



BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ

Sosyal Bilimler Enstitüsü

İşletme Anabilim Dalı

**TFRS ÇERÇEVESİNDE KOBİ MUHASEBE STANDARTLARININ
MUHASEBE MESLEK GRUPLARI TARAFINDAN ALGI DÜZEYLERİNİN
TESPİTİNE YÖNELİK UYGULAMA: MARMARA BÖLGESİ ÖRNEĞİ**

Hasan CİNİT

Yüksek Lisans Tezi

Danışman

Yrd.Doç.Dr. Meral EROL FİDAN

BİLECİK, 2013

Ref. No: 10007967

BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı

**TFRS ÇERÇEVESİNDE KOBİ MUHASEBE STANDARTLARININ MUHASEBE
MESLEK GRUPLARI TARAFINDAN ALGI DÜZEYLERİNİN TESPİTİNE
YÖNELİK UYGULAMA: MARMARA BÖLGESİ ÖRNEĞİ**

Hasan CİNİT
Yüksek Lisans Tezi

Danışman
Yrd.Doç.Dr. Meral EROL FİDAN

BİLECİK, 2013



T.C.
BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YÜKSEK LİSANS
JÜRİ ONAY FORMU

26 /06 /2013

Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun 29.05.2013 tarih ve 100 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından 26.06.2013 tarihinde Tez Savunma Sınavı yapılan Hasan CİNİT'in "TFRS Çerçevesinde KOBİ Muhasebe Standartlarının Muhasebe Meslek Grupları Tarafından Algı Düzeylerinin Tespitine Yönelik Uygulama: Marmara Bölgesi Örneği" konulu tez çalışması İşletme Anabilim Dalında YÜKSEK LİSANS tezi olarak kabul edilmiştir.

ÜYE

(TEZ DANIŞMANI): Yrd.Doç.Dr. Meral EROL FİDAN

ÜYE: Yrd. Doç.Dr. Şerife SUBAŞI

ÜYE: Yrd.Doç.Dr. Filiz EKİNCİ

ÜYE:

ÜYE:

ONAY

Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun/...../..... tarih ve/...../..... sayılı kararı.

İMZA/MÜHÜR

TEŞEKKÜR

Tez çalıőmam boyunca her tűrlű yardım ve desteęini gűrdűęűm, bilgi ve tecrűbelerinden yararlandıęım danıőman hocam Sayın Yrd.Doç.Dr.Meral Erol FİDAN'a iten teőekkűrlerimi sunarım.

Çalıőmam sűresince verdięi destekler ve saęladıęı imkânlardan dolayı Bilecik Serbest Muhasebeci Mali Műőavirler Odası Baőkanı Sayın SMMM Hűseyin ŐENSOY'a çok teőekkűr ederim.

Ayrıca; bana her zaman her tűrlű desteęi veren ve yine tez çalıőmam boyunca da destek olan ve bana sabır gűsteren sevgili aileme sonsuz teőekkűr ederim.

Hasan CİNİT

Bilecik, 2013

ÖZET

TFRS ÇERÇEVESİNDE KOBİ MUHASEBE STANDARTLARININ MUHASEBE MESLEK GRUPLARI TARAFINDAN ALGI DÜZEYLERİNİN TESPİTİNE YÖNELİK UYGULAMA: MARMARA BÖLGESİ ÖRNEĞİ

Hasan CİNİT

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları borsada işlem gören şirketler ile para ve sermaye piyasasında faaliyet gösteren diğer mali kuruluşlar tarafından kullanılmaktadır. Bu standartların ülke ekonomisinde büyük öneme sahip olan Küçük ve Orta Ölçekli İşletme (KOBİ)'ler için uygulanmasının zor olması nedeniyle Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bağımsız KOBİ Standartları (KOBİ UFRS) hazırlanıp, 09.07.2009 tarihinde yayımlanmıştır. Küçük ve orta ölçekli işletmeler için hazırlanan standartlar, finansal raporları kullananların ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde Tam Set Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın sadeleştirilmiş ve basitleştirilmiş halidir. KOBİ Finansal Raporlama Standardı, kaliteli ve iyi bir raporlamayı basit hale getirmiştir. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında tercihli uygulamalar varken, KOBİ Standardında sadece basit uygulamaya yer verilmiş ayrıca kayda alma ve ölçmede basitleştirme sağlanmış ve dipnotlardaki açıklamalarda azaltmalar olmuştur.

Küçük ve orta ölçekli işletmeler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının uygulanabilmesi Küçük ve orta ölçekli işletmelerin standartlar hakkında bilgilendirilmesi ve standartların doğru bir şekilde uygulanabilmesi meslek mensuplarının yetkinlikleri ve farkındalıkları ile sağlanacaktır. Bu standartların muhasebe uygulayıcıları tarafından ne ölçüde takip edildiği ve ne derecede uygulamada kullanıldığı konusunda şüpheler mevcuttur. Bu nedenle, yayınlanan muhasebe standartları hakkında muhasebe uygulayıcılarının ne derecede haberdar olduklarını, uygulamada mevcut bilgilerini ne derecede kullandıklarını ve meslek elemanlarının düşünceleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek, bu araştırmanın konusunu oluşturmaktadır. Bu amaçla, Marmara Bölgesinde yer alan illerde anket çalışmaları yapılmıştır.

Bu çalışmanın amacı, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Tam set Uluslararası Finansal Raporlama Standardı ve KOBİ'ler için

Türkiye'deki KOBİ'lerin buna ne kadar hazır olduğunu muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan farkındalık anketiyle değerlendirmektedir. Çalışmanın araştırma bölümünde küçük ve orta ölçekli işletmeler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının muhasebe mesleğine katkısı, meslek mensuplarının küçük ve orta ölçekli işletmeler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartları hakkında bilgi düzeyi ve küçük ve orta ölçekli işletmeler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının uygulanabilirliği faktörleri sorgulanmaktadır. Bu amaç için ana kütle olarak Marmara Bölgesi'ne kayıtlı muhasebe meslek mensupları ele alınmış, hazırladığımız anket formu ile yüz yüze anket çalışması uygulanmış ve sonuçları IBM SPSS Statistics 20 Programı ile değerlendirilmiştir. Ki-Kare ve Independent Sample T-Test ile analiz edilen anket sonuçlarına göre meslek mensupları arasında cinsiyet, çalışma şekli, eğitim durumu, yaş, mesleki tecrübe ve unvan değişkenleri açısından istatistiki olarak anlamlı farklılıklar olduğu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS), Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS), KOBİ Muhasebe Standartları (KOBİ TFRS)

ABSTRACT

A PRACTICE ON THE DETECTION OF PERCEPTION LEVEL OF SMALL AND MEDIUM SIZED ENTERPRISES ACCOUNTING STANDARDS BY THE ACCOUNTING OCCUPATIONAL GROUPS IN THE TFRS FRAME: SAMPLE OF MARMARA REGION

Hasan CİNİT

International Financial Reporting Standards published by International Accounting Standards Board are used by trade companies and other financial institutions operating in money and capital market. Since it is difficult to apply these standards for small and medium enterprises, having a great importance in national economy, independent Small and Medium Enterprises (SME) standards were prepared by International Accounting Standards Board and were published on 9th of July in 2009. The standards prepared for small and medium enterprises are simplified from of full Set International Financial Reporting Standards and they meet the needs of companies using financial reports. It attributes, simplification, and usefulness. Good and quality financial reporting made simple by IFRS for SME's. Segment reporting, interim reporting, earning per share, insurance and asset held for sale in International Financial Reporting Standards are omitted, where International Financial Reporting Standards have options SMS's IFRS's include only simple option and recognition and measurement are simplified, disclosures are reduced.

To be able to apply International Financial Reporting Standards for small and medium enterprises informing small and medium enterprises about standards and applying standards properly will be accomplished by the competence and awareness of accountants. There are some suspicious about how they are applied by accountants. This research focuses on how much the Turkish accountants aware of published International Financial Reporting Standards, how much they used their knowledge in daily applications, and expose the differentials between the accountants in different regions. As a main focus of the study a survey had been conducted on accounting profession to investigate the thoughts and expectations of accounting profession towards the applicability of the International Financial Reporting Standards in Turkey at Marmara Region.

This study aims at making a statement about Full set International Financial Reporting Standards published by International Accounting Standards Board and IFRS for SME and evaluating the readiness of small and medium enterprises by and awareness survey applied to accountants. In the research part of the study, contribution of IFRS for SME to the accounting profession, accountants' information level about IFRS for SME and applicability of IFRS for SME will be questioned. This study has been devised in order to assess to what degree the personnel in the accounting business are knowledgeable about the Turkish Financial Reporting Standards which they will be applying from 2013, and also to determine the possible factors to affect those personnel during the application of these standards. Universe of the study consists of the people in the accounting business in Marmara Region. Face to face surveys with the forms have been carried out and the results have been evaluated with IBM SPSS Statistics 20 Program. According to the survey results analyzed with Chi-Square and Independent Sample T-Test, considerable statistical differences among the members of the job (in terms of sex, work form, level of education, age, professional experience and title) have been identified.

Key Words: Turkish Financial Reporting Standards (TFRS), International Financial Reporting Standards (IFRS), Small and Medium Size Enterprises Accounting Standards (SME TFRS)

İÇİNDEKİLER

TEŞEKKÜR	i
ÖZET.....	ii
ABSTRACT	iv
İÇİNDEKİLER	vi
TABLolar LİSTESİ.....	xi
KISALTMALAR	xvii
GİRİŞ	xix

BİRİNCİ BÖLÜM

ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

1.1. ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KOMİTESİ.....	23
1.2. ULUSLAR ARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU.....	24
1.3. AVRUPA BİRLİĞİ'NDE MUHASEBE STANDARTLARI ÇALIŞMALARI	24
1.4. UFRS'NİN TÜRKİYE'DE UYGULANMA SÜRECİ.....	26
1.4.1. İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama.....	27
1.4.2. Türkiye Bankalar Birliği'nce Ortaya Koyulan Uygulama.....	27
1.4.3. Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama.....	28
1.4.4. Sigorta Murakabe Kurulu Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama.....	28
1.4.5. Maliye Bakanlığı Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama.....	28
1.4.6. Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama	29
1.4.7. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	30
1.4.8. Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler	31
1.4.9. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler	31
1.4.10. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Tarafından Yapılan Düzenlemeler	33
1.5. ULUSLAR ARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ MESLEK MENSUPLARI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ	34

İKİNCİ BÖLÜM
KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA
STANDARTLARI

2.1. KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELERİN TANIMI.....	38
2.1.1. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na Göre KOBİ Tanımı.....	38
2.1.2. Avrupa Birliği Kriterlerine Göre KOBİ Tanımı	39
2.1.3. Kamu Gözetimi ve Denetimi Kurumu'na Göre KOBİ Tanımı	39
2.2. KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDININ İÇERİĞİ	40
2.3. KOBİ'LER İÇİN ULUSLAR ARASI MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞUM SÜRECİ.....	41
2.4. TÜRKİYE'DE KOBİ TFRS UYGULAMASI	43
2.5. KOBİ'LER İÇİN TFRS UYGULAYACAK İŞLETMELERİN SAHİP OLMASI GEREKEN ÖZELLİKLER.....	44
2.6. KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELER İÇİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (KOBİ TFRS) BÖLÜMLERİ	47
2.6.1. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler	47
2.6.2. Kavramlar ve Genel İlkeler	47
2.6.3. Finansal Tabloların Sunuluşu	48
2.6.4. Finansal Durum Tablosu	48
2.6.5. Kapsamlı Gelir Tablosu ve Gelir Tablosu	50
2.6.6. Özkaynak Değişim Tablosu ile Gelir ve Dağıtılmamış Karlar Tablosu	51
2.6.7. Nakit Akış Tablosu	51
2.6.8. Finansal Tablo Dipnotları	51
2.6.9. Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar	51
2.6.10. Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar	52
2.6.11. Temel Finansal Araçlar.....	52
2.6.12. Diğer Finansal Araçlar	52
2.6.13. Stoklar	52
2.6.14. İştiraklerdeki Yatırımlar	53
2.6.15. İş Ortaklıklarındaki Paylar	53
2.6.16. Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	54
2.6.17. Maddi Duran Varlıklar.....	54
2.6.18. Şerefiye Dışındaki Maddi Olmayan Duran Varlıklar	55

2.6.19. İşletme Birleşmeleri ve Şerefiye	56
2.6.20. Kiralamalar	56
2.6.21. Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar	57
2.6.22. Borçlar ve Özkaynaklar	58
2.6.23. Hasılat	58
2.6.24. Devlet Teşvikleri	59
2.6.25. Borçlanma Maliyetleri	60
2.6.26. Hisse Bazlı Ödemeler	61
2.6.27. Varlıklarda Değer Düşüklüğü	61
2.6.28. Çalışanlara Sağlanan Faydalar	62
2.6.29. Gelir Vergileri	63
2.6.30. Yabancı Para Çevrim İşlemleri	64
2.6.31. Yüksek Enflasyon	65
2.6.32. Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	66
2.6.33. İlişkili Taraf Açıklamaları.....	66
2.6.34. Özellikli Faaliyetler	67
2.6.35. KOBİ TFRS'ye Giriş	67
2.7. KOBİ TFRS / TAM SET TFRS KARŞILAŞTIRMASI	67
2.7.1. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler Bölümünde Tam Setten Farklar	69
2.7.2. Kavramlar ve Genel İlkeler Bölümünde Tam Setten Farklar	69
2.7.3. Finansal Tabloların Sunuluşu Bölümünde Tam Setten Farklar	69
2.7.3.1. Finansal Durum Tablosu – Bilanço Bölümünde Tam Setten Farklar	70
2.7.3.2. Kapsamlı Gelir Tablosu ve Gelir Tablosu Bölümünde Tam Setten Farklar.....	70
2.7.4. Nakit Akış Tablosu Bölümünde Tam Setten Farklar.....	71
2.7.5. Finansal Tablo Dipnotları Bölümünde Tam Setten Farklar	71
2.7.6. Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar Bölümünde Tam Setten Farklar.....	71
2.7.7. Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar Bölümünde Tam Setten Farklar	72
2.7.8. Temel Finansal Araçlar Bölümünde Tam Setten Farklar	72
2.7.9. Diğer Finansal Araçlar Bölümünde Tam Setten Farklar	73
2.7.10. Stoklar Bölümünde Tam Setten Farklar	73

2.7.11. İştiraklerdeki Yatırımlar Bölümünde Tam Setten Farklar	74
2.7.12. İş Ortaklıklarındaki Paylar Bölümünde Tam Setten Farklar	74
2.7.13. Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Bölümünde Tam Setten Farklar	75
2.7.14. Maddi Duran Varlıklar Bölümünde Tam Setten Farklar	75
2.7.15. Şerefiye Dışındaki Maddi Olmayan Duran Varlıklar Bölümünde Tam Setten Farklar	76
2.7.16. İşletme Birleşmeleri ve Şerefiyeler Bölümünde Tam Setten Farklar ..	76
2.7.17. Kiralamalar Bölümünde Tam Setten Farklar	77
2.7.18. Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar Bölümünde Tam Setten Farklar	77
2.7.19. Borçlar ve Özkaynaklar Bölümünde Tam Setten Farklar	77
2.7.20. Hasılat Bölümünde Tam Setten Farklar	77
2.7.21. Devlet Teşvikleri Bölümünde Tam Setten Farklar	77
2.7.22. Borçlanma Maliyetleri Bölümünde Tam Setten Farklar	78
2.7.23. Hisse Bazlı Ödemeler Bölümünde Tam Setten Farklar	78
2.7.24. Varlıklarda Değer Düşüklüğü Bölümünde Tam Setten Farklar	78
2.7.25. Çalışanlara Sağlanan Fayda ve Hizmetler Bölümünde Tam Setten Farklar	79
2.7.26. Gelir Vergileri Bölümünde Tam Setten Farklar	79
2.7.27. Yabancı Para Çevrim İşlemleri Bölümünde Tam Setten Farklar	80
2.7.28. Yüksek Enflasyon Bölümünde Tam Setten Farklar	80
2.7.29. Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar Tam Setten Farklar	80
2.7.30. İlişkili Taraf Açıklamaları Bölümünde Tam Setten Farklar	80
2.7.31. Özellikli Faaliyetler Bölümünde Tam Setten Farklar	81

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KOBİ MUHASEBE STANDARTLARININ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI TARAFINDAN ALGI DÜZEYLERİNİN TESPİTİ: MARMARA BÖLGESİ ÖRNEĞİ

3.1. ARAŞTIRMA KONUMUZ İLE İLGİLİ LİTERATÜR	82
3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI	87
3.3. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ	88
3.4. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLILIKLARI	89
3.5. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ	91

