çalışmanın amaçlarına ulaşabilir niteliktedir.

3.2.3. Araştırmada Kullanılan İstatistiksel Yöntemler

Anket formu 2 bölüm ve toplam 41 soru/ifadeden oluşmaktadır. Birinci bölüm, deneklerin serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve meslek stajyerlerinin muhasebenin temel kavramlarına yönelik genel düşüncelerini ve muhasebe uygulamalarında temel kavramlara hangi düzeyde uygun hareket ettiklerini tespit etmek amacıyla oluşturulmuş 36 maddeden oluşmaktadır. İkinci bölümde ise, denekleri tanımlayıcı bilgilerin yer aldığı 5 soru yer almaktadır.

Anket formunun birinci bölümünde her bir ifade için Tam Katılım (5), Çok Katılım (4), Orta Derecede Katılım (3), Az Katılım (2), Hiç Katılmam (1) seçeneklerine yer verilmiştir. Deneklerden, her bir ifadeye ait katılım düzeylerini bu şekilde belirtmeleri istenmiştir.

Araştırmada uygulanan anket ile elde edilmiş olan veriler, SPSS 22 paket programı ile analize tabi tutulmuştur. Deneklerin konuya ilişkin görüşleri sayısal veriler haline getirilirken, cevapların puan ağırlıkları dikkate alınmıştır. Örnekleme ait ham verilerin çözümlenmesi, yine bilgisayar ortamında SPSS 22 paket programı ile istatistik yöntem ve teknikleri kullanılarak yapılmıştır. Çözümlenen verilerin tablolar halinde ifade edilmesinde;

- a) Muhasebenin temel kavramları ile ilgili düşüncelere ait cevapların frekans (f) ve yüzde (%) değerleri tablolar halinde sunulmuştur.
- b) Deneklerin çalışmanın amacına yönelik olarak hazırlanan ifadelere ait katılım düzeylerinin karşılığı olan puanların aritmetik ortalama (\bar{x}) ve standart sapma (ss) değerlerine göre analizler yapılmıştır.
- c) Anlamlılık analizlerinde SMMM ve stajyerlerinin eğitim durumu, mesleki deneyimi, mesleki ünvanı, cinsiyeti, yaşı gibi bağımsız değişkenler temel alınarak gruplar arasında anlamlı bir fark olup olmadığı araştırılmıştır. İkili gruplar için (cinsiyet ve unvan) karşılaştırılmasında Mann-Whitney U Testi, üç veya daha fazla grupların (yaş, eğitim ve mesleki deneyim) karşılaştırılmasında ise Kruskal Wallis Testi” yapılmıştır. Gruplar arasında anlamlı bir farkın olup olmadığına karar verebilmek için p yerine bakılmıştır. Belirlenen anlamlılık düzeyinin ($p < 0,05$) çıkması karşılaştırılan gruplar arasında anlamlı bir fark olduğuna ($p > 0,05$) çıkması ise gruplar arasında anlamlı bir farkın olmadığını işaretler.

Deneklerin ankette bulunan her bir ifadeye hangi düzeyde katıldığı ya da görüşlerinin nitelermelerden hangisine girdiği, yapılan sınıflama ölçeği ile belirlenmiştir. Sınıflama ölçeğinin oluşturulmasında;

$$\text{Aralık genişliği (a)} = \text{Dizi Genişliği} \div \text{Yapılacak Sayısı}$$

formülü kullanılmıştır(Tekin, 1987; 262). Bu formüle göre oluşturulan ölçekte, nitelik düzeyi ve puan değerleri ile değer aralıkları Tablo 1’de gösterilmiştir.

$$a = 4/5 \quad a = 0,80$$

Tablo 1: Anketteki İfadelerin Puanları ve Değer Aralıkları

Nitelik Düzeyi	Puan	Değer Aralıkları
Tam Katılım	5	4,20 - 5,00
Çok Katılım	4	3,40 - 4,19
Orta Derecede Katılım	3	2,60 - 3,39
Az Katılım	2	1,80 - 2,59
Hiç Katılmam	1	1,00 - 1,79

3.2.4. Anketin Güvenirliğine İlişkin Bulgular

Güvenirlik analizi, ölçmede kullanılan araçların güvenilirliğini değerlendirmek amacıyla geliştirilmiş bir yöntemdir. Cronbach Alfa Katsayısı da güvenilirliği ölçmede kullanılan yöntemlerden biridir. Bu yöntem, ölçekte yer alan k sorunun homojen bir yapıyı açıklamak üzere bir bütün oluşturup oluşturmadıklarını araştırır. Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısının aralıkları ve bu aralığa göre ölçeğin güvenilirlik durumu şöyledir (<https://kemaldoymus.files.wordpress.com>, 27.06.2018):

$0,00 \leq \alpha < 0,40$ ise ölçek güvenilir değildir,

$0,40 \leq \alpha < 0,60$ ise ölçek düşük güvenilirliktedir,

$0,60 \leq \alpha < 0,80$ ise ölçek oldukça güvenilirlerdir,

$0,80 \leq \alpha < 1,00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir.

Anket formunun geçerlilik ve güvenilirliğinin istenen değerlerde olup olmadığı Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı ile tespit edilmeye çalışılmış ve analiz sonucu Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2: Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı

Madde Sayısı	İç Tutarlılık Katsayısı	Güvenirlik Durumu
36	%83,8	Yüksek derecede güvenilir

Görüldüğü gibi Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı 0,838 olarak hesaplanmıştır. Bu sonuca göre söz konusu 36 ifadenin bir bütün olarak, ölçülmek istenen olguyu ölçmede “**yüksek derecede güvenilir**” olduğu söylenebilir.

3.3. BULGULAR VE YORUMLAR

Çalışmanın bu başlığında, Odaya kayıtlı ve mesleği fiilen icra eden 123 SMMM ve SMMM stajyerine uygulanan anket sonucunda elde edilen bulgular ve bunların yorumu yer almaktadır.

3.3.1. Katılımcıları Tanımlayıcı İstatistikler

Tablo 3: Katılımcıları Tanımlayıcı İstatistikler

	Sayı (f)	Yüzde %
Cinsiyet		
Kadın	36	29,3
Erkek	87	70,7
Toplam	123	100
Yaş		
30 ve altı	35	28,5
31-44 arası	65	52,8
45 ve üstü	23	18,7
Toplam	123	100
Eğitim Durumu		
Önlisans	5	4,1
Lisans	95	77,2
Lisansüstü	23	18,7
Toplam	123	100
Unvanı		
SMMM	88	71,5
SMMM Stajyeri	35	28,5
Toplam	123	100
Hizmet Süresi		
1-9 yıl arası	37	30,1
10-19 yıl arası	70	56,9
20 yıl ve üstü	16	13,0
Toplam	123	100

Tablo 3'te görüldüğü gibi, ankete katılanların;

- %29,3'ü bayan, %70,7'si ise erkektir.
- %28,5'i 30 yaş ve altı, %52,8'i 31-44 yaş aralığı, %18,7'si 45 ve üstündedir.

- %4,1'i önlisans, %77,2'si lisans, %18,7'si lisansüstü eğitimini tamamlamıştır¹.
- %30,1'i 1-9 yıl arası, %56,9'u 10-19 yıl arası, %13,0'ının ise 20 yıl ve üzeri hizmet süresi vardır.
- %71,5'i SMMM, %28,5'i de SMMM stajyeri olarak belirlenmiştir.

3.3.2. Katılımcıların Muhasebenin Temel Kavramlarına İlişkin Düşüncelerinin Analiz ve Yorumu

Deneklerden, araştırmanın amaçlarına ulaşmak için hazırlanan 36 ifadeye ait görüşlerini *tam katılım (5)*, *çok katılım (4)*, *orta derecede katılım (3)*, *az katılım (2)*, *hiç katılmam (1)* şeklinde 5 derece üzerinden belirtmesi istenmiştir. Elde edilen bulguların frekans ve yüzde değerleri hesaplanmıştır. Ankette yer alan bütün ifadeler, belirtilen istatistiki değerlere göre genel bir tabloda sunulduktan sonra her bir ifadenin analiz ve yorumu ifadeye ait istatistiki verilerin yer aldığı mini bir tablodan yararlanılarak yapılmıştır.

İfadelere ait cevapların istatistiksel sonuçları Tablo 4'te sunulmuştur. Tablo oluşturulurken deneklerden elde edilen "*tam katılım*" ve "*çok katılım*" seçeneklerinin toplamalarının en yüksek olduğu ifadeden en düşük olduğu ifadeye doğru sıralama yapılmıştır.

¹ Söz konusu lisansüstü mezuniyetinin büyük çoğunluğunu tezsiz yüksek lisans kapsamındadır.

Tablo 4: Deneklerin Muhasebe Temel Kavramlarına Yönelik Görüşlerinin Frekans ve Yüzde Değerleri

S. No	İfade Metni		(5) Tam Katılım	(4) Çok Katılım	(3) Orta Derecede Katılım	(2) Az Katılım	(1) Hiç Katılmam	Toplam
1	Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.	f	101	19	2	1	0	123
		%	82,1	15,4	1,6	0,8	0,0	100
2	Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.	f	99	17	4	3	0	123
		%	80,5	13,8	3,3	2,4	0,0	100
3	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimde vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim.	f	59	49	12	3	0	123
		%	48,0	39,8	9,8	2,4	0,0	100
4	Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	f	90	16	12	2	3	123
		%	73,2	13,0	9,8	1,6	2,4	100
5	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket edildiğinde muhasebe bilgi kalitesi artar.	f	90	15	12	2	4	123
		%	73,2	12,2	9,8	1,6	3,3	100
6	Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	f	69	32	8	5	9	123
		%	56,1	26,0	6,5	4,1	7,3	100
7	Gerçek durumu yansıtmadığı bilinen fatura vb. belgeler kesinlikle kaydedilmez.	f	97	3	12	7	4	123
		%	78,9	2,4	9,8	5,7	3,3	100
8	Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katlanılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir.	f	66	30	15	9	3	123
		%	53,7	24,4	12,2	7,3	2,4	100
9	Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.	f	64	25	8	11	15	123
		%	52,0	20,3	6,5	8,9	12,2	100
10	Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.	f	52	34	13	19	5	123
		%	42,3	27,6	10,6	15,4	4,1	100
11	Mükelleflerden bilgi/belge sağlamada aksamalar olduğu için işletmeyle ilgili önemli olayları bilanço dipnotlarında sunmada sorunlar yaşanmaktadır.	f	11	60	31	20	1	123
		%	8,9	48,8	25,2	16,3	0,8	100

Tablo 4' ün devamı

12	Mükelleflerimin tamamı mal giriş ve çıkışını belgeye dayalı olarak yapmaktadır.	f	54	16	29	19	5	123
		%	43,9	13,0	23,6	15,4	4,1	100
13	Muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapılırsa bile bu değişiklikle ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar vardır.	f	17	50	35	16	5	123
		%	13,8	40,7	28,5	13,0	4,1	100
14	İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmaktadır.	f	14	53	20	27	9	123
		%	11,4	43,1	16,3	22,0	7,3	100
15	İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır.	f	19	45	41	8	10	123
		%	15,4	36,6	33,3	6,5	8,1	100
16	Muhasebe yöntemlerinde (amortisman ayırma yöntemi gibi) değişiklik yapıldığı olmaktadır.	f	9	53	29	26	6	123
		%	7,3	43,1	23,6	21,1	4,9	100
17	Kredi kartlı alış ve satışlar çok yaygın olduğu için bu işlemleri ifade edecek yeni hesap isimlerine ihtiyaç vardır.	f	19	30	36	26	12	123
		%	15,4	24,4	29,3	21,1	9,8	100
18	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.	f	27	10	31	14	41	123
		%	22,0	8,1	25,2	11,4	33,3	100
19	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.	f	12	24	21	18	48	123
		%	9,8	19,5	17,1	14,6	39,0	100
20	Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.	f	13	22	40	40	8	123
		%	10,6	17,9	32,5	32,5	6,5	100
21	Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.	f	17	15	27	47	17	123
		%	13,8	12,2	22,0	38,2	13,8	100
22	Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.	f	7	23	51	21	21	123
		%	5,7	18,7	41,5	17,1	17,1	100
23	Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.	f	6	21	27	59	10	123
		%	4,9	17,1	22,0	48,0	8,1	100
24	İşletme ile ilgili tarafların mali bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasında muhasebe temel kavramlarına uygun hareket etmenin önemi yoktur.	f	8	19	14	9	73	123
		%	6,5	15,4	11,4	7,3	59,3	100
25	Yılsonunda tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydı yapılmadığı olmaktadır.	f	17	10	36	38	22	123
		%	13,8	8,1	29,3	30,9	17,9	100
26	Stok değerlemesinde sürekli aynı yöntemi uygulamak doğru değildir.	f	16	10	59	23	15	123
		%	13,0	8,1	48,0	18,7	12,2	100
27	İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünüyorum.	f	14	9	38	33	29	123
		%	11,4	7,3	30,9	26,8	23,6	100

