

## MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞUMU VE UYGULANMA ALANI\*

**Baki YILMAZ\*\***

### Özet

Muhasebe standartları, muhasebe uygulamalarının yöntemini belirleyerek hem uygulayıcılar açısından, hem de finansal tablo kullanıcıları açısından finansal bilgilerin güvenilir, doğru, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olmasını sağlamaktadır.

Bu çalışmada, Konya bölgesinde muhasebe mesleğini farklı düzeylerde icra eden muhasebe meslek elemanlarının, ulusal ve uluslararası meslek kuruluşlarınca belirlenen muhasebe standartlarının uygulanabilirliği konusundaki görüşlerine yer verilmiş ve alınan görüşler analiz edilip yorumlanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe Kuramı, Muhasebe Uygulamaları, Muhasebe Standartları

### Abstract

Accounting standards, provide both the implementors and the users of financial tables with reliable, accurate, true and comparable financial information by determining the method of accounting practices.

In this study, the views of accounters from different positions in Konya about the applicability of accounting standards determined by both national and international institutions are mentioned, analyzed and discussed.

**Keywords:** Accounting Theory, Accounting Application, Accounting Standards.

### 1. Muhasebe Standartlarının Muhasebe Kuramındaki Yeri ve Oluşturulması Süreci

Hızla değişen dünya ekonomisinde, küreselleşme ve rekabet olguları etrafında gelişen dinamikler; ekonomik, sosyal ve teknolojik alanlarda

---

\* Bu makale, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde kabul edilen "Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulanma Alanı (Bir Bölgesel Çalışma Konya Örneği)" başlıklı yüksek lisans tezinin güncellenmiş bir özetidir.

\*\* Arş. Gör., Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

olduğu gibi muhasebe alanında ve uygulamalarında da önemli değişikliklere ve gelişmelere sebep olmuştur. Küreselleşmeyle beraber muhasebe uygulamalarının uluslararası bir boyut kazanması, finansal bilgilerin raporlanmasında, açıklanmasında ve uygulanmasında birtakım sorunları da beraberinde getirmiştir. Uyum sorunu olarak adlandırılan bu sorunların giderilebilmesi amacıyla muhasebe alanında uyum çalışmalarına gidilmesi gereği ortaya çıkmıştır. Ekonomik, sosyal ve kültürel çevre şartları nedeniyle ortaya çıkan bu uyum sorununu aşabilmek için uluslararası alanda genel kabul görecekt muhasebe standartları oluşturma çabaları başlamıştır. Muhasebe standartları, muhasebe uygulamalarının yöntemini belirleyerek hem uygulayıcılar açısından, hem de finansal tablo kullanıcıları açısından finansal bilgilerin güvenilir, doğru, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olmasını sağlamaktadır.

Muhasebe, “işletmelerdeki ekonomik olaylara ait kayıtlama, rapor düzenleme ve düzenlen raporları yorumlayarak ilgililere mali açıdan yol göstermeye ilişkin usul ve kuralları öğreten bir bilim dalıdır” (Örten, 2000 :2).

Muhasebe, “bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış veya azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir bilgi sistemidir” (Sevilengül, 2003: 9). Muhasebe bilgi sisteminin temel amacı, iktisadi bir birim olan işletme ile ilgili ihtiyaç duyulan finansal nitelikli bilgileri sağlamaktır. Bunun için muhasebe, finansal niteliğe sahip bilgileri tanımlar, oluşturur, analiz eder ve yorumlayarak ilgi kişi ve kuruluşlara iletir.

Bir bilgi sistemi olan muhasebe, günümüzde giderek büyüyen ve bünyeleri karmaşık hale gelen işletmelerin yönetiminde, ekonomik ve finansal ihtiyaçlara cevap verecek verileri sağlayan çok önemli bir işletme fonksiyonu haline gelmiştir (Akdoğan ve Aydın, 1987:221).

