

KÜRESELLEŞMENİN FİNANSAL BİR ÇIKTISI OLARAK UFRS/TFRS'YE İLİŞKİN OLARAK MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ALGILARI

Mehmet Akif ÖNCÜ, Doç. Dr.
mehmetakifoncu@duzce.edu.tr, Düzce Üniversitesi

İstemi ÇÖMLEKÇİ, Yrd. Doç. Dr.
istemicomlekci@duzce.edu.tr, Düzce Üniversitesi

Özkan ŞAHİN, Uzman
ozkansahin@duzce.edu.tr, Düzce Üniversitesi

Özet: Küreselleşmenin sonucu olarak dünya ekonomisinde uluslararası ticaretin artması, muhasebe işlemlerinin de uluslararası standartlara kavuşması gerekliliğini ortaya koymuştur. Bu doğrultuda küreselleşmenin finansal çıktısı olarak tanımlanabilecek Uluslararası Finansal Raporlama Sistemi (UFRS) ile getirilen düzenlemelere ilişkin olarak muhasebe meslek mensuplarının bakış açılarının belirlenmesi çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Meslek mensuplarının reeskont uygulamaları hariç olmak üzere UFRS ile getirilen düzenlemelere katıldığı görüşüne ulaşılmıştır. Bununla beraber meslek mensuplarının yaşına, tecrübesine, eğitim durumuna ve mükellef sayısına göre UFRS/TFRS ile gelen değişikliklere katılım düzeyleri arasında anlamlı farklılıklar bulunmaktadır.

Anahtar Kelimeler: UFRS, TFRS, Küreselleşme, Düzce

THE PERCEPTION OF PROFESSIONAL ACCOUNTANTS ON IFRS THAT IS THE FINANCIAL OUTCOMES OF GLOABLIZIATON

Abstract : Increasing the world trade, as a outcomes of globalization, has releaved the need to attain international standards of accounting procedures. According to this idea main aim of this study is; determing the point of view of professional accountant's for IFRS which can be called as a financial outcomes of the globalizaition. Apart form the rediscount application the changes that introduces by IFRS have been participated. At the same time professional accountants made different participation levels on IFRS by their age, expreince, educational status and the number of customers.

Keywords: IFRS/TFRS, Gloabalization, Duzce

1. GİRİŞ

Küreselleşmenin ilk akla gelen anlamı bir olayın ya da metanın dünyanın pek çok bölgesine ya da her yerine yayılmasıdır. "World Economic Outlook" ta (2002), küreselleşme ticaret ve finansmanın entegrasyonu olarak tanımlanmıştır. Dünya Bankası'nın "Küreselleşme, Büyüme ve Yoksulluk" adlı raporunda küreselleşme "dünyadaki ekonomilerin ve toplumların süre giden bütünleşmesi" olarak tanımlanmıştır (Erdoğan, E., 2003). Küreselleşmenin en önemli destekçisi olarak karşımıza ekonomik küreselleşme çıkmaktadır. Küreselleşmenin iktisadi alanda yaşanan dört türünden; üretim küreselleşmesi, ticaretin küreselleşmesi, emeğin küreselleşme(me)si ve finansal küreselleşmeden bahsedilebilir. (Öztürk N. 2007). İletişim ve haberleşme teknolojilerinde meydana gelen değişim finansal araçların dünya üzerinde daha rahat, hızlı ve ucuz hareket etmesini sağlamıştır. (Kaymakçı, O., 2011). Küreselleşmenin ekonomik boyutu hakkında Campbell'in (1994) belirttiği üzere; küreselleşmenin boyutlarından biri dünya ekonomisinde artan ticaret ve buna bağlı olarak ekonomik unsurların birbirlerine karşı olan bağımlılıklarıdır. Ekonomik olaylara yön veren kuralların uluslararası entegrasyonu, üretim faktörlerinin ve ürünlerin uluslararası düzeyde serbestçe dolaşımını engelleyecek her türlü engelin ortadan kaldırılması küreselleşmenin ekonomik boyutu olarak ifade edilmektedir (Sapancalı, F., 2001). Ekonomik anlamda yaşanan bu bütünleşme, işletmelerin uluslararası faaliyetlerinin yoğunlaşması, finansal piyasaların bütünleşmesi, finansal denetim mekanizmalarının gelişimi, finansal raporların düzenlenmesinde yardımcı olan kuralların yeniden gözden geçirilmesini zorunlu hale getirmiştir. Bu zorunluluk gerek Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK) ve Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odası (TÜRMOB) gibi ulusal, gerekse Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), Muhasebe Standartları Çalışma Grubu, Birleşmiş Milletler Hükümetler arası Çalışma Grubu, AB Muhasebe Danışma Grubu gibi uluslararası kurulları finansal tabloların ve muhasebe ilkelerinin tüm paydaşlarca anlaşılmasına ilişkin çalışmalara yöneltmiştir. Bu çalışma kapsamında ortaya çıkan ve küreselleşmenin finansal çıktısı olarak tanımlanabilecek Uluslararası Finansal Raporlama Sistemi (UFRS) ile getirilen düzenlemelere muhasebe meslek mensuplarının bakış açıları belirlenmeye çalışılmıştır.