3.6. ARAŞTIRMADA TEST EDİLEN HİPOTEZLER	91
3.7.ARAŞTIRMANIN GÜVENİLİRLİK VE FREKANS ANALİZ SONUÇLARI	92
3.7.1. Demografik Özellikler İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları	92
3.7.2. TFRS ve KOBİ TFRS Hakkında Bilgi Düzeyleri İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları	95
3.7.3. TFRS ve KOBİ TFRS Hakkında Kişisel Özellikleri ve Düşünceleri İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları	96
3.7.4. KOBİ TFRS Hakkında Genel Düşünceler İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları	99
3.7.5. KOBİ TFRS Hakkında Genel Bilgi Düzeyleri İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları	99
3.7.6. KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları	104
3.8. ARAŞTIRMANIN TEST ANALİZİ SONUÇLARI	106
3.8.1. Cinsiyet Değişkeni Açısından Analizler	107
3.8.2. Çalışma Şekli Değişkeni Açısından Analizler	112
3.8.3. Eğitim Durumu Değişkeni Açısından Analizler	122
3.8.4. Yaş Değişkeni Açısından Analizler	139
3.8.5. Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından Analizler	149
3.8.6. Unvan Açısından Analizler	156
SONUÇ	164
KAYNAKLAR	179
EK 1: Anket Formu	185
ÖZGEÇMİŞ.....	191

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Marmara Bölgesi İllerinde ve Türkiye’de TÜRMOB’a Kayıtlı Bağımlı ve Bağımsız Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu Üye Sayıları	89
Tablo 2: Marmara Bölgesi İllerinde ve Türkiye’de TÜRMOB’a Kayıtlı SM ve SMMM Üye Sayıları.....	90
Tablo 3: Araştırmaya Katılanların İllere Göre Dağılımı.....	93
Tablo 4: Araştırmaya Katılanların Cinsiyet Açısından Dağılımı.....	93
Tablo 5: Araştırmaya Katılanların Mesleki Unvanları Açısından Dağılımı	93
Tablo 6: Araştırmaya Katılanların Çalışma Şekilleri Açısından Dağılımı	94
Tablo 7: Araştırmaya Katılanların Eğitim Durumları Açısından Dağılımı.....	94
Tablo 8: Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Dağılımları	95
Tablo 9: Araştırmaya Katılanların Mesleki Tecrübeleri Açısından Dağılımları.....	95
Tablo 10: Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Hakkında Bilgi Seviyeleri....	96
Tablo 11: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında Kişisel Özellikleri ve Düşünceleri	98
Tablo 12: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında Genel Düşünceleri.....	101
Tablo 13: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında Genel Bilgi Düzeyleri	103
Tablo 14: KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İle İlgili Meslek Mensuplarının Düşünceleri	105
Tablo 15: Cinsiyet Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	107
Tablo 16: Cinsiyet Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS’lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	108
Tablo 17: Cinsiyet Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Bilgi Seviyelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi.....	110

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 18: Cinsiyet Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi.....	111
Tablo 19: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	113
Tablo 20: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamalarının Mesleğinizi Zorlaştıracakını Düşünüyor musunuz?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	113
Tablo 21: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	114
Tablo 22: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	114
Tablo 23: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS’lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	115
Tablo 24: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS’lerin Yürürlüğe Girme Tarihinin Ertelenmesi Yönünde Bir Beklentiniz Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	115
Tablo 25: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ İfadesi İle Kamuya Hesap Verme Yükümlülüğü Olmayan İşletmeler Kastedilmektedir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi...	116
Tablo 26: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “TFRS ilk Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanmıştır.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi.....	116
Tablo 27: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “Ana ortaklık TFRS tam setini kullanıyorsa, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan bağlı ortaklık KOBİ TFRS kullanabilir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi.....	117
Tablo 28: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi.....	119

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 29: Çalışma Şekli Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Independent Sample T-Test Analizi	120
Tablo 30: Meslek Mensuplarının Eğitim Durumları İki Gruba Ayrıldığında Durumu	122
Tablo 31: Eğitim Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS 01.01.2013 Tarihinden İtibaren Uygulanmaya Başlanacaktır.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi.....	122
Tablo 32: Eğitim Değişkeni Açısından “Çıkarmış Oldukları Menkul Kıymetleri Borsada İşlem Gören İşletmelerin Kamuya Hesap Verme Yükümlülüğüne Sahip Oldukları Kabul Edilir Ve Bunların Tam Set TFRS’yi Uygulamaları Gerekir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi.....	123
Tablo 33: Eğitim Değişkeni Açısından “KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi	124
Tablo 34: Eğitim Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi	126
Tablo 35: Eğitim Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Independent Sample T-Test Analizi	127
Tablo 36: Eğitim Durumu Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Bilgi Seviyesi İçin One Way Anova Testi.....	129
Tablo 37: Eğitim Durumu Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Bilgi Seviyesi İçin Scheffe Testi.....	129
Tablo 38: Eğitim Durumu Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin One Way Anova Testi.....	130
Tablo 39: Eğitim Durumu Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Scheffe Testi.....	131

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 40: Eğitim Durumu Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin One Way Anova Testi.....	134
Tablo 41: Eğitim Durumu Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Scheffe Testi.....	136
Tablo 42: Meslek Mensuplarının Yaşları İki Gruba Ayrıldığında Durumu.....	139
Tablo 43: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Bilgi Seviyelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi.....	140
Tablo 44: Yaş Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu? Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	141
Tablo 45: Yaş Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	142
Tablo 46: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi.....	143
Tablo 47: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Independent Sample T-Test Analizi.....	144
Tablo 48: Meslek Mensupları Yaşları Açısından Üç Gruba Ayrıldığında Durumları.	146
Tablo 49: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin One Way Anova Testi.....	146
Tablo 50: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Scheffe Testi.....	147
Tablo 51: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin One Way Anova Testi.....	147

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 52: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Scheffe Testi.....	148
Tablo 53: Meslek Mensupları Mesleki Tecrübe Açısından İki Gruba Ayrıldığında Durumları	149
Tablo 54: Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında Kişisel Özellikleri ve Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Ki-Kare Analizi...	150
Tablo 55: Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi	150
Tablo 56: Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	151
Tablo 57: Tecrübe Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi	152
Tablo 58: Meslek Mensupları Mesleki Tecrübe Açısından Üç Gruba Ayrıldığında Durumları	153
Tablo 59: Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin One Way Anova Testi.....	153
Tablo 60: Mesleki Tecrübe Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Scheffe Testi.....	154
Tablo 61: Unvan Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi.....	156
Tablo 62: Unvan Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Bilgi Seviyelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi	158

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 63: Unvan Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi	159
Tablo 64: Unvan Değişkeni Açısından “Muhasebe Standartlarının Yayınlanması Görevi Şu Anda, "Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu’na Verilmiştir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi	161
Tablo 65: Unvan Değişkeni Açısından “Çıkarılmış Oldukları Menkul Kıymetleri Borsada İşlem Gören İşletmelerin Kamuya Hesap Verme Yükümlülüğüne Sahip Oldukları Kabul Edilir Ve Bunların Tam Set TFRS’yi Uygulamaları Gerekir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi.....	161
Tablo 66: Unvan Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Independent Sample T- Test Analizi	163

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
AO	Aritmetik Ortalama
BDDK	Bankacılık Dzenleme ve Denetleme Kurulu
BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
FCM	Fédération des Experts Comptables Méditerranéens
FİFO	First in First Out (İlk Giren İlk Çıkar)
GKGMİ	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
IAAER	International Association for Accounting Education and Research
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Comitee
IASCF	International Accounting Standard Committee Foundation
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IOSCO	International Organisation of Securities Commissions
İMKB	İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
KGK	Kamu Gözetimi ve Denetimi Kurumu
KİT	Kamu İktisadi Teşekkülü
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme
KOBİ TFRS	Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Türkiye Finansal Raporlama Standartları
LİFO	Last in First Out (Son Giren ilk Çıkar)
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development
sd	Serbestlik Derecesi

KISALTMALAR

SPK	Sermaye Piyasası Kurumu
SM	Serbest Muhasebeci
SME	Small and Medium Enterprises
SS	Standart Sapma
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUD	Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TMUDESK	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TSE	Türk Standartları Enstitüsü
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	Uluslararası Muhasebe Standartları
UMSK	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
VUK	Vergi Usul Kanunu
YMM	Yeminli Mali Müşavir
YTTK	Yeni Türk Ticaret Kanunu
χ^2	Ki-Kare

GİRİŞ

Ülkelerin artan karşılıklı etkileşimleri ve uluslararası fon ihtiyacının her geçen gün daha da artması, fon ihtiyacı olan ve fon sunumunda bulunan firmaların ortak bir şekilde algılayabildikleri ve uygulayabildikleri uygulamaların geliştirilmesini zorunlu kılmıştır. Muhasebe uygulamalarında ortak uygulamaların geliştirilmesi yönünde dünya genelinde pek çok çalışma ve düzenleme getirilmiştir. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) tarafından yayınlanan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) dünya genelinde kabul edilmiş bulunmaktadır. Standartların oluşturulmasıyla, mali nitelikteki benzer olayların, ifade edilme yönteminin benzerliğinin sağlanması amaçlanmaktadır. Ayrıca, oluşturulan finansal tabloların doğru, güvenilir, anlaşılabilir, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olmaları hedeflenmiştir.

Ülkemiz 'de de muhasebe dilinde ortak uygulamaların oluşturulması amacıyla birtakım girişimlerde bulunulmuştur. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) ve Sermaye Piyasası Kurumu (SPK)'nın yapmış olduğu çalışmalar sonrasında, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuş bu kurul UMSK tarafından oluşturulan UFRS'yi kabul etmiş, bu doğrultuda standartlar oluşturmaya devam etmiştir. Yeni Türk Ticaret Kanunu (YTTK)'nın kabul edilmesi ile tüm sermaye şirketleri ve bilanço esasına tabi işletmelerin, mali tablolarını muhasebe standartları ile uyumlu bir şekilde hazırlamaları zorunlu hale getirilmiştir.

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler (KOBİ), kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı tablo yayımlayan işletmelerdir. Ülkemizde firmaların çoğunluğu KOBİ niteliğindedir. KOBİ'ler teknolojik gelişmelere uyum sağlamada ve rekabet etmede çok uluslu firmalardan geri kalmaktadır. Ülkemizde faaliyet gösteren KOBİ'lerin, gerek sayılarının çokluğu gerek ekonomideki üstlendikleri roller dikkate alındığında KOBİ'lerin de mali nitelikteki faaliyetlerinin ortak bir dille yürütülmesi gerekliliği ve yasal zorunluluğu ortadadır.

Uluslararası Muhasebe Standartları, büyük ölçekli ve halka açık firmalar tarafından kullanılmakta iken, bu standartların daha yalın bir hali KOBİ'ler için düzenlenmiştir. KOBİ'ler için hazırlanan standartlar (IFRS for SMEs) kaynağını UFRS'den almaktadır. KOBİ'lerin ihtiyaç duymayacağı düzenlemeler KOBİ

Standartlarına dâhil edilmemiştir. Bununla birlikte, gerekli görüldüğü halde Uluslararası Muhasebe Standartları'na başvurulması gerektiği belirtilmiştir.

Türkiye'de muhasebe uygulamalarına yön veren yasalar; vergi yasaları ve Türk Ticaret Kanunu'dur. AB sürecinde olan ve yasalarını AB normlarına yükseltme çabası içinde bulunan Türkiye'nin mevcut Türk Ticaret Kanunu'nu (TTK) değiştirmesi bir noktada zorunlu olmuştur. Türk Ticaret Kanunu Tasarısının beşinci kısmının VII. Bölümü Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun yetkisinden söz etmekte ve 88. maddede konuyla ilgili düzenlemeler yer almaktadır. 88. maddenin birinci fıkrasına göre "gerçek ve tüzel kişiler gerek ticari defterlerini tutarken, gerekse münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara aynen uymak ve bunları uygulamak zorundaydılar". 1 Temmuz 2012 itibariyle yalnızca borsaya kayıtlı olan işletmeler değil, tüm işletmeler UFRS ile tam uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamak zorundaydılar.

Gerek Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından gerekse bağlı buldukları odalar tarafından yapılan eğitimlerin ciddiyetine meslek mensuplarının tam anlamıyla adapte olamamış olduğu görülmektedir. Standartlarla ilgili artan yayın sayısına, artan eğitimlere rağmen meslek mensuplarında bir ilgisizlik hali mevcuttur. Çoğunluğu standartlardan haberdar olmakla birlikte, standartların nasıl uygulanacağı konusunda bilgiye sahip değildir. Bu nedenle, meslek odalarının, meslek mensuplarına yönelik zorunlu eğitimler getirmeleri ve eğitimlerin mutlaka uygulamalı olarak yapılması gerekmektedir. Çünkü birkaç saatlik hızlandırılmış bilgilendirme toplantıları ile bu konunun geçirilemeyeceği, yapılmış araştırmaların sonucunda ortaya çıkmıştır.

Çalışmamızın temel amacı; KOBİ'ler için UFRS/TFRS'lerin meslek mensupları tarafından algılanma seviyesinin ortaya çıkartılması ve ülkemizde uygulamaya geçme aşamasında standartlarla ilgili faktörlere muhasebe meslek mensuplarının yaklaşımının belirlenmesidir. Ayrıca belirlediğimiz değişkenlere göre meslek mensuplarının aralarında farklılık olup olmadığının belirlenmesidir. Bu çerçevede gerçekleştirilen literatür incelemesi sonucu KOBİ/UFRS'lerin uygulanabilirliğini etkileyebilecek

faktörler gruplandırılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının beklentilerini etkileyen en önemli unsurlar; standartlara ilişkin eğitim sorunu, mevcut standartlar setinin KOBİ'lere hukuki olarak uygun olmayışı, bu standartların özellikle çeviri olması gibi öz yapısından kaynaklanan bir takım sorunlar taşıması, söz konusu standartların uygulanması sürecinde ülkemiz muhasebe mesleği geçmişinden etkilenebilme olasılığı olarak belirlenmiştir.

Çalışmamızda KOBİ'ler için düzenlenen TFRS'lerin uygulayıcıları olan muhasebe meslek mensuplarının bu standardı algılama düzeyleri ve uygulama öncesinde standarda yönelik düşünceleri incelenecektir. Bu nedenle ülkemizde yaklaşık % 99 oranda faaliyet gösteren KOBİ'lerin yine yaklaşık % 40'ının Marmara Bölgesi'nde faaliyet göstermesinden ötürü Marmara Bölgesi araştırmamız için seçilmiştir. TÜRMOB'a kayıtlı olarak Marmara Bölgesi'nde yer alan 11 ilde serbest muhasebeci unvanıyla çalışan meslek mensubu Türkiye geneline göre yaklaşık % 51'dir. Bağımsız çalışan meslek mensubu oranı ise Türkiye geneline göre % 41'dir. Toplamda Marmara Bölgesi'nde çalışan kayıtlı meslek mensubunun Türkiye geneline oranı ise % 46'dır. Bu verilere göre Marmara Bölgesi üzerinde yapılacak bir anket çalışması Türkiye genelinin yaklaşık yarısı üzerinde yapılmış bir çalışma olacaktır.

Çalışmamız üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın oluşum süreci, bu süreci başlatan ve devamında tüm dünya ülkeleri tarafından kabul edilip uygulanması için çaba gösteren kurumlar hakkında bilgi verilmiştir. Ülkemizde UFRS'lerin kabul edilme ve uygulamaya geçişe kadar geçen sürede emeği geçen kurumlar ve yaptıkları çalışmalar ile UFRS'lere geçiş sürecinde ortaya çıkan etkiler kısaca anlatılmaktadır.

İkinci bölümde; KOBİ tanımı, KOBİ'ler için Uluslararası Muhasebe Standartları'nın oluşum süreci ve içeriği, Türkiye'de KOBİ TFRS uygulamasına geçiş süreci ve KOBİ'ler için UFRS'yi uygulayacak işletmelerin sahip olması gereken özellikler, KOBİ'ler için Türkiye Finansal Raporlama Standardının 35 bölümünün kısa açıklamaları, KOBİ TFRS ve TFRS arasındaki farklar ve son olarak çalışmamızla ilgili daha önceden yapılmış benzer çalışmalar kısaca değerlendirilmiştir.

Üçüncü bölümde; Marmara Bölgesi'nde uygulanan anket çalışmasının amacı, önemi, kapsamı, yöntemi, hipotezler ve analiz sonuçları yer almaktadır. Sonuç

bölümünde, yapılan anketle ilgili genel değerlendirme ve meslekle ilgili yetkili kuruluşlar ile konumuz ile ilgili yeni akademik çalışmalar yapacak olan araştırmacılara öneriler yer almaktadır.

Bu Yüksek Lisans Tez çalışması Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu tarafından desteklenmiştir (Proje No: 2012- 01.BİL.05-01).

BİRİNCİ BÖLÜM

ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

1.1. ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KOMİTESİ

İşletmelerin faaliyetlerinin uluslararası düzeyde yoğunlaşması, finansal piyasaların bütünleşmesi ile birlikte finansal raporlar ve bunları düzenleyen kuralların yeniden düzenlenmesi zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Bu koşullar ve zorunluluk sonucunda gerek ulusal gerek uluslararası düzeyde; Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board: IASB), Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (Organization for Economic Co-operation and Development: OECD), Muhasebe Standartları Çalışma Grubu, Birleşmiş Milletler Hükümetler Arası Çalışma Grubu, AB Muhasebe Danışma Grubu gibi kuruluşlar finansal raporların tekdüzeliği konusunda çalışmalarda bulunmuşlardır (Özdemir, 2007: 28).