Muhasebe bilgilerinin üretim sürecinde veri toplama işleminden bilginin üretilmesi hatta kullanılması aşamasına kadar uyulması gereken pek çok kriter ve ölçüler bulunmaktadır (Atabey ve diğ., 2006: 29). Bu kriter ve ölçüler aşağıda sayılmıştır:

1. Temel Kavramlar
2. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
- 3. Ulusal ve Uluslararası Muhasebe Standartları**
4. Mevzuat
5. Ticaret Hayatının Gelenekleri ve Prensipleri

Muhasebenin bugünkü ve gelecekteki yerinin tam olarak değerlendirilebilmesi, sadece muhasebe uygulamalarının değil, aynı zamanda uygulamaların dayanağını oluşturan muhasebe kuramının yapısının da bilinmesine bağlıdır. Finansal verilerin tanımlanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, ve raporlanması muhasebe kuramı ile bir anlam kazanır (Marşap ve Kurt, 1997: 227).

Muhasebe kuramı, muhasebe kurallarını, finansal raporlama ve finansal bilgilerin dayanağı olan temel varsayımları, tanımları, ilkeleri ve kavramları kapsar (Wolk and Tearny, 1997: 32). Muhasebe kuramı: “Kendi bilimsel yapısına ve şekline göre muhasebe uygulamalarının değerlendirilebileceği genel çerçeveyi belirleyen, yeni uygulamaların ve yöntemlerin gelişmesine rehberlik eden bir haberleşme sistemi olarak kabul edilmektedir” (Çakıcı, 1979: 13).

Bu haberleşme sisteminin temel öğelerinden biri olan muhasebe standartları, muhasebe verilerinin ve bilgilerinin üretilmesi ve kullanılması sürecinde uyulması gereken kurallar bütünü olarak karşımıza çıkmaktadır.

Muhasebe standardı; “muhasebe konularında uygulama birliğini sağlamak için, muhasebenin evrensel terim, ilke, yasa, kural, yöntem, kuram ve tümlerine uygun olarak belirlenmiş tek düzen hesap çerçevesi, ilgili yasa hükümleri ve bildirimlerden oluşan kendi içinde tutarlı muhasebe işlemleri bütünlüğü ve sonra; bilanço, kazanç ve yitinc tablolarına dayalı mali tabloları, belirli amaçlar içinde ayrıca düzenleme, değerlendirme ve sunma bildirimleri gibi kendi içinde tutarlı çerçeve, yönerge, bildiri ve benzer nitelikte uyulması gerekli kurallar birliği ya da ölçünlüğü anlamına gelen bir terimdir” (Yazıcı, 2004: 35).

Muhasebe standartları, muhasebenin hangi nitelikteki işlemleri ve olayları, hangi değer üzerinden kaydedebileceğini, sınıflandırılacağını, hangi raporla sunulacağını belirleyerek bir kurallar bütünü oluşturur

(Marşap ve Kurt, 1997: 229). Muhasebe kuramını oluşturan öğelerden biri olan standartların oluşumuna kaynak teşkil eden muhasebe bilgileridir.

İşletmelerin ve işletme dışı ilgi gruplarının karar alma sürecinde belirleyici bir role sahip olan muhasebe standartlarının kimin tarafından belirleneceği tartışma konusu olmuştur. Muhasebe standartlarının oluşturulması konusunda ileri sürülen görüşler; kamu sektörü tarafından yasama yoluyla, özel sektör düzenleyici kuruluşları vasıtasıyla ve kamu sektörünün muhasebe standartlarını düzenleme yetkisini bir kuruluşa devretmesi yoluyla olmak üzere incelenmiştir (Üstündağ, 2000: 31). Muhasebe standartlarını oluşturma fonksiyonunu yerine getirecek olan kuruluşun bazı niteliklere sahip olması gerekmektedir: yaptırım sağlayacak yasal desteğe sahip olmalı, uzman bir kadroyla çalışmalı, tam zamanlı olarak görev yapmalı, esnek bir yapıya sahip olmalı ve uygulamada karşılaşılan sorunlara zamanında ve yerinde cevap verebilmelidir (Üstündağ, 2000: 44).

