

**Makale Türü/Article Type:** Araştırma Makalesi/Research Article

## **SMMM’lerin Temel Mali Tablo Bilgi Düzeylerinin Çeşitli Değişkenler Açısından İncelenmesi**

*Investigation of the Basic Financial Statement Knowledge Levels of Private Accountant and Financial Advisors In Terms of Various Variables*

**Sefa ONUT<sup>1</sup> Yılmaz GÜNEL<sup>2</sup>**

### **Öz**

Bilgi ve iletişim teknolojileri, çalışma hayatının ayrılmaz bir parçası olmuş; son yıllardaki önemli gelişmeler sayesinde birçok iş süreci daha kısa ve verimli hale gelmiştir. Bilgiye hızlı erişim sağlamak ve karar süreçlerini daha etkin hale getirmek isteyen işletmeler, yalnızca veriyi toplamakla kalmayıp aynı zamanda bu veriyi analiz ederek anlamlı bilgilere dönüştürmeleri gerekmektedir. Bu çalışma ile SMMM’lerin mali tabloların yapısı ve içeriği konusundaki bilgi düzeylerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Ayrıca SMMM’lerin verdikleri cevapların cinsiyet, meslekteki çalışma süresi, görev yeri, yaş ve eğitim düzeyi değişkenlerine göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi çalışmanın bir diğer amacını oluşturmaktadır. Bu amaçlara ulaşmak için araştırmacılar tarafından geliştirilen “*Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeği*” kullanılmıştır. Araştırmada nicel araştırma yöntemlerinden biri olan “Betimsel Yöntem” tercih edilmiştir. Sivas ilinde Nisan 2024’te SMMMO’ya kayıtlı ve aktif olarak görev yapan 260 SMMM araştırmanın evrenini, kolayda örnekleme yöntemi ile yüz yüze ulaşılan 163 kişi ise araştırmanın örneklemini oluşturmaktadır. Verilerin analizi SPSS 27.0 istatistik paket programı yardımıyla yapılmıştır. Kolmogorov-Smirnov Normallik Testi ile verilerin dağılımlarının normal olmadığı sonucuna ulaşıldığından Kruskal Wallis H, Mann Whitney U ve Bonferroni Düzeltmeli Mann Whitney U Testleri kullanılmıştır. Araştırma sonucunda SMMM’lerin mali tablo bilgi düzeylerinin beklenen seviyelerde olmadığı görülmüştür. Özellikle maddi olmayan varlıklar, kısa vadeli borçlar, amortisman tutarları, dönem faaliyetleri ve net çalışma sermayesi hakkındaki bilgilerinin yeterli düzeyde olduğu tespit edilmiştir. Ancak varlıkların finanse edilmesi, kârın ve kâr/zarar tespiti, gelir tablosu, duran varlıklar ve kısa vadeli borçlarla ilgili bilgi düzeylerinin yeterli düzeyde olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. SMMM’lerin Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki ifadelerle vermiş oldukları cevapların; cinsiyet, görev yeri, yaş ve meslekteki çalışma süresi değişkenlerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermediği, eğitim düzeyi değişkenine göre ise istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık gösterdiği saptanmıştır. Ayrıca önlisans eğitim grubunda bulunan kişilerin hem lisans hem de lisansüstü eğitim grubunda bulunan kişilere göre ölçekte bulunan ifadeleri daha fazla önemsedikleri sonucuna ulaşılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Mali Tablo, Finansal Tablo, SMMM, Nonparametrik Testler.

### **Abstract**

<sup>1</sup>**Sorumlu Yazar:** Öğr. Gör., Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Gürün MYO, Sivas, Türkiye, sonut@cumhuriyet.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-8196-0964>

<sup>2</sup>Dr. Öğr. Üyesi, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Divriği Nuri Demirağ Meslek Yüksekokulu, Otel Lokanta ve İkrâm Hizmetleri Bölümü, Sivas, Türkiye, [yilmaz23gunel@gmail.com](mailto:yilmaz23gunel@gmail.com), <https://orcid.org/0000-0003-4776-1344>

### **Bu Yayına Atıfta Bulunmak İçin/Cite as:**

Onut, S., & Günel, Y. (2024). SMMM’lerin Temel Mali Tablo Bilgi Düzeylerinin Çeşitli Değişkenler Açısından İncelenmesi. *Sosyal Bilimlerde Nicel Araştırmalar Dergisi*, 4(2), 117-132

Information and communication technologies have become an integral part of working life; Thanks to important developments in recent years, many business processes have become shorter and more efficient. Businesses that want to provide quick access to information and make their decision processes more effective need not only to collect data but also to analyze this data and transform it into meaningful information. This study aims to determine the knowledge level of CPA's on the structure and content of financial statements. In addition, another aim of the study is to determine whether the answers given by CPA's differ according to gender, length of service in the profession, place of duty, age and education level. To achieve these goals, the "Basic Financial Statement Knowledge Level Scale" developed by the researchers was used. "Descriptive Method", one of the quantitative research methods, was preferred in the research. 260 CPA registered and actively working in the SMMMO in Sivas province in April 2024 constitute the population of the research, and 163 people contacted face to face with the convenience sampling method constitute the sample of the research. Data analysis was done with the help of SPSS 27.0 statistical package program. Since it was concluded that the distribution of the data was not normal with the Kolmogorov-Smirnov Normality Test, Kruskal Wallis H, Mann Whitney U and Mann Whitney U Tests with Bonferroni Correction were used. As a result of the research, it was seen that the financial statement knowledge levels of CPA's were not at the expected levels. In particular, it has been determined that their information about intangible assets, short-term debts, depreciation amounts, period activities and net working capital is sufficient. However, it has been concluded that the level of knowledge regarding financing of assets, profit and profit/loss determination, income statement, fixed assets and short-term debts is not sufficient. The answers given by CPA's to the statements in the Basic Financial Statement Knowledge Level Scale; It was determined that there was no statistically significant difference according to the variables of gender, place of duty, age and working time in the profession, but there was a statistically significant difference according to the education level variable. In addition, it was concluded that people in the associate degree education group attach more importance to the expressions in the scale compared to people in both the undergraduate and graduate education groups.

**Keywords:** Financial Statement, Financial Statement, CPA, Nonparametric Tests.

## 1. Giriş

Finansal tablolar, yatırımcıların, borç verenler ile alacaklıların, denetçilerin veya yöneticilerin karar alma süreçlerinde finansal bilgi sağlamaktadır. Finansal tablolar, işletmelerin veya kurumların finansal bilgilerini parayla ifade edilecek şekilde ölçmek, sunmak ve açıklama mantığı ile oluşturulmaktadır. Finansal tabloların güvenilir, sistematik ve karşılaştırılabilir olması durumunda işletmelerin finansal performansını, mali durumunu hatta likidite durumunu da göstermeye yarayacaktır. İşletme iç ve dış paydaşları doğru ve zamanında elde edecekleri bilgiler ile daha tutarlı kararlar alabilecektir. Bu bağlamda düşünüldüğünde mali tabloların standart bir şekilde hazırlanması ve sunulması uluslararası muhasebe standartları ile yasal olarak düzenlenmektedir. İşletmelerin sunmuş olduğu raporların güvenilirliğinin ve doğruluğunun kontrol edilmesi hatta yasal düzenlemeler ile sıkı şekilde denetlenmesi ile bilgi kullanıcıları daha güvenli bir alana çekilmeye çalışılmaktadır. Böylece iç ve dış tüm paydaşların korunma ve kollanması amaç edilmektedir ([www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)).