Tablo 4' ün devamı

28	Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.	f	11	11	8	10	83	123
		%	8,9	8,9	6,5	8,1	67,5	100
29	İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	f	1	19	28	21	54	123
		%	0,8	15,4	22,8	17,1	43,9	100
30	Bilgi kullanıcılarının aldıkları kararları etkileyecek her olayın mali tablolara yansıtılması işletmenin imajını olumsuz etkiler.	f	2	18	61	31	11	123
		%	1,6	14,6	49,6	25,2	8,9	100
31	Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır değildir.	f	3	13	46	41	20	123
		%	2,4	10,6	37,4	33,3	16,3	100
32	Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.	f	4	10	23	17	69	123
		%	3,3	8,1	18,7	13,8	56,1	100
33	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	f	12	1	18	28	64	123
		%	9,8	0,8	14,6	22,8	52,0	100
34	İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.	f	8	4	29	53	29	123
		%	6,5	3,3	23,6	43,1	23,6	100
35	Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapıyıp bu hesapların kalanları doğrudan bilanço'ya aktarılmaktadır.	f	1	6	15	44	57	123
		%	0,8	4,9	12,2	35,8	46,3	100
36	Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir.	f	2	4	38	43	36	123
		%	1,6	3,3	30,9	35,0	29,3	100

Tablo 3'te yer alan her bir ifadenin istatistikî sonuçları ve yorumu şöyle sıralanmaktadır.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
1	Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.	f	101	19	2	1	0	123
		%	82,1	15,4	1,6	0,8	0,0	100

“Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir” ifadesini katılımcıların %100'ü desteklemiştir. Denekler tarafından kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymanın önemi kabul görmektedir. İşletme faaliyetlerinin neticesinde meydana gelen

kâr/zararın doğru olarak belirlenmesi, gerek işletme imajı gerekse ilgili kullanıcıların alacakları kararların isabet derecesini artırması açısından önem arz etmektedir. Elde edilen bulgu bu açıdan önemlidir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
2	Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.	f	99	17	4	3	0	123
		%	80,5	13,8	3,3	2,4	0,0	100

“Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir” ifadesini katılımcıların %100’ü az veya tam katılım aralığında desteklemiştir. Katılımcılar, meslekteki başarılarının temelini, mesleki faaliyetlerinin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesiyle mümkün olacağı görüşündedirler. Başka bir deyişle mesleki başarı ile muhasebenin temel kavramlarının özümsemesi arasında önemli bir bağ olduğu katılımcılar tarafından savunulmaktadır.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
3	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimde vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim.	f	59	49	12	3	0	123
		%	48,0	39,8	9,8	2,4	0,0	100

“Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimde vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim” ifadesini katılımcıların %100’ü az veya tam katılım aralığında desteklemiştir. Bu bulgu, katılımcıların muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek mesleklerini icra ettiklerinde vicdani olarak rahatlık hissetmekte olduğunu göstermektedir. Temel kavramlar, özetle doğrunun gerçeği yansıtmının çabasıdır ve herhangi bir tarafın menfaatine yönelik bir öneri içermez. Dolayısıyla bu kavramlara uyumlu bir mesleki faaliyet icra eden meslek elemanı vicdani olarak da rahatlayacaktır.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
4	Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	f	90	16	12	2	3	123
		%	73,2	13,0	9,8	1,6	2,4	100

“Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir” ifadesine katılımcıların %97,6’sı az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı, temel kavramların uygulanma düzeyi ile mesleki etiğin paralel olduğu düşüncesindedirler. Dolayısıyla temel kavramlar ile mesleki etik arasında doğrudan ve aynı yönde bir ilişki vardır.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
5	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket edildiğinde muhasebe bilgi kalitesi artar.	f	90	15	12	2	4	123
		%	73,2	12,2	9,8	1,6	3,3	100

“Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket edildiğinde muhasebe bilgi kalitesi artar” ifadesini katılımcıların %3,3’ü desteklememiş; %96,7’si ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı, meslek mensuplarının muhasebe temel kavramlarına uygun hareket etmesi halinde muhasebe bilgi kalitesinin artacağı görüşüne katılmaktadırlar. Başka bir ifade ile denekler, muhasebe temel kavramlarının uygulanmasının, hem yapılan işin kalitesini hem de kişilerin deneyimlerini arttırdığını düşünmektedirler. Hâlbuki bu kavrama ait katılımın “tam katılım” düzeyinde olması beklenirdi. Zira muhasebe temel kavramlarını özümsemiş bir kişinin bilgi kalitesi ve mesleki etiğe uyma davranışı artacaktır.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
6	Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	f	69	32	8	5	9	123
		%	56,1	26,0	6,5	4,1	7,3	100

“Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir” ifadesini katılımcıların %7,3’ü desteklememiş; %92,7’si ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı, mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyinin meslektaşın mesleki etiğe uyma

düzeyi ile orantılı olduğu düşüncesindedirler. Dolayısıyla mesleki etik konusunda da meslek elemanları bilgilendirilmeli ve etik ihlalleri müsamaha gösterilmeden cezalandırılmalıdır.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
7	Gerçek durumu yansıtmadığı bilinen fatura vb. belgeler kesinlikle kaydedilmez.	f	97	3	12	7	4	123
		%	78,9	2,4	9,8	5,7	3,3	100

“Gerçek durumu yansıtmadığı bilinen fatura vb. belgeler kesinlikle kaydedilmez” ifadesini katılımcıların %3,3’ü desteklememiş; %96,7’si ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı, muhasebenin temel kavramlarından tarafsızlık ve belgelendirme ilkesini de dikkate alarak işletme faaliyetlerini yansıtan ve gerçek durumu yansıtmadığı bilinen fatura vb. belgelerin kesinlikle kaydedilmediğini desteklemektedirler.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
8	Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katlanılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir.	f	66	30	15	9	3	123
		%	53,7	24,4	12,2	7,3	2,4	100

“Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katlanılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir” ifadesini katılımcıların %2,4’ü desteklememiş; %97,6’sı ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Denekler, dönemsellik kavramı gereği, işletme için satın alınan maddi duran varlık için katlanılan harcamalar toplamını, varlığın faydalı ömrünü dikkate alınarak giderleştirildiğini savunmaktadırlar ki bu, dönemsellik kavramı açısından olumlu bir bulgudur.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
9	Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.	f	64	25	8	11	15	123
		%	52,0	20,3	6,5	8,9	12,2	100

“Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum” ifadesini katılımcıların %12,2’i desteklememiş; %87,8’i ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamına yakın bir kısmı, mükelleflerin işletmeler ile ilgili ticari faaliyetlerini icra ederken iki farklı kasa, banka vb. uygulamalarının olduğunu düşünmektedirler. Bu durumun sosyal sorumluluk kavramı açısından sorun teşkil edebileceği söylenebilir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
10	Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.	f	52	34	13	19	5	123
		%	42,3	27,6	10,6	15,4	4,1	100

“Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır” ifadesini katılımcıların %4,1’i desteklememiş; %95,9’u ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamına yakın düzeyi, mükelleflerin işletme faaliyetlerini gösteren mali tablolarını işletmeleri için gerektiğinde kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini isteyenler bulunduğu fikrindedirler. Muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında belli kişi ve grup değil tüm toplumun dikkate alınmasını ifade eden sosyal sorumluluk kavramına uymayan bir durumu ifade etmektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
11	Mükelleflerden bilgi/belge sağlamada aksamalar olduğu için işletmeyle ilgili önemli olayları bilanço dipnotlarında sunmada sorunlar yaşanmaktadır.	f	11	60	31	20	1	123
		%	8,9	48,8	25,2	16,3	0,8	100

“Mükelleflerden bilgi/belge sağlamada aksamalar olduğu için işletmeyle ilgili önemli olayları bilanço dipnotlarında sunmada sorunlar yaşanmaktadır” ifadesini katılımcıların %0,8’i desteklememiş; %99,2’si ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı mükelleflerden bu yönde az veya tam düzeyinde bir sorun yaşadıklarını dile getirmişlerdir. Denekler, işletme ile ilgili olayları finansal tablo dipnotlarında göstermede bu açıdan mükelleflerden aksaklıklar olduğunu değerlendirmektedirler. Bilgi ve belge akışının problemlilerle mali tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerini olumsuz yönde etkileyecektir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
12	Mükelleflerimin tamamı mal giriş ve çıkışını belgeye dayalı olarak yapmaktadır.	f	54	16	29	19	5	123
		%	43,9	13,0	23,6	15,4	4,1	100

“Mükelleflerimin tamamı mal giriş ve çıkışını belgeye dayalı olarak yapmaktadır” ifadesini katılımcıların %4,1’i desteklememiş; %95,9’u ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı, mükelleflerinin çoğunun mal giriş ve çıkışını belgeye dayalı olarak yaptığını söylemektedirler. Bulgular, uygulamada bu yönden tarafsızlık ve belgelendirme kavrama uygun hareket edildiğini göstermektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
13	Muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapılırsa bile bu değişiklik ile ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar vardır.	f	17	50	35	16	5	123
		%	13,8	40,7	28,5	13,0	4,1	100

“Muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapılırsa bile bu değişiklik ile ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar vardır” ifadesini katılımcıların %4,1’i desteklememiş; %95,9’u ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı, muhasebe yöntemlerinde değişiklik yaptıklarında bu değişiklik ile ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar olduğunu savunmaktadırlar. Mali tabloların

ve bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların karar vermelerinde etkili olan değişikliklerin dipnotlarda açıklanması önem arz etmektedir. Bu bulgu ise, kavramın teorik yapısına aykırı bir durum olduğunu göstermektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
14	İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmaktadır.	f	14	53	20	27	9	123
		%	11,4	43,1	16,3	22,0	7,3	100

“İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmaktadır” ifadesini katılımcıların %7,3’i desteklememiş; %92,7’si ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin çok büyük bir çoğunluğu, mükelleflerinin isteğinin de etkisiyle, tamamına yakın bir çoğunluğu işletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiği ifadesini desteklemektedirler. Bu bulgu, muhasebe uygulamalarında bu yönde bir aykırılık yaşandığını göstermektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
15	İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır.	f	19	45	41	8	10	123
		%	15,4	36,6	33,3	6,5	8,1	100

“İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır” ifadesini katılımcıların %8,1’i desteklememiş; %91,9’u ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı, kişilik kavramına aykırı bir uygulamalara şahit olduklarını söylemektedirler.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
16	Muhasebe yöntemlerinde (amortisman ayırma yöntemi gibi) değişiklik yapıldığı olmaktadır.	f	9	53	29	26	6	123
		%	7,3	43,1	23,6	21,1	4,9	100

“Muhasebe yöntemlerinde (amortisman ayırma yöntemi gibi) değişiklik yapıldığı olmaktadır” ifadesini katılımcıların %4,9’u desteklememiş; %95,1’si ise

aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin hemen hemen tamamı, işletmelere ait muhasebe kayıtlarında takip ettikleri muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapıldığına şahit olduklarını söylemektedirler. Bulgular, benzer olay ve işlemlerde kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngören tutarlılık kavramının, uygulamada yetersiz olduğunu göstermektedir. Bununla birlikte işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını geçerli nedenler bulundukça, bu değişikliklerin ve parasal etkilerini mali tablolarda açıkladıkça değiştirebilmektedirler.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
17	Kredi kartlı alış ve satışlar çok yaygın olduğu için bu işlemleri ifade edecek yeni hesap isimlerine ihtiyaç vardır.	f	19	30	36	26	12	123
		%	15,4	24,4	29,3	21,1	9,8	100