1973 yılında, merkezi Londra olmak üzere Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'nin (International Accounting Standards Comitee: IASC) kurulmuş, 100'den fazla ülke bu örgüt üyesi olup, Türkiye'den Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD) ve TÜRMOB 1994 yılından beri bu kuruluşun üyesidir. Bu komitenin amacı, muhasebe uygulamalarında tekdüzeliği sağlamak ve bu tekdüzeliği yaygınlaştırarak, muhasebeden üretilen bilgilerin uluslararası alanda ortak bir yapıya kavuşmasını sağlamaktır. 1977 yılında ise IASC'den sonra XI. Dünya Muhasebe Kongresi'nde Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants: IFAC) kurulmuştur.

Muhasebenin düzenlenmesi konusunda önemli bir rol üstlenmiş olan AB ise 1995 yılında IASC'nin çalışmalarını desteklemeye başlamış ve 2000 yılında birlik üyesi ülkelerin işletmelerine Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS)'yi benimsemelerini zorunlu kılmıştır. UMS'nin oluşturulması fikri 1972 yılında düzenlenen X. Dünya Muhasebe Kongresi'nde ortaya çıkmıştır (Özdemir, 2007: 28).

1982 yılında, IASC ve IFAC aralarında anlaşma yapmış ve bu anlaşmaya göre IFAC üyelerinin aynı zamanda IASC üyeleri olduğu ve uluslararası geçerliliği olan muhasebede standartlarının oluşturulması konusunda birlikte çalışılması kararlaştırılmıştır. Bu amaçla 1989 yılında Kavramsal Çerçeve yayınlamıştır. Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi ilk standart taslağını yayınlayan kurumdur.

1.2. ULUSLARARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU

IFAC muhasebe meslek mensupları örgütlerinin dünya çapında birliği şeklinde olan bir kuruluş olup, 1977 yılında XI. Dünya Muhasebe Kongresi'nde kurulmuştur. Amacı dünya muhasebecilerinin yüksek kaliteli uygulamalarını teşvik etmek olan kuruluş; hizmet alanında, sanayi ve ticaret alanında, kamuda ve üniversitelerde kayıtlı milyonlarca muhasebeciyi temsil etmektedir.

1982 yılında IASC ile IFAC arasında yapılan bir anlaşma ile standart konusundaki çalışmaların koordinasyonu kararı alınmıştır. Bunun sonucu olarak IFAC üyelerinin aynı zamanda IASC üyeleri olduğu kabul edilmiştir. IASC, IFAC bünyesinde bağımsız ve özerk çalışan bir komite olarak faaliyetine devam etmiştir. 2000 yılında yapılan IFAC ve IASC genel kurulunda IASC kendisini yeniden yapılandırarak, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu olan (IASB) adını almıştır (Bostancı, 2002: 5). Böylelikle uluslararası muhasebe standartlarını oluşturma ve yayınlama görevi Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'na (IASB) devredilmiştir.

Dünyada IASB ve AB uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulması sürecine katılan iki önemli örgüt olup, bu iki önemli örgütün standart yayınlamakta yapmış olduğu çalışmalar sonucunda, dünyada birçok ülke için bu standartlar temel teşkil etmektedir.

1.3. AVRUPA BİRLİĞİ'NDE MUHASEBE STANDARTLARI ÇALIŞMALARI

Avrupa Birliği (AB)'ye üye ülkelerin serbest ticaret yapabilecekleri tek bir pazar oluşturulması amacıyla, birliğe üye ülkelerin muhasebe uygulamalarının

uyumlaştırılması amaçlanmıştır. AB tarafından muhasebe standartlarının harmonizasyonuna ilişkin çalışmalar 1957 Roma Anlaşması hükümleri uyarınca üye ülkelerin şirketler kanunlarının uyumlaştırılması yoluyla gerçekleşmiştir (Üstündağ, 2000: 50).

AB, muhasebe standartlarında uyumun sağlanabilmesi amacıyla direktifler kullanmıştır. Bu amaçla dördüncü, yedinci ve sekizinci direktifler yayınlanmıştır. 1978 yılında yayınlanan dördüncü direktif belli özellikteki şirketlerin düzenleyecekleri finansal tablolarının biçimsel yapısına, kapsamına, değerlendirme ilkelerine ve denetimine ilişkin esasları düzenlemiştir. 1983 yılında yayınlanan yedinci direktif konsolide finansal tablolara ilişkin esasları düzenlemiştir. 1984 yılında yayınlanan sekizinci direktifte ise finansal tabloların denetimini yapacak denetçiler ve nitelikleri yer almaktadır (Özdemir, 2007: 30-31).

Bununla birlikte AB'nin muhasebeye ilişkin bu direktiflerin teknik eksiklikler taşıması, AB üyesi ülkelerinde muhasebe standartlarında uyum sağlama çabalarını olumsuz etkilemiştir. Bu direktiflerin üye ülkeler tarafından ulusal muhasebe düzenlemelerine zamanında aktarılamaması nedeniyle ülkeler arasında farklılıklar meydana gelmiştir. Ayrıca, muhasebeye ilişkin bu direktiflerin yayımlandıkları tarihten itibaren revize edilmemesi onların, güncellikten uzak kalmalarına neden olmuştur. AB ülkelerinde muhasebe uygulamalarında uyumlaştırmanın karşılıklı tanıma yöntemiyle sağlanması politikası başarısızlıkla sonuçlanmıştır. Diğer taraftan, Avrupa ülkelerine ait büyük şirketlerin, AB muhasebe direktiflerine uymaları halinde uluslararası sermaye piyasalarından faydalanabileceklerini beklmelerine karşın, bu beklentinin gerçekleşmemesi gibi bir takım sorunlar nedeniyle, AB ülkelerindeki muhasebe uygulamalarında uyum sağlanamamıştır (Bostancı, 2002: 6).

Muhasebede aynı dili konuşabilmek amacıyla AB 14 Kasım 1995'te, Avrupa Komisyonu muhasebe standartlarının uyumunda yeni stratejisini, uluslararası muhasebe standartlarına uyumunun belirlenmesinde IASC ve Uluslararası Sermaye Piyasası Kurulları Örgütü (International Organisation of Securities Commissions: IOSCO) girişimlerinin desteklenmesi ve Avrupa Birliği muhasebe uygulamalarının International Accounting Standards (IAS) ile uyumlu hale getirilmesi yönünde belirlemiştir. Avrupa Birliği Komisyonu, AB'ye üye ülke borsalarında hisse senetleri işlem gören şirketlerin

2005 yılından itibaren, mali tablolarını IAS'a uyumlu olarak hazırlamalarını istemiştir. Bu yaklaşım, uluslararası muhasebe standartlarının AB ülkelerinde de kullanım tercihini zorunlu hale getirmiştir (Sağlam, 2001: 30).

1.4. UFRS'İN TÜRKİYE'DE UYGULANMA SÜRECİ

Ülkemizde muhasebe standartlarının gelişimi devletin öncülüğü ile gerçekleşmiştir. Ülkemizde muhasebe uygulamalarında önce Fransız mevzuatından daha sonraki süreçte Alman mevzuatından etkilenilmiştir. 1950 yılından sonra Amerikan sisteminin etkisi görülmüş, Avrupa Birliği'ne tam üyelik başvurusunda bulunulması ile 1987 yılı sonrasında AB mevzuatının ve Uluslararası Muhasebe Standartları'nın etkisinde kalınmıştır (Sayar, 2008: 38).

Türkiye'de muhasebe uygulamalarını bugüne kadar Türk Ticaret Kanunu ile Vergi Usul Kanunu'ndaki hükümler yönlendirmekle birlikte, bu kanunlardaki hükümlerin ihtiyaca cevap veremediği durumlara devlet tarafından yasal statü verilmiş kuruluşların kendi alanlarına giren konularda işletmeler için muhasebe ve raporlama konularında çalışmalar yaptıkları görülmüştür. Bütün bu kuruluşların yaptıkları çalışmalara son noktayı standartlara geçiş koymaktadır. Muhasebe standartlarının kabulüne kadar geçen sürede aşağıdaki kurumların çalışmaları muhasebe alanında yol gösterici olmuştur:

1. İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu
2. Türkiye Bankalar Birliği
3. Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi
4. Sigorta Murakabe Kurulu
5. Maliye Bakanlığı
6. Sermaye Piyasası Kurulu
7. Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
8. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği Ve Türkiye Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurulu
9. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
10. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

Bu kurumların muhasebe alanında yaptığı çalışmalara aşağıda kısaca değinilmektedir.

1.4.1. İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Dúzenleme Komisyonu Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama

Ülkemizde muhasebe alanında yapılan düzenlemeler incelendiğinde; 1968 yılında yayımladığı ve 1972 yılında uygulamaya koyduğu İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Dúzenleme Komisyonu tarafından Kamu İktisadi Teřekkülleri (KİT)'lerin uygulamak zorunda oldukları Tekdüzen Muhasebe Sistemi düzenlenmiştir.

Bu çalışma başlangıçta KİT'lerde zorunlu olduğu halde sonraları diğer işletmelerce de benimsenerek Türkiye'de muhasebe sisteminin gelişmesinde önemli rol oynamıştır. Böylece KİT'lerde muhasebe uygulamalarının standartlaşması için önemli bir adım atılmıştır. Bu düzenleme daha sonra yapılacak düzenlemelere ve özel sektör kuruluşlarına bir örnek olmuştur. Bu düzenleme 22 yıl yürürlükte kalarak 31.12.1993 tarihine kadar uygulanmıştır (Dalkılıç, 2008: 55).

1.4.2. Türkiye Bankalar Birliği'nce Ortaya Koyulan Uygulama

Türkiye Bankalar Birliği 1969 yılında yapmış olduğu düzenlemeyle, bankalardan kredi talep eden işletmelerden son üç yıla ait finansal tablo tipleri belirlenmiş ve Türkiye'de bu finansal tabloların standart kullanılmasını sağlamıştır.

Bankalar birliğince bankalar arasında uygulama tekdüzeliği sağlamak için muhasebe konusunda çalışmalar yapılmıştır. Bu amaçla birlik bünyesinde çeşitli bankalardan ve bağımsız denetim firmalarından toplam 18 üyesi olan Muhasebe Uygulamaya Yönetmeliği Hazırlık Çalışma Grubu oluşturulmuştur (Özdemir, 2007: 38).

1.4.3. Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama

Türk Standartları Enstitüsü (TSE)'ye bağılı olarak 1987 yılında kurulan Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi, Türk Muhasebe Standartlarını hazırlama görevini üstlenmiştir. 43 adet muhasebe standardı hazırlayan komite, TÜRMOB kurulduktan sonra çalışmalarına ara vermiş ve Türkiye Muhasebe Standartlarının kurulmasını kabul etmiş, bu anlamda da muhasebe standartlarının özerk, tek bir kuruldun oluşturulması sağlamaya yönelik çalışmalara destek vermiştir. Bu komite, TÜRMOB kurulduktan sonra çalışmalarına ara vermiş ve muhasebe standartlarının tek bir kurum tarafından gerçekleştirilmesini sağlamak üzere “Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu” nun kurulmasını ilke olarak kabul etmiştir.

1.4.4. Sigorta Murakabe Kurulu Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama

1963 yılında Hazine Müsteşarlığı'na bağılı olarak kurulmuş olan kuruluşun amacı; sigorta şirketlerinin varlıkları, alacakları, özkaynakları, borçları ile kâr ve zarar hesapları arasındaki ilgi ve dengelerin ve finansal durumlarını etkileyen diğere tüm unsurlar ile ilgili olarak inceleme, araştırma, tespit ve analiz yapmaktır.

Sigorta Murakabe Kurulu, “Tekdüzen Hesap Planı Komitesi” tarafından oluşturulan ve 01.01.1994 tarihinden itibaren kullanılmaya başlanan tekdüzen hesap planının, Türkiye’de faaliyette bulunan sigorta ve reasürans şirketlerince kullanılması sağlanmıştır. Kurul, Sigorta Denetleme Kurulu adıyla 1994 yılında Hazine Müsteşarlığı bünyesine dâhil olmuş, “Sigorta Murakıpları Sigorta Denetleme Uzman ve Aktüerleri” unvanını almıştır. Halen, “Sigorta Denetleme Kurulu” adıyla, Türkiye’de özel sigortacılık alanında faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin kamu adına denetimini yapmaktadır.

1.4.5. Maliye Bakanlığı Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama

Maliye Bakanlığı bünyesinde 1990 yılında ülkemiz çeşitli kesimlerinden temsilcilerinin de katılımı ile oluşturulan Muhasebe Standartları Komisyonu ile ülkemizdeki muhasebe uygulamaları ile ilgili standart karmaşasına son vermek, tüm

kesimleri bağlayıcı nitelikte ve tek elden hazırlanmış muhasebe standartları oluşturmak amacıyla Maliye Bakanlığı Vergi Usul Kanunu altında 1992 yılında “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’ni” yayınlamıştır. Yayımlanan bu tebliğ ile şu konularda düzenlemeler yapmıştır:

1. Muhasebenin temel kavramları,
2. Muhasebe politikalarının açıklanması,
3. Mali tablolar ilkeleri,
4. Mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması,
5. Tekdüzen hesap çerçevesi, tekdüzen hesap planı ve işleyişi.

1.4.6. Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Ortaya Koyulan Uygulama

Sermaye Piyasası Kurulu, 1981 yılında 2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile kurulmuştur. Yetkilerini kendi sorumluluğu altında bağımsız olarak kullanan, idari ve mali özerkliğe sahip düzenleyici bir kamu kurumudur. Kurul'un temel görevi sermaye piyasasının güven açıklık ve kararlılık içinde çalışmasını sağlamaktır. Ayrıca tasarruf sahiplerinin yani yatırımcıların hak ve yararlarının korunmasını da sağlar.

SPK, Avrupa Birliği standartlarına uyum kapsamında yapılan çalışmaların yanı sıra, gerek üyesi bulunduğu Uluslararası Sermaye Piyasası Kurulları Örgütü (International Organisation of Securities Commissions: IOSCO) ile olan ilişkilerin daha da kuvvetlenmesi, gerekse diğer düzenleyici kurumlar ve uluslararası kuruluşlarla iletişimin artırılması yönündeki çalışmalar da yoğun bir şekilde sürdürülmektedir.

Sermaye Piyasası Kurulu, muhasebe standartlarının UFRS ile tam uyumunun sağlanması amacıyla, 2002 yılında İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB), bağımsız denetim kuruluşları, akademisyenler ve özel sektör temsilcilerinin katılımıyla hazırlanan “Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ” Taslağı’nı, görüşleri alınmak üzere Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, TÜRMOB ve benzeri meslek odalarına gönderilmiş ve Kurul’un internet sitesi aracılığıyla kamuoyunun görüşlerine sunulmuştur. Gelen görüşler çerçevesinde gözden geçirilen tebliğ taslağı, nihai olarak tam set halinde 33 adet standart yayımlanmıştır. Hisse senetleri borsada işlem gören şirketler, yatırım ortaklıkları, hisse senetleri borsada işlem görsün veya

görmesin tüm aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri ile yer verilen bu işletmelerin bağlı ortaklığı, müşterek yönetime tabi ortaklığı ve iştiraki konumunda olan ve konsolidasyon kapsamı dışında tutulmamış olan şirketleri tebliğ kapsamına alınarak söz konusu tebliğ uyarınca raporlama yapmakla yükümlü tutulmuşlardır (Işık, 2009: 25-26).

Sermaye Piyasası Kurulu 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile kurulmuş ve kanun kapsamında olan sermaye şirketlerinin uymak zorunda oldukları muhasebe standartlarını belirleme görevini üstlenmiştir. SPK, 01.01.2005 tarihinden sonra sona eren ilk ara mali tablolardan geçerli olmak üzere XI seri nolu 25 sayılı “Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ”i yayımlamış olup, sermaye piyasasına kayıtlı ortaklıkların, söz konusu dönemden itibaren, finansal tablolarını uluslararası muhasebe standartları doğrultusunda düzenlemelerini zorunlu tutmuştur.

1.4.7. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği Tarafından Yapılan Düzenlemeler

1942 yılında kurulmuş olan Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği muhasebe dilindeki farklılaştırmayı giderebilmek amacıyla çalışmalar yapmaya başlamıştır. Bu amaç için 11’nci Türkiye Muhasebe Kongresi’nde “Muhasebe Bilanço, Kâr ve Zarar” teması işlenmiştir. Kongre sonucunda TMUD’a muhasebe prensiplerini saptama görevi verilmiştir. 1976 yılı sonrasında, TMUD bünyesinde “Muhasebe Prensipleri Komitesi” kurulmuş, ancak komite mesleğin ve ülkenin içinde bulunduğu koşullar nedeniyle muhasebe prensiplerini ve standartlarını saptayamamıştır (Türker, 2009: 52).