Muhasebe uygulamalarında ve stratejik kararların alınmasında mali tabloların etkin bir şekilde kullanılması kritik bir öneme sahiptir. İşletmelerin finansal durumunu ve performansını yansıtan mali tablolar, karar alma süreçlerinde etkin rol oynamaktadır. Bu bağlamda, mali tabloların hazırlanmasında önemli sorumluluklar üstlenen SMMM'lerin bu husustaki

düşünceleri, mali rapor hazırlama süreçlerinin geliştirilmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Bu araştırmanın amacı SMMM'lerin mali tabloların yapısı ve içeriği konusundaki görüşlerini belirlemek ve sonuçları çeşitli bağımsız değişkenler (yaş, cinsiyet vb.) bakımından incelemektir.

## 2. Temel Mali Tablolar ve Önemi

Mali tablolar, işletmelerin belirli bir dönem içerisindeki mali durumunu, likidite ve performansını, belirli bir sistem içerisinde ortaya koymaktadır. Bu tablolar, muhasebe ilke ve kurallarına uygun şekilde hazırlanmak zorundadır.

MSUGT'ye göre temel mali tablolar, bilanço ve gelir tablosudur. Bilanço, işletmenin anlık olarak varlık ve kaynağını tüm detaylarıyla gösteren tablodur. Tablonun sol tarafı aktifleri/varlıklar sağ tarafı ise pasifleri/kaynakları gösterir. Varlıklar en fazla bir yıl içerisinde nakde dönüşmelerine/likiditelerine, tüketilmelerine ve kullanılmalara göre; kaynaklar ise vadelerine göre kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar ve özkaynaklar şeklinde sıralanır.

Gelir tablosu bir andan ziyade bir dönem boyunca gerçekleşmiş olan gelir ve giderleri ve bunlar sonucunda ortaya çıkan kâr veya zararı gösterir.

Gelir tablosunda yer alan dönem net kârı veya zararı, bir dönem içerisinde elde ettiği bütün gelirleri ve bu gelirlerin elde edilmesinde katlanmış olduğu tüm maliyet ve giderleri topluca raporlamaktadır (Doğan ve Ertugay, 2010:120).

Bu tablolar, finansal analiz için önemli tablolardır. Düzenleme ve denetleme otoriteleri, kredi verenler, yöneticiler gibi birçok farklı bilgi kullanıcıları, karar alma süreçlerinde mali tabloları kullanmaktadır.

26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde, işletmelerin finansal raporları hazırlama ve sunma süreçlerini daha şeffaf hale getirmiş ve yapılan iş ve işlemlerin hesap verilebilir olmasına katkı sağlamıştır. Bu tebliğ ile finansal tabloların düzenlenmesinde kullanılan yöntemlerin, uygulanan muhasebe politikalarının ve yapılan kayıtların ayrıntılı şekilde açıklanmasını zorunlu kılmıştır. Böylece finansal tablolardan faydalanan bilgi kullanıcılarının daha bilinçli ve doğru kararlar alabilmesine olanak sağlanmıştır. Ayrıca MSUGT'ye uygun olarak düzenlenen finansal tabloların, uluslararası muhasebe standartlarına uyumlu olması hedeflenmiştir. Böylece, küresel sistemdeki finansal tablolara uyum sağlanmış ve diğer ülkelerdeki işletmelerin mali tablolarıyla karşılaştırılabilirlik imkânı tanınmıştır. ([www.ismmmo.org.tr](http://www.ismmmo.org.tr) ve [www.izdenetim.com.tr](http://www.izdenetim.com.tr)).

Erdoğan ve Erdoğan (2020), günümüzde hileli işlemlerin işletmelerde önemli boyutlara ulaştığını vurgulamış ve bu durumun işletmelere ciddi mali kayıplar yaşattığını belirtmişlerdir. Yöneticilerin hileli işlemleri önlemeye yönelik çeşitli stratejiler geliştirdikleri belirtilmekle birlikte, bu stratejilerin genellikle yetersiz kaldığını gösteren örnekler mevcuttur. Birçok yönetici ve işletme sahibi, işletmelerinde uygulanan etik standartların ve eğitim programlarının dolandırıcılığa karşı yeterli bir koruma sağladığına inanmaktadır Aynı zamanda iç denetçiler, finans yöneticileri ve muhasebecilerin, hile tespitinde yeterli olacağını belirtmişlerdir. Denetimin olduğu işletmelerde hile olasılığının daha düşük olduğunu fakat hilenin işletmenin doğasında var olan bir risk olduğunu ifade etmişlerdir. Ayrıca, kontrol sistemlerinin

kurulmasının maliyeti, hile nedeniyle oluşabilecek kayıplardan daha yüksek olacağı düşüncesi de bazı yöneticiler tarafından savunulmaktadır. Yöneticilerin mali tablo hilelerini önemsememesi işletmelere yüklenen en büyük maliyetlerden biri olmaktadır.

### 3. Ek Mali Tablolar

Mükerrer 21447 sayı ve 26.12.1992 tarihli Resmi Gazete’de MSUGT tebliğ edilmiştir. Bu tebliğin mali tablolar ilkeleri başlığı altında mali tablolar açıklanmış ve satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kâr dağıtım tablosu ve öz kaynaklar değişim tablosu ek mali tablo olarak tanımlanmıştır (www.resmigazete.gov.tr).

Satışların maliyeti tablosu, maliyet muhasebesinde kritik bir rol oynamaktadır. Bu tablo marifetiyle üretilen ürünlerin veya satılan malların maliyetleri detaylı bir şekilde takip edildiği için işletmelerin maliyet yapısı daha net anlaşılacaktır (Senal ve Aslantaş Ateş, 2016: 80-85).

Fon akım tablosu, işletmelerin belirli bir dönem içerisindeki finansal kaynaklarını ve bu kaynakları nerede kullandığını gösteren tablodur. Bu tablo, bilanço ve gelir tablosuyla birlikte kullanıldığında, işletmenin mali durumunu yansıtmak konusunda önemli bir rol üstlenmektedir. Fon akım tablosu, hem yöneticilere hem de finansal bilgi kullanıcılarına işletmenin kısa ve uzun vadeli kaynak sağlama ve kullanma konusunda da aydınlattığı için karar vericilere rehberlik etmeleri hususunda değerli bir tablodur (www.acikerisim.uludag.edu.tr).

Nakit akış tablosu, bir işletmenin finansal kaynaklarını nereden ve nasıl sağladığını, bu kaynakları nereye ve ne için kullandığını açıklayan önemli bir finansal tablodur. Nakit ve nakit benzeri varlıkların değişimini detaylı bir şekilde izah eden nakit akış tablosu, hem yöneticiler hem de finansal bilgiye ihtiyaç duyan herkesin işletmenin likiditesi hakkındaki sorularına değerli cevaplar verecektir (Kargın ve Aktaş, 2011:5).

Nakit akış tablosunda, nakitteki değişim üç temel ayak üzerine inşa edilmiştir. Bunlar; işletmenin asıl faaliyetinden elde edilen gelirler, yatırım faaliyetleri sonucu elde edilen gelirler ve finansman faaliyeti ile elde edilen gelirler olarak sıralanmıştır. Ayrıca, işletmeye yatırım yapmayı ya da kredi vermeyi düşünen kişi veya kuruluşların, işletmenin gelecekte nakit üretme potansiyelini önceden tahmin etme amacı taşıdığı bilinmektedir. Bu açıdan nakit akış tablosu, işletmenin borç ödeme kapasitesini ortaya koyarak, özellikle borç verenlerin kararlarını önemli ölçüde etkileme gücüne sahiptir (Kısakürek ve Ayarlıoğlu, 2007:196).