2. LİTERATÜR TARAMASI

UFRS/TFRS konusunda yapılan çalışmalara baktığımızda konunun yeni olmasından dolayı çok sayıda çalışma ile karşılaşmamaktayız. Konu ile ilgili yapılan çalışmalarda genel itibarıyla bilanço kalemlerinin ayrıntılı olarak ele alındığını görülmektedir. Ele alınan çalışmalarda ilgili muhasebe kalemleri incelenmiş ve Türkiye'de UFRS öncesi muhasebe standartlarını düzenleyen Vergi Usul Kanunu (VUK) ile aralarındaki farklılıklar ortaya çıkarılmaya çalışılmıştır. Selvi ve diğ., (2007) kredili satışların muhasebeleştirilmesi ve raporlanması üzerine yaptıkları çalışmada

kredili satışlardan doğan faiz veya vade farkının VUK ve UFRS açısından muhasebeleştirilmesine ilişkin farklılıklara değinmişlerdir. Varsayımsal bir örnek üzerinden yaptıkları çalışma ile muhasebenin dönemsellik ilkesi üzerinden hareketle VUK ve UFRS arasındaki farklılıkları rakamsal olarak açıklamaya çalışmışlardır. Usul ve Özdemir (2007) Göller Bölgesi'nde faaliyet gösteren KOBİ'lere yönelik yaptıkları çalışmalarında, muhasebe yetkililerinin ve yöneticilerinin UFRS'nin getirdiği standartlar hakkında yeteri kadar bilgi sahibi olmamalarına rağmen standartları yarar sağlayacağını düşündükleri sonucuna ulaşmışlardır. Ağca ve Aktaş (2007) çalışmalarında İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda (İMKB) yer alan 147 işletmenin UFRS'ye uyumlu olarak düzenlenmiş mali tabloları ile VUK göre düzenlenmiş finansal tabloları aralarındaki farklılıkları irdelemişlerdir. Yazarlar, UFRS'ye göre düzenlenmiş bilançolar ile VUK'a göre düzenlenen bilançolar arasında istatistiki olarak anlamlı farklılıklar olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Terzi ve diğ., (2008) cari dönem bilançosunun ve gelir tablosunun UFRS'ye göre hazırlanmasına yönelik yaptıkları çalışmada örnek bir uygulama ile açılış bilançosu düzenlemişlerdir. Yazarlar cari dönem bilançosunun oluşturulmasından sonra UFRS'ye göre cari dönem gelir tablosunu oluşturarak uygulamada karşılaşılabilecek muhtemel sorunları önleme konusunda uygulayıcılara yardımcı olmayı hedeflemişlerdir. Sayar (2009) yılında gayrimenkul değerlemesi üzerine yaptığı çalışmada UFRS'ye göre bir değerlendirme yapmıştır. Yazar UFRS'nin gerçeğe uygun değer yaklaşımından hareketle UMS 16, UMS 40 ve UMS 36 başlıklarını esas alarak gayrimenkul değerlendirme yapmıştır. Çalışma sonucunda gerçeğe uygun değer yöntemi ile değerlendirme yapmanın, uzmanlık gerektirdiği sonucuna varmıştır ve bu konuda gerekli eğitimlerin verilmesinin önemine dikkat çekmiştir. Bozdemir ise (2013) KOBİ'lere yönelik çıkarılan KOBİ TFRS ile ilgili uygulanma sürecine ilişkin tespit ve değerlendirmelerde bulunarak uygulama sürecinde karşılaşılabilecek zorlukları tespit etmiş ve bazı önerilerde bulunmuştur. Akgün (2013) UFRS'nin finansal analize etkisini İMKB'ye kayıtlı işletmelerin finansal tabloları üzerinde incelemiştir. Sonuç olarak UFRS'nin işletmelerde finansal tabloların analizinin kalite düzeyine olumlu etki yaparak işletmelerin performans düzeylerinin belirlenmesinde finansal tablo kullanıcılarına daha doğru bilgiler sunduğu sonucuna ulaşmıştır.