“Kredi kartlı alış ve satışlar çok yaygın olduğu için bu işlemleri ifade edecek yeni hesap isimlerine ihtiyaç vardır” ifadesini katılımcıların %9,8’i desteklememiş; %90,2’si ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Kredi kartlı alış ve satış hacmi ve bulunduğu hesap grubundaki ağırlığı günden güne artmasına paralel olarak meslek elemanları bu konuda yeni hesap isimlerine ihtiyaç olduğunu savunmaktadırlar. Bulgu, deneklerin, önemlilik kavramına uygun hareket etme isteğinde olduklarını göstermektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
18	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.	f	27	10	31	14	41	123
		%	22,0	8,1	25,2	11,4	33,3	100

“Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir” ifadesini katılımcıların %33,3’ü desteklememiş; %66,7’si ise aynı ifadeye az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Deneklerin bu kavrama katılım oranlarının hiç katılmam düzeyinde olması beklenirdi. Muhasebe temel kavramlarından süreklilik kavramına göre, işletmeler süreklilik esasına göre

kuruldukları için planlama ve araştırmalarını da buna göre yapmaktadırlar. Katılımcıların çoğu, bu kavrama az veya tam katılım aralığında görüş bildiren kavramın teorik yapısına uygun hareket edilmediğini ifade etmişlerdir. Deneklerin bu ifadeye katılım düzeyleri hiç katmam düzeyinde olması beklenirdi.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
19	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.	f	12	24	21	18	48	123
		%	9,8	19,5	17,1	14,6	39,0	100

“Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir” ifadesini katılımcıların %61’i az veya tam katılım aralığında ifadeyi desteklemiştir. Bu bulgulara dikkat edildiğinde katılımcıların büyük çoğunluğu ihtiyatlılık kavramı gereği, işletmelerin muhtemel gelirleri için gerçekleşme dönemine kadar herhangi borçlanma yapılmaması gerektiği konusunda dikkatli olmadıklarını düşünmektedirler. Bu kavramın teorik kısmı dikkate alınacak olursa katılımın daha az düzeyde olması beklenirdi.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
20	Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendiği görölmektedir.	f	13	22	40	40	8	123
		%	10,6	17,9	32,5	32,5	6,5	100

“Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendiği görölmektedir” ifadesini katılımcıların %93,5’i az veya tam katılım aralığında desteklemiştir. Bu kavrama ait katılım düzeyinin hiç katılmam düzeyinde olması beklenirdi. Denekler burada çoğunlukla sosyal sorumluluk kavramına uygun hareket edilmediğini savunmaktadırlar. Bu da uygulamada tüm toplumun değil belli kişi veya grupların çıkarlarının gözetildiği göstermektedir ki bu yanlış bir uygulamadır.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
21	Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.	f	17	15	27	47	17	123
		%	13,8	12,2	22,0	38,2	13,8	100

“Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır” ifadesini katılımcıların %86,2’si az veya tam katılım aralığında desteklemiştir. Bulgular, meslektaşların muhasebe bilgi kalitesini ve muhasebe uygulamalarının güvenini arttıran muhasebe temel kavramlarını önemsemeyenlerin olduğu yönündedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
22	Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.	f	7	23	51	21	21	123
		%	5,7	18,7	41,5	17,1	17,1	100

“Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir” ifadesine katılımcıların %82,9’u az veya tam katılım aralığında görüş belirtmek suretiyle muhasebe uygulamalarında tarafsızlık ve belgelendirme kavramına uygun olmayan davranış sergilendiğini söylemektedir. Diğer taraftan katılımcıların %17,1’i bu ifadeye hiç katılım göstermemişleridir. Bu bulgular, muhasebe bilgi kalitesini olumsuz yönde etkileyen türdendir. Dolayısıyla bulgular ışığında finansal tablolara yansıyan bilgilerin gerçeği yansıtmama düzeyinin düşük olduğu söylenebilir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
23	Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.	f	6	21	27	59	10	123
		%	4,9	17,1	22,0	48,0	8,1	100

“Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır” ifadesini

katılımcıların %91,9'u az veya tam katılım aralığında görüş belirterek ifadeyi desteklemiştir. İhtiyatlılık kavramı gereği, işletmeler muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırmaları gerekmektedir. Bulgular, bu kavramın yüksek düzeyde muhasebe uygulamalarında dikkate alındığını göstermektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
24	İşletme ile ilgili tarafların mali bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasında muhasebe temel kavramlarına uygun hareket etmenin önemi yoktur.	f	8	19	14	9	73	123
		%	6,5	15,4	11,4	7,3	59,3	100

“İşletme ile ilgili tarafların mali bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasında muhasebe temel kavramlarına uygun hareket etmenin önemi yoktur” ifadesini katılımcıların %40,7'si az veya tam katılım aralığında görüş belirterek ifadeyi desteklemiştir. Deneklerin %59,3'ü ise hiç katılmam düzeyinde ifade belirterek, muhasebe temel kavramlarının mali bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasında önemli rol oynadığını savunmuşlardır.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
25	Yılsonunda tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydı yapılmadığı olmaktadır.	f	17	10	36	38	22	123
		%	13,8	8,1	29,3	30,9	17,9	100

“Yılsonunda tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydı yapılmadığı olmaktadır” ifadesini katılımcıların %82,1'i az veya tam katılım aralığında görüş belirterek desteklemiştir. Denekler yılsonu faaliyet sonuçlarının dönemsellik kavramına uyulmadığını ve muhasebe uygulamalarında tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydının yapılmadığını savunmaktadırlar.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
26	Stok değerlemesinde sürekli aynı yöntemi uygulamak doğru değildir.	f	16	10	59	23	15	123
		%	13,0	8,1	48,0	18,7	12,2	100

“Stok değerlemesinde sürekli aynı yöntemi uygulamak doğru değildir”

ifadesini katılımcıların %87,8'i az veya tam katılım aralığında görüş belirterek desteklemiştir. Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gerekmektedir. Bulgular ise bunun aksinin uygulandığını göstermektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
27	İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünüyorum.	f	14	9	38	33	29	123
		%	11,4	7,3	30,9	26,8	23,6	100

“İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünüyorum” ifadesini katılımcıların %76,4'ü az veya tam katılım aralığında görüş belirterek desteklemiştir. Kişilik kavramı gereğince işletme ortak/sahiplerinin kişiliği işletme kişiliğinden ayrı olması gerektiğidir. Katılımcıların verdikleri cevap kavramın teorik yapısıyla uyumlayıp, kişilik kavramının muhasebe uygulamalarında çoğunlukla uygulanmadığı yönündedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
28	Makine vb. maddi duran varlık alımı için katılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.	f	11	11	8	10	83	123
		%	8,9	8,9	6,5	8,1	67,5	100

“Makine vb. maddi duran varlık alımı için katılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir” ifadesini katılımcıların toplam %32,5'i az veya tam katılım aralığında görüş bildirmişlerdir. Bulgulardan elde edilen bu durum istenmeyen bir durumdur. Deneklerin bu kavrama katılım düzeylerinin hiç katılmam düzeyinde olması beklenirdi. Maliyet esası kavramı gereği, makine vb. maddi duran varlık alımı için katılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklenmesi gerekmektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
29	İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	f	1	19	28	21	54	123
		%	0,8	15,4	22,8	17,1	43,9	100

“İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir” ifadesini katılımcıların %56,1’i az veya tam katılım aralığında görüş belirtmişlerdir. Deneklerin verdikleri fikir kavramın teorik yapısıyla uyumlu değildir. İşletmenin her dönem faaliyetlerinin diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması gerekmektedir. SMMM ve stajyerlerin görüşleri de süreklilik kavramının gereği olan bu durumun muhasebe uygulamalarında uygulanmadığı yönündedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
30	Bilgi kullanıcılarının aldıkları kararları etkileyecek her olayın mali tablolara yansıtılması işletmenin imajını olumsuz etkiler.	f	2	18	61	31	11	123
		%	1,6	14,6	49,6	25,2	8,9	100

“Bilgi kullanıcılarının aldıkları kararları etkileyecek her olayın mali tablolara yansıtılması işletmenin imajını olumsuz etkiler” ifadesini katılımcıların %91,1’i az veya tam katılım aralığında görüş belirterek desteklemiştir. Mali tablolara yansıtılan bilgilerin, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermesine yardımcı olacağı için yeterli olması gerekmektedir. Bulgularda deneklerin her olayın mali tablolara yansıtılmasının işletmenin imajını olumsuz etkilediği görüşüne katılmaktadır. Bu durum kavramın teorik yapısıyla uygun değildir ve istenmeyen bir durumdur.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
31	Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır değildir.	f	3	13	46	41	20	123
		%	2,4	10,6	37,4	33,3	16,3	100

“Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır değildir” ifadesini katılımcıların %83,7’si az veya tam katılım aralığında görüş belirterek desteklemiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğu, tam açıklama kavramının uygulanmadığını düşünmektedirler. Bu durum mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olması açısından istenmeyen bir durumdur.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
32	Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.	f	4	10	23	17	69	123
		%	3,3	8,1	18,7	13,8	56,1	100

“Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır” ifadesini katılımcıların %43,9’u az veya tam katılım aralığında görüş belirterek desteklemiştir. Deneklerin bu kavrama katılımlarının hiç katılmam düzeyinde olması beklenirdi. Söz konusu katılan giderlerin tamamı o varlığın maliyetine eklenmesi gerekmektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
33	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	f	12	1	18	28	64	123
		%	9,8	0,8	14,6	22,8	52,0	100

“Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir” ifadesini katılımcıların %48’i az veya tam katılım aralığında görüş belirtmişlerdir. SMMM ve stajyerler, giderlerin dönemsellik kavramı gereğince, tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmediği, yani bu kavrama uygulama alanında dikkat edilmediği görüşünü savunmaktadırlar.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
34	İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.	f	8	4	29	53	29	123
		%	6,5	3,3	23,6	43,1	23,6	100

“İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır” ifadesini katılımcıların %76,4’ü az veya tam katılım aralığında görüş belirterek desteklemiştir. Bu kavrama ait katılımın ihtiyatlılık kavramının teorik yapısı gereği tam katılım düzeyinde olması gerekirdi. Denekler, işletmelerin muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği riskleri göz önüne almaları gerektiğini savunsalar da uygulamada problem olduğunu söylemektedirler.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
35	Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilânçoya aktarılmaktadır.	f	1	6	15	44	57	123
		%	0,8	4,9	12,2	35,8	46,3	100

“Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilânçoya aktarılmaktadır” ifadesini katılımcıların %53,7’si az veya tam katılım aralığında görüş belirterek desteklemiştir. Veriler dikkate alındığında yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili işlemlerin yapıp bu hesapların kalanları doğrudan bilânçoya aktarıldığı düşünülmektedir.

S. No	İfade Metni		5	4	3	2	1	Top.
36	Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir.	f	2	4	38	43	36	123
		%	1,6	3,3	30,9	35,0	29,3	100

“Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir” ifadesini katılımcıların %70,7’si az veya tam katılım aralığında görüş belirtmişlerdir. Bu ifadeye katılımın hiç katılmam düzeyinde olması beklenirdi. Bulgular, mükelleflerin meşru olmayan taleplerinin yerine getirildiği yani, sosyal

sorumluluk kavramına önemli bir çoğunluğun görüşüyle riayet edilmediği yönündedir.

3.3.3. Bulguların Araştırma Amaçları Açısından Analiz ve Yorumu

Serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve meslek stajyerlerinin muhasebenin temel kavramlarına yönelik genel düşüncelerini ve muhasebe uygulamalarında temel kavramlara hangi düzeyde uyulduğunu tespit etmek amacıyla yapılan anket uygulamasında ki ifadeler, ilgili olduğu temel kavram açısından derlenerek, bir sonra ki başlık altında değerlendirilmiştir.