Muhasebe standardizasyonu konusunda ülkemizde gerçekleştirilen ilk ciddi çalışma, TMUD’un UMS’yi Türkçe’ye çevirip yayınlaması ile başlamıştır. 1977 yılında IFAC’a kurucu üye ve ISAC’a üye olarak katılmıştır. Halen faaliyetlerine devam eden dernek, 20.11.1999 tarihinde Akdeniz Ülkeleri Muhasebeciler Federasyonu’na (Fédération des Experts Comptables Méditerranéens: FCM) üye oldu. 2004 yılında ise Uluslararası Muhasebe Eğitmenleri ve Araştırmacılar Birliği’ne (International Association for Accounting Education and Research: IAAER) üye olmuştur.

1.4.8. Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler

1994 yılında TÜRMOB tarafından Uluslararası Muhasebe Standartları ile uyumlu standartlar geliştirecek ve muhasebe ile ilgili tüm tarafları temsil edecek özerk bir yapı olarak Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK)'i kurmuştur. TMUDESK ülkemizde uygulanması planlanan ulusal muhasebe standartlarının oluşturulması aşamasında saptanan muhasebe standartlarının uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu olması ve Türkiye ekonomisi ile işletmelerin yapısı ve gereksinimlerinin göz önünde bulundurulması şeklindeki ilkeleri benimsemiştir.

TÜRMOB bünyesinde 1996 yılında, deneyimli muhasebe uzmanları ve akademisyenlerin katılımıyla TMUDESK oluşturulmuş ve bu kurul tarafından UMS'yle uyumlu 19 adet ulusal muhasebe standardı yayınlanmıştır. Ancak bu çalışma yaptırım gücü olmadığından bilimsel bir eser olmaktan öteye gidememiştir. TMUDESK'in standartları kamuoyu tarafından yeterince benimsenememiştir. Bunun da en önemli nedeni TMUDESK'in yaptırım gücünün olmamasından kaynaklanmaktadır. TMUDESK yetkilerini devrettiği 2001 yılında kadar faaliyetlerine devam etmiştir. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu 07.03.2002 tarihinde faaliyete geçmiş ve TMUDESK'in görevlerini bugüne kadar yaptığı çalışmalar ile birlikte devralmıştır.

1.4.9. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'na 18.12.1999 tarih ve 4487 sayılı kanunla eklenen Ek-1'inci madde uyarınca kurulmuştur. Buna göre kurul, finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir ve karşılaştırılabilir nitelikte olmasını sağlamak, UFRS ile uyumlu ulusal finansal raporlama standartlarını saptamak amacıyla kurulmuştur. TMSK, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı (International Accounting Standard Committee Foundation: IASCF) ile lisans anlaşması yaparak Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının birebir çevirisini yapmış ve Resmi Gazetede yayınlamaya başlamıştır. KOBİ'ler için UFRS, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından 2009 yılında

birebir çevrilerek KOBİ Türkiye Finansal Raporlama Standartları (KOBİ TFRS) yayınlanmıştır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun görev yasa tanımı şöyledir (Resmi Gazete, 2011a):

MADDE 5 – (1) Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Türkiye Cumhuriyeti Kanunlarına göre bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü kılınan, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamı dışındaki gerçek ve tüzel kişilere ait finansal tabloların ihtiyaca uygun, güvenilir, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir ve tutarlı olmasını sağlayan Türkiye Muhasebe Standartlarını Kavramsal Çerçeve'ye uygun olarak saptar ve yayımlar. TMSK, kamu otoritesinin, değişik ihtiyaçları göz önünde bulundurarak ilave şartlar belirleyebileceğini de özellikle dikkate alır. Ancak, söz konusu şartlara diğer kullanıcıların ihtiyacı olmadığı durumlarda, diğer kullanıcılar için hazırlanmakta olan finansal tablolar bu şartlardan etkilenmez.

(2) TMSK, bu Standartların Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları” ve “Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartları” ile uyum içinde olmasını hedef olarak belirlemiş olmakla birlikte, değişik işletme ölçütleri ve sektörler itibarıyla bu Standartlardan farklı istisnai uygulamalara, finansal tablo dipnotlarında açıkça belirtilmek koşuluyla karar verebilir.

IASB'nin yayınladığı her standartta Türkiye'nin muhasebe otoriteleri de söz sahibidir. Yayınlanan her standart yasal bir zorunluluk taşımamakla birlikte ülkenin muhasebe uygulamaları ve raporlamaları açısından hem iş dünyasının dünya piyasalarıyla uyumu hem de AB uyum sürecinin bir zorunluluğudur. Bu nedenle bir standart yayınlandığı anda dilimize çevrilerek uygulamaya geçirilmesi ile ilgili çalışmalara başlanmış, dünya genelinde yayınlanmış herhangi bir UMS'nin, UFRS'nin Türkiye'deki karşılığı Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) olarak tanımlanmıştır. Türkiye'de UMS'nin yerini TMS aldığı gibi Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun karşılığı da Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu olarak belirlenmiştir (Işık, 2009: 24).

Özellikle borsaya kote olmuş şirketler tarafından, bankalar ve sigorta şirketleri tarafından ve belirli büyüklükte olan işletmeler tarafından uygulanması 31.12.2006 tarihi itibarıyla standartlara uyması ve raporlama yapması zorunluluğu getirilmiştir. Borsaya kote olan şirketlerin büyük bir kısmı 31.12.2005 tarihli finansal raporlarını bu standarda göre hazırlamışlardır. Küçük ve orta ölçekli işletmeler için daha basitleştirilmiş şekliyle standartların oluşturulması konusunda da çalışmalar başlatılmıştır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, 6 Nisan 2011 tarihli ve 6223 sayılı Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak, Bakanlar Kurulu'nca 26 Eylül 2011 tarihinde Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın kurulması kararlaştırılarak 2 Kasım 2011 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan kanun hükmünde kararname ile lağv edilmiştir ve görevleri bu kuruma devredilmiştir (Resmi Gazete, 2011b).

1.4.10. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2 Kasım 2011 tarihli Resmi Gazetede Yayınlanan 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile kurulmuştur. Kurulun görevleri, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmaktır (Resmi Gazete, 2011b).

Kurul; Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından önerilecek dörder aday arasından ikişer kişi, Hazine Müsteşarlığı, Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun bağlı olduğu Bakanlıklar ile Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği ve Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği tarafından önerilecek ikişer aday arasından birer kişi olmak üzere, Bakanlar Kurulu tarafından atanan dokuz üyeden oluşur. Kurulun görev ve yetkileri Madde 9'da 19 adet olup, en önemli görevlerinden 3'ü aşağıda verilmiştir (Resmi Gazete, 2011b);

a) Tabi oldukları kanunlar gereği defter tutmakla yükümlü olanlara ait finansal tabloların; ihtiyaca uygunluğunu, şeffaflığını, güvenilirliğini, anlaşılabilirliğini, karşılaştırılabilirliğini ve tutarlılığını sağlamak amacıyla, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak.

b) Türkiye Muhasebe Standartlarının uygulamasına yönelik ikincil düzenlemeleri yapmak ve gerekli kararları almak, bu konuda kendi alanları itibarıyla düzenleme yetkisi bulunan kurum ve kuruluşların yapacakları düzenlemeler hakkında onay vermek.

c) Finansal tabloların; işletmelerin finansal durumunu, performansını ve nakit akışlarını Türkiye Muhasebe Standartları doğrultusunda gerçeğe uygun olarak sunumunu, kullanıcıların ihtiyaçlarına uygunluğunu, güvenilirliğini, şeffaflığını,

karşılaştırılabilirliğini ve anlaşılabilirliğini sağlamak amacıyla, kamu yararını da gözetmek suretiyle, bilgi sistemleri denetimi dâhil, uluslararası standartlarla uyumlu ulusal denetim standartlarını oluşturmak ve yayımlamak.

1.5. ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARIN MESLEK MENSUPLARI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Türkiye’de muhasebe mesleğinin gelişmesinde 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik meslek yasasının önemli ölçüde katkısı vardır. Bununla birlikte ülkemizde özellikle vergi kanunların baskısı sonucunda işletme sahiplerinin muhasebeyi bilgi amaçlı değil de sadece vergi kanunları karşısındaki yükümlülüklerini yerine getirme olarak görülmesine neden olmuş ve bunun sonucunda muhasebe meslek mensuplarının mesleğini etik ilkeler altında gerçekleştirmelerine engel olmasına ve muhasebe mesleğinde bazı olumsuz kalıpların hakim olmasına yol açmıştır.

Yeni TTK işletme bilgilerini kullananlar tarafından ve SMMM tarafından ilk başta özlenen ve beklenen bir durum olarak görünse de işletme sahipleri, ortakları ve yöneticileri için denetleme ile ilgili getireceği yararlarının yanında KOBİ’ler üzerinde ciddi mali yükler getireceği düşünülmekteydi. Eski TTK ile şirketlerin zorunlu organları arasında sayılan ve konuyla ilgili uzmanlığı bulunması gerekmeyen denetçi vasıtasıyla yapılan denetim, yeni düzenleme ile bağımsız denetim şirketlerine ya da SMMM ve YMM’ler tarafından gerçekleştirilecek olması işletme için ek mali külfet ve prosedür getirecektir. Kaynağı az olan şirketlerin de bu uygulamadan yükümlü tutulacak olması küçük şirketlerin mali sıkıntılar yaşamasına neden olacaktır (Bozdemir, 2012: 110).

KOBİ muhasebe standartları, maddi duran varlıkların faydalı ömrünü belirlemede, karşılık ayırmada, tahminlerde, stoklarının net gerçekleşebilir değerini hesaplamada, çoğu zaman gerçeğe uygun değeri hesaplamada vb. mesleki yargının kullanılmasını zorunlu hale getirmektedir. Muhasebe meslek mensupların da mesleki yargının gelişmesine katkısı olacaktır (Bayram, 2012: 91).

Bununla birlikte KGK’nın 26.9.2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname çerçevesinde yapılacak “Bağımsız Denetime, Bağımsız Denetim Kuruluşlarına Ve Bağımsız Denetçilere İlişkin Usul ve Esaslar” ile ilgili

düzenlemesinin ardından, 23.1.2013 tarihli ve 2012/4213 sayılı “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine İlişkin Bakanlar Kurulu Kararının Uygulanmasına Yönelik Usul ve Esaslar “ile ilgili düzenlemesi sonucunda meslek mensuplarının standartlar konusundaki beklentileri bir süre ertelenmiştir.

IFAC tarafından yayınlanan Uluslararası Denetim Standartları ve Amerika Birleşik Devletleri'nde Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları dünyada en yaygın kullanılan denetim standartlarıdır. Son yıllarda dünyada ortaya çıkan muhasebe skandalları ve sonrasında yaşanan şirket iflasları, itibar zedelenmeleri sonucunda hükümetler tarafından ve ulusal muhasebe standardı belirleyicileri tarafından yeni kanunlar ve düzenlemeler oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu düzenlemeler denetim mesleğini düzenleyici ve kontrol edici yeni kurulların, örgütlerin oluşumuna ve mevcut otoritelerin yeniden yapılanmalarını gerektirmiştir (Bayram, 2012: 88).

6102 Sayılı TTK, muhasebe ve denetim mesleğinde önemli değişiklikler getirmekte ve önce TÜRMOB ve mensuplarına daha sonra ise KGK'ya önemli görevler vermiştir. Artık denetim Uluslararası Denetim Standartlarına uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre yapılacaktır.

Denetçilerin yapacağı denetim faaliyeti, 6102 Sayılı Kanun'un (397-406) Maddelerinde “Denetleme” başlığı altında düzenlenmiştir. Madde 397 denetleme faaliyetinin standartlara göre yapılacağı şöyle belirtilmektedir (Resmi Gazete, 2011c);

“MADDE 397- Anonim şirketin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları denetçi tarafından, uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlenir. Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı da denetim kapsamı içindedir.” hükmüne yer verilmiştir”

6102 Sayılı Kanun muhasebe ve denetim mesleği açısından mesleğin önemini ortaya koyan yeni iş alanlarıyla muhasebe mesleğini vergi muhasebeciliğinden bilgi muhasebeciliğine götüren bir dönüm noktası yaratmıştır. 6102 Sayılı TTK kimlerin denetçi olabileceğini Kanun'un “Denetçi olabilecekler” başlığı altında Madde 400'de açıklanmıştır. Buna göre “denetçi, ancak ortakları, yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir unvanını taşıyan bir bağımsız denetleme kuruluşu olabilir. Orta ve küçük ölçekli anonim şirketler, bir veya birden fazla yeminli mali müşaviri veya serbest muhasebeci mali müşaviri denetçi olarak seçebilirler (Bozdemir, 2012: 109).

Türkiye’de 26 Aralık 2012 tarihli ve 28509 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Bağımsız Denetim Yönetmeliği” Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayınlanmış olup, bu yönetmeliğin amacı; 13.1.2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve 26.9.2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname çerçevesinde yapılacak bağımsız denetime, bağımsız denetim kuruluşlarına ve bağımsız denetçilere ilişkin usul ve esasları düzenlemektir. Yönetmelik, Bağımsız Denetim faaliyetini şöyle tanımlamıştır (Resmi Gazete, 2012).

Bağımsız denetim: Finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, denetim standartlarında öngörülen gerekli bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını,

Bağımsız Denetim Yönetmeliği’nde denetim faaliyeti kıstasını ise şöyle ifade etmektedir (Resmi Gazete, 2012);

MADDE 8 – (1) Denetimde denetim konusunun uyumunun değerlendirildiği önceden belirlenmiş kıstaslar esas alınır. Finansal tablolar açısından TMS; yıllık faaliyet raporları, riskin erken saptanması ve yönetimine ilişkin sistem açısından 6102 sayılı Kanunun ve ilgili mevzuatın denetim kıstasına ilişkin hükümleri; diğer mevzuattan kaynaklanan denetim konuları açısından ise denetim kıstasıyla ilgili düzenlemeler veya bunların atf yaptığı kurallar denetim kıstasını oluşturur.

Yönetmelikte Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını TMS olarak bir arada değerlendirdiğini belirtmekte ve finansal tablolar açısından denetim kıstası olarak TMS ele alınır şeklinde belirtmektedir.

Kanunda Madde 11’de denetim yapmaya yetkili olanlar şöyle tanımlanmaktadır (Resmi Gazete, 2012):

(1) Denetim, sadece Kurumca yetkilendirilen denetim kuruluşları veya denetçiler tarafından yetkileri çerçevesinde gerçekleştirilir.

(2) Denetim kuruluşları ve denetçilerin yetkilerinin kullanımı, yetkilendirmenin Kurum tarafından ilanıyla başlar.

(3) Kamu yararını ilgilendiren kuruluşların ve faaliyet alanları, işletme büyüklükleri, çalışan sayısı ve benzeri ölçütlere göre Kurumca belirlenen işletmelerin denetimi yalnızca denetim kuruluşları tarafından, diğerlerinin denetimi ise denetim kuruluşları veya denetçiler tarafından yapılır.

Kanunda denetim faaliyetinde bulunmak isteyenlerin hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilgiler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurulunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olması gerektiğini belirtmektedir. Ayrıca diğer öğretim dallarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber belirtilen bilim dallarından en az lisansüstü seviyesinde diploma almış olması gerektiği de Madde 14'te yer almaktadır.

AB müktesebatında öngörülen kriterlere paralel olarak hazırlanan Bakanlar Kurulu Kararı 2013 yılından itibaren denetime tabi olacak şirketler için genel kriterleri belirleyerek KGK vasıtasıyla duyurmuştur. Standartlarla ilgili AB direktifi KOBİ'den büyük işletmelerin denetimini öngörmektedir. 2012 yılı verilerine göre, KOBİ Yönetmeliği'nde belirtilen kriterlerden büyük şirket sayısı 7300 civarında olup, bunların yaklaşık 2500'ü bağımsız denetim kapsamına alınmıştır. Denetim kapsamına alınan şirketlerin aktif toplamları dikkate alındığında ekonomik büyüklüğü ise, denetime tabi olacak şirketlerin aktif toplamı, KOBİ'den büyük şirketlerin aktif toplamlarının % 88'ini, Kurumlar Vergisi mükelleflerinin aktif toplamının ise % 68'sini oluşturmaktadır (KGK, 2013a).

İKİNCİ BÖLÜM

KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

2.1. KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELERİN TANIMI

Ülkelerin ekonomik, sanayi ve ticaret özellikleri bakımından gelişmişlik düzeyleri farklıdır. Bu nedenle genel kabul görmüş bir KOBİ tanımlaması yapılamamıştır. Kıstasları ülkeden ülkeye ve hatta bir ülkenin çeşitli kurumları arasında bile değişmekle birlikte, KOBİ kavramı, küçük ve orta ölçekli işletmelerin çeşitli kredi, eğitim, bilgi ve danışmanlık hizmetlerinden düşük bir bedelle veya bedelsiz olarak yararlandırılması amacıyla geliştirilmiştir. Çalışan sayısı, satış miktarı, sermaye miktarı, kullanılan çalışma alanı, ödenen ücretler, kullanılan hammadde miktarı ve üretim yöntemi çeşitli tanımlarda ölçüt olarak kullanılmaktadır (Işık, 2009: 3).