## 2. Türkiye Muhasebe Standartları

Türkiye’de muhasebe standartlarının gelişimi devlet öncülüğünde gerçekleşmiş, ilişkilerimizin yoğun olduğu ülkeler örnek alınarak aktarılan yasalar ile bu ülke uygulamalarının etkileri görülmüştür (Sürmen ve Dinç, 1996: 233). Ülkemizde muhasebe standartlarını oluşturma yönünde ilk etapta çeşitli kurum ve kuruluşlar birçok çalışmalar yapmışlardır. Bu kuruluşlar; İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonu, Sermaye Piyasası Kurulu, Türk Standartları Enstitüsü, Türkiye Bankalar Birliği ve Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulan çeşitli kuruluşlardır. 1989 yılında, 3568 sayılı yasa ile muhasebe mesleği özel bir statüye kavuşmuş ve mesleğin en üst kurumu olan, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), muhasebe kurallarının saptanması amacıyla Maliye Bakanlığı ile bir grup çalışma başlatmıştır. 1994 yılında TÜRMOB tarafından “Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu” (TMUDESK) oluşturulmuştur. Kurulun amacı, tüm ülkede faaliyette bulunan işletmelerin ve diğer kuruluşların mali tablolarının düzenlenmesini esas almak, muhasebe ilkelerinde tek düzeni gerçekleştirmektir (Yalkın, 1997: 13).

TMUDESK'in genel kurulu 14 Nisan 1996 tarihli toplantısında 11 adet muhasebe standardına ilişkin taslağın "Türkiye Muhasebe Standardı" (TMS) olarak kabulüne oy birliği ile karar vermiştir. Bu standartlar 1 Ocak 1997 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Bu standartların oluşturulması sürecinde , saptanan standartların Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ile uyumlu olmasına, Türk ekonomisine ve işletmelerin yapısı ile ilgili gereksinimlerinin göz önünde bulundurulmasına dikkat edilmiştir (TMUDESK, 1997: 32). Standartlar, muhasebenin temel kavramları, mevcut uygulamalar ve uluslararası standartlar gözetilerek hazırlanmaktadır.

TMUDESK'in muhasebe standartlarını saptama ile ilgili amaçları aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir (Yalkın, 1997: 15):

- a) "Finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına esas alınacak muhasebe standartlarını geliştirmek ve yayınlamak",
- b) "Türkiye Muhasebe Standartları ile Uluslar arası Muhasebe Standartları arasında uyum sağlamak",
- c) "Türk ekonomisinin yapısı ile gereksinimleri göz önünde bulundurmak",
- d) "Finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin mevzuat ile muhasebe standartları ve yöntemlerinin harmonizasyonu ile ilgili çalışmalar yapmak",
- e) "Ülke Muhasebe uygulamalarında genel kabul görmüş muhasebe kavram ve terimlerinden muhasebe standartlarının geliştirilmesinde yararlanmaktır".

**Tablo 1.** Türkiye Muhasebe Standartları

TMS 1 : Finansal Tabloların Sunuluşu
TMS 2 : Stoklar
TMS 7 : Nakit Akış Tabloları
TMS 8 : Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
TMS 10 : Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar
TMS 11 : İnşaat Sözleşmeleri
TMS 12 : Gelir Vergileri
TMS 14 : Bölümlere Göre Raporlama
TMS 16 : Maddi Duran Varlıklar
TMS 17 : Kiralama İşlemleri
TMS 18 : Hasılat
TMS 19 : Çalışanlara Sağlanan Faydalar
TMS 20: Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması
TMS 21 : Kur Değişiminin Etkileri
TMS 23 : Borçlanma Maliyetleri
TMS 24 : İlişkili Taraf Açıklamaları
TMS 26 : Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama
TMS 27 : Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar
TMS 28 : İştiraklerdeki Yatırımlar
TMS 29 : Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama
TMS 30: Bankalar ve Benzeri Finansal Kuruluşların Finansal Tablolarında Yapılacak Açıklamalar
TMS 31 : İş Ortaklıklarındaki Paylar
TMS 32 : Finansal Araçlar: Sunum
TMS 33 : Hisse Başına Kazanç
TMS 34 : Ara Dönem Finansal Raporlama
TMS 36 : Varlıklarda Değer Düşüklüğü
TMS 37 : Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
TMS 38 : Maddi Olmayan Duran Varlıklar
TMS 39 : Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme
TMS 40 : Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
TMS 41 : Tarımsal Faaliyetler