3.3.3.1. Muhasebenin Temel Kavramlarına Yönelik Genel Düşüncelerin Analiz ve Yorum

Çalışmanın bu aşamasında deneklerin, muhasebe temel kavramlarına yönelik genel düşüncelerini tespit etmek üzere yöneltilen ifadelere verilen cevaplar sonucunda ulaşılan bulgular yer almaktadır. Elde edilen bulgular, aritmetik ortalama (\bar{x}) ve standart sapma (ss) değerleri ve bu değerlerin Tablo 1'deki katılım düzeyleri açısından analiz edilip yorumlanmıştır.

Anket formunda yer alan temel kavramın teorik yapısı açısından olumsuzluk içeren ancak kontrol soruları olarak yöneltilen bazı ifadelerin (madde 8 ve madde 9) cümle kurgusu (metni) diğer ifadelere verilen cevaplara uygunluk taşıması için değiştirilmiştir. Bu değişikliğe paralel olarak da değişim öncesi elde edilen veri seti yeni ifade açısından tekrar hesaplanmıştır. Böylece bütün ifadeler ortak “özne + nesne + yüklem” düzenine getirilmiştir. Dolayısıyla Ek 1'de yer alan anket formundaki ifadelerin bazıları buradakilerle farklılık göstermektedir.

Tablo 5'te, deneklerin muhasebe temel kavramlarına yönelik genel düşüncelerinin istatistiksel sonuçları yer almaktadır.

Tablo 5: Muhasebenin Temel Kavramlarına Yönelik Genel Düşüncelerin Analizi

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
1	Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.	123	4,79	0,50	Tam Katılım
2	Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaz.	123	3,26	1,24	Orta Derecede Katılım
3	İşletme ile ilgili tarafların mali bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasında muhasebe temel kavramlarına uygun hareket etmenin önemi vardır.	123	3,98	1,38	Çok Katılım
4	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket edildiğinde muhasebe bilgi kalitesi artar.	123	4,50	0,97	Tam Katılım
5	Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	123	4,20	1,19	Tam Katılım
6	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimde vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim.	123	4,31	0,84	Tam Katılım
7	Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.	123	4,72	0,64	Tam Katılım
8	Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	123	4,53	0,91	Tam Katılım
Toplam		123	4,28	1,18	Tam Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam		(1,80–2,59) Az Katılım	(2,60–3,39) Orta Derecede Katılım		
(3,40–4,19) Çok Katılım		(4,20–5,00) Tam Katılım			

Muhasebe temel kavramları genel bakış açısına göre analiz değerlendirilmesine ilişkin “**Tam Katılım**” düzeyinde katılım göstermişlerdir. Katılımcılar perspektifinden, muhasebe temel kavramları genel bakış açısına göre analiz sonuçları değerlendirildiğinde, temel kavramların uygulanması, özümsemesi SMMM ve stajyerlerin mesleki başarılarına katkıda bulunduğu, muhasebe bilgi kalitesini arttırdığını gözlemlenmektedir. Bu bulgular da muhasebenin temel kavramlarının ne kadar önemli olduğunu göstermektedir.

3.3.3.2. Muhasebe Uygulamalarında Temel Kavramlara Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Bulguların Analiz ve Yorum

Çalışmanın bu aşamasında deneklerin, muhasebe uygulamalarında muhasebe temel kavramlarına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik düşüncelerini tespit etmek üzere yöneltilen ifadelerle verilen cevaplar sonucunda ulaşılan bulgular yer almaktadır. Elde edilen bulgular, aritmetik ortalama (\bar{x}) ve standart sapma (ss) değerleri ve bu değerlerin Tablo 1'deki katılım düzeyleri açısından analiz edilip yorumlanmıştır.

Anket formunda yer alan temel kavramın teorik yapısı açısından olumsuzluk içeren ancak kontrol soruları olarak yöneltilen bazı ifadelerin (madde 4, 5, 6, 7, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 18, 20, 22, 25, 28, 29, 30, 33, 34, 35 ve madde 36) cümle kurgusu (metni) diğer ifadelerle verilen cevaplara uygunluk taşıması için SPSS'de ters kodlanarak değiştirilmiştir. Bu değişikliğe paralel olarak da değişim öncesi elde edilen veri seti yeni ifade açısından tekrar hesaplanmıştır. Ek 1'de yer alan anket formundaki ifadelerin bazıları buradakilerle farklılık göstermektedir. Anket formunda yer alan, olumsuzluk içeren bazı ifadelerin değiştirilmiş halleri şöyledir;

Anketteki İfadeler

3. Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir.
4. İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır.
5. İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.
6. Bilgi kullanıcılarının aldıkları kararları etkileyecek her olayın mali tablolara yansıtılması işletmenin imajını olumsuz etkiler.
9. Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.
10. İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünüyorum.

Ters Kodlanan İfadeler

3. Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmemektedir.
4. İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmamaktadır.
5. İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmemektedir.
6. Bilgi kullanıcılarının aldıkları kararları etkileyecek her olayın mali tablolara yansıtılması işletmenin imajını olumsuz etkilemez.
9. Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler yoktur.
10. İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünmüyorum.

11.Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.

12.Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.

13.Muhasebe yöntemlerinde (amortisman ayırma yöntemi gibi) değişiklik yapıldığı olmaktadır.

14.İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmaktadır.

15.Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.

17.Yılsonunda tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydı yapılmadığı olmaktadır.

19.Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.

21.Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.

24.Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.

27.Muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapılsa bile bu değişikliklerle ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar vardır.

28.Stok değerlemesinde sürekli aynı yöntemi uygulamak doğru değildir.

29.Mükelleflerden bilgi/belge sağlamada aksamalar olduğu için işletmeyle ilgili önemli olayları bilanço dipnotlarında sunmada sorunlar yaşanmaktadır.

32.Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.

33.Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır değildir.

36.Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.

11.Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi doğrudur.

12.Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmasa bile gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmez.

13.Muhasebe yöntemlerinde (amortisman ayırma yöntemi gibi) değişiklik yapıldığı olmamaktadır.

14.İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmamaktadır.

15.Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmemektedir.

17.Yılsonunda tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydı yapılmaktadır.

19.Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmemektedir.

21.Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmemektedir.

24.Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğrudur.

27.Muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapılsa bile bu değişikliklerle ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar yoktur.

28.Stok değerlemesinde sürekli aynı yöntemi uygulamak doğrudur.

29.Mükelleflerden bilgi/belge sağlamada aksamalar olduğu için işletmeyle ilgili önemli olayları bilanço dipnotlarında sunmada sorunlar yaşanmamaktadır.

32.Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemli görmektedir.

33.Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılırdır.

36.Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünmüyorum.

Muhasebe uygulamalarında sosyal sorumluluk kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada sosyal sorumluluk kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiksel sonuçları Tablo 6'dır.

Tablo 6: Muhasebe Uygulamalarında Sosyal Sorumluluk Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
4	Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmemektedir.	123	3,87	0,93	Çok Katılım
10	Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler yoktur.	123	2,11	1,22	Az Katılım
15	İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmamaktadır.	123	2,71	1,15	Orta Derecede Katılım
16	Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmemektedir.	123	3,07	1,09	Orta Derecede Katılım
37	Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünmüyorum.	123	2,09	1,43	Az Katılım
Toplam		123	2,77	1,25	Orta Derecede Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Muhasebe uygulamalarında sosyal sorumluluk kavramına uygun hareket edilip edilmediğine yönelik ifadelerle verilen cevaplara ait genel katılımın “**Orta Derecede Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 6’da görülmektedir. Bu bulguya dayanarak muhasebe uygulamalarında sosyal sorumluluk kavramına tam uyulmadığı söylenebilir. Bu, olumsuz bir sonuçtur. Bu kavramla özetle, muhasebe uygulamalarında bir tarafın değil tüm toplumun menfaatinin dikkate alınması dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerektiğini ifade etmektedir. Bu kavrama aykırı olan muhasebe uygulamaları ile elde edilen

finansal bilginin gerçek durumu yansıtmaktan uzak olacağı şüphesizdir. Bu durumda, bilgi kullanıcılarının kararlarının isabet derecesi azalacak; mikro düzeyde karar verici işletmelerin/kişilerin makro düzeyde ise devletin kaynakları israf edilmiş olacaktır. Elde edilen bulgunun karar vericilerin kararlarına tam hizmet etmediği görülmektedir.

Muhasebe uygulamalarında kişilik kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada kişilik kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 7’de dir.

Tablo 7: Muhasebe Uygulamalarında Kişilik Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
5	İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmamaktadır.	123	2,55	1,08	Az Katılım
11	İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünmüyorum.	123	3,44	1,24	Çok Katılım
Toplam		123	2,99	1,12	Orta Derecede Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Kişilik kavramı açısından ifadelere ait genel katılımın “**Orta Derecede Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 7’de tespit edilmiştir. Bu bulguya dayanarak muhasebe uygulamalarında kişilik kavramına tam uygun hareket edilmediği gözlemlenmektedir. Bu istenmeyen bir sonuçtur. Zira bu kavram, işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip bulunduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğinden bahsetmektedir. Ancak uygulamanın bu kavramın teorik yapısıyla uyumun güçlü olmadığı, dolayısıyla işletmeye ait finansal bilgilerin gerçeği yansıtmaktan uzak olacağı söylenebilir.

Muhasebe uygulamalarında süreklilik kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada işletmenin sürekliliği kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 8’dedir.

Tablo 8: Muhasebe Uygulamalarında İşletmenin Sürekliliği Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
33	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemli görmektedir.	123	3,26	1,53	Orta Derecede Katılım
	Toplam	123	3,26	1,53	Orta Derecede Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Bulgular dikkate alınırca işletmenin sürekliliği kavramı açısından ifadelere ait genel katılımın “**Orta Derecede Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 8’de görülmektedir. Bu işletmeler açısından olumsuz bir sonuçtur. Bulgular dikkate alınırca, işletme sahipleri süreklilik kavramı gereği, işletmelerin ömürlerinin sınırsız kabul edilmesinden dolayı işletme ile ilgili uzun vadeli plan ve araştırma faaliyetlerine daha çok önem göstermeleri gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Bu da işletmenin süreklilik kavramının iyi özümsemesi ile mümkün olacaktır. Bu kavrama ait deneklerin katılım düzeylerinin daha yüksek olması beklenirdi.

Muhasebe uygulamalarında dönemsellik kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada dönemsellik kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 9’dadır.

Tablo 9: Muhasebe Uygulamalarında Dönemsellik Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
6	İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmemektedir.	123	3,88	1,16	Çok Katılım
18	Yılsonunda tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydı yapılmaktadır.	123	2,69	1,25	Orta Derecede Katılım
20	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmemektedir.	123	4,07	1,25	Çok Katılım
35	Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir.	123	4,20	1,06	Tam Katılım
Toplam		123	3,71	1,19	Çok Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Dönemsellik kavramı açısından ifadelere ait genel katılımın “**Çok Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 9’da tespit edilmiştir. Bu bulguya dayanarak muhasebe uygulamalarında dönemsellik kavramına uyumun iyi olduğu söylene de sonucun “tam katılım” düzeyinde olması beklenirdi. Çünkü bu uygulamalar, işletmenin finansal sonuçlarını kâr veya zararını doğrudan ve önemli bir biçimde etkilemektedir. Bu kavrama tam olarak uyulmamasıyla dönemler arası kâr veya zarar rakamlarında farklılıklar olacaktır. Ayrıca, bilgi kullanıcılarının kararları da olumsuz yönde etkilenecektir.

Muhasebe uygulamalarında maliyet esası kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada maliyet esası kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 10’dadır.

Tablo 10: Muhasebe Uygulamalarında Maliyet Esası Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
12	Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi doğrudur.	123	4,11	1,16	Çok Katılım
25	Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğrudur.	123	4,16	1,37	Çok Katılım
Toplam		123	4,13	1,21	Çok Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Maliyet esasını kavramı açısından ifadelerle ait genel katılımın “**Çok Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 10’da görülmektedir. Bu kavram özetle, işletme tarafından elde edilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gerektiğini ifade etmektedir. Bu bulguya dayanarak muhasebe uygulamalarında maliyet esasını kavramına büyük oranda uygun hareket edildiği söylenebilir. Bununla birlikte bu kavrama ait katılımın, kavramın teorik yapısıyla uyumunun güçlü olması ve katılım düzeyinin “tam katılım” düzeyinde olması beklenirdi.