2.1.1. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na Göre KOBİ Tanımı

Bakanlar Kurulu kararınca 19.10.2005 tarihinde kararlaştırılan Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun ek 1. Maddesine göre KOBİ'ler üç sınıfta değerlendirilmektedir. Buna göre (Resmi Gazete, 2005);

- Mikro İşletme: Çalışan sayısı 10 kişiden az, yıllık net satış hasılatı 1 milyon TL'den az, aktif toplamı 1 milyon TL'den az olan işletmeler,
- Küçük Ölçekli İşletme: Çalışan sayısı 50 kişiden az, yıllık net satış hasılatı 5 milyon TL'den az, aktif toplamı 5 milyon TL'den az olan işletmeler,
- Orta Ölçekli: Çalışan sayısı 250 kişiden az, yıllık net satış hasılatı 25 milyon TL'den az, aktif toplamı 25 milyon TL'den az olan işletmeler olarak tanımlanmıştır (Sayar, 2008: 19).

2.1.2. Avrupa Birliği Kriterlerine Göre KOBİ Tanımı

AB Kriterlerine göre KOBİ tanımlaması da üç sınıf halinde yapılmaktadır. Buna göre (Demir ve Bahadır, 2011: 18-19):

- Mikro İşletme: Çalışan sayısı 10 kişiden az, yıllık net satış hasılatı 2 milyon Euro'dan az ve aktif toplamı 2 milyon TL'den az işletmeler,
- Küçük lçekli İşletme: Çalışan sayısı 50 kişiden az yıllık net satış hasılatı 10 milyon Euro'dan az ve aktif toplamı 10 milyon Euro'dan az olan işletmeler olarak tanımlanmıştır.

2.1.3. Kamu Gözetimi ve Denetimi Kurumu'na Göre KOBİ Tanımı

Küçük ve Orta lçekli İşletmeler İçin Muhasebe Standardı (KOBİ TFRS)'de KOBİ tanımlaması şöyle yapılmaktadır; KOBİ'ler; "Kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan işletmelerdir" (TMSK, 2012: 1).

YTTK'nda şirketlerin bağımsız dış denetime tabi tutulması şirketler ve muhasebe meslek mensupları için en önemli karar olmakla birlikte limited şirketler ve anonim şirketlerde bağımsız denetim uygulaması zorun hale gelmiştir. Ancak 397. maddede 26.06.2012 tarihli ve 6335 Sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonrası eklenen 4. fıkra ile bağımsız denetime tabi olacak şirketleri belirleme yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilmiştir. 27.09.2012 tarihinde Bakanlar Kurulu tarafından yayınlanan bağımsız denetime tabi olacak şirketlerin belirlenmesine ilişkin bağımsız denetime tabi olacak şirketler için bir kanun taslağı yayınladıktan sonra, 23.01.2013 tarihinde 28537 Sayılı Resmi Gazetede "Bağımsız Denetime Tabi Olacak şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar" yayınlanmıştır.

Bu Karara göre denetime tabi olma koşulları şöyle belirtilmektedir (KGK, 2013b: 2):

MADDE 5– (1) şirketlerin denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aktif toplamına, yıllık net satış hasılatına ve çalışan sayısına ilişkin genel ölçütler aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

- Aktif toplamı: 150 milyon TL ve zeri,

- Yıllık net satış hasılatı: 200 milyon TL ve üzeri,
- Çalışan sayısı: 500 çalışan ve üzeri,

Yine Bakanlar Kurulu Kararına göre, şirketlerin denetime tabi olması için yukarıda belirtilen üç ölçütten ikisini üst üste iki hesap dönemi sağlaması gerekmektedir. İşletmelerin birbirini takip eden hesap dönemlerinde sağlanan iki ölçütün aynı ölçütler olması şart değildir. Bu düzenlemeler sonrası Türkiye’de Finansal Raporlama Standartları uygulamaları yeni bir boyut kazanmaktadır.

2.2. KOBİ’LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTININ İÇERİĞİ

Küçük ve orta büyüklükteki işletmeler için hazırlanan bu standart, belirli bir işletmeyle ilgili tüm konuları kapsamak amacıyla çeşitli bölümlere ayrılmıştır. Amaç KOBİ’ler için kaliteli, anlaşılabilir ve uygulanabilir bir standart seti oluşturmaktır. Finansal tabloların, bir bağımsız denetçinin mali durumun gerçeği doğru ve dürüst bir biçimde yansıttığına ilişkin görüş verebileceği şekilde genel amaçlı kullanım için tasarlanmıştır. Bu standart, kredi verenlerin, tedarikçilerin ve diğer alacaklıların, yabancı yatırımcıların, kredi derecelendirme şirketlerinin ve diğer tarafların kullanımı için hazırlanacak olan finansal tablolar için bir çerçeve sağlayacaktır. Amaç, küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin sermayeye erişimini kolaylaştırmaktır. Sonuçta ortaya çıkacak finansal tablolar yerel mevzuatla ilgili gerekli düzeltmelerin yapılması koşuluyla vergi matrahının ve dağıtılabilir kârın tespiti için kullanılmaya uygun hale gelebilecektir (Aydın, 2009: 57).

KOBİ’ler için UFRS/TFRS’nin temel özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Akdoğan, 2010: 6);

- IFRS’ler temel alınarak KOBİ ihtiyaçlarına uygun olarak IFRS’lerden bağımsız ayrı bir standart olarak hazırlanmışlardır.
- KOBİ’lerle ilgili olmayan standartlara yer verilmemiştir.
- Değerleme ve muhasebeleştirme esasları basitleştirilmiştir.
- Seçenekli uygulamalar kaldırılmaya çalışılmıştır.

KOBİ'ler için muhasebe standartlarına olan ihtiyacın temel nedenleri karşılaştırılabilirlik ihtiyacı, evrensellik talebi ve finansal tabloların dış menfaat sahiplerine bilgi sunma ve koruma amacına hizmet etme gerekliliğine inanılmasıdır. KOBİ muhasebe standartları uygulamasının KOBİ'lere şu faydaları sağlaması beklenmektedir (Arsoy (Poroy) ve Dora, 2012: 19-20):

- KOBİ muhasebe standartları hem ulusal hem de uluslararası alanda KOBİ'lerin finansal durumları ile ilgili bilgilerinin karşılaştırılabilir olmasını sağlayacaktır.
- KOBİ muhasebe standartları sınır ötesi şirket birleşmeleri yapılabilmesini ve işbirliği anlaşmaları yapılabilmesi ile ilgili fırsatları sağlayacaktır.
- KOBİ muhasebe standartları KOBİ'lerin uluslararası piyasalara ulaşmasını kolaylaştıracaktır.
- KOBİ muhasebe standartları KOBİ'lerin kredi derecelendirme notları üzerinde olumlu etki yaratacaktır ve bu da kredi kurumları ile ilişkilerinin daha da güçlenmesine etki edecektir.

2.3. KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞUM SÜRECİ

Günümüzde KOBİ'ler için ayrı bir standart seti hazırlanmasını gerektiren iki eğilim bulunmaktadır. İlk eğilim, UFRS'leri dünya çapında ulusal standartların temeli olarak kullananların sayısının gittikçe artmasıdır. Bu eğilim, önemli ölçüde Anglo-Sakson yaklaşımın etkisinde kalan ülkelerde ve Doğu Blok'u ülkelerinde yaygın olarak görülmüştür. Birçok ülke daha iyi bir muhasebe sistemi için mihenk taşı olarak UFRS'leri benimsemiştir. 2005 yılında AB içinde borsaya kayıtlı şirketlerin UFRS'lere geçişinin zorunlu hale getirilmiş olması da bu süreçte önemli bir rol oynamıştır. Ancak hemen hemen dünyadaki çoğu ülkede, ekonomik faaliyet hacminin büyük bir kısmını borsaya kayıtlı olmayan işletmeler oluşturmaktadır. Bu işletmelerin büyük bölümü de KOBİ niteliğindeki işletmelerdir (Bayram, 2012: 27).

KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standardı (UFRS) yayınlama çalışmalarına Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından 2003 yılında başlanmış ve 2009 yılında 35 bölüm halinde yayınlanmıştır. KOBİ Standartları, Kapsamlı UFRS setine göre özet niteliğindedir.

UMSK, UFRS'lerin tüm işletmelere uygulanamayacağı konusunda kendisine getirilen eleştiriler neticesinde, KOBİ'ler için ayrı bir finansal raporlama standart seti hazırlama projesi kapsamında KOBİ'ler için UFRS'yi hazırlama gereği duymuştur. Eleştirilerin başında UFRS'lerin Tam set uygulanmasının çok karmaşık olduğu ve KOBİ olan işletmelere uygulamada büyük maliyetler getireceğidir. KOBİ'ler için UFRS incelendiğinde; UFRS'lerden alıntı yapıldığı ve UFRS'lerin sadeleştirilmiş ve basitleştirilmiş bir şekli olarak sunulduğu görülmektedir. UMSK'nın KOBİ'ler için UFRS'yi geliştirme süreci şu şekilde özetlenebilir (Demir, 2007: 45-47):

* UMSK, 2003 yılının ikinci yarısında ve 2004 yılının başlarında KOBİ standardını görüşmüştür.

* Haziran 2004'te bir tartışma belgesi yayınlanmıştır (UMSK tarafından hazırlanan bu tartışma belgesinin adı KOBİ'ler için Muhasebe Standartlarına Ön Hazırlık'tır - Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities-). 2004 yılının sonunda tartışma belgesine gelen cevaplar incelenmiştir.

* Ocak 2005'te geçici kararlar alınmıştır. Ülkelerdeki standart hazırlayan ve kullananların çalışma gruplarına dâhil edilmesini de içeren bazı kararlar alınmıştır.

* 1 Nisan 2005'te tartışma belgesi gönderilen tüm taraflara bir anket (Muhasebeleştirme ve Ölçme Anketi) gönderilmiş ve bu anket kamuoyunun görüşlerini almak için web sitesinden yayınlanmıştır.

* 28 Haziran 2005'te Muhasebeleştirme ve Ölçme Anketi'ne gelen cevaplar UMSK'nın danışma kurulu ile tartışılmış ve danışma kurulundan görüşler alınmıştır.

* 29-30 Haziran 2005'te UMSK'nın KOBİ çalışma grubu toplanmış, cevaplar tartışılmış ve UMSK'ya tavsiyelerde bulunulmuştur.

* 26 Eylül 2005'te tüm dünyadaki 40'ın üzerinde standart düzenleyici kuruluş ile görüşülmüştür.

* 13-14 Ekim 2005'de muhasebeleştirme ve ölçme konusunda muhtemel sadeleştirmeler için yuvarlak masa toplantıları yapılmıştır.

* Ocak 2006'da bir taslak üzerinde ilk tartışmalar yapılmıştır.

* Şubat ve Mart 2006'da tartışma taslağı UMSK'da ayrıntılı olarak görüşülmüştür.

* Şubat 2007'de standartlar son taslak olarak kamuoyunun görüşlerine açılmıştır ve

* 1 Ekim 2007 tarihine kadar görüş alma süreci devam etmiştir.

Kasım 2007 sonu itibariyle 162 adet yorum mektubu alınmış, Nisan 2008 itibariyle de Çalışma Grubu'nun Nihai Taslak üzerindeki olası değişikliklere ilişkin daha kapsamlı tavsiyeleri sunulmuştur. 2008 yılına gelindiğinde KOBİ'ler için finansal raporlama standartları olarak KOBİ TFRS taslağı 20 ülkede ve 116 işletme üzerinde test edilmiştir. Nisan 2009'a gelindiğinde 13. Kurul toplantısında öneriler yeniden tartışılmıştır. Kurul Nihai Taslak'ta olduğu gibi adının "KOBİ'ler İçin Uluslararası Finansal Raporlama Standardı" olmasına karar vermiştir.

Son taslağın işletmelerde test edilmesinden sonra 9 Temmuz 2009 tarihinde KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standardını yayınlanmıştır. TMSK bu standartların tercümesini yaparak 9 Temmuz 2009 tarihinde KOBİ'ler için Türkiye Finansal Raporlama Standartları olarak 1 Kasım 2010 tarih ve 27746 sayılı Resmi Gazete'de yayınlamıştır. Böylece Uluslararası Finansal Raporlama Standartları esas alınarak, bağımsız ve ayrı KOBİ'ler için finansal raporlama standardı oluşturulmuştur. KOBİ'ler ile ilgili olmayan standartlar, dâhil edilmemiştir.

2.4. TÜRKİYE'DE KOBİ TFRS UYGULAMASI

KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standardı yayınlama çalışmalarına UMSK tarafından 2003 yılında başlanmış ve 2009 yılında 35 bölüm halinde yayınlanmıştır. KOBİ Standartları, Kapsamlı UFRS setine göre özet niteliğindedir.

Kasım 2005'te Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu bünyesinde KOBİ Muhasebe Standardı Çalışma Grubu kurulmuştur ve bu grup çalışmalarını uluslararası gelişmelere paralel olarak devam ettirmiştir. KOBİ'ler için UFRS bir kısaltmadan çok bir sadeleştirme özelliğindedir. Burada adı geçen sadeleştirme bu iki büyüklüğün izdüşümü olarak UFRS'ye yansımadır. Kasım 2005'te meslek örgütü ve meslekle ilgili diğer önemli grup temsilcilerinin katıldığı bir toplantı sonucunda Türkiye'de KOBİ muhasebe standardına olan gereksinim ortaya konulmuş ve bu konudaki yetkilinin TMSK olması gerektiği sonucuna varılmıştır (Işık, 2009: 17).

IASB'nin KOBİ'ler için oluşturduğu Çalışma Grubu 2008 yılından itibaren KOBİ'ler için finansal raporlama standartları olarak KOBİ TFRS taslağı 20 ülkede ve 116 işletme üzerinde test ettikten sonra, 9 Temmuz 2009'da KOBİ'ler için "IFRS for SMEs" yayınlanmıştır. TMSK bu standartların tercümesini yaparak 1 Kasım 2010 tarih ve 27746 sayılı Resmi Gazete'de yayınlamıştır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 13.1.2011 tarihinde Meclis'imizde kabul edilerek, 14.02.2011 tarihinde de 27846 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili kanun 88. maddesinde, TMSK tarafından yayımlanan standartların kayıt bazında uygulamasını 01.01.2013 tarihinden itibaren zorunlu hale getirmiştir. İlgili kanunun geçici 1.maddesinin 4.fıkrasında "Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, küçük ölçekli işletmeleri KOBİ/TFRS'ndan

kısmen veya tamamen muaf tutmaya veya bunlar için ayrı standartlar belirlemeye yetkilidir.” açıklamasıyla KOBİ Finansal Raporlama Standartlarını uygulayacak işletme büyüklüklerini belirleme yetkilerini Türkiye Muhasebe Standartları Kuruluna vermiştir.

660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Türkiye Muhasebe Standartları lağvedilmiş ve Kamu Gözetim, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu kurulmuştur. 10 Mayıs 2012 tarihinde 28288 Sayılı Resmi Gazete’de Madde 7-3’te yayınlanan madde ile de 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin geçici 1.fikrasına “Diğer mevzuatta Türkiye Muhasebe Standartları Kuruluna yapılan atıflar, Kuruma yapılmış sayılır” ifadesi eklenmiştir. Kanun, 2012 dönem sonu kapanış işlemlerinin vergi kuralları çerçevesinde tamamlanmasının ardından bilançoların haricen TFRS veya KOBİ TFRS’ye dönüştürülmesini ve 2013 yılının açılış bilançosu olarak kayda alınmasını, muhasebe kayıtlarının TFRS veya KOBİ TFRS uygun olarak yapılmasını zorunlu tutmaktadır.

2.5. KOBİ’LER İÇİN TFRS UYGULAYACAK İŞLETMELERİN SAHİP OLMASI GEREKEN ÖZELLİKLER

1 Kasım 2010 tarihinde yayımlanan KOBİ’ler İçin TFRS Standardı’nda KOBİ TFRS’yi uygulayacak olan KOBİ’lerin özellikleri şöyle yapılmaktadır (KGK, 2010: 1):

1.2 KOBİ’ler;

- (a) Kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve*
- (b) Dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan işletmelerdir. İşletme yönetiminde yer almayan işletme sahipleri, mevcut veya potansiyel borç verenler ve kredi derecelendirme kuruluşları, dış kullanıcılara örnek olarak gösterilebilir.*

1.3 Bir işletmenin aşağıdaki hallerde kamuya hesap verme yükümlülüğünün bulunduğu kabul edilir:

- (a) Borçlanma araçlarının veya özkaynağa dayalı finansal araçların kamuya açık bir piyasada (yerel ve bölgesel piyasalar da dâhil olmak üzere, yerli veya yabancı bir sermaye piyasasında veya tezgah üstü piyasada) işlem görmesi veya bu tür bir piyasada işlem görmek üzere söz konusu araçların ihraç edilme aşamasında bulunulması ya da*
- (c) Esas faaliyet konularından birinin, varlıkları güvenilir kişi sıfatıyla geniş bir kitle adına muhafaza etmek olması (bankalar, yatırım bankaları, yatırım fonları, kredi birlikleri, sigorta şirketleri, emeklilik şirketleri, bireysel emeklilik fonları, faktöring şirketleri, finansal kiralama şirketleri, aracı kuruluşlar ve benzeri finans kuruluşlarında olduğu gibi.)*

İşletmelerin Standardın KOBİ tanımı dâhilinde olup olmayacağı ve KOBİ TFRS ilkelerine uymak zorunda olup olmayacağının iki koşulu “kamuya hesap verme yükümlülüğünün bulunmaması” ve “dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayınlaması”dır.

Kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunan işletmeler bu standardı uygulamamakla birlikte, ana ortaklığı TMS/TFRS’leri kullanmakta olan veya TFRS tam setini kullanan konsolide bir grubun parçası olan bağlı ortaklık, kamuya hesap vermesi yükümlülüğü bulunmaması koşuluyla, kendi finansal tablolarında KOBİ’ler için UFRS/TFRS’yi uygulayabilirler.

Ayrıca yine KOBİ TFRS (1.4) maddesine göre göre (KGK, 2010: 1-2);

1.4 Bazı işletmeler, müşterileri, alıcıları veya işletmenin yönetimine dâhil olmayan üyeleri tarafından kendilerine finansal kaynaklar emanet edilmiş olması ve bu kaynakları yönetmekte olmaları nedeniyle, güvenilir kişi sıfatıyla geniş bir kitle adına bazı kaynakları muhafaza etmek durumunda olabilirler. Ancak söz konusu varlıkları esas faaliyetleriyle ilişkili olarak edinmekle birlikte, bu işletmelerin esas faaliyet konusunu teşkil etmediği işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüklerinin bulunduğu kabul edilemez (örneğin gayrimenkul veya seyahat acentelerinde, okullarda, yardım kuruluşlarında, nominal bir üyelik depozitosu talep eden kooperatif işletmelerinde, okullarda, yardım kuruluşlarında, nominal bir üyelik depozitosu talep eden kooperatif işletmelerinde, kamu hizmeti sunan işletmeler gibi mal ve hizmetlerin satışından önce avans alan satıcılarda olabileceği gibi).

Bilindiği gibi 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 14.02.2011 tarih ve 27814 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Kanun, yürürlük tarihinden hemen önce 30.06.2012 tarih ve 28339 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6335 Sayılı Kanun ile büyük ölçüde değişikliğe uğramıştır. 6335 Sayılı Kanun ile sermaye şirketlerinin bağımsız denetimi, ticari defterler ve finansal raporlamaya ilişkin düzenlemelerde otorite ve düzenlemeler, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile oluşturulan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna bırakılmıştır. Ayrıca aynı Kanun bağımsız denetime tabi tutulacak sermaye şirketlerinin belirlenmesini de Bakanlar Kurulu’na bırakmıştır. Bakanlar Kurulu, 23.01.2013 tarih ve 28537 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2012/4213 sayılı “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar” ile denetime tabi tutulacak şirketleri de tasnifleyerek belirlemiştir.

Daha önce de belirttiğimiz gibi 2012/4213 Sayılı Karara göre; aktif toplamı 150.000.000,-TL, yıllık net satışları 200.000.000,-TL ve çalışan sayısı 500 kişi

üzerindeki şirket veya şirketler toplulukları bağımsız denetime tabi tutulmuşlardır. Belirtilen sınırlar şirketin tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte dikkate alınacaktır. Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ekinde yukarıda belirtilen genel hadler dışında (I) ve (II) sayılı listeler yayımlanmış olup (I) sayılı listede yer alan şirketler herhangi bir sınırlama gözetilmeksizin bağımsız denetime tabi tutulacak; (II) sayılı listede belirlenmiş şirketler ise genel hadler düşürülerek bağımsız denetim kapsamına alınmıştır.

KOBİ-TFRS'nin birinci bölümünde KOBİ tanımlaması yer almakta olup; “kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan işletmeler” olarak tanımlanmaktadır. Standartta kamuya hesap verme yükümlülüğü; borçlanma ve öz kaynağa dayalı finansal araçların açık bir piyasada işlem görmesi veya esas faaliyet konularından birinin, varlıkların güvenilir bir kişi sıfatıyla geniş bir kitle adına muhafaza etmekte olan bir şirket olması gerektiği belirtilmiştir. Ana ortaklığı Tam set TMS/TFRS kullanan konsolide bir grubun parçası olan bir bağlı ortaklık, kamuya hesap verme yükümlülüğünün bulunmaması koşuluyla, kendi finansal tablolarında KOBİ TFRS'yi uygulayabilir. Buna göre böyle bir durumda bu bağlı işletme KOBİ TFRS standardını tüm hükümleriyle uygulamak zorundadır. Açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, KOBİ TFRS'nin uygulamasında 04.11.2012 tarih ve 28457 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/3834 Sayılı Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik'te BKK ile belirlenen KOBİ ölçütleri değil, kamuya hesap verme yükümlülüğü ve genel amaçlı finansal tablo düzenleme şartlarının göz önünde bulundurulması gerektiği anlaşılmaktadır. Ancak KOBİ TFRS Standardını kullanma imkânı olduğu halde Tam set TMS/TFRS kullanmak isteyen şirketlerin Tam set TMS/TFRS'ye göre muhasebeleştirme ve raporlama yapabilmeleri de yasaldir (Çetin, 2013: 264).

2.6. KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELER İÇİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTI (KOBİ TFRS) BÖLÜMLERİ

Tam set TFRS yaklaşık 3000 sayfa iken, KOBİ TFRS 230 sayfadan oluşmaktadır. Birbirinden bağımsız 35 bölümden oluşan standardın bölümlerine aşağıda kısaca değinilmiştir.

2.6.1. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler

KOBİ TFRS'nin birinci standardına göre KOBİ'ler;

Kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan işletmelerdir. Dış kullanıcılar ifadesi ile işletme yönetiminde yer almayan ortaklar, potansiyel borç verenler, kredi derecelendirme kuruluşları kastedilmektedir.

2.6.2. Kavramlar ve Genel İlkeler

Bu bölümle amaçlanan; finansal tabloların hazırlanış amacının belirlenmesi, finansal tablolarda yer alan bilgilerin niteliklerinin belirlenmesi ve finansal tabloların dayanağı temel kavram ve ilkeleri belirlemektir.

Buna göre; finansal tabloların hazırlanış amacı, finansal tablo kullanıcılarına işletmenin finansal durumu, faaliyet sonuçları ve nakit akışları hakkında faydalı olabilecek bilgileri sağlamaktır. Ayrıca finansal tablolar işletme kaynaklarının faydalı bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı hakkında da bilgileri içerir. Finansal tablolarda yer alan bilgiler; anlaşılabilir, ihtiyaca uygunluk, önemlilik, güvenilirlik, özün önceliği, ihtiyatlılık, tam açıklama, karşılaştırılabilirlik, zamanında sunum, fayda ve maliyet dengesi gibi nitelikleri taşımalıdır.

2.6.3. Finansal Tabloların Sunuluşu

KOBİ TFRS’de bu bölümde, finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu üzerinde durulmakta, uyumun önemi belirtilmekte ve işletmeler tarafından hazırlanan tam bir finansal tablo setinde hangi finansal tabloların bulunması gerektiği belirtilmektedir. Buna göre; finansal tablolar, işletmelerin finansal durumu, faaliyet sonuçları ve nakit akışları hakkında gerçeğe uygun bir sunum yapabilmelidir. Gerçeğe uygun sunum, işletme faaliyetlerinden doğan işlemler ile diğer koşulların etkilerinin varlık, borç, gelir ve gider tanımlamalarına, bununla birlikte muhasebeleştirme koşullarına uygun bir şekilde sunulmasını gerektirir. Bu standarda göre tam bir finansal tablo seti; raporlama tarihi itibarıyla düzenlenen finansal durum tablosundan, kapsamlı gelir tablosu veya gelir tablosundan, özkaynak değişim tablosundan, nakit akış tablosundan ve muhasebe politikalarındaki önemli değişiklikleri özetleyen ve açıklayan dipnotlardan oluşmaktadır.

2.6.4. Finansal Durum Tablosu

Finansal Durum Tablosu hazırlanmasında amaç, bir işletmenin genel amaçlı finansal tablolarının, önceki dönemin finansal tablolarıyla ve diğer işletmelerin finansal tablolarıyla karşılaştırılmasına olanak verecek biçimde sunulması için gerekli olan temel unsurları açıklamaktır. Bu amaca ulaşmak için standart, finansal tabloların sunuluşuyla ilgili genel kuralları, yapıyla ilgili açıklamaları ve içerikle ilgili asgari koşulları ortaya koyar.

Bu standartta finansal durum tablosunda ne tür bilgilerin yer alacağı ve bu bilgilerin sunuş biçimleri açıklanmaktadır (Demir ve Bahadır, 2011: 49). Finansal durum tablosunda, asgari olarak şu kalemler yer alır:

- Nakit ve nakit benzerleri,
- Ticari ve diğer alacaklar,
- Finansal varlıklar,
- Stoklar,
- Maddi duran varlıklar,

- Gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak izlenen yatırım amaçlı gayrimenkuller,
 - Maddi olmayan duran varlıklar,
 - Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü tutarları düşülmüş maliyetiyle izlenen canlı varlıklar,
 - Gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak izlenen canlı varlıklar,
 - İştiraklerdeki yatırımlar,
 - Müştereken kontrol edilen işletmelerdeki yatırımlar,
 - Ticari ve diğer borçlar,
 - Finansal borçlar,
 - Dönem vergisi ile ilgili borçlar ve varlıklar,
 - Ertelenmiş vergi borçları ve ertelenmiş vergi varlıkları,
 - Karşılıklar,
 - Kontrol gücü olmayan paylar (özkaynaklar içerisinde yer alır ve ana ortaklığın pay sahiplerine isabet eden özkaynak tutarından ayrı olarak sunulur),
 - Ana ortaklığın pay sahiplerine isabet eden özkaynak tutarı.

Finansal durum tablosu dipnotları şu kalemleri içerir:

- Maddi duran varlık alt kalemleri,
- İlişkili taraflardan alacaklar,
- Gelir tahakkukları,
- Stokların detayı (Ticari mal, yarı mamul, hammadde),
- Öz kaynak hesapları,
- Çalışanlara sağlanan faydalarla ilgili karşılıklar ve diğer karşılıklar,
- Satıcılara borçlar, ilişkili taraflara borçlar, ertelenmiş gelirler ve borç ve gider tahakkukları,
- Sermayesi paylara bölünmüş şirkette pay sayıları.

2.6.5. Kapsamlı Gelir Tablosu ve Gelir Tablosu

Bu bölümde, işletmelerin finansal performanslarını gösteren toplam kapsamlı karın, tek bir veya iki ayrı finansal tabloda nasıl sunulacağı ve toplam kapsamlı karın hangi bilgileri içermesi gerektiği açıklanmaktadır. (Demir ve Bahadır, 2011: 57).

Döneme ilişkin toplam kapsamlı kâr döneme ilişkin gelir ve gider kalemlerinin tamamının kapsamlı gelir tablosu olarak nitelenen tek bir tabloda raporlanması şeklinde veya gelir tablosu ve kapsamlı gelir tablosu isimleriyle iki ayrı tabloda sunulur. Gelir tablosunda, bu Standardın özkaynaklarda muhasebeleştirilmesini öngördüğü gelir ve giderler dışında kalan, dönem kâr veya zararını oluşturan kalemler sunulur. Tek tablo yaklaşımından iki tablo yaklaşımına geçilmesi veya bunun tam tersi bir uygulamanın muhasebe politikalarında yapılan bir değişikliği ifade ettiği belirtilmektedir. Standardın aksini gerektirdiği durumlar dışında, tek tablo yaklaşımında, kapsamlı gelir tablosu bir döneme ilişkin gelir ve gider kalemlerinin tamamını içerir. Bu Standart aşağıdaki durumlarda farklı bir uygulamayı gerektirmektedir (KGK, 2010, 22-23):

1. *Düzeltilen hataların ve muhasebe politikalarındaki değişikliklerin etkileri, ortaya çıktıkları dönemin kâr veya zararının bir unsuru olarak değil, geçmiş dönemler için yapılan geriye dönük düzeltmeler olarak raporlanır.*
2. *Aşağıdaki diğer kapsamlı gelir kalemleri, toplam kapsamlı kâr içerisinde kâr veya zararın dışında muhasebeleştirilir:*
 - (i) *Yurtdışı faaliyetlere ilişkin finansal tabloların çevrilmesi sırasında ortaya çıkan kazanç ve kayıplardan bazıları (Yabancı Para Çevrim İşlemleri).*
 - (ii) *Bazı aktüeryal kazanç ve kayıplar (Çalışanlara Sağlanan Faydalar).*
 - (iii) *Finansal riskten korunma araçlarının gerçeğe uygun değerlerinde meydana gelen değişikliklerden bazıları (Diğer Finansal Araçlar).*

Kapsamlı gelir tablosu asgari şu kalemleri içermelidir:

- Hasılat,
- Finansman giderleri,
- İştirak kazanç veya kayıpları,
- Diğer kapsamlı gelir içinde değerlendirilen dışında vergi gideri,
- Durdurulan faaliyetlerle ilgili gelir ve giderler,
- Kâr veya zarar,

- İştiraklerin diğer kapsamlı gelirlerindeki paylar.

2.6.6. Özkaynak Değişim Tablosu ile Gelir ve Dağıtılmamış Karlar Tablosu

Bu standartta, ilgili hesap dönemi içerisinde işletmelerin özkaynaklarında ortaya çıkan değişikliklerin özkaynak değişim tablosunda veyahut belli şartlarda ve işletmelerin tercihi doğrultusunda gelir ve dağıtılmamış karlar tablosunda sunulmasına ilişkin kurallar belirlenir.

2.6.7. Nakit Akış Tablosu

Nakit akış tablosunda yer alması gereken bilgilerin neler olduğu ve bu bilgilerin sunuş şekli ile ilgili konular bu bölümde düzenlenmiştir. Nakit akışlarının esas faaliyetlerden, yatırımlardan ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları olarak sınıflandırıldığı ve doğrudan veya dolaylı yöntemlerden biri kullanılarak nakit akış tablosunun oluşturulması gerektiği bu standartta belirtilmiştir (Sayar, 2008: 76).

2.6.8. Finansal Tablo Dipnotları

Finansal durum tablosu, kapsamlı gelir tablosu, gelir ve dağıtılmamış karlar tablosu (sunulduysa), özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosundan oluşan finansal tablo setinin her birinde yer alan bilgilere ek olarak dipnotlarında sunulması gereken bilgilere ilişkin açıklamalar ve bu bilgilerin nasıl sunulacağı bu bölümde belirtilmektedir.

2.6.9. Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar

İşletmelerin konsolide finansal tablo düzenlemelerini zorunlu kılan durumlar ve bu tabloları düzenlerken uyulması gereken kuralların neler olduğu bu bölümde açıklanmaktadır.

2.6.10. Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar

Bu bölümde KOBİ'ler tarafından hazırlanan muhasebe uygulamalarında kullanılan muhasebe politikalarının ihtiyaca uygun olan ve güvenilir bilgi sağlayan politikalar olması ve bu politikaların uygulama yolu gösterilir. Ayrıca, muhasebe tahminlerinde ve politikalarında değişiklikler yapılması ve önceki dönemlerde hazırlanan finansal tablolarda yapılan hataların düzeltilmesinde uyulacak kuralları içerir (Demir ve Bahadır, 2011: 139).

2.6.11. Temel Finansal Araçlar

Bu bölüm, KOBİ'ler tarafından finansal varlık ve finansal borçların muhasebeleştirilmesi, finansal durum tablosu dışında bırakılması, ölçülmesi ve açıklanması konularını içermektedir (TMSK, 2010: 53).

2.6.12. Diğer Finansal Araçlar

Türev finansal araçların (finansal varlık ve finansal borçların) muhasebeleştirilmesi, finansal durum tablosu dışı bırakılması, ölçümü ve açıklanması konularını düzenler. Bölüm 11 temel finansal araçlara uygulanır ve tüm işletmeler ile ilgilidir. Bölüm 12 daha karmaşık nitelikteki diğer finansal araçlara ve işlemlere uygulanır (TMSK, 2010: 68).

2.6.13. Stoklar

KOBİ TFRS'de stoklar standardına göre stoklar, maliyet değeri ile tahmini satış fiyatından, tamamlanma maliyetleri ve satışa ilişkin maliyetler düşüldükten sonraki değerin düşük olanı üzerinden değerlendirilir.

Stokların maliyeti, bütün satın alma maliyetlerini (satın alma fiyatı ithalat vergileri ve diğer vergiler, vergi idaresinden iade alınabilecek vergiler hariç), dönüştürme maliyetlerini (direkt işçilik giderleri gibi, üretim birimleri ile doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetler) ve stokların mevcut durumuna getirilmesi için katılan diğer maliyetleri içerir.

Birbiri ile ikame edilemeyen stoklar ile özel projeler için üretilen ve ayrılan mal veya hizmetlerin maliyeti, her bir varlığa ilişkin maliyetler ayrı ayrı dikkate alınarak ölçülür. Bunların dışında kalan stokların maliyeti ise ilk giren ilk çıkar yöntemi (FİFO) veya ağırlıklı ortalama maliyet yöntemlerinden biri kullanılarak ölçülür son giren ilk çıkar yöntemine (LİFO), stoklar standardında izin verilmemektedir (TMSK, 2010: 77-78).