III. ARAŞTIRMANIN ANA KÜTLESİ VE ÖRNEKLEME YÖNTEMİ

Araştırma kapsamında Düzce Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasından (DSMMMO) elde edilen verilere göre, 2013 yılında odaya kayıtlı 212 muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır. Düzce SMMM Odasına kayıtlı meslek mensuplarından 99'u SMMM (Serbest Muhasebeci Mali Müşavir), 20'si SM (Serbest Muhasebeci) olarak görev yapmaktadır. Serbest olarak çalışan 119 meslek mensubu mevcuttur. Geri kalan 93 meslek mensubu ise bir kurum veya kuruluşa bağımlı olarak çalışmaktadır. Araştırmanın evreni, muhasebe mesleğini serbest olarak icra eden 119 meslek mensubu olarak belirlenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının iş yoğunlukları dikkate alınarak araştırmada örnekleme gidilmesine karar verilmiştir. Basit tesadüfi örnekleme yöntemi tercih edilmiş ve %5 hata payı ile örneklem büyüklüğü 92 olarak hesaplanmıştır.

IV. ARAŞTIRMANIN VERİ TOPLAMA VE ANALİZ YÖNTEMİ

Bu araştırmada, nicel araştırma yöntemi kullanılmıştır. Araştırma tekniği olarak ise nicel araştırma yönteminde en yaygın olarak kullanılan anket uygulaması tercih edilmiştir. Oluşturulan anket formu iki kısımdan oluşmaktadır. İlk bölümde yanıtlayıcıların demografik özelliklerine ilişkin sorular yer alırken, ikinci bölümünde meslek mensuplarının UFRS/TFRS'yi yönelik algılarına ilişkin sorular yer almaktadır. İkinci grup sorular 5'li Likert ölçeğine dayalıdır. Ölçek; 1- Kesinlikle katılmıyorum, 2- Katılmıyorum, 3- Kararsızım, 4- Katılıyorum, 5- Kesinlikle katılıyorum şeklindedir. Düzenlenen anket formu ilk olarak internet ortamına aktararak örnekleme yer alan meslek mensuplarının e - posta adreslerine gönderilmiştir. Daha sonra dönüş yapmayanlardan telefonla randevu alınarak anketler yüz yüze doldurulmuştur. 22 katılımcı ise hem e-posta yoluyla anketi cevaplandırmamış hem de randevu talebine olumlu cevap vermemiştir. Yanıtlanan toplam anket sayısı 70 olarak gerçekleşmiştir. Böylelikle örneklemin %76'sına ulaşılmıştır. Elde edilen verilerin analizinde SPSS 17.0 istatistik paket programından yararlanılmıştır.