Öz kaynak değişim tablosu, bir şirketin öz sermayesindeki değişiklikleri yansıtan ve bu değişimin kaynağını gösteren önemli bir tablodur. Bu tablo, cari dönem kâr ve zararlarının, temettü ödemelerinin, muhasebe politikasındaki değişikliklerin, önceki hataların düzeltilmesinin ve diğer faktörlerin öz sermaye üzerindeki etkisini açıkça göstermektedir. Ek olarak, yatırımcılar ve mali tablo kullanıcıları için bir şirketin mali sağlığını değerlendirmede önemli bir araçtır. Bu mali tablo da temel mali tablolar gibi işletmenin finansal durumu hakkında bilgi verdiğinden, finansal tablo kullanıcılarını yakından ilgilendirmektedir (Özdemir ve Elitaş, 2015:277-278).

### 4. Literatür

Aşağıda konuyla doğrudan veya dolaylı ilgili olan çalışmalardan örnekler yer almaktadır.

Lyroudi ve Lzaridis'i (2000) Yunanistan'da gıda sektörü üzerine yapmış oldukları bir araştırmada, firma büyüklükleri ile cari oran, likidite oranı, kârlılık ve borçluluk arasında ilişki olup olmadığını araştırmışlardır. Gıda sektöründe faaliyet gösteren şirketlerden elde ettikleri mali tablo verilerini regresyon, korelasyon ve t testlerine tabi tutmuşlardır. Çalışma sonucunda şirket büyüklüğü ile cari oran ve likidite oranı ile anlamlı, pozitif bir ilişki tespit edilmiş kaldıraç oranıyla arasında doğrusal bir ilişki tespit edilmemiştir. Ayrıca şirket büyüklüğü ile likidite oranları arasında da fark bulunmamıştır.

Bilici ve Aydın (2018), faaliyetleri arasında konaklama işi de olan bir işletmeyi ele almış ve işletmenin 2011-2016 yılları arasındaki mali tabloları üzerine bir araştırma yapmışlardır. Araştırmada trend analizi, dikey analiz ve karşılaştırmalı tablolar analizi gibi yöntemler ele alınmıştır. Analiz sonuçlarına bakıldığında, işletmenin dönen varlıklarının duran varlıklarından yüksek olduğu, satış gelirleri ile maliyetlerin aynı yönde hareket ettiği ve dönen varlıkların büyük bir kısmını nakit ve benzerlerinin oluşturduğu bu durumun ise kaynakların atıl kalmaya sebep olduğu görülmüştür.

Yenisu'nun 2019 yılında bir işletmenin 2014-2016 yıllarını kapsayan bir çalışma yapmıştır. Çalışmada işletmenin konsolide mali tabloları kullanılarak oran analizleri yapılmıştır. Sonuç olarak işletmenin öz kaynak yapısının güçlü olmasına rağmen likidite sorunları yaşadığı görülmüştür. İşletmenin faaliyet oranlarının uygun ve alacak devir hızının sektör ortalamasının üzerinde olduğu fakat diğer oranların sektör ortalamasının altında olduğu araştırmacı tarafından ifade edilmiştir.

Teker ve Kayıkcıoğlu (2019) yönetim kurulu üyelerinin raporları nasıl okuması ve değerlendirmesi gerektiği konusunda bir çalışma yapmışlardır. Mali verilerin ve analizlerinin öneminden bahseden araştırmacılar, yönetim kurulu üyesi olmanın sorumluluk gerektirdiği ve bu sorumluluğun gereği olarak da yöneticilerin ve yönetim kurulu üyelerinin raporları anlayabilecek kapasitede bilgi sahibi olması gerekliliğinden bahsetmişlerdir.

Sandal ve Yalçın (2020), Tunceli ve Elazığ'da SMMM ve YMM'ler üzerine bir anket çalışması yapmışlardır. Ankette katılımcıların demografik bilgileri ile ekonomik, finansal tablolar, yatırımlar ve vergi gibi konulardaki bilgi düzeylerini ölçmeye yönelik sorulara yer verilmiştir. Araştırma sonucunda, meslek mensuplarının temel ekonomi konularına hâkim olduğu ancak güncel ekonomik ve kavramsal bilgilere dair bazı eksiklikleri bulunduğu görülmüştür. Bu nedenle kavramsal eğitimlerin artırılması gerektiğini önermişlerdir.

Mazman İtik (2021), çalışmasında finansal bilgi kullanıcılarının sıklıkla ihtiyaç duyduğu mali tabloların öneminden bahsetmiş ve bu bilgilerin mali analizlerin karar vericiler için ne kadar önemli olduğunu vurgulamıştır. Çalışmasında temel mali analiz tekniklerini kullanan araştırmacı, BİST'te yer alan bir gıda işletmesinin 2015-2019 yılları arasındaki mali verilerini incelemiştir. Araştırma sonucunda 2019 yılında oran analizlerinin beklenenin altında değerlere ulaştığı fakat buna rağmen sektör ortalamalarından uzaklaşmadığı belirtilmiştir. Araştırmacı, şirketin yabancı para cinsinden borçlanmasına dikkat etmesi gerektiğini ve kârdaki azalmadan dolayı işletme stratejilerinin gözden geçirilmesini önermiştir.

Çiçekay ve Demir (2022), Van SMMM Odası'na bağlı ve mesleğini bağımsız olarak icra eden meslek elemanları üzerine nitel bir araştırma yapmışlardır. Bu çalışmada muhasebe

bilgi kalitesini ve mali tabloların doğruluğunu etkileyen temel faktörlerden biri olan muhasebe kavramlarına uygunluk incelenmiştir. Bu çalışmada temel kavramların mali tablolar üzerindeki etkilerine ilişkin SMMM'lerin görüşleri ve uygulama düzeyleri incelenmiştir. Bulgular arasında SMMM'ler tarafından genellikle temel muhasebe kavramlarına uyum sağlandığı ancak bazı konularda sapmaların olduğu araştırmacılar tarafından tespit edilmiştir. Ayrıca yeni meslek mensuplarının yeniliklere daha açık olduğu, eski meslek mensuplarının ise tecrübeleriyle ön plana çıktığı görülmüştür.

Muhasebe sisteminin tesis edilmesi ve geliştirilmesi amacıyla, Vergi Usul Kanunu (VUK), Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) ve Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) gibi önemli kanun ve kurumlarla ciddi ilerlemeler sağlanmıştır. Böylece sistem daha anlaşılır ve standart hale getirilmeye çalışılmıştır. Bu gelişmeler aynı zamanda para ve sermaye piyasasının gelişmesine olumlu katkılar sunmuştur. Dünya ticaretinde sınırların ortadan kalkmasına yönelik hareketler ticaretin dünya çapında gelişmesine imkân tanımıştır. Böylece ülke içerisindeki düzenlemelerle birlikte uluslararası düzeyde standartların yapılması ihtiyaç haline gelmiştir (Karataş Aracı ve Bekçi, 2019:858).

## 5. Materyal ve Yöntem

Bu çalışmada nicel araştırma yöntemi tercih edilmiş olup, araştırılmak istenen problemin mevcut durumunun belirlenmesi için “Betimsel Yöntem” kullanılmıştır. Çalışma kapsamında SMMM'lerin mali tabloların yapısı ve içeriği konusundaki görüşleri incelenmiş ve şu sorulara cevaplar aranmıştır:

- SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğine* ilişkin puanları cinsiyetlerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermekte midir?
- SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğine* ilişkin puanları görev yerlerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermekte midir?
- SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğine* ilişkin puanları yaşlarına göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermekte midir?
- SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğine* ilişkin puanları eğitim düzeylerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermekte midir?
- SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğine* ilişkin puanları meslekteki çalışma sürelerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermekte midir?