Muhasebe uygulamalarında tarafsızlık ve belgelendirme kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada tarafsız ve belgelendirme kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiksel sonuçları Tablo 11’dedir.

Tablo 11: Muhasebe Uygulamalarında Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
2	Mükelleflerimin tamamı mal giriş ve çıkışını belgeye dayalı olarak yapmaktadır.	123	3,77	1,27	Çok Katılım
13	Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmasa bile gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmez.	123	3,21	1,11	Orta Derecede Katılım
21	Gerçek durumu yansıtmadığı bilinen fatura vb. belgeler kesinlikle kaydedilmez.	123	4,48	1,08	Tam katılım
Toplam		123	3,82	1,32	Çok Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Tablo 11’den tarafsızlık ve belgelendirme kavramı açısından ifadelerle ait genel katılımın “**Çok Katılım**” düzeyinde olduğu tespit edilmiştir. Bu bulguya dayanarak muhasebe uygulamalarında tarafsızlık ve belgelendirme kavramına genellikle uyulduğu söylenebilir. Ancak, katılım düzeyinin orta derecede katılım düzeyine çok yakın olduğu görülmektedir. Yapılan frekans analizlerinde (Tablo 4) deneklerin az veya tam düzeylerinde değişen aralıklarda bu ifadeye aksi yönde katılım gösterdikleri tespit edilmişti. Muhasebe bilgi sisteminin daha başlangıç aşamasında belgelendirmede yaşanacak aksaklığın üretilecek bilginin kalitesi üzerindeki olumsuz etkisi ise tartışılmazdır. Bu kavrama ait katılım düzeyinin diğer kavramlarda olduğu gibi çok daha yüksek hatta tam olması gerekirdi.

Muhasebe uygulamalarında tutarlılık kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada tutarlılık kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 12’dedir.

Tablo 12: Muhasebe Uygulamalarında Tutarlılık Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
14	Muhasebe yöntemlerinde (amortisman ayırma yöntemi gibi) değişiklik yapıldığı olmamaktadır.	123	2,73	1,03	Orta Derecede Katılım
29	Stok değerlemesinde sürekli aynı yöntemi uygulamak doğrudur.	123	3,09	1,13	Orta Derecede Katılım
Toplam		123	2,91	1,23	Orta Derecede Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Bulgular dikkate alınırca işletmenin tutarlılık kavramı açısından ifadelere ait genel katılımın “**Orta Derecede Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 12’de tespit edilmiştir. Bu işletmeler açısından olumsuz bir sonuçtur. Tutarlılık kavramı gereği, muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gerektiğini ifade etmektedir. Bulgular, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilirlikten uzaklaşmasına sebep olabileceğini göstermektedir. Bu kavrama ait katılım düzeyinin çok daha yüksek hatta tam olması gerekirdi. Bu kavrama aykırı olan muhasebe uygulamaları ile elde edilen finansal bilginin gerçek durumu yansıtmaktan ve karşılaştırılabilirlikten uzak olacağı şüphesizdir. Bu durumda, bilgi kullanıcılarının kararlarının isabet derecesi azalacak; karar verici işletmelerin/kişilerin aleyhine sonuçlar meydana getirecektir. Elde edilen bulgunun karar vericilerin kararlarına tam hizmet etmediği görülmektedir.

Muhasebe uygulamalarında tam açıklama kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada tam açıklama kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 13’dedir.

Tablo 13: Muhasebe Uygulamalarında Tam Açıklama Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
7	Bilgi kullanıcılarının aldıkları kararları etkileyecek her olayın mali tablolara yansıtılması işletmenin imajını olumsuz etkilemez.	123	3,25	0,87	Orta Derecede Katılım
28	Muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapılırsa bile bu değişikliklerle ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar yoktur.	123	2,53	1,01	Orta Derecede Katılım
30	Mükelleflerden bilgi/belge sağlamada aksamalar olduğu için işletmeyle ilgili önemli olayları bilanço dipnotlarında sunmada sorunlar yaşanmamaktadır.	123	2,51	0,90	Az Katılım
34	Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılırdır.	123	3,50	0,97	Çok Katılım
Toplam		123	2,94	1,02	Orta Derecede Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Bulgular dikkate alınırca işletmenin tam açıklama kavramı açısından ifadelere ait genel katılımın “**Orta Derecede Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 13’de görülmektedir. Elde edilen bulgunun karar vericilerin kararlarına tam hizmet etmeyeceğini göstermektedir. İşletmeler açısından dikkat edilmesi gereken olumsuz bir sonuçtur. İşletmelerin bu kavramın gereğini yerine getirmemelerinin sonucu olarak; mali tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların karar vermelerine olumsuz yönde etkileri olacakları gözlemlenmektedir.

Muhasebe uygulamalarında ihtiyatlılık kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada ihtiyatlılık kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 14’dedir.

Tablo 14: Muhasebe Uygulamalarında İhtiyatlılık Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
22	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmemektedir.	123	3,54	1,42	Çok Katılım
23	Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.	123	2,63	1,01	Orta Derecede Katılım
31	İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.	123	2,26	1,06	Az Katılım
Toplam		123	2,81	1,09	Orta Derecede Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Bulgular dikkate alınırsa ihtiyatlılık kavramı açısından ifadelere ait genel katılımın “**Orta Derecede Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 14’de tespit edilmiştir. Bu işletmeler açısından istenmeyen bir sonuçtur. SMMM ve stajyerlerin katılımlarına göre, işletme sahiplerinin muhasebe olaylarında temkinli davranmadığı ve işletmelerin olası risklerle karşı karşıya olabileceği gözlenmektedir. Yapılan frekans(Tablo 4) analizlerinde az veya tam düzeylerinde değişen aralıklarda, bu ifadelere teorik yapıyla uyumun güçlü olmadığı cevapların verildiği gözlemlenmektedir. Bu kavramlara ait katılım düzeylerinin ”tam katılım” düzeyinde olması beklenirdi.

Muhasebe uygulamalarında önemlilik kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada önemlilik kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 15’dedir.

Tablo 15: Muhasebe Uygulamalarında Önemlilik Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
26	Kredi kartlı alış ve satışlar çok yaygın olduğu için bu işlemleri ifade edecek yeni hesap isimlerine ihtiyaç vardır.	123	3,15	1,20	Orta Derecede Katılım
Toplam		123	3,15	1,20	Orta Derecede Katılım
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Tablo 15’teki bulgular dikkate alınır, önemlilik kavramı açısından ifadeye ait genel katılımın “**Orta Derecede Katılım**” düzeyinde olduğu Tablo 15’de tespit edilmiştir. Kavramın özü, bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin, mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasıdır. Denekler, her ne kadar ticari faaliyetlerde oldukça fazla kullanılıyor olsa da kredi kartlı alış/satışların takip edilmesi için yeni hesap isimlerine ihtiyacın olduğuna orta derece katılmaktadırlar.

Muhasebe uygulamalarında özün önceliği kavramına hangi düzeyde uyulduğuna yönelik bulgular

Uygulamada özün önceliği kavramına hangi düzeyde uyulduğunu saptamak için deneklere bu kavramla ilgili 5 ifade yöneltilmiştir. Elde edilen bulgular istatistiki sonuçları Tablo 16’dadır:

Tablo 16: Muhasebe Uygulamalarında Özün Önceliği Kavramına Hangi Düzeyde Uyulduğuna Yönelik Görüşlerin İstatistiksel Sonuçları

Sıra No	İfade metni	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
19	Yılsonunda alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları bilânçoya aktarılmaktadır.	123	1,78	0,90	Hiç Katılmam
Toplam		123	1,78	0,90	Hiç Katılmam
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Bulgular dikkate alınırsa özün önceliği kavramı açısından ifadeye ait genel katılımın “**Hiç Katılmam**” düzeyinde olduğu Tablo 16’da görülmektedir. Bu aslında kavramın uygulamasına “**Tam Katılım**” düzeyinde katılım gösterildiğine işarettir. Bu işletmeler açısından olumlu bir sonuçtur. Özün önceliği kavramı gereği, işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla beraber, bazı durumlarda farklılık ortaya çıkabilmektedir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esas olacaktır. Bulgulardan, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında, onlara ilişkin değerlendirilmesinin yapılmasında özlerinin esas alındığı görülmektedir.

Muhasebe uygulamalarında temel kavramlara uyulma düzeyinin belirlenmesi amacıyla elde edilen katılım düzeyleri Tablo 17’de topluca sunulmuş ve bir bütün olarak muhasebe uygulamalarında temel kavramlara uyulma düzeyi belirlenmeye çalışılmıştır.

Tablo 17: Muhasebe Uygulamalarının Muhasebe Temel Kavramlarına Uyulma Düzeyine Ait Genel Bulguların İstatistiksel Sonuçları

S. No	Kavram Adı	n	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
1	Sosyal Sorumluluk Kavramı	123	2,77	1,25	Orta Derecede Katılım
2	Kişilik Kavramı	123	2,99	1,12	Orta Derecede Katılım
3	İşletmenin Sürekliliği Kavramı	123	3,26	1,53	Orta Derecede Katılım
4	Dönemsellik Kavramı	123	3,71	1,19	Çok Katılım
5	Maliyet Esası Kavramı	123	4,13	1,21	Çok Katılım
6	Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı	123	3,68	1,32	Çok Katılım
7	Tutarlılık Kavramı	123	2,91	1,23	Orta Derecede Katılım
8	Tam Açıklama Kavramı	123	2,94	1,02	Orta Derecede Katılım
9	İhtiyatlılık Kavramı	123	2,81	1,09	Orta Derecede Katılım
10	Önemlilik Kavramı	123	3,15	1,20	Orta Derecede Katılım
11	Özün Önceliği Kavramı	123	4,22 ²	0,90	Tam Katılım
	Genel	123	3,32	1,19	Orta Derecede Katılım

² Bu kavrama ait ifade metni, kavrama uygun hareket edilmesine göre yeniden düzenlenip, veriler tekrardan girilmiş ve ortaya çıkan sonuç bu şekilde tabloya aktarılmıştır.

Tablo 17’de, muhasebe uygulamalarında bütün kavramlar açısından katılım düzeyinin “Orta Derecede Katılım” olduğu Tablo 17’de görülmektedir. Ancak katılım düzeyine bakıldığında deneklerin katılım düzeylerinin çok katılım düzeyine yakın bir değer aralığında olduğu görülmektedir. Yine de bu sonuç, muhasebe bilgilerinin kalitesi açısından düşündürücüdür. Ve kavramların teorik yapısına uymayan bir sonuçtur.

3.4. ANLAMLILIK ANALİZLERİ

Anlamlılık analizi için öncelikle parametrik testler(t ve ANOVA analizi) düşünülmüştür. Verilerin normal dağılım gösterip göstermediği Kolmogorov-Smirnov Testi ile incelenmiş olup bu analize ilişkin sonuçlar Tablo 18’de yer almaktadır.