**Kaynak:** <http://www.tmsk.org.tr>, 10.01.2007

Türkiye Muhasebe Standartları'nın (TMS), Türkiye'de yaygın olarak benimsenmesi ve tüm finansal bilgi kullanıcıları için geçerli olabilmesi için bazı sorunların çözülmesi gerekir. Bunları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (Akdoğan, 1996:17-18):

1. "TMUDESK'in bağımsız bir kurul olarak tüzel kişiliği hukuken sağlanmalı ve standartların uygulamaya konmasında yaptırım gücü

olmalıdır, standartları hazırlayıp yayınlama yetkisi sadece bu kurulun olmalıdır.”

2. “Mevzuattan kaynaklanan sorunlar giderilmelidir.”
3. “Finansal bilgi kullanıcıları TMS’yi benimsemeli ve bu standartlara göre hazırlanacak finansal tablolara rağbet etmelidirler.”
4. “Muhasebeciler TMS’nin nasıl uygulanacağı hususunda bilgilendirilmeli ve eğitimden geçirilmelidirler.”
5. “Mali müşavirler, Yeminli Mali Müşavirler, Denetçiler, Teftiş Kurulları, Muhasebe uygulamalarının TMS esaslarına göre yapıp yapılmadığını denetlemelidirler.”

### **3. Konya Bölgesinde Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulanmasına Yönelik Bir Araştırma**

Küreselleşmenin her yönü ile önem kazandığı günümüzde muhasebe uygulamalarının Türkiye Muhasebe Standartlarına uyumunun sağlanması görevi muhasebe mesleğini farklı düzeylerde icra eden muhasebe meslek elemanlarına ve muhasebe bilim dünyasına düşmektedir. Bu bağlamdan hareketle çalışmamızda Konya bölgesindeki, Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM), Yeminli Mali Müşavir (YMM)’lerin muhasebe standartlarının uygulanabilirliği konusundaki görüşlerine yer verilmiş ve alınan görüşler analiz edilip yorumlanmıştır.

#### **3.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi**

Araştırmanın temel amacı, muhasebe kuramında çok önemli bir yere sahip olan muhasebe standartlarının uygulanabilirliğini analiz etmek ve bir araştırma ile ulaşılabilecek verileri yararlı ve aydınlatıcı bulgulara dönüştürmektir.

Ayrıca muhasebe standartlarının uygulanabilmesi için eğitim konusuna yeterince önem verilmesi gerekliliğini ortaya koymak, uygulamada yanlışlıklarla ve aksaklıklarla karşılaşmamak için nelerin yapılması gerekliliğini saptamaktır. Bununla birlikte eksik yönlerin belirlenmesine ve buna göre alınabilecek önlemlerin neler olması gerektiğine de değinilmektedir.

Araştırmada, öncelikle literatür taraması yapılmıştır. Bu bağlamda, bilimsel kitaplar, uluslararası ve ulusal süreli yayınlar, temel ansiklopediler ve internet dokümanları incelenmiştir.

Araştırmada yöntem olarak “Anket” yöntemi seçilmiştir. Buna dayanılarak 18 sorudan oluşan bir anket formu hazırlanmıştır. Hazırlanan taslak anket formu, araştırmacının danışmanı, konunun uzmanı akademisyenler ve muhasebe mesleğini icra edenler tarafından gözden geçirilip değerlendirilmiş, eleştiriler ve öneriler doğrultusunda anket formuna son hali verilmiştir. Anket 2001 yılı itibarıyla, Konya ilinin merkez ilçeleri olan Meram, Karatay, Selçuklu ilçelerinde faaliyette bulunan SM, SMMM, YMM’ler arasından “iradi seçim “ yöntemine göre yapılmıştır.