V. ARAŞTIRMANIN GÜVENİLİRLİK VE GEÇERLİLİĞİ

Bu kapsamda anket formunun, araştırma konusunu ne ölçüde kapsadığı ve yansıttığına dair bu alanda çalışmalar bulunan iki akademisyenin görüşleri alınmıştır. Anket çalışmasının ön uygulamasında meslek mensuplarının anket formlarını doldururken soruları algılama düzeyleri gözlemlenmiştir. Ayrıca, soruların ifade şekli ve anlaşılabilirliğine ilişkin görüşleri sorularak alınan öneriler doğrultusunda anket formuna son hali verilmiş ve elde edilecek verilerin geçerliliği sağlayacağı kanısına varılmıştır. Anketin güvenilirliği (reliability) kapsamında kullanılan Cronbach Alpha değerinin 0,70'in üzerinde olması istenmektedir (Nunnally ve Bernstein, 1994). Bu kapsamda anketin güvenilirliği için içsel tutarlılık ölçütü olarak Cronbach Alpha katsayısı dikkate alınmış ve bu değer 0,856 olarak bulunmuştur. Bu sonuca göre anketin güvenilir olduğu kabul edilmektedir.

VI. BULGULAR

Düzce İli muhasebe meslek mensupları evreninde yapılan bu çalışmada UFRS/TFRS ile getirilen değişikliklere katılım düzeyleri irdelenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının UFRS/TFRS kapsamında getirilen değişikliklere ilişkin

görüşlerini belirlemek amacıyla yapılan frekans analizi sonuçları Tablo 1'de sunulmuştur.

Tablo 1: UFRS/TFRS Değişiklikleri Yargılarına Muhasebe Meslek Mensuplarının Katılım Düzeyleri

İFADELER	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kısmen Katılmıyorum		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ortalama	Standart Sapma
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%		
TFRS'YE göre KASA hesabında yer alan yabancı paralar değerlendirme kuru ile değerlendirilerek gösterilmelidir.	1	1,5	6	8,8	4	5,9	42	61,8	15	22,1	3,94	0,88
TFRS'YE göre vadeli gelen ve vadeli gelmeyen alınan çeklerin ayırımının mutlaka yapılması gerekir.	1	1,4	4	5,7	8	11,4	39	55,7	18	25,7	3,98	0,86
Vadeli gelen ve vadeli gelmeyen verilen çek ayırımının mutlaka yapılması gerekmektedir.	-	-	6	8,6	5	7,1	42	60,0	17	24,3	4,00	0,82
Finansal varlıkların sınıflandırılması yeniden düzenlenmelidir.	1	1,5	7	10,3	12	17,6	35	51,5	13	19,1	4,00	0,93
Finansal varlıklar ölçülebiliyorsa gerçeğe uygun değer ile değerlendirilmelidir.	1	1,4	1	1,4	4	5,7	45	64,3	19	27,1	4,00	0,71
Tüm alacaklar ve borçlar reeskonta tabi olmalıdır.	5	7,1	13	18,6	18	25,7	20	28,6	14	20,0	3,36	1,20
Şirketler tahsil edemeyeceğini düşündüğü her türlü alacağına karşılık ayrılabilirler.	2	2,9	9	13,2	9	13,2	28	41,3	20	29,4	3,80	1,09
Stokların değerlemesinde finansman giderleri (faiz, komisyon ve kur farkları) maliyete yansıtılmamalıdır.	2	2,9	7	10,0	7	10,0	35	50,0	19	27,1	3,88	1,01