2.6.14. İştiraklerdeki Yatırımlar

Bu standardın amacı; iştiraklerin, konsolide finansal tablolarda ve ana ortaklık niteliğinde olmayan ancak bir ya da daha fazla iştirakte yatırımı bulunan bir yatırımcının finansal tablolarında muhasebeleştirilmesi usullerinin belirlenmesidir. Buna göre iştirak, adi ortaklık gibi tüzel kişiliği olmayan işletmeler de dâhil olmak üzere, yatırımcı işletmenin üzerinde önemli etkisinin bulunduğu, iş ortaklığı veya bağlı ortaklık niteliğinde olmayan, işletmelerdir. Yine bu standarda göre, yatırımcının doğrudan ya da dolaylı olarak iştirakin oy hakkının % 20 ya da daha fazlasını elinde tutması durumunda, aksi ispat edilemediği sürece, söz konusu yatırımcının önemli etkisinin bulunduğu kabul edilir. Diğer taraftan, yatırımcının doğrudan ya da dolaylı olarak iştirakin oy hakkının % 20'den daha azını elinde bulundurması durumunda ise; böyle bir etkinin bulunduğu açıkça ispat edilemediği sürece, söz konusu yatırımcının önemli etkisinin bulunmadığı kabul edilir. Yatırımcı, iştiraklerdeki tüm yatırımlarını; maliyet yöntemi, öz kaynak yöntemi veya gerçeğe uygun değer yönteminden birini kullanarak muhasebeleştirir (TMSK, 2010: 80).

2.6.15. İş Ortaklıklarındaki Paylar

Bu standart, iş ortaklıklarının konsolide finansal tablolarda muhasebeleştirilmesi ve ana ortak konumunda olmayan ancak bir veya daha fazla iş ortaklığında ortak girişimci payı bulunan yatırımcının finansal tablolarında yer alan iş ortaklıklarının muhasebeleştirilmesi amacıyla uygulanır. İş ortaklığı iki veya daha fazla tarafın, müşterek kontrole tabi bir ekonomik faaliyet gerçekleştirmesini sağlayan sözleşmeye bağlı düzenlemedir. İş ortaklıkları, müştereken kontrol edilen faaliyetler, müştereken kontrol edilen varlıklar veya müştereken kontrol edilen işletmeler şeklinde olabilir.

Müşterek kontrol ise, bir ekonomik faaliyet üzerindeki kontrolün sözleşmeye dayalı olarak paylaşılmasıdır. Müştereken kontrol edilen işletmelerdeki payların tümü şu yöntemlerden biri seçilerek muhasebeleştirilir (TMSK, 2010: 84);

- Maliyet yöntemi,
- Özkaynak Yöntemi,
- Gerçeğe Uygun Değer Yöntemi.

2.6.16. Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

Bu standart, yatırım amaçlı gayrimenkul tanımını karşılayan arsa veya binalar ile faaliyet kiralaması çerçevesinde kiracı tarafından elde tutulan ve yatırım amaçlı gayrimenkul olarak kabul edilen bazı hakların muhasebeleştirilmesi usullerinin belirlenmesi amacıyla uygulanır (TMSK, 2010: 88).

Yatırım amaçlı gayrimenkul, ilk muhasebeleştirmede maliyet bedeli ile ölçülür. Gerçeğe uygun değeri aşırı maliyete veya çabaya katlanmadan ölçülmesi mümkün olan yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değeri, her raporlama tarihinde ölçülür ve gerçeğe uygun değerdeki farklar kâr veya zararda muhasebeleştirilir (TMSK, 2010: 89).

2.6.17. Maddi Duran Varlıklar

Standarda göre maddi duran varlıklar (TMSK, 2010: 91):

- Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve
- Birden fazla dönemde kullanımı öngörülen fiziki varlıklardır.

Bir maddi duran varlık kalemi, ilk muhasebeleştirmede maliyet bedeli ile ölçülür ve standarda göre bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti satın alma fiyatını, varlığın yönetim tarafından amaçlanan koşullarda çalışabilmesini sağlayacak yere ve duruma getirilmesiyle doğrudan ilişkili her türlü maliyetleri, ilgili varlığın sökülme, taşınma gibi maliyet unsurlarını içermektedir.

Yine standarda göre yeni bir tesis açılmasının maliyetleri, yeni bir ürün veya hizmetin tanıtılmasına ilişkin maliyetler, yönetim giderleri ve diğer genel giderler, borçlanma maliyetleri, yeni bir yerde veya yeni bir müşteri kitlesiyle iş yapmak amacıyla katlanılan maliyetler maddi duran varlık maliyetleri değildirler ve bunlar gerçekleştirildiklerinde gider olarak muhasebeleştirilir.

Standarda göre bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti, muhasebeleştirme tarihindeki peşin fiyatın eşdeğer tutarıdır. Ödemenin normal kredi vadesinin ötesine ertelenmesi durumunda maliyet, gelecekteki tüm ödemelerin bugünkü değeridir. Bir maddi duran varlık kalemi parasal olmayan bir varlık, varlıklar veya parasal olan ve parasal olmayan varlıkların bir bileşimi karşılığında edinilebilir. Eğer, takas işlemi ticari nitelikte değilse veya elde edilen, elden çıkarılan varlığın gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçülmesi mümkün değilse, edinilen varlığın değeri gerçeğe uygun değer ile ölçülür (TMSK, 2010: 93).

2.6.18. Şerefiye Dışındaki Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Bu bölüm şerefiye ve işletmeler tarafından olağan iş akışı içerisinde satış amaçlı elde tutulan maddi olmayan duran varlıklar dışında tüm maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesi amacıyla uygulanır (TMSK, 2010: 97).

Söz konusu standartta maddi olmayan duran varlık; finansal varlıklar dışında, fiziksel varlığı olmayan tanımlanabilir nitelikte ve işletmeye bir dönemden fazla ekonomik değer sağlayan varlıklar olarak tanımlanmıştır.

Ayrı olarak elde edilebilen bir maddi olmayan duran varlık ilk muhasebeleştirilmede maliyet bedeli ile ölçülür. Eğer maddi olmayan duran varlık işletme birleşmesinin bir parçası olarak veyahut devlet teşviki yoluyla elde edildiyse maliyeti, edinme tarihindeki gerçeğe uygun değeridir (TMSK, 2010: 98).

Bir maddi olmayan duran varlık, varlıkla ilişkilendirilebilen beklenen gelecekteki ekonomik yararların işletme için gerçekleşmesinin olası olması durumlarda, varlığın maliyetinin veya değerinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi ve varlığın işletme içi yaratılan bir maddi olmayan duran varlık kalemi üzerinden gerçekleştirilen

bir harcamadan kaynaklanmaması durumunda finansal tablolara yansıtılması gerektiği belirtilmektedir. (KGK, 2010: 93).

2.6.19. İşletme Birleşmeleri ve Şerefiye

Standardın bu bölümünde işletme birleşmelerinde edinen işletmenin belirlenmesi, işletme birleşmesinin maliyetinin ölçülmesi ve bu maliyetin varlıklara ve üstlenilen borçlar ile üstlenilen koşullu borçlara ilişkin karşılıklara tahsis edilmesi hakkında yol gösterici hükümler içerir. Ayrıca hem işletme birleşmesi esnasında hem de sonraki dönemlerde şerefiyenin nasıl muhasebeleştirileceğine değinir (TMSK, 2010: 103).

2.6.20. Kiralamalar

Standardın bu bölümü, tüm kiralama işlemlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin hususları açıklamaktadır. Standarda göre, finansal kiralama ve faaliyet kiralaması şeklinde iki tür kiralama vardır. Bir varlığın mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan risk ve getirilerin önemli ölçüde devredildiği kiralamalar finansal kiralama olarak sınıflandırılır. Bir varlığın mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan risk ve getirilerin önemli ölçüde devredilmediği kiralamalar ise faaliyet kiralaması olarak sınıflandırılır (TMSK, 2010: 109-110):

Kiralanan varlığın mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan risk ve getirilerin kiralama sözleşmesi aracılığıyla kiracıya önemli ölçüde devredilmediği, diğer bazı unsurlardan açıkça anlaşılıyorsa, söz konusu kiralama, faaliyet kiralaması olarak sınıflandırılır (TMSK, 2010: 110).

Kiralama süresinin başlangıcında, kiracılar, finansal kiralama işlemine ilişkin kullanım haklarını ve yükümlülüklerini, kiralama sözleşmesinin başlangıcı itibarıyla tespit edilmiş, kiralanan varlığın gerçeğe uygun değeri üzerinden veya daha düşük olması durumunda, asgari kira ödemelerinin bugünkü değeri üzerinden finansal durum tablosunda varlık ve borç olarak muhasebeleştirir. Kiracının başlangıçtaki her çeşit doğrudan maliyetleri (finansal kiralamanın müzakere edilmesi ve düzenlenmesi ile doğrudan ilişkilendirilebilen ek maliyetler), varlık olarak muhasebeleştirilen tutara

eklenir. Asgari kira ödemelerinin bugünkü değeri, finansal kiralamada zımni faiz oranı kullanılarak hesaplanır. Söz konusu oranın belirlenememesi durumunda, kiracının ek borçlanma faiz oranı kullanılır (TMSK, 2010: 111).

Asgari kira ödemeleri; finansman giderleri ve mevcut yükümlülüklerdeki azalma olarak etkin faiz yöntemi kullanılarak ayrıştırılır. Finansman giderleri, kalan borç tutarlarına sabit dönemsel bir faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde kiralama süresi boyunca her bir döneme dağıtılır. Kiracı, koşullu kiralaları, oluşturdukları dönemde gider olarak dikkate alır. Kiracı, bir finansal kiralama kapsamında kiralanmış bir varlığı, bu Standardın söz konusu türdeki varlığa ilişkin bölümü uyarınca, amortismanına tabi tutar. Kiracının, kiralama süresi sonunda mülkiyeti elde edeceğine dair makul bir kesinlik yoksa söz konusu varlık, kiralama süresi ve yararlı ömürden daha kısa olanı itibarıyla tamamen itfa edilir. Kiracı, ayrıca her bir raporlama tarihinde bir finansal kiralama kapsamında kiralanmış olan bir varlığın değer düşüklüğüne uğrayıp uğramadığını değerlendirir (TMSK, 2010: 111).

2.6.21. Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

Bu bölüm, bu Standardın diğer bölümlerinin kapsamında yer alanlar hariç olmak üzere, tüm karşılıklara (tutarları ve ödeme zamanları belirsiz borçlara), koşullu borçlara ve koşullu varlıklara uygulanır (TMSK, 2010: 117).

Karşılık aşağıdaki durumlarda muhasebeleştirilmektedir (KGK, 2010: 114):

- (a) Raporlama tarihinde geçmiş bir olaydan kaynaklanan bir yükümlülüğün bulunması;
- (b) Yükümlülüğün yerine getirilmesi için ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkışının muhtemel olması (yani kaynak çıkışının gerçekleşme olasılığının, gerçekleşmeme olasılığına kıyasla daha yüksek olması) ve
- (c) Yükümlülük tutarının güvenilir bir biçimde tahmin edilebilir olması durumunda muhasebeleştirilir.

Koşullu borç, kesin olmayan olası bir yükümlülük veya yukarıdaki (b) ve (c) bentlerinde yer alan koşullardan birini veya her ikisini de karşılamadığı için muhasebeleştirilemeyen mevcut bir yükümlülüktür. Bir işletme birleşmesinde, edinilen işletmenin koşullu borçlarına ilişkin karşılıklar haricinde koşullu bir borç, borç olarak muhasebeleştirilmez. Koşullu varlık ise, varlık olarak muhasebeleştirilmez. Koşullu

varlık, işletmeye ekonomik fayda girişi olası olduğunda açıklanmalıdır. Diğer yandan, gelecekteki ekonomik faydaların işletmeye girişinin neredeyse kesin olması durumunda, söz konusu varlık koşullu bir varlık olmaktan çıkar ve varlık olarak muhasebeleştirilir (KGK, 2010: 116).

2.6.22. Borçlar ve Özkaynaklar

Bu bölüm, finansal araçların borç ya da özkaynak olarak sınıflandırılmasına ilişkin ilkeleri ortaya koymakta ve özkaynağa dayalı finansal araç yatırımcısı sıfatı ile (yani, ortak sıfatı ile) hareket eden bireylere veya diğer taraflara ihraç edilen özkaynağa dayalı finansal araçların muhasebeleştirilmesini düzenlemektedir. Bölüm 26 Hisse Bazlı Ödemeler, mal ve hizmet tedarikçisi sıfatıyla hareket eden çalışanlardan ve diğer tedarikçilerden, işletmenin, kendi özkaynağa dayalı finansal araçları (payları veya hisse opsiyonları da dâhil olmak üzere) karşılığında mal veya hizmet (çalışanların sunduğu hizmetler de dâhil olmak üzere) elde ettiği işlemlerin muhasebeleştirilmesi konusunu ele almaktadır (TMSK; 2010: 126).

2.6.23. Hasılat

Bu bölüm, aşağıdaki işlem ve olaylardan kaynaklanan hasılatın muhasebeleştirilmesinde uygulanır (TMSK, 2010: 134):

- Mal (satış amacıyla işletme tarafından üretilen ya da yeniden satmak üzere satın alınan) satışları.
- Hizmet sunumları.
- İşletmenin yüklenici olduğu inşaat sözleşmeleri.
- İşletme varlıklarının başkaları tarafından kullanılmasından sağlanan faiz, isim hakkı ve temettüleri.

Hasılat, alınan veya alınacak olan bedelin gerçeğe uygun değeri ile ölçülür. Alınan veya alınacak olan bedelin gerçeğe uygun değerinin ölçümünde, işletme tarafından uygulanan ticari iskontolar, zamanında ödeme indirimleri ile miktar indirimleri de dikkate alınır.

Hasılat tutarı içerisinde, yalnızca, işletmenin kendi adına aldığı ve alacağı brüt ekonomik fayda girişleri dâhil edilir. Üçüncü kişiler adına tahsil edilen satış vergileri, mal ve hizmet vergileri ve katma değer vergisi gibi tutarların hiçbiri, hasılat tutarına dâhil edilmez. Bir acente ilişkisinde de yalnızca komisyon tutarı hasılatı dâhil edilir. Acentesi olunan işletme adına yapılan tahsilat tutarları hasılat değildir. Hasılat, aşağıdaki durumlarda muhasebeleştirilmez (TMSK, 2010: 135):

- Mal veya hizmetlerin benzer özelliklere ve değere sahip mal ya da hizmetlerle değiştirilmesi veya
- Mal veya hizmetlerin benzer özelliklere ve değere sahip olmayan mal ya da hizmetlerle değiştirilmesi ancak işlemin ticari özünün bulunmaması.

Mal satışına ilişkin hasılat, aşağıdaki tüm koşullar yerine geldiğinde muhasebeleştirilir (TMSK, 2010: 136):

- Malların sahipliği ile ilgili önemli risk ve getirilerin alıcıya devredilmiş olması.
- Satılan mallar üzerinde etkin bir kontrolün veya sahipliğin genel olarak gerektirdiği şekilde bir yönetim etkinliğinin sürdürülmemesi.
- Hasılat tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi.
- İşleme ilişkin ekonomik yararların işletmece elde edilme olasılığının olması.
- İşleme ilişkin gerçekleşen veya gerçekleşecek olan maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi.

2.6.24. Devlet Teşvikleri

Bu bölüm, her türlü devlet teşvikinin muhasebeleştirilmesine ilişkin esasları belirlemektedir. Devlet teşvikleri, faaliyet konuları ile ilgili belirli koşulların geçmişte veya gelecekte yerine getirilmesi karşılığında, işletmelere, kaynak transferi şeklinde yapılan devlet yardımlarıdır (TMSK, 2010: 148).

Bu teşvikler, bir değer atfedilemeyen devlet yardımlarını ve devlet ile yapılan normal ticari işlemlerden ayırt edilemeyen nitelikteki işlemleri kapsamamaktadır.

Bu bölüm, vergilendirilebilir kârın veya vergi zararının belirlenmesinde mevcut olan veya vergi borcuna bağlı olarak belirlenen ya da vergi borcuyla sınırlı olarak sağlanan faydalar niteliğindeki devlet yardımlarını kapsamamaktadır. Bu tür faydalara örnek olarak; gelir/kurumlar vergisi istisnaları, yatırım indirimleri, hızlandırılmış amortisman uygulamaları ve indirilmiş vergi oranları gösterilebilir. Bölüm 29 Gelir Vergileri gelire dayalı vergilerin muhasebeleştirme işlemlerini düzenlemektedir. Devlet teşvikleri aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilir (TMSK, 2010: 148):

- Teşvik verilen işletmeye gelecekte belirli performans şartları getirmeyen teşvikler, alındıkları anda gelir olarak muhasebeleştirilir.
- Teşvik verilen işletmeye gelecekte belirli performans şartları getiren teşvikler, performans şartları karşılandığı anda gelir olarak muhasebeleştirilir.
- Hasılatın muhasebeleştirilmesi kriterleri karşılanmadan önce alınan teşvikler, borç olarak muhasebeleştirilir.