**Tablo 2.** Ankete Katılanların Meslek Grubu Olarak (uzmanlık alanı) Dağılımı

Meslek	Katılanların Sayısı ( n )	Yüzdesi ( % )
YMM	3	4.9
SMMM	27	44.2
SM	31	50.9
TOPLAM	61	100

Buna göre, yapılan ankete cevap veren 61 kişiden 3’ü YMM, 27’si SMMM, 31’i ise SM’dir. Bu ise ankete cevap verenlerin ağırlığının SM’ler ve SMMM’ler olduğunu göstermektedir.

**Tablo 3.** Ankete Katılanların Yaş Grubu Olarak Dağılımı

Yaş	Katılanların Sayısı(n)	Yüzde ( % )
18-24	7	11.4
25-31	18	29.6
39-45	24	39.3
45- -	12	19.7
Toplam	61	100

Meslek elemanlarının yaş profiline bakıldığında yaş dağılımı ağırlıklı olarak 25-45 aralığındadır. ( 42 kişi ve toplamın yaklaşık %69’unu temsil etmektedir. ) Bunun anlamı; meslek elemanlarının genellikle orta yaş grubunda olduğu şeklindedir. Bu grup eğitilebilir bir yaş grubu olup,



muhasabe alanındaki yeni gelişmelere ve değişikliklere uygulanabilir durumdadır.

**Tablo 4.** Ankete Katılanların Öğrenim Durumu

	Lise	Önlisans	Lisans	Lisansüstü	Toplam
YMM+SM+SM	9	19	27	6	61
Yüzde (%)	14.7	31.3	44.2	9.8	100

Bazı meslek elemanlarının yeterli düzeyde eğitime sahip olmamasının bir sonucu olarak, muhasabe biliminde ortaya çıkan yeni gelişmelere ayak uyduramadıklarını ileri sürebiliriz. Bu durum Üniversite-Odalar işbirliği ile meslek elemanlarına yeterli bir eğitim-öğretim programı uygulanmak suretiyle giderilebilir. Ayrıca bazı meslek elemanlarının lisansüstü çalışma yapması, kendi alanlarında ufuklarının açılmasını ve teorik bilgilerinin yenilenmesini sağlayabilir.

**Tablo 5.** Muhasebe Standartlarının Tanımlanması

Tanımlar	Katılanların Sayısı ( n )	Yüzde (%)
Muhasebenin Araçlarıdır.	13	21
Finansal Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulmasında Temel Alınacak Prensiplerdir.	27	44.3
Edinilmesi, Kullanılması ve Yönetilmesi Maliyet İçeren Bir Faktördür.	7	11.4
Ticari Bir Değer Elde Etmek İçin Gerçekleştirilen Bilimsel Bakış ve Uygulamalardır.	10	16.4
Diğer...	4	6.6
Toplam	61	100

Muhasebe standartlarını, muhasebenin aracı olarak ve finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında temel alınacak prensipler olarak görenlerin oranı %65.6 olup bu durum da muhasabe mesleğini icra edenlerin muhasabe standartlarını tanıdığını ileri sürebiliriz. Yalnız bu oranın daha yüksek olması gerekmektedir. Bunun içinde muhasabe standartlarının bu mesleği icra edenlere tanıtılabilmesi amacıyla çalışmalar yapılmalıdır.