Stokları değerlemede kullanılan yöntem olan düşük değer maliyet bedeli ile net gerçekleşebilir değer arasındaki fark olarak alınmalıdır.	1	1,5	11	16,2	18	26,5	31	45,6	7	10,3	3,47	0,93
Vadeli mal alımında normal fiyat ile vadeli fiyat arasındaki fark finansman gideri olarak işlenmelidir.	2	2,9	6	8,7	5	7,2	46	66,7	10	14,5	3,81	0,89
Stokların değerlemesinde FIFO ve ağırlıklı ortalama yöntemi esas alınmalıdır.	-	-	3	4,3	16	23,2	38	55,1	12	17,4	3,85	0,75
Canlı varlıklar amorti edilmek yerine her yıl gerçeğe uygun değerden satış maliyetinin düşülmesi ile yeniden değerlendirilmelidir.	1	1,4	9	13,0	8	11,6	30	43,5	21	30,4	3,88	1,03
Yıllara yaygın sözleşmelerden kaynaklanan gelir ve giderler projenin bittiği dönemde değil tamamlanma derecesi dikkate alınarak ilgili dönemde muhasebeleştirilmelidir.	-	-	12	17,4	10	14,5	33	47,8	14	20,3	3,71	0,98
Vadeli olarak alınan maddi duran varlıklar, bugünkü değerlerine indirgenerek maliyet oluşturulmalıdır.	1	1,5	12	17,6	7	10,3	34	50,0	34	20,6	3,70	1,03
Arazi ile birlikte alınan binada amortisman her ikisi için ayrı ayrı hesaplanmalıdır.	2	2,9	10	14,5	15	21,7	29	42,0	13	18,8	3,59	1,04
MDV'nin değeri her hesap döneminde gözden geçirilerek faydalı ömür buna göre belirlenmelidir.	-	-	8	11,4	8	11,4	44	62,9	10	14,3	3,80	0,83
MDV'ler maliyet bedeline göre, daha yüksek bir değer olan gerçeğe uygun değer ile yeniden değerlendirilmelidir.	1	1,4	9	13,0	10	14,5	36	52,2	13	18,8	3,74	0,96
İşleme bünyesinde yapılan araştırma maliyetleri olduğu dönemde gider olarak muhasebeleştirilmeli ve izleyen dönemlerde aktifleştirilmemelidir.	-	-	4	5,9	11	16,2	39	57,4	14	20,6	3,93	0,78
İşleme bünyesinde yapılan geliştirme giderleri, varlık maliyetine eklenerek muhasebeleştirilmelidir.	-	-	7	10,3	8	11,8	41	60,3	12	17,6	3,85	0,83
Sermaye Piyasası Kurulu'na tabi işletmelerde üç aydan fazla süreli olan tüm borçlar ve alacaklar reeskonta tabi olmalıdır.	-	-	13	19,1	20	29,4	24	35,3	11	16,2	3,48	0,98
Nakit çıkış ihtimali olmayan konular için karşılık ayrılmalıdır.	-	-	8	11,6	12	17,4	41	59,4	8	11,6	3,71	0,82
Karşılık, yükümlülüğün gerçekleştiği dönemde ayrılmalıdır.	1	1,5	6	9,0	4	6,0	43	64,2	13	19,4	3,91	0,86
Kıdem tazminatı karşılıkları toplam rakam olarak değil, net bugünkü değere göre hesaplanarak gider yazılmalıdır.	1	1,4	3	4,3	8	11,6	40	58,0	17	24,6	3,91	0,87
Hizmet işletmelerinde bilanço tarihi itibarıyla hizmetin tamamlanma oranı dikkate alınarak gelir ve gider oluşturulmalıdır.	-	-	8	11,6	10	14,5	38	55,1	13	18,8	3,81	0,88
Basit ve indirgenmiş hisse başına kar hesaplanarak gelir tablosunda gösterilmelidir.	1	1,4	10	14,5	12	17,4	36	52,2	10	14,5	3,64	0,95