Tablo 18: Anket İfadelerinin Kolmogorov-Smirnov Testi Sonuçları

	İfade Metni	Test İstatistik	P(Sig)
1	Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.	0,485	0,000
2	Mükelleflerimin tamamı mal giriş ve çıkışını belgeye dayalı olarak yapmaktadır.	0,272	0,000
3	Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir.	0,198	0,000
4	İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır.	0,215	0,000
5	İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	0,272	0,000
6	Bilgi kullanıcılarının aldıkları kararları etkileyecek her olayın mali tablolara yansıtılması işletmenin imajını olumsuz etkiler.	0,272	0,000
7	Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.	0,244	0,000
8	İşletme ile ilgili tarafların mali bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasında muhasebe temel kavramlarına uygun hareket	0,363	0,000

	etmenin önemi yoktur.		
9	Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.	0,240	0,000
10	İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünüyorum.	0,177	0,000

11	Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.	0,337	0,000
12	Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.	0,234	0,000
13	Muhasebe yöntemlerinde (amortisman ayırma yöntemi gibi) değişiklik yapıldığı olmaktadır.	0,265	0,000
14	İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmaktadır.	0,275	0,000
15	Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.	0,194	0,000
16	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket edildiğinde muhasebe bilgi kalitesi artar.	0,427	0,000
17	Yılsonunda tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydı yapılmadığı olmaktadır.	0,197	0,000
18	Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilançoya aktarılmaktadır.	0,270	0,000
19	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	0,291	0,000
20	Gerçek durumu yansıtmadığı bilinen fatura vb. belgeler kesinlikle kaydedilmez.	0,472	0,000
21	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.	0,239	0,000
22	Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.	0,291	0,000

23	Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	0,311	0,000
24	Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.	0,404	0,000

25	Kredi kartlı alış ve satışlar çok yaygın olduğu için bu işlemleri ifade edecek yeni hesap isimlerine ihtiyaç vardır.	0,159	0,000
26	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimden vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim.	0,274	0,000
27	Muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapılsa bile bu değişiklik ile ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar vardır.	0,243	0,000
28	Stok değerlemesinde sürekli aynı yöntemi uygulamak doğru değildir.	0,257	0,000
29	Mükelleflerden bilgi/belge sağlamada aksamlar olduğu için işletmeyle ilgili önemli olayları bilanço dipnotlarında sunmada sorunlar yaşanmaktadır.	0,293	0,000
30	İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.	0,263	0,000
31	Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.	0,471	0,000
32	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.	0,205	0,000
33	Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır değildir.	0,202	0,000
34	Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katlanılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir.	0,311	0,000
35	Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	0,428	0,000
36	Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.	0,297	0,000

Tablo 18’de incelendiğinde her bir maddeye verilen cevapların dağılımının normal dağılım gösterip göstermediği Kolmogorov-Smirnov Testi sonucunda görülmüştür ($p < 0.05$). Buna göre, maddelere verilen cevapların demografik değişkenlere göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğinin incelenmesinde parametrik olmayan istatistiksel yöntemlerin kullanılmasına karar verilmiştir.

İkili grupların (cinsiyet ve unvan) karşılaştırılmasında Mann-Whitney U Testi, üç veya daha fazla grupların (yaş, eğitim ve mesleki deneyim) karşılaştırılmasında ise Kruskal Wallis Testi kullanılmıştır. Testin sonucunda $p \leq 0,05$ anlamlılık düzeyinde farklılık olduğu tespit edilen ifadeler için farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını tespit etmek için Post Hoc testine başvurulmuştur.

3.4.1. Cinsiyete Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin cinsiyetine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Mann-Whitney U testi ile incelenmiş ve Tablo 19’daki ifadeler için anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir. Bulgular Tablo 19’da yer almaktadır.

Tablo 19: Cinsiyete Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Madde No	İfade metni		(\bar{x})	Mann-Whitney U İstatistiği	Z İstatistiği	Sig (p)
1	İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	Erkek	65,91	1225,500	-2,001	0,045
		Kadın	52,54			
2	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	Erkek	66,62	1164,000	-2,433	0,015
		Kadın	50,83			
3	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.	Erkek	66,79	1149,000	-2,411	0,016
		Kadın	50,42			
4	İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünüyorum.	Erkek	66,95	1135,000	-2,476	0,013
		Kadın	50,03			

5	İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmaktadır.	Erkek	66,11	1208,500	-2,091	0,037
		Kadın	52,07			
6	Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır değildir.	Erkek	67,16	1117,500	-2,620	0,009
		Kadın	49,54			

3.4.2. Unvana Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin unvanına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Mann-Whitney U testi ile incelenmiş ve Tablo 20'deki ifadeler için anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir. Bulgular Tablo 20'de yer almaktadır.

Tablo 20: Unvana Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Madde No			(\bar{x})	Mann-Whitney U İstatistiği	Z İstatistiği	Sig (p)
1	Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.	SMMM	68,91	932,000	-5,122	0,000
		STAJYER	44,63			
2	Mükelleflerimin tamamı mal giriş ve çıkışını belgeye dayalı olarak yapmaktadır.	SMMM	65,97	1191,00	-2,066	0,039
		STAJYER	52,03			
3	İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	SMMM	57,55	1148,500	-2,320	0,020
		STAJYER	73,19			
4	Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.	SMMM	57,28	1125,500	-2,417	0,016
		STAJYER	73,86			
5	Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep	SMMM	66,98	1102,00	-2,590	0,010
		STAJYER	49,49			

	edenler vardır.					
6	Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilanço'ya aktarılmaktadır.	SMMM	57,39	1134,00	-2,464	0,014
		STAJYER	73,60			
7	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	SMMM	55,73	988,00	-3,369	0,001
		STAJYER	77,77			

8	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.	SMMM	55,18	940,00	0,00	0,000
		STAJYER	79,14			
9	Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.	SMMM	57,11	1110,00	-2,579	0,010
		STAJYER	74,29			
10	Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	SMMM	66,88	1111,00	-2,680	0,007
		STAJYER	49,74			
11	Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.	SMMM	56,95	1095,00	-2,762	0,006
		STAJYER	74,70			
12	Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.	SMMM	66,23	1168,00	-2,183	0,029
		STAJYER	51,37			
13	İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmaktadır.	SMMM	57,99	1182,00	-2,111	0,035
		STAJYER	72,23			
14	Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.	SMMM	57,62	1154,500	-2,248	0,025
		STAJYER	73,01			

15	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimde vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim.	SMMM	63,06	1190,500	-2,156	0,031
		STAJYER	59,34			
16	Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	SMMM	65,85	1201,00	-2,443	0,015
		STAJYER	52,31			
17	Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.	SMMM	66,55	1139,500	-2,438	0,015
		STAJYER	50,56			

18	İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.	SMMM	56,35	1042,500	-2,950	0,003
		STAJYER	76,21			
19	Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.	SMMM	67,01	1099,00	-3,583	0,000
		STAJYER	49,40			
20	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.	SMMM	55,85	998,500	-3,140	0,002
		STAJYER	77,47			

3.4.3. Yaşa Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin yaşları açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis Testi ile incelenmiş ve Tablo 21'deki ifadeler için anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir. Sonuçlar Tablo 21'de yer almaktadır.

Tablo 21: Yaşa Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Madde No		Yaş	(\bar{x})	Ki-Kare İstatistiği	Serbestlik Derecesi	Sig (p)
1	Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.	30 ve Altı	46,34	23,089	2	0,000
		31-44	70,23			
		45 ve Üzeri	62,57			
2	Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir.	30 ve Altı	67,83	6,978	2	0,031
		31-44	54,63			
		45 ve Üzeri	73,96			
3	İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır.	30 ve Altı	5,13	6,040	2	0,049
		31-44	67,32			
		45 ve Üzeri	65,04			

4	İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	30 ve Altı	75,26	7,913	2	0,019
		31-44	55,45			
		45 ve Üzeri	60,33			
5	Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.	30 ve Altı	76,11	12,360	2	0,002
		31-44	60,78			
		45 ve Üzeri	43,96			
6	Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.	30 ve Altı	75,17	11,190	2	0,004
		31-44	60,28			
		45 ve Üzeri	46,80			
7	Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.	30 ve Altı	47,66	8,697	2	0,013
		31-44	67,43			
		45 ve Üzeri	68,48			
8	Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.	30 ve Altı	70,49	8,047	2	0,019
		31-44	63,51			

		45 ve Üzeri	44,83			
9	Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilanço'ya aktarılmaktadır.	30 ve Altı	73,60	7,622	2	0,022
		31-44	59,98			
		45 ve Üzeri	50,04			
10	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	30 ve Altı	78,89	13,714	2	0,001
		31-44	53,55			
		45 ve Üzeri	60,20			
11	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.	30 ve Altı	77,26	9,698	2	0,008
		31-44	56,05			
		45 ve Üzeri	55,61			
12	Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.	30 ve Altı	76,50	9,385	2	0,009
		31-44	55,50			
		45 ve Üzeri	58,30			
13	Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.	30 ve Altı	67,67	7,694	2	0,021
		31-44	64,31			
		45 ve Üzeri	46,85			
14	İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.	30 ve Altı	78,56	13,290	2	0,001
		31-44	58,02			
		45 ve Üzeri	48,07			
15	Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.	30 ve Altı	53,01	7,867	2	0,020
		31-44	67,38			
		45 ve Üzeri	60,48			
16	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.	30 ve Altı	74,23	7,119	2	0,028
		31-44	59,28			
		45 ve Üzeri	51,09			
17	Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	30 ve Altı	55,94	9,402	2	0,009
		31-44	69,08			

		45 ve Üzeri	51,20			
18	Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.	30 ve Altı	50,03	6,850	2	0,003
		31-44	65,54			
		45 ve Üzeri	70,22			

Tablo 21 incelendiğinde,

- Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.
- Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir.
- İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır.
- İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.
- Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.
- Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.
- Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.
- Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilânçoya aktarılmaktadır.
- Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.
- Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.

- Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.
- Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.
- İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.
- Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.
- Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.
- Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.

ifadelerine deneklerin yaş gruplarına göre $p \leq 0,05$ anlamlılık düzeyinde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Bu ifadeler için farklılığın hangi yaş grubundan kaynaklandığını tespit etmek için Post Hoc testine başvurulmuştur. Yapılan analizin sonucunda,

- Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.
- Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.
- Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.
- Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.
- Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.

ifadeleri için anlamlı farklılığın 30 ve altı yaş grubunda yer alan deneklerin katılım düzeyinin diğer yaş grubunda yer alan deneklerden farklı olduğu tespit edilmiştir.

- Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir.
- İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.
- Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.
- İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.

ifadeleri için anlamlı farklılığın 44 ve altı yaş grubunda yer alan deneklerin katılım düzeyinin 45 ve üstü yaş grubunda yer alan deneklerin katılım düzeyindeki farklılıktan kaynaklandığı tespit edilmiştir.

- İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır.
- Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.

ifadeleri için anlamlı farklılığın 30 ve altı yaş grubunda yer alan deneklerin katılım düzeyinin 31-44 yaş grubunda yer alan deneklerin katılım düzeyindeki farklılıktan kaynaklandığı tespit edilmiştir.

- Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.
- Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilânçoya aktarılmaktadır.

- Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.
- Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.

ifadeleri için anlamlı farklılığın 30 ve altı yaş grubunda yer alan deneklerin katılım düzeyinin 45-54 yaş grubunda yer alan deneklerin katılım düzeylerindeki farklılıktan kaynaklandığı tespit edilmiştir.

3.4.4. Eğitim Durumuna Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin eğitim durumları açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis Testi ile incelenmiş ve Tablo 22'deki ifadeler için anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir. Sonuçlar Tablo 22'de yer almaktadır.

Tablo 22: Eğitim Durumuna Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Madde No		Eğitim	(\bar{x})	Ki-Kare İstatistiği	Serbestlik Derecesi	Sig (p)
1	Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.	Ön lisans	44,63	8,675	3	0,034
		Lisans	58,38			
		Lisans Üstü	78,41			
2	Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.	Ön lisans	44,25	8,865	3	0,031
		Lisans	58,23			
		Lisans Üstü	80,37			
3	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleştirmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.	Ön lisans	64,63	14,006	3	0,003
		Lisans	56,68			
		Lisans Üstü	85,15			
4	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimde vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim.	Ön lisans	32,38	11,161	3	0,011
		Lisans	60,18			
		Lisans Üstü	76,93			

5	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.	Ön lisans	47,25	9,350	3	0,025
		Lisans	58,68			
		Lisans Üstü	80,07			
6	Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katlanılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir.	Ön lisans	78,50	10,902	3	0,012
		Lisans	65,62			
		Lisans Üstü	42,96			

Tablo 22 incelendiğinde,

- Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.
- Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.
- Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.
- Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğinde vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim.
- Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.
- Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katlanılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir.

ifadelerine deneklerin eğitim seviyelerine göre $p \leq 0,05$ anlamlılık düzeyinde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Bu ifadeler için farklılığın hangi eğitim seviyesinden kaynaklandığını tespit etmek için Post Hoc testine başvurulmuştur. Yapılan analizin sonucunda,

- Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.

- Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.

ifadeleri için lisans eğitim düzeyine sahip denekler ile lisansüstü eğitim düzeyine sahip deneklerin ifadelere katılım düzeylerinde anlamlı farklılık söz konusudur.

- Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimde vicdani olarak rahatlık hissetmekteyim.
- Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katlanılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir.

ifadeleri için ön lisans eğitim düzeyine sahip denekler ile lisansüstü eğitim düzeyine sahip deneklerin ifadelere katılım düzeylerinde anlamlı farklılık söz konusudur.

- Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.

İfadesi lisansüstü eğitim düzeyine sahip deneklerin diğer gruptaki eğitim düzeylerine sahip deneklerin ifadelere katılım düzeylerindeki anlamlı farklılıktan kaynaklanmaktadır.

3.4.5. Mesleki Deneyime Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin mesleki deneyim açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis Testi ile incelenmiş ve Tablo 23'teki ifadeler için anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir. Sonuçlar Tablo 23'de yer almaktadır.

Tablo 23: Mesleki Deneyim Süresine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Madde No		Deneyim	(\bar{x})	Ki-Kare İstatistiği	Serbestlik Derecesi	Sig (p)
1	Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.	1-9 yıl	48,07	19,133	2	0,000
		10-19 yıl	66,85			
		20 ve Üzeri	73,00			
2	Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.	1-9 yıl	72,65	8,595	2	0,014
		10-19 yıl	60,73			
		20 ve Üzeri	42,94			
3	Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.	1-9 yıl	47,62	12,561	2	0,002
		10-19 yıl	65,18			
		20 ve Üzeri	81,34			
4	Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.	1-9 yıl	74,70	8,652	2	0,013
		10-19 yıl	57,58			
		20 ve Üzeri	51,97			
5	Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.	1-9 yıl	53,57	6,140	2	0,046
		10-19 yıl	68,61			
		20 ve Üzeri	52,56			
6	Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayı bu hesapların kalanları doğrudan bilançoya aktarılmaktadır.	1-9 yıl	73,92	13,985	2	0,001
		10-19 yıl	61,38			
		20 ve Üzeri	37,16			
7	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.	1-9 yıl	77,62	12,049	2	0,002
		10-19 yıl	55,33			
		20 ve Üzeri	55,06			
8	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.	1-9 yıl	76,55	10,149	2	0,006
		10-19 yıl	57,11			
		20 ve Üzeri	49,72			
9	Alacakların tahsilinde sorun	1-9 yıl	72,66	6,102	2	0,047

	olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.	10-19 yıl	55,99			
		20 ve Üzeri	63,63			
10	Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.	1-9 yıl	47,86	10,839	2	0,004
		10-19 yıl	66,91			
		20 ve Üzeri	73,22			
11	Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.	1-9 yıl	71,65	8,725	2	0,013
		10-19 yıl	60,54			
		20 ve Üzeri	46,06			
12	Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.	1-9 yıl	52,68	9,276	2	0,010
		10-19 yıl	67,65			
		20 ve Üzeri	58,84			
13	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.	1-9 yıl	73,68	7,753	2	0,021
		10-19 yıl	59,28			
		20 ve Üzeri	46,91			
14	Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.	1-9 yıl	48,26	11,554	2	0,003
		10-19 yıl	65,36			
		20 ve Üzeri	79,09			

Tablo 23 incelendiğinde,

Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.

- Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.
- Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.
- Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.
- Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.

- Yılısonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları 2doğrudan bilânçoya aktarılmaktadır.
- Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.
- Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.
- Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.
- Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.
- Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.
- Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.
- Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.
- Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.

ifadelerine deneklerin mesleki deneyimlerine göre $p \leq 0,05$ anlamlılık düzeyinde farklılık olduğu tespit edilmiştir. Bu ifadeler için farklılığın hangi deneyim grubundan kaynaklandığını tespit etmek için Post Hoc testine başvurulmuştur. Yapılan analizin sonucunda,

- Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.

ifadesi için anlamlı farklılığın her bir mesleki deneyime sahip denek gruplarının her birinin diğerinden farklı düzeyde katılım göstermesinden kaynaklı bir anlamlılık söz konusudur.

- Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.
- Yılsonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilânçoya aktarılmaktadır.

ifadeleri için anlamlı farklılığın 20 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip deneklerin diğer mesleki deneyim gruplarından farklı düzeyde katılım göstermelerinden kaynaklı bir anlamlılık söz konusudur.

- Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.
- Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.
- Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.
- Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.

ifadeleri için anlamlı farklılığın 20 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip deneklerin 1-9 yıl mesleki deneyime sahip deneklerden farklı düzeyde katılım göstermelerinden kaynaklı anlamlı bir farklılık söz konusudur.

- Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.
- Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.

ifadeleri için anlamlı farklılığın 9 yıl ve daha az mesleki deneyime sahip deneklerin 10 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip deneklerden farklı düzeyde katılım göstermelerinden kaynaklı anlamlı bir farklılık söz konusudur.

- Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.

- Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.
- Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.
- Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.

ifadeleri için anlamlı farklılığın 1-9 yıl mesleki deneyime sahip deneklerin 10-19 yıl mesleki deneyime sahip deneklerden farklı düzeyde katılım göstermelerinden kaynaklı anlamlı bir farklılık söz konusudur.



SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

İnsanlar mal varlıklarındaki hareketleri ve değişiklikleri takip etmek zorundadırlar. Kişisel mülkiyetlere kıyasla daha büyük, daha çeşitli olan ticari mülkiyetlerin izlenmesinin gerekliliği elbette tartışılmaz. İşletmeler yapısal veya faaliyet halinde olmak üzere iki şekilde incelenir. İşletmelerin yapısal olarak incelenmesinde sermaye, emek, organizasyon; işletmelerin faaliyetleri ise tedarik, üretim ve pazarlama gibi unsurlardan oluşur. Dolayısıyla işletmenin her faaliyet safhasında meydana gelen işlemlerin hesaplarının belli standartlar ve kurallar çerçevesinde kayıt altında tutulması gerekmektedir. Bu faaliyetlerin doğru değerlendirilebilmesi için ve faaliyetlerin düzenli ve faydalı bir şekilde takibi de elbette muhasebe ile dolayısıyla muhasebe uygulamalarının temel kavramlar ile uyumlu olmasıyla mümkündür.

Sivas ilinde serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve meslek stajyerlerinin bakış açılarıyla muhasebe temel kavramları açısından muhasebe uygulamalarının değerlendirilmesi ile ilgili ve deneklerin muhasebe temel kavramlarına yönelik genel düşüncelerini tespit etmek de amacıyla yapılan anket çalışmasında, muhasebenin temel kavramlarına yönelik deneklerin katılım düzeylerine ilişkin elde edilen bilgiler şu şekildedir;

Bulgular dikkate alındığında; deneklerin, temel kavramların önemine ve gerekliliğine yönelik yaklaşımlarının çok olumlu olduğu; ancak kavramların geneli açısından muhasebe uygulamalarında bu kavramlara uygun hareket etme düzeylerinin “Orta Derecede Katılım” düzeyinde olduğu saptanmıştır

Yapılan çalışma sonuçları dikkate alındığında, muhasebe temel kavramlarını özümsemiş bir kişinin bilgi kalitesi artacaktır. Ayrıca muhasebe uygulamalarının temel kavramlar ile uyumlu bir şekilde ilerlemesini ve uygulamaların daha verimli ve güvenilir olmasını sağlayacaktır. Kişinin mesleki etik değerlerinin iyi ve güçlü olması durumunda kendilerinden istenen meşru olmayan talepleri yerine getirmeyecektirler. Aksi takdirde söz konusu meşru olmayan taleplerin yerine getirme olasılığının yüksek olabileceğini düşünmektedirler.

İşletme faaliyetlerinin neticesinde meydana gelen kâr/zararın doğru olarak belirlenmesi, gerek işletme imajı gerekse ilgili kullanıcıların alacakları kararların isabet derecesini artırması açısından önem arz etmektedir.

Mesleki başarı ile muhasebenin temel kavramları arasında önemli bir bağ bulunmaktadır. Ayrıca, mesleğin gerektirdiği sorumlulukları yerine getirmek, insanın vicdani olarak kendisini iyi hissetmesine sebep olmaktadır. Mesleklerini icra eden kişilerin mesleki etiğe uyma düzeyleri, yaptıkları işlerinin gereklerini yerine getirme sorumluluğu ile paraleldir.

Muhasebe uygulamalarında bir tarafın değil tüm toplumun menfaatinin dikkate alınması dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerekmektedir. Bu kavrama aykırı olan muhasebe uygulamaları ile elde edilen finansal bilginin gerçek durumu yansıtmaktan uzak olacağı şüphesizdir. Bu durumda, bilgi kullanıcılarının kararlarının isabet derecesi azalacak; mikro düzeyde karar verici işletmelerin/kişilerin makro düzeyde ise devletin kaynakları israf edilmiş olacaktır.

Bilgi ve belge akışının problemlilerle ilerlemesi mali tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerini olumsuz yönde etkileyecektir. Mali tabloların ve bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların karar vermelerinde etkili olan yapılan değişikliklerin dipnotlarda açıklanması önem arz etmektedir.

Sonuç olarak, muhasebe temel kavramları analiz sonuçları değerlendirildiğinde, temel kavramların uygulanması, özümsemesi muhasebe uygulamalarının doğru, güvenilir ve gerçeğe en yakın bir şekilde yansıtmasında önemli rol oynadığı bir gerçektir. Ayrıca, temel kavramların SMMM ve stajyerlerin mesleki başarılarına katkıda bulunduğu, muhasebe bilgi kalitesini arttırdığını gözlemlenmektedir. Bu bulgular da muhasebenin temel kavramlarının ne kadar önemli olduğunu göstermektedir.

KAYNAKLAR

- Akdoğan, Nalân- Aydın, Hamdi(1987).Muhasebe Teorileri, Gazi Üniv. Yayın No. 98, Ankara.
- Akdoğan N. ve N. Tenker. (2007). Mali Tablo Analizi. Ankara: Gazi Yayınevi.
- Alim, A. A. (2012). Accounting in Islamic Perspective: A Timely Opportunity A Timely Challenge. ASA University Review. 6.2.
- Arslan, Erdoğan. (1993). Muhasebenin Temel Kavramları. Yaklaşım, Yıl: 1, Sayı: 3.
- Altunyıldız, Ziya (2012).Değişimin Şifreleri: Yeni TTK
- Bayazıtlı, Ercan, Çelik, Orhan ve Üstündağ, Saim (2006). Türkiye Muhasebe Standartları 1, TÜRMOB Yayınları.
- Can (2007). A.V. Akademik Bakış, Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi, İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi, Sayı:12, Makale No: 8
- Can, Vecdi (2008). AKADEMİK BAKIŞ, SAYI 15, EKİM, 2008 Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi
- Cüre, Selçuk (2015). Muhasebenin Temel Kavramlarının İslam Dini Açısından Değerlendirilmesi Yüksek Lisans Tezi
- Çonkar, Kemalettin; Ulusan, Hikmet; Öztürk, Mehmet (2010) “Genel muhasebe, 5. Baskı Eylül 2010 Ankara
- Cemalcılar, Özgül-Önce, Saime (1999) Muhasebenin Kuramsal Yapısı, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları; No. 1093, Eskişehir.
- Demir, Mehmet (2004). Yeminli Mali Müşavirlerin Ekonomik Sisteme Katkısı, Mesleki Sorunları Ve Çözüm Önerileri Doktora Tezi
- Ertürk, Cihat (2006), Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mesleğinin Vizyonu, <http://www.cihaterturk.com> (Erişim Tarihi: 28.07.2018)