**Tablo 6.** Türkiye’de Yayınlanmış Muhasebe Standartları

	Hiç Bilmiyorum - Yüzde	Bir Kısmını Biliyorum - Yüzde	Hepsini Biliyorum- Yüzde
SM	18 - 29.5	3 - 4.9	10 - 16.4
SMMM	5 - 8.2	---	21 - 34.4
YMM	---	---	4 - 6.6
Toplam	23 - 37.7	3 - 4.9	35 - 57.4

Türkiye’de yayınlanmış olan muhasebe standartlarını tam olarak bilen meslek elemanlarının toplam içerisindeki payı % 57.4 ‘tür. Hiç bilmeyenlerin oranı ise % 37.4’tür. Bu durum şunu gösteriyor ki halen muhasebe standartlarını bilmeyen, bilmediği içinde uygulamayan meslek elemanlarının olduğudur. Kanaatimize göre bazı meslek elemanlarının (özellikle SM) halen muhasebe standartlarını bilmemesi bu konuda eğitim almamış olmasından kaynaklanmaktadır. Bu durumda yapılması gereken, muhasebe standartları ile ilgili olarak gerek teorik, gerekse uygulama bazında eğitim verilmesidir.

**Tablo 7.** Muhasebe Standartlarının Uygulanması

Evet/ Hayır	n ( kişi )	Yüzde ( % )
Evet	32	52.5
Hayır	29	47.5
Toplam	61	100

Türkiye Muhasebe Standartlarının uygulanmasına ilişkin soruda, anketi cevaplandıran meslek elemanlarının %52.5’i muhasebe standartlarını uyguladıklarını belirtirken, %47.5’nun ise uygulamadıklarını belirtmişlerdir. Bu bağlamda bazı meslek elemanlarının muhasebe standartlarını uygulayamadıklarını görmekteyiz. Bu durumu ortadan kaldırmak için bir önceki soruda ortaya atılmış olduğumuz bulguyu doğrulayıcı olarak acilen teorik ve uygulama bazında eğitim verilmelidir.

**Tablo 8.** Muhasebe Standartlarını Uygulayan Meslek Elemanlarının Standartları Uygulayabilmek İçin Aldıkları Eğitimin Kaynağı

Eğitim Kaynağı	n (kişi)	Yüzde ( % )
TMUDESK	6	9.8
TÜRMOB	13	21.3
Bu konuda düzenlenen konferans ve seminerler	18	29.5
Muhasebe bilim dünyasında yayın yapan dergiler	19	31.2
Diğer	5	8.2
Toplam	61	100

Bu sonuç, muhasebe meslek elemanlarının eğimle ilgili bilgiye daha çok muhasebe bilim dünyasında yayın yapan dergilerden ve bu konuda düzenlenen konferans ve seminerlerden ulaşılmış olduklarını göstermektedir. Standartların halen oluşturulması aşamasında olması da bu sonucun ortaya çıkmasında önemli bir faktör olarak göz önüne alınabilir.

**Tablo 9.** Muhasebe Standartlarının Uygulanmasında Dikkate Alınan Faktörlerin Önem Derecelerinin Değerlendirilmesi

Faktörler	Ortalama
Standartların içeriği	4.24
Standartların uygulanmasının maliyeti	2.51
Standartların uygulanmasının popülaritesi	3.19
Standartların uygulanmasının sağlayacağı hizmet kalitesi	4.70
Standartların uygulanmasının sağlayacağı kurumsal etkinlik artışı	3.30

Not: (i) n=32; (ii) ölçekte 1= Hiç önemi yok, 5= Çok önemli.

Standartların uygulanmasının sağlayacağı hizmet kalitesi ve standardın içeriği meslek elemanlarının standartları uygularken dikkate aldığı faktörler arasında yer almaktadır. Standartların uygulanmasının popülaritesi ve standartların uygulanmasının maliyeti meslek elemanlarının henüz çok önemli olduklarına inanmadıkları gelişmeler arasında sayılmaktadır.