Tablo 1 incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının UFRS/TFRS kapsamında yapılan değişikliklerin genel olarak katıldığı görülmektedir. Yalnızca muhasebe meslek mensupları reeskont işlemlerine ilişkin önermelere "Tüm alacaklar ve borçlar reeskonta tabi olmalıdır." ve "Sermaye Piyasası Kurulu'na tabi işletmelerde üç aydan fazla süreli olan tüm borçlar ve alacaklar reeskonta tabi olmalıdır." sırasıyla %25,7 ve %29,4 oranında "kararsızım" yönünde görüş bildirmişlerdir.

UFRS/TFRS ile gelen değişiklikler ile muhasebe meslek mensuplarının yaşı, unvanı, tecrübesi, eğitim düzeyi ve mükellef sayısı arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık olup olmadığını tespiti için tek yönlü Anova testi yapılmış ve sonuçlar Tablo 2'de sunulmuştur.

Tablo 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının TFRS ile Gelen Değişikliklere İlişkin Tek Yönlü Anova Testi

Değişkenler		Varyansın Kaynağı	Kareler Top.	df	Kareler Ort.	F	P
Yaş	Stokların değerlemesinde FIFO ve ağırlıklı ortalama yöntemi esas alınmalıdır.	Gruplar Arası	4,613	3	1,538	2,945	,039
		Grup İçi	33,938	65	,522		
	İşletme bünyesinde yapılan araştırma maliyetleri olduğu dönemde gider olarak muhasebeleştirilmeli ve izleyen dönemlerde aktifleştirilmemelidir.	Gruplar Arası	4,679	3	1,560	2,776	,048
		Grup İçi	35,954	64	,562		
Tecrübe	Tüm alacaklar ve borçlar reeskonta tabi olmalıdır.	Gruplar Arası	16,263	4	4,066	3,120	,021
		Grup İçi	83,390	64	1,303		
	Stokların değerlemesinde finansman giderleri (faiz, komisyon ve kur farkları) maliyete yansıtılmalıdır.	Gruplar Arası	11,368	4	2,842	3,112	,021
		Grup İçi	58,458	64	,913		
	MDV'ler maliyet bedeline göre, daha yüksek bir değer olan gerçeğe uygun değer ile yeniden değerlendirilmelidir.	Gruplar Arası	9,215	4	2,304	2,766	,035
		Grup İçi	52,476	63	,833		
	Nakit çıkış ihtimali olmayan konular için karşılık ayrılmalıdır.	Gruplar Arası	7,787	4	1,947	3,200	,019
		Grup İçi	38,331	63	,608		
Eğitim	Kıdem tazminatı karşılıkları toplam rakam olarak değil, net bugünkü değere göre hesaplanarak gider yazılmalıdır.	Gruplar Arası	8,573	3	2,858	5,101	,003
		Grup İçi	36,413	65	,560		
Mükellef Sayısı	Stokları değerlemede kullanılan yöntem olan düşük değer maliyet bedeli ile net gerçekleştirilebilir değer arasındaki fark olarak alınmalıdır.	Gruplar Arası	8,445	4	2,111	2,686	0,42
		Grup İçi	39,300	50	,786		

Muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri ikiden fazla gruptan oluştuğu için tek yönlü varyans analizi ile test edilmiştir. UFRS/TFRS ile gelen değişikliklere ilişkin "Stokların değerlemesinde FIFO ve ağırlıklı ortalama yöntemi esas alınmalıdır." ($F = 2,945$, $p < 0,05$) ve "İşletme bünyesinde yapılan araştırma maliyetleri olduğu dönemde gider olarak muhasebeleştirilmeli ve izleyen dönemlerde aktifleştirilmemelidir." ($F = 2,776$, $p < 0,05$) önermelerine muhasebe meslek mensuplarının katılım düzeylerinin yaşlarına göre anlamlı farklılıklar gösterdiği tespit edilmiştir. Hangi gruplar arasında farklılık olduğunu tespit etmek amacıyla yapılan Dunnett C. testi sonuçlarına göre; muhasebe meslek mensuplarından 55 yaş ve üzeri olanlar ile diğer yaş grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar bulunmaktadır.

Muhasebe meslek mensuplarının UFRS/TFRS ile gelen değişikliklerden "Tüm alacaklar ve borçlar reeskonta tabi olmalıdır." ($F = 3,120$, $p < 0,05$), "Stokların değerlemesinde finansman giderleri (faiz, komisyon ve kur farkları) maliyete yansıtılmalıdır." ($F = 3,112$, $p < 0,05$), "MDV'ler maliyet bedeline göre, daha yüksek bir değer olan gerçeğe uygun değer ile yeniden değerlendirilmelidir." ($F = 2,766$, $p < 0,05$) ve "Nakit çıkış ihtimali olmayan konular için karşılık ayrılmalıdır." ($F = 3,200$, $p < 0,05$) önermelerine ilişkin görüşleri, mesleki tecrübelerine göre anlamlı farklılıklar göstermektedir. Hangi tecrübe düzeylerinde farklılık olduğunu tespit etmek amacıyla yapılan Dunnett C. testi sonuçlarına göre "Tüm alacaklar ve borçlar reeskonta tabi olmalıdır." Yargısına ilişkin olarak 1-5 yıl ile 6-10 ve 11-15 yıl mesleki deneyime sahip olan meslek mensupları, "Stokların değerlemesinde finansman giderleri (faiz, komisyon ve kur farkları) maliyete yansıtılmalıdır." yargısının algılanmasında 6-10 yıl tecrübeye sahip meslek mensupları ile 11 yıl ve üzeri tecrübeye sahip meslek mensupları, "Maddi Duran Varlıklar maliyet bedeline göre, daha yüksek bir değer olan gerçeğe uygun değer ile yeniden değerlendirilmelidir." yargısına ilişkin 1-5 yıl tecrübeye sahip meslek mensupları ile 20 yıl ve üzeri tecrübeye sahip meslek mensupları, "Nakit çıkış ihtimali olmayan konular için karşılık ayrılmalıdır." yargısına ilişkin olarak ise 1-5 yıl ve 11-15 yıl tecrübeye sahip meslek mensupları ile 6-10 ve 16-20 yıl tecrübeye sahip meslek mensupları farklı görüşlere sahiptirler.