Bu araştırmanın evrenini Sivas ilinde SMMM'ye kayıtlı ve aktif olarak faaliyet gösteren SMMM'ler oluşturmaktadır. Sivas ilinde 2024 yılı itibarıyla toplam SMMM sayısı 420 olup aktif görev yapan kişi sayısı 260'tır. Araştırma kapsamında kolayda örnekleme yöntemi kullanılarak 163 kişiye ulaşılmıştır. Böylece Sivas ilinde aktif olarak faaliyet gösteren SMMM'lerin yaklaşık %63'üne ulaşılmıştır.

Çalışmada anket tekniği kullanılarak veriler toplanmıştır. Ankette katılımcıların cinsiyet, meslekteki çalışma süresi, görev yeri, yaş ve eğitim düzeyi gibi kişisel özelliklerini yansıtan 5 ifadenin bulunduğu bir bilgi amaçlı formdan yararlanılmıştır. Ayrıca ankette araştırmacılar tarafından ilgili literatür taranarak geliştirilen ve 12 maddeden oluşan *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeği* (TMTBDÖ) kullanılmıştır. TMTBD ölçeği 3'lü Likert tipi bir ölçek

olup katılımcılardan ölçekte bulunan ifadelere “evet=1”, “hayır=2” ve “fikrim yok=3” şeklinde yanıt vermeleri istenmiştir. Araştırmanın bilimsel yayın etiği kurallarına uygunluğunun incelenmesi için Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Sosyal ve Beşerî Bilimler Etik Kurulu’na başvurulmuştur. Kurul incelemesi neticesinde, 20.03.2024 tarih ve 2024/2 sayılı kararı ile araştırmanın etik açıdan uygun olduğuna hükmedilmiştir. Bu doğrultuda, 22.03.2024-10.07.2024 tarihleri arasında, Sivas ilinde SMMM olarak görev yapan kişilere ulaşılarak yüz yüze anketler yapılmıştır.

Araştırma kapsamında toplanan verilerde eksik, yanlış ya da özensiz cevaplanmış olan bir ankete rastlanmamıştır. Araştırmada kullanılan üçlü Likert tipi TMTBD ölçeğinin derecelendirme boyutuna ilişkin puan aralığı;

- 1,00 ile 1,66 arası için “evet”,
- 1,67 ile 2,33 arası için “hayır” ve
- 2,34 ile 3,00 arası için “fikrim yok” şeklinde belirlenmiştir.

Elde edilen verilerin analizine yönelik SPSS 27.0 istatistik paket programı kullanılmış, veriler analiz edilirken yüzde ve frekans değerlerinden faydalanılmıştır. TMTBD ölçeğinin güvenilirliği Cronbach  $\alpha$  katsayısı ile incelenmiş ve ölçeğe ilişkin Cronbach  $\alpha$  katsayısı 0,703 olarak hesaplanmıştır. Bu değer ile ölçeğin “oldukça güvenilir” olduğu belirlenmiştir (Tavşancıl, 2010: 29).

Araştırmada kullanılan TMTBD ölçeğine yönelik ortalama puanların normallik sınaması Kolmogorov-Smirnov Normallik Testi yapılarak incelenmiştir. Ölçeğin tamamına ait ortalama puanların normal dağılım sergilemediği tespit edilmiştir ( $p<0.05$ ). Bu durumda nonparametrik istatistiksel yöntemler kullanılmıştır. İkili gruplarda (cinsiyet, görev yeri) ortalamalar arasındaki farklılık Mann-Whitney U Testi ile ikiden fazla gruplarda (yaş, eğitim durumu, çalışma süresi) ortalamalar arasındaki farklılık ise Kruskal Wallis H Testi ile incelenmiştir. Kruskal Wallis H Testi neticesinde anlamlı farklılık belirlenen gruplardaki farklılıkların hangi alt gruplardan kaynaklandığını belirlemek amacıyla grup ortalamaları Bonferroni düzeltme katsayısı kullanılarak Mann Whitney U testi ile ikişerli olarak karşılaştırılmıştır. İkili karşılaştırmalarda önem seviyesi ( $\alpha=0.05$ ) yapılan ikili karşılaştırma adedine bölünerek yeni önemlilik düzeyi elde edilmiş ve sonuçlar bu sınır değere göre değerlendirilmiştir.

## 6. Bulgular

### 6.1. Demografik Bulgular

Çalışmaya katılan kişilerin demografik özelliklerine ilişkin bulgular Tablo 1’de sunulmuştur.

**Tablo 1.** Demografik Özelliklere İlişkin Bulgular

	Değişkenler	N	Yüzde (%)		Değişkenler	N	Yüzde (%)
Cinsiyet	Kadın	46	28,2	Görev Yeri	Sivas Merkez	135	82,8
	Erkek	117	71,8		İlçe	28	17,2
	<b>Genel Toplam</b>	<b>163</b>	<b>100,0</b>		<b>Genel Toplam</b>	<b>163</b>	<b>100,0</b>
Yaş	25–34 arası	34	20,9		5 yıldan az	20	12,3

	35–44 arası	54	33,1	<b>Çalışma Süresi</b>	5-10 yıl	29	17,8
	45–54 arası	45	27,6		11–15yıl	37	22,7
	55–64 arası	26	16,0		16- 20 yıl	33	20,2
	65 veya üstü	4	2,5		20 yıldan fazla	44	27,0
	<b>Genel Toplam</b>	<b>163</b>	<b>100,0</b>		<b>Genel Toplam</b>	<b>163</b>	<b>100,0</b>
<b>Eğitim Durumu</b>	Lise veya öncesi	8	4,9		Lisans	107	65,6
	Önlisans	12	7,4		Lisansüstü	36	22,1
	<b>Genel Toplam</b>	<b>163</b>	<b>100,0</b>				

Tablo 1’de görüldüğü üzere araştırmaya katkı sağlayan katılımcıların %71,8’i erkek ve %28,2’si kadın olup %82,8’i Sivas il merkezinde çalışmakta iken %17,2’si ise Sivas ili ilçelerinde çalışmaktadır. Katılımcıların %20,9’u 25 ile 34 yaş arasında olup %33,1’i 35 ile 44 yaş arasında, %27,6’sı 45 ile 54 yaş arasında, %16’sı 55 ile 64 yaş arasında ve %2,5’i ise 65 veya üzeri bir yaştadır. Bu kişilerin %12,3’ü 5 yıldan daha az bir süredir SMMM olarak çalışmakta iken %17,8’i 5 ile 10 yıl arasında, %22,7’si 11 ile 15 yıl arasında, %20,2’si 16 ile 20 yıl arasında ve %27’si de 20 yıldan fazladır SMMM olarak çalışmaktadır. Ayrıca katılımcıların %4,9’unun lise veya altı bir mezuniyete sahipken %7,4’ünün ön lisans, %65,6’sının lisans ve %22,1’inin ise lisansüstü mezuniyet seviyesine sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

## 6.2. Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğine İlişkin Bulgular

Araştırmaya katılan SMMM’lerin, *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğinde* bulunan ifadelere ilişkin düşüncelerine ait sonuçlar Tablo 2’de sunulmuştur.