**Tablo 10.** Muhasebe Standartlarının Uygulanmasında Karşılaşılan Temel Sorunların Önem Derecelerinin Değerlendirilmesi

Temel Sorunlar	Ortalama
Muhasebe standartlarının mevcut uygulamalarla farklılık göstermesi	4.32
Mesleği icra edenlerin muhasebe standartlarının uygulanmasıyla ilgili eğitiminin yetersiz olması	4.08
Çalışanların muhasebe standartlarıyla yapılan değişikliklere adapte olamaması	3.86
TMUDESK 'in yaptırım gücünün olmaması	3.24
Muhasebe standartlarının uygulanabilirliği ile ilgili bilgilerin somutlaştırılmaması	4.02

**Not:** (i) n=32; (ii) ölçekte 1= Hiç önemi yok, 5= Çok önemli.

Meslek elemanlarının uygulamada karşılaştıkları sorunların başında gelen standartların uygulamalarla farklılık göstermesi sonucu bize göre doğru değildir. Çünkü muhasebe standartları hazırlanmadan önce mevcut uygulamalarla karşılaştırılması yapılmaktadır ancak eğitim konusu ve standartların uygulanabilirliğinin somutlaştırılmaması sorunları , daha önce söylediğimiz gibi ancak verilecek etkin bir eğitim sonucunda aydınlığa kavuşacaktır.

**Tablo 11.** Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulanabilirliği İçin Gerekli Koşulların Önem Derecelerinin Değerlendirilmesi

Uygulanabilirlik İçin Koşullar	Ortalama
TMUDESK'in standartların uygulamaya konmasında yaptırım gücü olmalıdır.	3.42
Mevzuatta kaynaklanan sorunlar giderilmelidir, ilgili yasalarla uyumu için öngörülen düzenlemeler yapılmalıdır.	4.32
Finansal bilgi kullanıcıları Türkiye Muhasebe Standartlarını benimsemelidir.	3.89
Muhasebe mesleğini icra edenler Türkiye Muhasebe Standartlarının nasıl uygulanacağı konusunda eğitilmelidirler.	4.40
Denetim bazında muhasebe uygulamalarının Türkiye Muhasebe Standartları esaslarına göre yapılıp yapılmadığı denetlenmelidir.	4.21

**Not:** (i) n=32; (ii) ölçekte 1= Hiç önemi yok, 5= Çok önemli.

Daha önceki sorularımızda olduğu gibi muhasebe standartlarının uygulanabilirliği için eğitim şarttır. Genellikle uygulamaya verilen değer, uygulamacıların muhasebe meslek eğitiminde kalite arayışları bu konudaki hassasiyetin açıkça ifadesidir. Eğitimin sonucunda muhasebe standartlarının uygulanabilirliği için yapılacak yasal değişikliklerle

muhasebe standartlarının uygulanabilirliği tatmin edilebilecek bir düzeye ulaşacaktır.

**Tablo 12.** Türkiye Muhasebe Standartlarının Mesleği İcra Edenlerce Uygulanabilmesi Amacıyla Kimler Eğitim Vermelidir.

Mesleği İcra Edenler	TMUDESK	TÜRMOB	Üniversiteler	Hepsi	Toplam
SM+SMMM+YMM	8	18	29	6	61
Yüzde ( % )	13.1	29.5	47.5	9.9	100

Bu durumda muhasebe standartlarının uygulanabilirliği için üniversitelere büyük görevler düşmektedir. Muhasebe eğitim görevini üstlenen öğretim üyeleri, muhasebe meslek elemanlarını sürekli eğitimden geçirerek, muhasebe standartlarının uygulanmasında karşılaşılan sorunları, çözümleri ve yeni yaklaşımları aktarmış olacaklardır.

### Sonuç

Dünyada her alanda yaşanmakta olan politik ve ekonomik değişiklikler ve küreselleşme olgusu yeni yatırım alanlarını ve fırsatlarını ortaya çıkarmıştır. Bunun sonucunda uluslararası işletmelerin sayılarının giderek artması ve uluslararası sermaye piyasalarındaki hızlı gelişmeler sermayenin, uluslararası piyasalarda yeni yatırım imkanları bulmasına neden olmuştur. Ancak bu yatırım imkanları ile birlikte uyum sorunu da ortaya çıkmıştır. Uluslararası sermaye piyasalarındaki yatırım imkanları için gereksinim duyulan finansal bilgilerin raporlanmasında ve açıklanmasında ortaya çıkan uyum sorunu, muhasebe bilgilerinin karşılaştırılabilir olması yönünde bir eğilim başlatmıştır. Bu uyum sorununun giderilebilmesi için uluslararası alanda ilgili tarafları korumaya yönelik, genel kabul görece muhasebe standartları oluşturma çalışmaları başlamıştır. Günümüzde değişik kurum ve kuruluşlarca muhasebe standartlarının oluşturulması için girişimler sürdürülmekte ve bu alana yönelik önemli çalışmalar yapılmaktadır.