UFRS/TFRS ile gelen değişikliklerden "Kıdem tazminatı karşılıkları toplam rakam olarak değil, net bugünkü değere göre hesaplanarak gider yazılmalıdır." ($F = 5,101$, $p < 0,05$), önermesi, muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre anlamlı farklılıklar göstermektedir. Hangi eğitim düzeyleri arasında anlamlı farklılık olduğunu belirlemek amacıyla yapılan Sheffe ve Dunnett C. testleri sonuçlarına göre; lisansüstü seviyesinde eğitim düzeyine sahip meslek mensupları ile lisans ve önlisans seviyesinde eğitim düzeyine sahip meslek mensupları kıdem tazminatının

hesaplanması ilişkin olarak farklı düşünmektedirler. UFRS/TFRS ile gelen değişikliklere ilişkin olarak "Stokları değerlendirmede kullanılan yöntem olan düşük değer maliyet bedeli ile net gerçekleştirilir değer arasındaki fark olarak alınmalıdır." ($F = 2.686$, $p < 0,05$), önermesi ile muhasebe meslek mensuplarının mükellef sayısı arasında anlamlı farklılıklar bulunmaktadır.

VII. SONUÇ VE ÖNERİLER

Küreselleşmenin sonucu olarak dünya ekonomisinde uluslararası ticaretin artması, muhasebe işlemlerinin de uluslararası standartları kavuşması gerekliliğini ortaya koymuştur. Bu doğrultuda finansal raporların düzenlenmesi, finansal tablo ve muhasebe ilkelerinin tüm paydaşlarca anlaşılması için hem ulusal, hem de uluslararası kurullar gerekli düzenlemelerin hayata geçirilmesi için çalışmalara başlamıştır. Bu çalışma kapsamında küreselleşmenin finansal çıktısı olarak tanımlanabilecek Uluslararası Finansal Raporlama Sistemi (UFRS) ile getirilen düzenlemelere muhasebe meslek mensuplarının bakış açıları belirlenmeye çalışılmıştır. Çalışma sonuçlarına göre, meslek mensupları UFRS ile getirilen düzenlemelere genel olarak katılmaktadır. Yalnızca reeskont uygulamalarına ilişkin olarak farklı görüşler bulunmaktadır. Bu görüş farklılığının, reeskonta tabii alacakların kapsamından kaynaklandığı düşünülmektedir. Özellikle vadeli çeklerin reeskonta tabi tutulup tutulmayacağı tartışması meslek mensuplarının reeskont uygulamaları konusunda hem fikir olamamalarının nedeni olarak ileri sürülebilir. Bununla beraber meslek mensuplarının yaşına, tecrübesine, eğitim durumuna ve mükellef sayısına göre UFRS/TFRS ile gelen değişikliklere katılım düzeyleri arasında anlamlı farklılıklar bulunmaktadır. 55 yaş ve üzerinde bulunan meslek mensupları, stok değerlendirme yöntemleri ile araştırma geliştirme maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konularında farklı düşünmektedirler. Bu durumun ileri yaşlarda bulunan meslek mensuplarının değişime karşı direnç göstermelerinden kaynaklandığı ileri sürülebilir. Alacakların ve borçların reeskonta tabi olması, stokların değerlendirilmesinde finansman giderlerinin maliyete yansıtılmaması, maddi duran varlıkların değerlendirilmesinde gerçeğe uygun değer yönteminin kullanılması, nakit çıkış ihtimali olmayan konular için karşılık ayrılması yönünde getirilen değişiklikler, mesleki tecrübeye göre farklılık göstermektedir. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensuplarının tecrübeleri arttıkça daha özellikli muhasebe konularında görüşleri değişiklik göstermektedir.