**Tablo 2.** Katılımcıların Mali Tabloların Yapısı ve Finansal Analizine İlişkin Düşüncelerine Ait Bulgular

Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeği İfadeleri	Evet		Hayır		Fikrim Yok	
	f	%	f	%	f	%
1. Varlıkların nasıl finanse edildiğini öğrenmek için bilançoya bakmak yeterlidir.	115	70,6	44	27,0	4	2,4
2. Şerefiye, haklar, özel maliyetler gibi varlıklar maddi olmayan duran varlıklar olarak adlandırılır.	147	90,2	7	4,3	9	5,5
3. Bazen amortisman tutarlarının düzeyi, vergi planlama aracı olarak değişmektedir.	117	71,8	32	19,6	14	8,6
4. Kâr rakamının detayını -nasıl elde edildiğini-bilançoya bakarak öğrenmek mümkündür.	88	54,0	70	42,9	5	3,1
5. Bir yıl içinde ödenmesi gereken borçlar kısa vadeli borçlar olarak adlandırılır.	154	94,5	5	3,1	4	2,5
6. Bir dönemdeki faaliyetlerin özetini öğrenmek için gelir tablosuna bakmak gerekir.	138	84,6	19	11,7	6	3,7
7. Bilançonun öz kaynaklar kısmına bakarak işletmenin cari ve önceki yıllara ait K/Z öğrenilebilir.	131	80,4	29	17,8	3	1,8
8. Amortisman tutarını hem bilançoya hem de gelir tablosuna bakarak öğrenmek mümkündür.	80	49,1	77	47,2	6	3,7
9. Gelir tablosunda sadece nakit değil tahakkuk eden gelir ve giderler de yer alır.	121	74,2	34	20,9	8	4,9
10. Net çalışma (işletme) sermayesini hesaplamak için bilançoya bakmak yeterlidir.	140	85,9	18	11,0	5	3,1



11. Duran varlıklar, bir yıldan daha kısa sürede paraya dönüşmesi düşünülen varlıklardır.	38	23,3	112	68,7	13	8,0
12. Vadesi en çok bir yıl olan borçlar, bilançonun uzun vadeli yabancı kaynaklar sınıfında yer alır.	25	15,3	130	79,8	8	4,9

Tablo 2’de *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğinde* yer alan ifadelerle yönelik katılımcıların bildirdikleri görüşler yer almaktadır. Dikkat edildiğinde “Evet” seçeneğinin daha çok olduğu görülecektir. Katılımcıların Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğinde bulunan ifadelerle ilişkin verdikleri cevapların genel ortalaması 1,38 olarak hesaplanmıştır. Bu değer 1,00 ile 1,66 puan arasında yer aldığından katılımcıların genel görüşlerinin ortalamasının düzeyinin “Evet” yönünde olduğu ifade edilebilir.

İfadeler temelinde analizler ve yorumlar Tablo 2’deki sırasıyla aşağıda yer almaktadır:

“*Varlıkların nasıl finanse edildiğini öğrenmek için bilançoya bakmak yeterlidir*” ifadesine katılımcıların %70,6’sı “evet”, %27’si “hayır” ve %2,4’ü de “fikrim yok” şeklinde cevap vermiştir. Ortaya çıkan sonuç düşündürücüdür. Zira katılımcıların büyük çoğunluğunun mesleki tecrübesi 5 yıldan fazladır (Tablo 1) ve defalarca bilanço düzenlemişlerdir. Buna rağmen neredeyse her 10 SMMM’den 3’ü bu ifadeye yanlış cevap vermiştir. Evet seçeneğinin çok daha yüksek olması beklenirdi.

“*Şerefiye, haklar, özel maliyetler gibi varlıklar maddi olmayan duran varlıklar olarak adlandırılır*” ifadesine SMMM’lerin %90,2’si “evet”, %4,3’ü “hayır” ve %5,5’i de “fikrim yok” şeklinde cevap vermişlerdir. Bu sonuçlara göre SMMM’lerin maddi olmayan varlıklar hakkındaki bilgi düzeylerinin olduğu söylenebilir.

“*Bazen amortisman tutarlarının düzeyi, vergi planlama aracı olarak değişmektedir*” ifadesine SMMM’lerin %71,8’i “evet”, %19,6’sı “hayır” ve %8,6’sı da “fikrim yok” yönünde görüş bildirmişlerdir. Aslında bu ifadenin kesin doğru bir cevabı yoktur. Burada sadece SMMM’lerin % kaçının amortismanı vergi planlama aracı olarak gördükleri belirlenmek istenmiştir. Sonuçta SMMM’lerin büyük bir çoğunluğu vergi planlama aracı kapsamında amortisman konusunu ele aldıkları bulgusuna ulaşılmıştır.

“*Kâr rakamının detayını -nasıl elde edildiğini- bilançoya bakarak öğrenmek mümkündür*” ifadesine katılımcıların %54’ü “evet”, %42,9’u “hayır” ve %3,1’i de “fikrim yok” şeklinde görüş bildirmiştir. Çıkan bu sonuç da düşündürücüdür. Bilançoda kâr sadece bir rakam olarak görünür ve detayına bu tablodan ulaşmak mümkün değildir. Ancak SMMM’lerin çoğunluğu bu ifadeye “evet” yönünde görüş bildirmişlerdir. Tablo 2’deki 1 no.lu ifade ile bu ifade için verilen cevaplar birlikte ele alındığında araştırma kapsamındaki SMMM’lerin bilançonun mahiyeti hakkında bilgilerin istenilen/olması gereken seviyelerde olmadığı söylenebilir.

“*Bir yıl içinde ödenmesi gereken borçlar kısa vadeli borçlar olarak adlandırılır*” ifadesine katılımcıların %94,5’i “evet”, %3,1’i “hayır” ve %2,5’i ise “fikrim yok” şeklinde görüş bildirmiştir. Verilen cevapların düzeyine bakıldığında katılımcıların kısa vadeli borçlarla ilgili bilgi düzeylerinin yüksek olduğu söylenebilir.

“*Bir dönemdeki faaliyetlerin özetini öğrenmek için gelir tablosuna bakmak gerekir*” ifadesine katılımcıların %84,6’sı “evet”, %11,7’si “hayır” ve %3,7’si ise “fikrim yok”

düzeyinde cevap vermişlerdir. Bu sonuç, araştırma kapsamındaki SMMM'lerin konu hakkındaki bilgi düzeylerinin yeterli olduğuna işarettir. Yine de “evet” şeklindeki katılım düzeyinin daha yüksek olması beklenirdi.

“*Bilançonun öz kaynaklar kısmına bakarak işletmenin cari ve önceki yıllara ait K/Z öğrenilebilir*” ifadesine katılımcıların %80,4'ü “evet”, %17,8'i “hayır” ve %1,8'i ise “fikrim yok” şeklinde cevap vermişlerdir. Bilançonun öz kaynak kısmının kâr zarar yönünden bilinip bilinmediğini ölçen bu ifadeye katılımın daha yüksek olması beklenirdi. Zira bu bilgi sadece bilançonun o kısmında yer almaktadır. Ancak katılımcıların yaklaşık %20'si aksi yönde görüş bildirmişlerdir.

“*Amortisman tutarını hem bilançoya hem de gelir tablosuna bakarak öğrenmek mümkündür*” ifadesine katılımcıların %49,1'i “evet”, %47,2'si “hayır” ve %3,7'si ise “fikrim yok” şeklinde cevap vermişlerdir. Bilançonun duran varlıklar sınıfının çeşitli hesap gruplarında amortisman ve tükenme payları ile ilgili hesaplar yer almaktadır. Yine gelir tablosunun dipnotlarında amortisman ve tükenme payları ile ilgili bilgiler bulunmaktadır. Dolayısıyla bilanço ve gelir tabloları amortisman tutarını vermektedir. Katılımcıların hemen hemen yarısı bu ifadeye “hayır” yönünde cevap vermişlerdir. Bu sonuç katılımcıların konu hakkında bilgi düzeylerinin yeterli seviyede olmadığına işaret etmektedir.