- Feyiz, M. A. (2010). Genel Muhasebe. Trabzon: Murathan Yayın.
- Gürbüz Gökçen, Ataman, Akgül ve Çakıcı, Cemal (2006) Türkiye Muhasebe Standartları Uygulamaları, İstanbul: Beta Yayımevi, 1. Bası, , s. 1.
- Hiçşaşmaz, Mazhar (1970) “Tarihsel Gelişimi İçerisinde Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı, Ankara, s.10
- IFAC (2003), International Education Standards for Professional Accountants (IES 1).
- Küçüksavaş, N. (1997). Genel Muhasebe İlkeler Ve Uygulaması Tek Düzen
- Kızıl, A. (1996). Genel Muhasebe Dönem İçi Ve Dönem Sonu İşlemleri. İstanbul: Der Yayınları.
- Kısakürek, Mustafa, Alpan, Nesrin (2010) Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama
- Küçüksavaş, N. (1997). Genel Muhasebe İlkeler Ve Uygulaması Tek Düzen Hesap Planı Uygulamaları. Beta Basım Yayım Dağıtım İstanbul.
- Kaygusuz, S. Y., Ü. Aslan ve N. Kepçe. (2013). Genel Muhasebe I. 2. Baskı. Eskişehir: Açıköğretim Fakültesi Yayınları.
- Kabaklı, Savaş (2007), Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Gelişmeler, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Projesi.
- Muhasebe Uygulama Genel Tebliği 26 Aralık 1992 tarih 21447 sayılı Resmi Gazete., Tebliğ No. 1
- Nalbantoğlu, Rıfat (2003), Muhasebe Uygulamaları Konusunda Meslek Mensuplarının Bakış Açılı, VI. Muhasebe Denetimi Sempozyumu (16 - 19 Nisan 2003).
- Kaban, Nihan (2007). Muhasebenin İhtiyatlılık Kavramının Karşılıklar ve Yedekler Açısından Karşılaştırmalı Bir İncelemesi Yüksek Lisans Tezi

- Özgür, Feridun (1992). Muhasebe İlkeleri, 7. Baskı, Beta Basım Yayım Dağ t. A.Ş . İstanbul.
- Örten, Remzi ve Hasan Kaval, ve Aydın Karapınar (2007). Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özulucan, Abitter (2002) : Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulamaları, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Soylu, K. (2009). Genel Muhasebe. 2. Baskı. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Selimoğlu, S. K. Ü. A. B. G. (2009). 12. Dünya Muhasebe Tarihi Kongresinde Sunulan Türk Akademisyenler ve Uygulamacıların Bildirileri; Bir Literatür İncelemesi. Muhasebe Finansman Dergisi. 42.
- Sevilengül, O. (1997). Genel Muhasebe. 6. Baskı. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Sarioğlu, Kerem. (2008). Finansal Tabloların Hazırlanması ve Sunulması İle İlgili Kavramsal Çerçeve. DEMGR, Volkan (Editör). Seçilmiş Türkiye Finansal Raporlama Standartları Açıklamalar ve Uygulamalar. İstanbul: İSMMMO Yayınları. s.18
- Tetik, Nalan(1989). “Kamuyu Aydınlatma İlkesi Açısından Gelir Gider Tablosunun İncelenmesi” Gazi Üniversitesi, Yayımlanmış Doktora Tezi, Ankara.
- Tetik, Nilüfer (1997). “Muhasebenin Temel Kavramları Ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi” Süleyman demirel üniversitesi İİBF. Dergisi sy.2
- Tanç, Şükran Güngör (2010). “Bağımsız Denetim Karar Sürecinde İşletmenin Sürekliliği: Türkiye’deki Bağımsız Denetime Tabi İşletmeler Üzerine Bir Araştırma” Doktora Tezi
- Uzay, Şaban, (2004), “21. Yüzyılın Başında Muhasebe Mesleğini Etkileyen Gelişmeler ve Geleceğe Yönelik Değerlendirmeler, Mali Çözüm Dergisi, 67.

Uzay, Ş. & Tanç, Güngör (2010). İMKB’de İşlem Gören Şirketlerin Bağımsız Denetim Raporlarında İşletmenin Sürekliliği Kavramının Analizi. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, (2).

Uyar, Süleyman (2006), Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Mesleğine Etkileri, Bilgi Ekonomisi, Editör: Nihal Kargı, Ekin Kitabevi

Ulusan, H., Elçin, 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).

Ünalın, Sedat, Halim Ergen ve Hüseyin Tokay, Zeki Yanık ve Levent M. Tarlan(1998). Genel Muhasebe, Türk Tarih Kurumu Basımevi, Ankara.

Yücel, G. (1982). Muhasebenin Çağlar Boyu Gelişimi. İşletme Fakültesi Dergisi. 11.

Yıldız, Fehmi (2002).“Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı’nın Yedi Yıllık Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi Bir Araştırma” , Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:15.

Yalkın, Y.K(1997). “Türkiye’de Ortak Muhasebe ve Denetim Standartları”, XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi, İstanbul,

Yalkın, Yüksel(2001). Koç Genel Muhasebe İlkeler Uygulamalar Tekdüzen Muhasebe Sistemi, 12.Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara.

<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr> (26.05.2018)

www.verginet.net (24.05.2018)

www.gib.gov.tr (30.05.2018)

<http://archive.ismmmo.org.tr> (12.03.2018)

www.parasut.com (07.07.2018)

www.mmuhasebem.com (15.04.2018)

<http://web.karabuk.edu.tr> (05.06.2018)

www.muhasabedersleri.com (15.07.2018)

Uludag.edu.tr (27.05.2018)

<http://web.karabuk.edu.tr> (05.06.2018)

tantalosmarket.blogspot.com.tr (05.03.2018)

<http://www.muhassebep.com> (20.05.2018)

www.parasut.com (20.05.2018)

www.frmtr.com (4.7.2018)



EKLER

ANKET FORMU

Sayın SMMM/SMMM Adayı,

Bu anket formu, yüksek lisans tezi kapsamında “Muhasebe Temel Kavramları Açısından Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi: Sivas İlinde Bir Araştırma” adlı akademik bir çalışma için hazırlanmıştır. Anket sorularına vereceğiniz samimi cevaplarınızla, araştırmanın kalitesi artacaktır. Anketin cevaplama süresi yaklaşık 8-10 dakikadır.

Lütfen kimlik bilgilerinizi belirtmeyiniz. Anketi cevaplandırdığınız için teşekkür ederiz.

Mehmet Murat ŞENOL

Sivas CÜ. Sosyal Bilimler Ens.

Tabloda sıralanan her bir ifadeye ait katılım düzeyinizi tablonun sağında yer alan ilgili kutucuğun içine çarpı (X) işareti koyarak belirtiniz.		(5) Tam Katılım	(4) Çok Katılım	(3) Orta Derecede Katılım	(2) Az Katılım	(1) Hiç Katılmam
1.	Kâr/zararın doğru olarak hesaplanmasında muhasebe temel kavramlarına uymak önemlidir.					
2.	Mükelleflerimin tamamı mal giriş ve çıkışını belgeye dayalı olarak yapmaktadır.					
3.	Mükelleflerin işletmeyle ilgili meşru olmayan talepleri yerine getirilmektedir.					
4.	İşletmeye ait varlıkların işletme ortaklarının/sahiplerinin şahsi ihtiyaçları için kullanıldığına şahit olunmaktadır.					
5.	İşletmeyi başarılı göstermek için birden fazla dönemi ilgilendiren gelirlerin tamamının cari dönem gelirleri olarak kaydedildiği görülmektedir.					
6.	Bilgi kullanıcılarının aldıkları kararları etkileyecek her olayın mali tablolara yansıtılması işletmenin imajını olumsuz etkiler.					
7.	Muhasebe uygulamalarında, muhasebe temel kavramlarını önemsiz gören meslektaşlar bulunmaktadır.					
8.	İşletme ile ilgili tarafların mali bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasında muhasebe temel kavramlarına uygun					

	hareket etmenin önemi yoktur.					
9.	Mükelleflerden, mali tabloların kredi alımını kolaylaştıracak şekilde düzenlenmesini talep edenler vardır.					
10.	İşletme ortaklarının şahsi giderlerinin şirket giderleri olarak kaydedildiğini düşünüyorum.					
11.	Bir maddi duran varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar katlanılan giderlerin tamamının o varlığın maliyetine eklenmesi yanlıştır.					
12.	Her belgenin doğruluğunu belirlemek mümkün olmadığı için gerçeği yansıtmayan belgelerin kayıt altına alındığı görülmektedir.					
13.	Muhasebe yöntemlerinde (amortisman ayırma yöntemi gibi) değişiklik yapıldığı olmaktadır.					
14.	İşletmenin dönem kârının bilerek düşük gösterildiğine rastlanılmaktadır.					
15.	Vergi avantajı sağlamak için stokların düşük bedelle değerlendirildiği görülmektedir.					
16.	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket edildiğinde muhasebe bilgi kalitesi artar.					
17.	Yıllonunda tahakkuk yoluyla gelir/gider kaydı yapılmadığı olmaktadır.					
18.	Yıllonu alınan/verilen çeklerle ilgili herhangi bir işlem yapmayıp bu hesapların kalanları doğrudan bilânçoya aktarılmaktadır.					
19.	Daha düşük vergi ödemek için birden fazla dönemi ilgilendiren giderlerin tamamının cari dönem giderleri olarak kaydedildiği görülmektedir.					
20.	Gerçek durumu yansıtmadığı bilinen fatura vb. belgeler kesinlikle kaydedilmez.					
21.	Bazı işletme sahipleri, gerçekleşmesi muhtemel gelirleri gerçekleşmiş gelir gibi düşünerek borçlanmaya gitmektedir.					
22.	Alacakların tahsilinde sorun olduğunda veya stokların değerinde düşüş olduğunda söz konusu alacak veya stok için karşılık ayrılmaktadır.					
23.	Mükelleflerin işletme ile ilgili meşru olmayan taleplerinin yerine getirilme düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.					
24.	Makine vb. maddi duran varlık alımı için katlanılan nakliye ve montaj giderlerini, ilgili maddi duran varlığın maliyetine eklemek doğru değildir.					
25.	Kredi kartlı alış ve satışlar çok yaygın olduğu için bu işlemleri ifade edecek yeni hesap isimlerine ihtiyaç vardır.					
26.	Muhasebe temel kavramlarına uygun hareket ederek işlemleri kaydettiğimde vicdani olarak rahatlık					

	hissetmekteyim.					
27.	Muhasebe yöntemlerinde değişiklik yapılırsa bile bu değişikliklerle ilgili bilgiyi mali tablo dipnotlarında göstermeyen meslektaşlar vardır.					
28.	Stok değerlemesinde sürekli aynı yöntemi uygulamak doğru değildir.					
29.	Mükelleflerden bilgi/belge sağlamada aksamalar olduğu için işletmeyle ilgili önemli olayları bilanço dipnotlarında sunmada sorunlar yaşanmaktadır.					
30.	İşletmeye açılan bir tazminat davasında, dava sonucunu beklemeden tahmini bir tutarda karşılık ayrılmaktadır.					
31.	Meslekte başarının temeli, mesleki faaliyetin muhasebe temel kavramlarını özümseyerek yürütülmesidir.					
32.	Mükellefler, uzun vadeli planlama ve araştırma faaliyetini önemsiz görmektedir.					
33.	Düzenlenen mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır değildir.					
34.	Maddi duran varlık edinimi (örneğin taşıt) için katlanılan harcamalar toplamı, varlığın faydalı ömrü dikkate alınarak giderleştirilmektedir.					
35.	Muhasebe temel kavramlarının uygulanma düzeyi, meslektaşın mesleki etiğe uyma düzeyi ile paraleldir.					
36.	Mükelleflerin ticari faaliyetle ilgili iki farklı kasa, banka vb. uygulamaları olduğunu düşünüyorum.					

ANKETE KATILANLARI TANIMLAYICI BİLGİLER

1. Cinsiyetiniz

- Erkek Kadın

2. Yaşınız

- 30 ve altı 31 – 44 45 -54 55 ve üstü

3. Eğitim durumunuz

- Lise veya Öncesi Önlisans Lisans Lisansüstü

4. Unvanınız

- SMMM SMMM Stajyeri

5. Mesleki Deneyim Süreniz

- 1-9 yıl arası 10-19 yıl arası 20-29 yıl arası 30 yıl ve üstü

ÖZ GEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Mehmet Murat ŞENOL
Uyruğu : T.C
Doğum Tarihi : 26.06.1986
Doğum Yeri : ERZURUM
e-posta : mmsakdemi2544@gmail.com

EĞİTİM

Derece	Kurum	Mezuniyet Yılı
Lisans	İnönü Üniversitesi İ.İ.B.F- İşletme	2010
Yüksek L.	Cumhuriyet Üniversitesi S.B.E- M.F.B	2018