Dünyanın küreselleşmeyle birlikte ortak bir pazar haline geldiği, işletme birleşmelerinin ve iştiraklerinin yoğun bir şekilde gerçekleştiği günümüzde, finansal tabloların uluslararası alanda karşılaştırılabilir bir özelliğe sahip olması büyük önem arz etmektedir. Ülkemiz işletmelerinin

değişen ve gelişen bu koşulları içerisinde yerini alabilmesi, hazırlanan ve sunulan mali tabloların uluslararası alanda karşılaştırılabilir bir özelliğe sahip olmasını gerektirir. Bu durum da, muhasebe uygulamalarının Uluslararası Muhasebe Standartları ile karşılaştırılabilir düzeyde uyumlaştırılması ile sağlanabilecektir.

Uluslararası alanda muhasebe standartlarının oluşturulması ve uyum çalışmalarının yapıldığı bu süreçte, özellikle kendi yoremizi baz olarak yapmış olduğumuz araştırmamızda, muhasebe standartlarının muhasebe mesleğini çeşitli düzeylerde icra edenlerce ne ölçüde uygulanabildiğini ve uygulanabilirliği için neler yapılması gerekliliğine değinilmiştir.

Muhasebe uygulamalarının, istenilen düzeye ulaşması şüphesiz muhasebe uygulayıcılarının; meslek elemanlarının mesleğe gereken önemi vermeleri ve de meslek örgütlerinin ve akademik çevrelerin karşılıklı etkileşimi sayesinde olacaktır.

### **Kaynakça**

Akdoğan, Nalan (1996); “Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Sorunları”, **Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu I**, İzmir.

Akdoğan, Nalan ve Hamdi Aydın (1987); **Muhasebe Teorileri**, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara.

Akdoğan, Nalan ve Orhan Sevilengül (1996); **Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine Göre Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması**, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, İstanbul.

Atabey Ata, Raif Parlakkaya ve Ali Alagöz (2006); **Genel Muhasebe**, Atlas Kitabevi, Konya.

Çakıcı, Latif (1979); **Muhasebe Teorileri**, Ankara.

Marşap, Beyhan ve Ganite Kurt (1997); “Muhasebe Standartlarının Farklı Eğitim Düzeylerinde Müfredat ve Kapsam Açısından İncelenmesi ve Bir Model Önerisi”, **Türkiye XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 1-5 Ekim, Belek-Antalya.

Örten, Remzi (2000); **Genel Muhasebe ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulama Örnekleri**, Gazi Kitabevi, Ankara.

Sevilengül, Orhan (2003); **Genel Muhasebe**, Gazi Kitabevi, Ankara.

Sürmen, Yusuf ve Dinç E.(1996); **Türkiye’de Genel Muhasebe’nin Dünü, Bugünü ve Eleştirisi**, SPK Yayınları, No:54, Ankara.

Üstündağ, Saim (2000); “Muhasebe Standartları Oluşturulması Süreci”, **Muhasebe ve Denetim Bakış**, Yıl:1, Sayı:1,Nisan.

Wolk, I. Harry and G. Tearny, Michael (1997); **Accounting Theory**, Forth Edition, International Publishing.

Yalkın, Yüksel Koç (1997); **Türkiye Muhasebe Standartları**, Ankara.

Yazıcı, Mehmet (2004); “Muhasebe Standardının Tanımı” **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Sayı:18, Nisan.

TMUDESK, **Türkiye Muhasebe Standartları 2000**, TURMOB Yayınları, Ankara.

<http://www.tmsk.org.tr>, 10.01.2007.