“*Gelir tablosunda sadece nakit değil tahakkuk eden gelir ve giderler de yer alır*” ifadesine katılımcıların %74,2'si “evet”, %20,9'u “hayır” ve %4,9'u ise “fikrim yok” şeklinde cevap vermişlerdir. Bilindiği üzere ülkemizde tahakkuk esası kayıt düzeni uygulanmaktadır. Bu ifadenin çok çok yüksek çıkması gerekirdi. Zira bu uygulama yeni değil çok eskiye dayanmaktadır. Sonucun bu düzeyde çıkması düşündürücüdür. Hayır seçeneğini işaretleyen SMMM'lerin hangi saikle bu seçeneğe yöneldikleri bilinmemektedir. Belki teknik terim olarak nakit ve tahakkuk esası kavramlarına yabancı olmaları bu sonucu doğurmuş denilebilir.

“*Net çalışma (işletme) sermayesini hesaplamak için bilançoya bakmak yeterlidir*” ifadesine katılımcıların %85,9'u “evet”, %11'i “hayır” ve %3,1'i ise “fikrim yok” şeklinde cevap vermişlerdir. Net çalışma sermayesinin hesaplanmasında sadece dönen varlıklar ve kısa vadeli yükümlülükler kullanıldığı için bilançodan bu bilgiyi elde etmek mümkündür. Evet düzeyinin daha yüksek olması beklenmekle birlikte oran değerinin iyi olduğu söylenebilir. Düşüklüğün sebebi olarak SMMM'lerin bazılarının net çalışma sermayesi kavramını bilmedikleri düşünülebilir.

“*Duran varlıklar, bir yıldan daha kısa sürede paraya dönüşmesi düşünülen varlıklardır*” ifadesine katılımcıların %23,3'ü “evet”, %68,7'si “hayır” ve %8'i ise “fikrim yok” şeklinde cevap vermişlerdir. Duran varlıklar genel olarak bir yıldan daha uzun süre işletmede kullanılmak üzere edinilen varlıklar olarak bilinmektedir. Dolayısıyla duran varlıkların özellikli bir durum gelişmedikçe bir yıldan daha kısa sürede paraya dönüştürülmesi beklenmez. SMMM'lerin %68,7'si ifadeye “hayır” şeklinde cevap vererek doğru bir ifade kullanmıştır. Ancak bu sonuç da düşündürücüdür. Zira duran varlıkların bir yıldan daha uzun sürede kullanım vs. için edinildiğinin SMMM'lerin yaklaşık 4'te 1'i tarafından bilinmemesi kabul edilir bir sonuç değildir.

“Vadesi en çok bir yıl olan borçlar, bilançonun uzun vadeli yabancı kaynaklar sınıfında yer alır” ifadesine katılımcıların %15,3’ü “evet”, %79,8’i “hayır” ve %4,9’u ise “fikrim yok” şeklinde cevap vermişlerdir. Bu ifadeye ait cevapların düzeyi de hemen üstteki ifadeye ait cevapların düzeyi ile benzerlik göstermekte ve sonuç olumsuz olarak yorumlanmaktadır. Bu durumun işletmelerin likidite analizlerinde yanlış işlem yapılmasına ve işletmenin finansal durumunu daha iyi ya da daha kötü göstermesi açısından risk barındırmaktadır. Bu sonuç SMMM’lerin sınıflama hatasına düşme ihtimali bulunduğunu düşündürmektedir.

SMMM’lerin, *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğinde* yer alan ifadelerin tamamına ait ortalama puanlar ile bu ortalama puanların dağılımlarının normalliğine ilişkin Kolmogorov-Smirnov Normallik Testi yapılarak elde edilen bulgular Tablo 3’te sunulmuştur.

**Tablo 3.** Kolmogorov Smirnov Normallik Testi Bulguları

Ölçek	N	Ort.	SS	Varyasyon Katsayısı(VK)	Çarpıklık	Basıklık	Kolmogorov Smirnov Normallik Testi	
							Test İstatistiği	P
TMTBD Ölçeği	163	1,382	0,247	%18	1,687	4,246	0,192	0,000

Tabachnick ve Fidell (2007), verilere ilişkin değişkenlerin normallik sınaması yapılırken, Likert tipi ölçekler için basıklık katsayısının +2 ile -2 sınır değerleri arasında ve çarpıklık katsayısının ise +1 ile -1 sınır değerleri arasında olması gerektiğini belirtmişlerdir. Tablo 3’te görüldüğü üzere, TMTBD ölçeğinin hem basıklık değerinin ( $4,246 > 2$ ) hem de çarpıklık değerinin ( $1,687 > 1$ ) belirtilen sınır değerleri arasında yer almadığı belirlenmiştir. Normallik varsayımı için bir başka husus varyasyon katsayısının %30’dan küçük bir değer almasıdır. Ölçeğe ilişkin varyasyon katsayısı değerinin %30’dan daha küçük olduğu görülmektedir (Tablo 3). Fakat Tablo 3’teki Kolmogorov-Smirnov Testi sonuçlarına göre ölçeğin tamamına ait ortalama puanların normal dağılım sergilemediği tespit edilmiştir ( $p < 0,05$ ). Bu bulgulara göre, verilerin normal dağılım göstermediğine karar verilerek nonparametrik istatistiksel yöntemler kullanılmıştır (Kruskal Wallis H Testi, Mann Whitney U Testi). Ayrıca Kruskal Wallis H testi sonucunda istatistiki yönden anlamlı farklılık belirlenen gruplarda farklılığın hangi alt gruplardan kaynaklı olduğunun tespiti için de Bonferroni düzeltilmeli Mann Whitney U Testinden yararlanılmıştır. Bu düzeltmede 0,05 değeri istatistiki anlamlılık sınır değeri olarak alınmıştır. Bu sınır değer, yapılacak tüm ikili kıyaslama sayısına (küme sayısının 2’li kombinasyonu) bölünerek elde edilen sonuç, ikili karşılaştırmaların belirlenmesinde anlamlılık sınır değeri olarak kullanılmıştır.

**Tablo 4.** Cinsiyet Açısından Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Ölçek	Cinsiyet	N	Sıra Ort.	U Testi	P
TMTBD Ölçeği	Kadın	46	83,03	2643,5	0,86
	Erkek	117	81,59		

Çalışmaya katılan SMMM’lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki* ifadelerle katılım düzeyleri cinsiyet değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Mann Whitney U Testiyle incelenmiştir. Tablo 4’te görüldüğü üzere, ölçeğe ait ortalama puanların

çalışmaya katılan SMMM'lerin cinsiyetlerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermediği sonucuna ulaşılmıştır ( $p=0,86>0,05$ ).

**Tablo 5.** Görev Yeri Açısından Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Ölçek	Görev Yeri	N	Sıra Ort.	U Testi	p
TMTBD Ölçeği	Sivas İl Merkezi	135	80,21	1649	0,284
	İlçe	28	90,61		

Çalışmaya katılan SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki* ifadelerle katılım düzeyleri görev yeri değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Mann Whitney U Testiyle incelenmiştir. Tablo 5'te görüldüğü üzere, ölçeğe ait ortalama puanların çalışmaya katılan SMMM'lerin görev yerlerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermediği sonucuna ulaşılmıştır ( $p=0,284>0,05$ ).