Araştırmada elde edilen bulgular ve kullanılan ölçek bu alanda yapılacak çalışmalara katkı sağlayacaktır. Araştırmanın sınırlılığı, maliyet ve zaman unsurlarının göz önünde bulundurulması sonucu çalışmanın yalnızca Düzce İli'nde faaliyet gösteren meslek mensupları ile gerçekleştirilmiş olmasıdır. Yapılacak çalışmalar için araştırmacılara farklı bölgelerde faaliyet gösteren meslek mensupları dikkate alınarak daha fazla sayıda meslek mensubu ile daha geniş kapsamlı araştırmalar yapılması önerilebilir.

KAYNAKÇA

- Ağa, A., Aktaş, R. "First Time Application of IFRS and Its Impact on Financial Ratios: A Study on Turkish Listed Firms." *Problems and Perspectives in Management*, Vol: 5 Issue: 2, 2007, 99-112.ss.
- Akgün, A. İ., "Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Finansal Analize Etkisi: İmkb'ye Yönelik Bir Araştırma" *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, Sayı: 14, 2013, Sayfa:10-26
- Bozdemir E., "Kobi'ler İçin Türkiye Finansal Raporlama Standardının Uygulama Sürecine İlişkin Tespit ve Değerlendirmeler.", *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, Sayı 12, 2014, Sayfa No: 85-108
- Duncan, C. "Foreign Investment, Labor Immobility and the Quality of Employment", *International Labor Review*, Vol. 133, No:2, 1994
- Erdoğan, E. "Küreselleşen Dünyada Türkiye'nin Rolü: Kırılgan Demokrasiyi Korumak" *İnternet Adresi: <http://www.urbanhobbit.net/PDF/kuresellesme.pdf>*, Erişim tarihi; 22.05.2013
- Kaymakçı, O. Küresel Ekonomide Çok Uluslu Şirketler ve Türkiye'deki Yansımaları, Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 11, Sayı 1, Sayfa: 224 – 249, 2011, Sayfa No: 225
- Nunnally, J. C., Bernstein, I. H. *Psychometric Theory*. 3rd Edition, New York, McGraw-Hill, 1994
- Özürk, N. "Finansal Küreselleşme ve Küresel Sermaye Akımları", *Küreselleşme Üzerine Notlar*, (Ed. Oğuz Kaymakçı), Ankara, 1, Nobel Yayınları, 2007, 251.
- Sapançalı, F. "Yeni Dünya Düzeni ve Küresel Yoksulluk", *Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 3, Sayı 2, Sayfa 115 – 140, 2001, Sayfa No: 120
- Sayar, A.R.Z.; "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Kapsamında Gayrimenkul (Taşınmaz) Değerlemesi." 15.07.2013, http://www.anreva.com/ckfinder/userfiles/files/UFRS_VE_TASINMAZ_DEGERLEMESI.pdf
- Selvi, Y., Yılmaz, F., Sarıoğlu K., "Kredili Satışların Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanmasının UFRS ve VUK Açısından Karşılaştırılması", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı 80, 2007, Sayfa No: 25-42
- Terzi, S., Şen, İ. K., Bülbül, F., "Ufrs'ye Göre Cari Dönem Bilanço ve Gelir Tablosunun Hazırlanması", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 90, 2008, Sayfa No: 103-132
- Usul, H., Özdemir, O., "Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamasında Geline Aşama ve Göller Bölgesi Kobi'lerinde Muhasebelen Sorumlu Yöneticilerin Bakış Açıları", *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 6, 2007, Sayfa No: 71-82
- World Economic Outlook (2002)



MARMARA
ÜNİVERSİTESİ