**Tablo 6.** Yaş Açısından Kruskal Wallis H Testi Sonuçları

Ölçek	Yaş Grupları	N	Sıra Ort.	Ki-Kare	Serbestlik Derecesi	p
TMTBD Ölçeği	25–34 arası	34	91,72	5,827	4	0,212
	35–44 arası	54	77,54			
	45–54 arası	45	85,60			
	55–64 arası	26	68,19			
	65 veya üstü	4	108,88			

Çalışmaya katılan SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki* ifadelerle katılım düzeyleri yaş değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis H Testiyle incelenmiştir. Tablo 6'da görüldüğü üzere, ölçeğe ait ortalama puanların çalışmaya katılan SMMM'lerin yaşlarına göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermediği sonucuna ulaşılmıştır ( $p=0,212>0,05$ ).

**Tablo 7.** Eğitim Durumu Açısından Kruskal-Wallis H Testi Sonuçları

Ölçek	Eğitim Grupları	N	Sıra Ortalaması	Ki-Kare	Serbestlik Derecesi	p
TMTBD Ölçeği	Lise veya öncesi	8	70,38	11,031	3	0,012
	Önlisans	12	123,38			
	Lisans	107	80,93			
	Lisansüstü	36	73,96			

Çalışmaya katılan SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki* ifadelerle katılım düzeyleri eğitim değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis H Testiyle incelenmiştir. Tablo 7'de görüldüğü üzere, ölçeğe ait ortalama puanların çalışmaya katılan SMMM'lerin eğitim durumlarına göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık gösterdiği sonucuna ulaşılmıştır ( $p=0,012<0,05$ ). Bu bulgu doğrultusunda Bonferroni düzeltilmeli Mann Whitney U Testi yapılarak grup ortalamaları ikiyeşerli karşılaştırılmış ve farklılığın hangi eğitim grupları arasında olduğu tespit edilmiştir (Tablo 8).

**Tablo 8.** Eğitim Durumu Açısından Bonferroni Düzeltilmeli Mann Whitney U Testi Sonuçları

Ölçek	Eğitim Grupları	N	Sıra Ortalama	Sıra Toplamı	U	z	p
TMTBD Ölçeği	Lise veya öncesi	8	6,69	53,50	17,5	-2,376	0,016
	Önlisans	12	13,04	156,50			
	Lise veya öncesi	8	51,06	408,50	372,5	-0,617	0,537

	Lisans	107	58,52	6261,50			
	Lise veya öncesi	8	21,63	173,00	137,0	-0,216	0,846
	Lisansüstü	36	22,69	817,00			
	Önlisans	12	88,13	1057,50	304,5	-3,008	<b>0,003</b>
	Lisans	107	56,85	6082,50			
	Önlisans	12	35,21	422,50	87,5	-3,087	<b>0,002</b>
	Lisansüstü	36	20,93	753,50			
	Lisans	107	73,57	7872,00	1758	-0,790	0,429
	Lisansüstü	36	67,33	2424,00			

Araştırmada eğitim grupları arasındaki farklılık, Bonferroni düzeltme katsayısı kullanılarak Mann Whitney U Testi ile belirlenmiştir. Çalışmada dört tane eğitim grubu bulunduğu için 6 adet ikişerli karşılaştırma testi gerçekleştirilmiş ve önem seviyesi  $0,05/6=0,0083$  olarak alınmıştır. Tablo 8’de görüldüğü üzere *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki* ifadelerle yönelik; önlisans eğitim grubunda bulunan SMMM’ler ile hem lisans hem de lisansüstü eğitim grubunda bulunan SMMM’lerin düşünceleri arasında anlamlı bir farklılığın olduğu belirlenmiştir ( $p<0,0083$ ). Ayrıca *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki* ifadeleri; önlisans eğitim grubunda bulunan kişiler hem lisans hem de lisansüstü eğitim grubunda bulunan kişilerden daha fazla önem verdikleri sonucuna ulaşılmıştır.

**Tablo 9.** Çalışma Süresi Açısından Kruskal-Wallis H Testi Sonuçları

Ölçek	Çalışma Süresi Grupları	N	Sıra Ortalaması	Ki-Kare	Serbestlik Derecesi	p
<b>TMTBD Ölçeği</b>	5 yıldan az	20	83,03	0,545	4	0,969
	5-10 yıl	29	76,34			
	11-15yıl	37	83,50			
	16- 20 yıl	33	84,14			
	20 yıldan fazla	44	82,40			

Çalışmaya katılan SMMM’lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki* ifadelerle katılım düzeyleri çalışma süresi değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis H Testiyle incelenmiştir. Tablo 9’da görüldüğü üzere, ölçeğe ait ortalama puanların çalışmaya katılan SMMM’lerin çalışma sürelerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermediği sonucuna ulaşılmıştır ( $p=0,969>0,05$ ).

## 7. Sonuç

Günümüzde bilgiye ve bilgiye hızlı erişimin önemi her geçen gün daha önemli hale gelmektedir. İnternet alt yapısının gelişmesi, iletişim araçlarının küçülmesi ve bu araçlara ulaşımın kolaylığı gibi birçok faktör, bilgi kullanıcılarının taleplerinin karşılanmasına katkıda bulunmaktadır. İnternet ve dijital sistemlerde yaşanan gelişmeler sayesinde, geniş coğrafi alanlarda yer alan bireyler, kurumlar ve bilgi kullanıcıları çok kısa süreler içerisinde ihtiyaç duydukları verilere ulaşma imkânına sahip olmuştur. Bu durum, bilgiye dayalı karar alma süreçlerini hızlandıracak ve verimliliği artıracaktır. Bilginin değerinin arttığı bu dönemde, bilgiyi düzenleyen ve yöneten kişi ve kurumların bilgi düzeyleri de büyük önem taşımaktadır. Bilgi yöneticileri, sadece veriyi toplamakla kalmayıp aynı zamanda bu veriyi analiz ederek anlamlı bilgilere dönüştürmekle sorumludur. Ülkemizde ise çoğu işletmelerde bu görevi genellikle SMMM’ler üstlenmişlerdir. Bu çalışma ile SMMM’lerin mali tabloların yapısı ve içeriği konusundaki görüşlerinin incelenmesi ve verdikleri cevapların cinsiyet, meslekteki

çalışma süresi, görev yeri, yaş ve eğitim düzeyi değişkenlerine göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi amaçlanmıştır.

Ankete katılan SMMM'ler şu ifadelere yüksek oranda katılım sağlamıştır:

- ✓ Şerefiye, haklar, özel maliyetler gibi varlıklar maddi olmayan duran varlıklar olarak adlandırılır.
- ✓ Bazen amortisman tutarlarının düzeyi, vergi planlama aracı olarak değişmektedir.
- ✓ Bir yıl içinde ödenmesi gereken borçlar kısa vadeli borçlar olarak adlandırılır.
- ✓ Bir dönemdeki faaliyetlerin özetini öğrenmek için gelir tablosuna bakmak gerekir.
- ✓ Net çalışma (işletme) sermayesini hesaplamak için bilançoya bakmanın yeterlidir.

Elde edilen bu bulgular doğrultusunda anket kapsamındaki SMMM'lerin mali tablo bilgi düzeylerinin yeterli olduğu söylenebilir.

Ankete katılan SMMM'ler şu ifadelere ise beklenen düzeyde olmayan (yüksek olmayan oranda) katılım sağlamıştır:

- ✓ Varlıkların nasıl finanse edildiğini öğrenmek için bilançoya bakmak yeterlidir.
- ✓ Kâr rakamının detayını -nasıl elde edildiğini- bilançoya bakarak öğrenmek mümkündür.
- ✓ Bilançonun öz kaynaklar kısmına bakarak işletmenin cari ve önceki yıllara ait K/Z öğrenilebilir.
- ✓ Amortisman tutarını hem bilançoya hem de gelir tablosuna bakarak öğrenmek mümkündür.
- ✓ Gelir tablosunda sadece nakit değil tahakkuk eden gelir ve giderler de yer alır.
- ✓ Duran varlıklar, bir yıldan daha kısa sürede paraya dönüşmesi düşünülen varlıklardır.
- ✓ Vadesi en çok bir yıl olan borçlar, bilançonun uzun vadeli yabancı kaynaklar sınıfında yer alır.

Elde edilen bu bulgular doğrultusunda anket kapsamındaki SMMM'lerin mali tablo bilgi düzeylerinin beklenen seviyelerde olmadığı söylenebilir. Yoğun iş temposuyla çalışmak zorunda kalan, sürekli değişen mevzuata adapte olmaya gayret eden meslek mensuplarının teoriden ziyade uygulamaya ve işleri yetiştirmeye odaklanmaları söz konusudur. Bu ve benzeri sebeplerden dolayı meslek mensupları, muhasebe biliminin teorisine, muhasebe kavram ve terimlerine yönelik bilgi düzeylerindeki eksiklikleri gidermek için yeterli zaman bulmada zorluk çekmektedirler. Bu durum da anketteki bazı ifadeler için verilen cevapların düzeyini etkilemiş olabilir. Bir başka açıdan bazı cevapların varlığı ve düzeyi SMMM'lerin uygulamada hatalı işlem yapabileceklerine de işaretir.

SMMM'lerin *Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki* ifadelerine vermiş oldukları cevapların; cinsiyet, görev yeri, yaş ve meslekteki çalışma süresi değişkenlerine göre istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık göstermediği, eğitim düzeyi değişkenine göre ise istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık gösterdiği saptanmıştır. Ayrıca önlisans eğitim grubunda bulunan kişilerin

hem lisans hem de lisansüstü eğitim grubunda bulunan kişilere göre Temel Mali Tablo Bilgi Düzeyi Ölçeğindeki ifadeleri daha fazla önemsedikleri sonucuna ulaşılmıştır.

### Kaynakça

- Bayraktar Daştan, C., Baday Yıldız, E., & Berber, M. (2020). TCMB Bilanço Parasal Büyüklüklerinin Ekonomik Büyüme veya Enflasyon Üzerinde Etkisi Var mı?. *Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, 34(4), 1455-1472. <https://doi.org/10.16951/atauniiibd.758550>
- Behrendt, J., & Gökşenli, Ş. (1995). Mali Bilanço Hazırlama Politikaları. *Öneri Dergisi*, 1(2), 83-90. <https://doi.org/10.14783/maruoneri.706501>
- Çiçekay, H. & Demir, M. (2022). SMMM'lerin Muhasebe Temel Kavramları ve Bu Kavramların Mali Tablolara Etkilerine Yönelik Görüşleri Üzerine Nitel Bir Araştırma. *Journal of Academic Value Studies*, 8(3), 262-282. <http://dx.doi.org/10.29228/javs.63707>
- Doğan, M., & Ertugay, E. (2010). Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Göre Kapsamlı Gelir Tablosu Ve Örnek Uygulama. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 3(3), 117-138.
- Erdoğan, M., & Erdoğan, E. O. (2020). Financial Statement Manipulation: ABeneish Model Application. *Contemporary Issues in Audit Management and Forensic Accounting*, 173-188. Doi:10.1108/s1569-375920200000102014
- Karataş Aracı, Ö. N., & Bekçi, İ. (2019). MSUGT, TMS/TFRS VE BOBİ FRS Açısından Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tabloların Sunuluşu Standartlarının Değerlendirilmesi. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 12(3), 857-884. <https://doi.org/10.29067/muvu.526527>
- Karğın, M., & Aktaş, R. (2011). Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Raporlanmış Nakit Akış Tablosu ve Analizi. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*(52), 1-24.
- Kısakürek, M. M., & Ayarlıoğlu, M. A. (2007). Endirekt Yönteme Göre Nakit Akım Tablosunun Hazırlanması. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 25(1), 193-213.
- Lyroudi, K. & Lazaridis, Y.(2000). The Cash Conversion Cycle and Liquidity Analysis of the Food Industry in Greece, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=236175> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.236175>
- Lyroudi, Katerina and Lazaridis, Yiannis, The Cash Conversion Cycle and Liquidity Analysis of the Food Industry in Greece (June 2000). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=236175> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.236175>
- Mazman İtik, Ü. (2021). Mali Tablolar Analizi: Borsa İstanbul (Bist)'Da Faaliyet Gösteren Bir Gıda İşletmesinde Uygulama (2015-2019). *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(80), 1641-1661. <https://doi.org/10.17755/esosder.819470>

- Özdemir S. & Elitaş C. (2015). KOBİ TFRS Standartlarına Göre Oluşturulacak Öz Kaynaklar Değişim Tablosu ve Gelir ve Dağıılmamış Karlar Tablosu Önerisi: Örnek Bir Uygulama, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, Cilt:7, Sayı: 2, ISSN: 1309-0712, 274-292.
- Sanalan Bilici, N., & Aydın, N. (2018). Konaklama İşletmelerinde Finansal Analizlere İlişkin Bir Örnek Olay İncelemesi. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 22(4), 2333-2355.
- Sandal, A. & Yalçın, Z. (2020). S.M.M.M'lerin Finansal Okuryazarlık Ve Finansal Tablo Okuryazarlık Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma: Tunceli Ve Elazığ Örneği. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 9(4), 22162230.
- Senal, S., & Aslantaş Ateş, B. (2016). Türkiye Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartlarının Üretim İşletmelerinde Satılan Mamul Maliyeti Tablosu Üzerine Etkileri: Bir Üretim İşletmesi Örneği. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21(1), 79-95.
- Şahin, A. (2022). "Türk Gıda Üreticileri Sektörünün E7 Ülkeleri ile Karşılaştırmalı Finansal Analizi, 2010- 2020 Dönemi Oran Analizi", *International Social Mentality and Researcher Thinkers Journal*, (Issn:2630- 631X) 8(62): 1409- 1421
- Tabachnick, B. G. and Fidell, L. S. (2007). Using Multivariate Statistics, Boston MA: Allyn & Bacon, (Hale, I. (2015). Ergenler İçin Oyun Bağımlılığı Ölçeğinin Türkçe'ye Uyarlama Çalışması, *Elementary Education Online*, 2015, C. 14, S. 2; ss. 874-884).
- Tavşancıl, E. (2010). Tutulumların Ölçülmesi ve SPSS ile Veri Analizi, 4. Baskı, Nobel Basım Yayın, Ankara.
- Teker, S., & Kayıkcıoğlu, S. (2019). How Financial Reports Perceived By The Board Members?. *PressAcademia Procedia*, 10(1), 50-55.
- Yenisu, E. (2019). Finansal Tabloların Oran Analizi İle İncelenmesi: Adese Örneği. *Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 3(1), 19-45. <https://doi.org/10.38122/ased.537634>

### **İnternet Kaynakları**

- <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/conceptual-framework.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/cf/>
- <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3568.pdf>
- <https://www.izdenetim.com.tr/images/yuklenenler/msugt.html>
- <https://ismmmo.org.tr/Mevzuat/1-Seri-No-lu-Muhasebe-Sistemi-Uygulama-Genel-Tebliği-26-12-1992---3997>
- [https://www.vizyonder.org.tr/imgs/files/mali\\_tablo\\_rehber.pdf](https://www.vizyonder.org.tr/imgs/files/mali_tablo_rehber.pdf)
- [https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447\\_1.pdf](https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447_1.pdf)
- <https://acikerisim.uludag.edu.tr/server/api/core/bitstreams/918e3a80-d277-4fa5-bbdd-d83a8d612b24/content>