Teşvik, alınan ya da alınacak olan varlığın gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür.

2.6.25. Borçlanma Maliyetleri

Bu standart, borçlanma maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konusunu ele almaktadır. Borçlanma maliyetleri, borçlanmayla ilgili olarak katlanılan faiz ve diğer maliyetlerdir. Tüm borçlanma maliyetleri, oluştuğu dönemde kâr veya zararda gider olarak muhasebeleştirilir. Borçlanma maliyetleri aşağıdakileri içermektedir (TMSK, 2010: 150):

- Bölüm 11 Temel Finansal Araçlar'da tanımlandığı şekliyle etkin faiz yöntemi kullanılarak hesaplanmış olan faiz giderlerini.
- Bölüm 20 Kiralamalar uyarınca muhasebeleştirilen finansal kiralamalara ilişkin finansman giderlerini.
- Yabancı para ile borçlanmalarda, faiz maliyetlerine yönelik düzeltme olarak dikkate alındıkları ölçüde olmak üzere, kur farklarını.

2.6.26. Hisse Bazlı Ödemeler

Standart bu bölümde, aşağıdakiler de dâhil olmak üzere tüm hisse bazlı ödeme işlemlerinin muhasebeleştirilmesini ele almaktadır (TMSK, 2010: 151):

- Özkaynağa dayalı finansal araçlar (paylar veya hisse opsiyonları dâhil) karşılığında mal veya hizmet edinilen, özkaynaktan karşılanan (özkaynağa dayalı) hisse bazlı ödeme işlemleri;

- Mal veya hizmet tedarik edilen satıcılara karşı, elde edilen mal veya hizmetler karşılığında, pay veya diğer özkaynağa dayalı finansal araçların fiyatlarına (veya değerlerine) dayalı bir tutarda borç altına girilen, nakit olarak ödenen hisse bazlı ödeme işlemleri ve

- Mal veya hizmet tedarik edilen ve ilgili anlaşmanın, işletmeye veya satıcıya, anlaşma konusu mal veya hizmet bedelinin nakit olarak (ya da diğer bir varlığın transferi yoluyla) veya özkaynağa dayalı finansal araç ihraç edilmesi suretiyle ödenmesi seçeneklerini sunduğu işlemler.

2.6.27. Varlıklarda Değer Düşüklüğü

Değer düşüklüğü zararı, bir varlığın defter değeri, bu varlığın geri kazanılabilir tutarından daha fazla olduğunda ortaya çıkar.

Varlıklarda değer düşüklüğü kapsamında olan varlıklar, TMS 36 standardının 4. Maddesinde; bağlı ortaklıklar, iştirakler ve iş ortaklıkları şeklinde sınıflandırılan finansal varlıklar olarak sıralanmıştır. Ayrıca, TMS 36 standardının 5. Maddesine göre de maddi duran varlıklar varlıklarda değer düşüklüğü kapsamında olan varlıklar olarak adlandırılmıştır. Bunların dışında bu standart; şerefiye, maddi olmayan duran varlıklar ve elde etme maliyeti üzerinden değerlendirilen yatırım amaçlı gayrimenkullere uygulanır (Akgün, 2009: 4).

Her raporlama tarihinde, ilgili varlığın değer düşüklüğüne uğrayıp uğramadığı değerlendirilir. Söz konusu değerlendirme, her bir varlık kaleminin (veya benzer kalemlerin oluşturduğu grubun) defter değeri ile tamamlanma ve satış maliyetleri düşülmüş satış fiyatının karşılaştırılması suretiyle yapılır. Bir varlık kalemi (veya

benzeri kalemler grubu) değer düşüklüğüne uğramışsa, varlığın defter değeri, tamamlanma ve satış maliyetleri düşülmüş satış fiyatına indirgenir. Bu indirgeme, değer düşüklüğü zararlıdır ve anında kâr veya zararda muhasebeleştirilir (TMSK; 2010: 157).

İzleyen her raporlama döneminde, tamamlanma ve satış maliyetleri düşülmüş satış fiyatı yeniden değerlendirilmelidir. Daha önce ilgili varlıkta değer düşüklüğüne neden olan koşulların geçerliliğini kaybetmesi veya değişen ekonomik koşullar nedeniyle tamamlanma ve satış maliyetleri düşülmüş satış fiyatında artış olduğuna dair açık bir göstergenin bulunduğu durumlarda, ayrılan değer düşüklüğü karşılığı iptal edilir (iptal edilen tutar önceden ayrılmış olan değer düşüklüğüne ilişkin karşılık tutarı ile sınırlıdır). Böylelikle, maliyet değerinden ve yeniden gözden geçirilmiş tamamlanma ve satış maliyetleri düşülmüş satış fiyatından düşük olanı, yeni defter değeri olur. Değer düşüklüğü zararı, anında kâr veya zararda muhasebeleştirilir (TMSK, 2010: 157).

2.6.28. Çalışanlara Sağlanan Faydalar

Çalışanlara sağlanan faydalar standardı, idareciler ve yönetim de dâhil olmak üzere çalışanlar tarafından sunulan hizmetler karşılığında işletme tarafından sağlanan her türlü bedeli ifade eder. Bu bölüm, Bölüm 26 Hisse Bazlı Ödemeler kapsamında yer alan hisse bazlı ödeme işlemleri dışında çalışanlara sağlanan her türlü faydanın muhasebeleştirilmesinde uygulanır. Bu bölüm kapsamında yer alan çalışanlara sağlanan faydalar, aşağıda belirtilen dört sınıfa ayrılmıştır (TMSK, 2010: 165):

- Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar: Çalışanların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren on iki ay içinde tamamı ödenecek olan faydalardır.
- İşten ayrılma sonrası sağlanan faydalar: Çalışmanın sona ermesinden sonra ödenebilir hale gelen faydalardır.
- Çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydalar: Çalışanların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren on iki ay içinde tamamı ödenmeyecek faydalardır.
- İşten çıkarma tazminatları: Normal emeklilik tarihinden önce işverenin kararı ile çalışanın işine son verilmesi veya çalışanın gönüllü olarak, söz konusu faydalar

karşılığında işten ayrılmaya karar vermesi durumlarından herhangi biri sonucunda ödenebilir duruma gelen faydalardır.

Çalışanlara sağlanan faydalar; ayrıca, çalışanlara, işletmenin paylarının veya diğer özkaynağa dayalı finansal araçlarının fiyatlarına göre belirlenen tutarlarda özkaynağa dayalı finansal aracın nakdin veya diğer varlıkların verildiği hisse bazlı ödeme işlemlerini de içerir. Çalışanların raporlama dönemi boyunca işletme için sundukları hizmetler sonucunda almaya hak kazandıkları tüm faydaların maliyeti aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilir (TMSK, 2010: 165-166):

- Çalışanın doğrudan kendisine ya da çalışanlara sağlanan fayda fonuna katkı olarak ödenmiş tutarlar düşüldükten sonra, borç olarak muhasebeleştirilir.
- Bu Standardın diğer bir bölümünün ilgili maliyetin stoklar veya maddi duran varlıklar gibi herhangi bir varlığın maliyetinin parçası olarak muhasebeleştirilmesini gerektirmediği durumlarda, gider olarak muhasebeleştirilir.

2.6.29. Gelir Vergileri

Bu standardın kapsamında yer alan gelir vergileri, vergiye tabi kâr üzerinden hesaplanan yurt içi ve yurt dışı bütün vergileri içerir. Ayrıca; bağlı ortaklık, iştirak ve iş ortaklığı tarafından, raporlayan işletmeye yapılan kâr dağıtımlarından stopaj yoluyla ödenecek vergiler de gelir vergileri kapsamında değerlendirilir (TMSK, 2010: 177).

Bu bölümde gelir vergilerinin muhasebeleştirilmesi düzenlenmiştir. Finansal tablolara yansıtılan işlemlerin ve diğer olayların mevcut ve gelecek dönemlere ilişkin vergi sonuçları bu bölüm uyarınca muhasebeleştirilir. Söz konusu sonuçlar, dönem vergisi ve ertelenmiş vergiden oluşur. Dönem vergisi, mevcut veya geçmiş dönemlerin vergiye tabi kârı üzerinden ödenecek gelir vergisini ifade eder. Gelir vergileri aşağıdaki adımlar izlenerek muhasebeleştirilir (TMSK, 2010: 177):

- *Vergi otoriteleri tarafından yapılacak incelemelerin olası vergi sonuçları da dikkate alınarak hesaplanan dönem vergisi muhasebeleştirilir.*
- *Varlıklardan cari defter değerlerinin geri kazanılması ve borçlardan cari defter değerlerinin ödenmesi durumunda vergiye tabi kârı etkileyebilecek varlık ve borçlar belirlenir.*
- *Raporlama döneminin sonunda aşağıdakilerin vergiye esas değerleri belirlenir:*
- *Varlıkların cari defter değerlerinden satılması veya borçların cari defter değerleri üzerinden ödenmesi sonucunda ortaya çıkan tutarlar üzerinden belirlenir.*

- *Vergiye esas değeri olmakla birlikte finansal durum tablosuna yansıtılmamış olan diğer kalemlerin, yani gelir ve gider olarak muhasebeleştirilmiş, gelecek dönemlerde vergilendirilebilir veya vergiden indirilebilir kalemler belirlenir.*
- *Geçici farklar, henüz kullanılmamış mali zararlar ve kullanılmamış vergi avantajları hesaplanır.*
- *Geçici farklardan, kullanılmamış mali zararlardan ve kullanılmamış vergi avantajlarından kaynaklanan ertelenmiş vergi varlıkları ve ertelenmiş vergi borçları muhasebeleştirilir.*
- *Ertelenmiş vergi varlıkları ve ertelenmiş vergi borçları; vergi otoriteleri tarafından raporlama döneminin sonu itibarıyla yürürlükte olan veya yürürlüğe girmesi kesine yakın olan vergi kanununa dayalı olarak, ertelenmiş vergi varlığı gerçekleştiğinde veya ertelenmiş vergi borcu ödendiğinde uygulanması beklenen vergi oranlarının kullanılması suretiyle yapılacak incelemelerin olası sonuçlarının etkileri dikkate alınarak ölçülür.*
- *Ertelenmiş vergi varlıklarına, bu varlıkların net tutarlarının mevcut veya gelecek vergiye tabi kâr esas alınarak gerçekleşmesi olası olan en yüksek tutarlarına eşitlemek üzere değerlendirme karşılığı ayrılır.*
- *Dönem vergisi ve ertelenmiş vergi; kâr veya zararın, diğer kapsamlı gelirin ve özkaynağın ilgili unsurlarına dağıtılır.*
- *Gerekli bilgiler sunulur ve açıklanır.*

2.6.30. Yabancı Para Çevrim İşlemleri

Yabancı faaliyetler, yabancı para birimlerinde işlemler yapmak veya yurt dışında işletmelere sahip olmak suretiyle iki şekilde gerçekleştirilebilir. Bunlara ek olarak, finansal tablolar yabancı para birimi üzerinden sunulabilir. Bu standartta, yabancı para işlemleri ve yurt dışındaki işletmelerin finansal tablolara nasıl dâhil edileceği ve finansal tabloların finansal tablolarda kullanılan para birimine nasıl çevrileceği açıklanmaktadır (TMSK, 2010: 184).

Her bir işletme, kendi geçerli para birimini belirler. Geçerli para birimi işletmenin faaliyet gösterdiği temel ekonomik çevrenin para birimidir. Yabancı para işlemleri, yabancı para ile ifade edilen ya da ödemenin yabancı para biriminde gerçekleştirilmesini gerektiren bir işlem olup, aşağıdaki işlemleri kapsar (TMSK, 2010: 185):

- *Fiyatları yabancı bir para birimi cinsinden belirlenen mal ve hizmetlerin alınıp satılması,*
- *Borç ya da alacak tutarları yabancı bir para birimi cinsinden belirlenen kredi alınması ya da borç verilmesi veya*
- *Yabancı para birimi cinsinden varlık iktisap edilmesi ya da elden çıkarılması veya yabancı para birimi cinsinden bir borç altına girilmesi ya da borcun ifa edilmesi.*

Bir yabancı para işlemi ilk muhasebeleştirme sırasında; yabancı para birimindeki tutara, geçerli para birimi ile yabancı para birimi arasında işlem tarihindeki geçerli kur uygulanarak, geçerli para biriminden kaydedilir.

İşlem tarihi, işlemin bu Standarda göre muhasebeleştirilme koşullarını ilk kez karşıladığı tarihtir. İşlem tarihindeki gerçek kura yaklaşan bir kurun, örneğin; haftanın ya da ayın ortalama kurunun, o dönem içinde yabancı para biriminde gerçekleşen işlemlerin tümü için kullanılması mümkündür. Bununla birlikte, döviz kurunun önemli ölçüde dalgalanması durumunda, dönem için ortalama kurun kullanılması uygun değildir. Her bir raporlama dönemi sonunda aşağıdaki işlemler gerçekleştirilir (TMSK, 2010: 186):

- *Yabancı para birimi cinsinden parasal kalemler, kapanış kurundan çevrilir,*
- *Tarihi maliyet ile ölçülen yabancı para birimi cinsinden parasal olmayan kalemler, işlem tarihindeki döviz kurundan çevrilir ve*
- *Gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülen yabancı para birimi cinsinden parasal olmayan kalemler, gerçeğe uygun değer belirlendiği tarihteki döviz kurundan çevrilir.*

Dönem içinde veya önceki finansal tablolarda ilk muhasebeleştirme sırasında çevrildikleri kurdan farklı bir kurdan çevrilmelerinden ya da parasal kalemlerin ödenmesinden kaynaklanan kur farkları, oluştukları dönemde kâr veya zararda muhasebeleştirilir. İşletmenin geçerli para biriminde değişiklik olması durumunda, değişim tarihinden itibaren ileriye yönelik olarak yeni geçerli para birimi için uygun çevrim işlemleri uygulanır (TMSK, 2010: 186).

2.6.31. Yüksek Enflasyon

Standardın bu bölümünde, geçerli para birimi yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olan işletmeler tarafından uygulanır. Bu tür işletmelerin, yüksek enflasyonun etkilerini gidermek üzere düzeltilmiş finansal tablolar sunması gerekir. Bir ekonominin yüksek enflasyonlu olarak tanımlanmasına ilişkin kesin bir oran belirtilmemektedir. Aşağıdaki olası yüksek enflasyon göstergeleriyle sınırlı kalmamak üzere, tüm mevcut bilgiler göz önünde bulundurularak yüksek enflasyonun varlığına ilişkin yargıda bulunulur (TMSK, 2010: 189):

- *Nüfusun genelinin servetini parasal olmayan varlıklarda veya nispeten daha istikrarlı bir yabancı para biriminde tutmayı tercih etmesi. Elde tutulan yerel paranın satın alma gücünü korumak üzere hemen yatırıma dönüştürülmesi.*

- *Nüfusun genelinin parasal tutarları yerel para birimi üzerinden değil, nispeten daha istikrarlı bir yabancı para biriminden dikkate alması. Fiyatların da bu para birimi cinsinden belirtilmesi.*
- *Kredili olarak yapılan satışların ve alışların, süresi kısa olsa dahi, kredi süresi boyunca satın alma gücünde beklenen düşüşün etkisini gideren fiyatlarla gerçekleşmesi.*
- *Faiz oranlarının, ücretlerin ve fiyatların bir fiyat endeksine bağlı olması.*
- *Son üç yılın kümülatif enflasyon oranının % 100'e yaklaşması veya bu oranı aşması.*

2.6.32. Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

Raporlama döneminden sonraki olaylar, finansal tabloların yayımı için onaylandığı tarihe kadar ortaya çıkan tüm olayları kapsar. Söz konusu olaylar başka finansal bilgilere ilişkin kâr veya zarar tutarının açıklanmasından sonra oluşmuş olsalar dâhi, raporlama döneminden sonraki olay olarak dikkate alınır. Raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektiren olayların ortaya çıktığı durumlarda, finansal tablolara yansıtılan tutarlar yeni durumu yansıtacak şekilde düzeltilir (TMSK, 2010: 192).

2.6.33. İlişkili Taraf Açıklamaları

İşletmenin finansal durumu ile kâr veya zararının, ilişkili tarafların mevcudiyeti ile ilişkili taraflarla gerçekleştirilen işlemler ve mevcut bakiyelerden etkilenebileceği olasılığına dikkat çekmek için işletmenin finansal tablolarında gerekli açıklamaların yapılmasını gerektiğini belirtir. İlişkili taraf işlemi, bir fiyat karşılığı olup olmadığına bakılmaksızın, ilişkili taraf ile raporlayan işletme arasında kaynakların, hizmetlerin ya da yükümlülüklerin transferidir (TMSK, 2010: 195).

İlişkili taraf işlemlerinin gerçekleşmesi durumunda; finansal tablo kullanıcılarının, ilişkinin finansal tablolar üzerindeki olası etkisini anlamaları için gerekli olan işlemler hakkındaki bilgiler ve mevcut bakiyeler ile taahhütlerin yanı sıra ilişkili taraf ilişkisinin niteliği hakkında açıklama yapılır.

2.6.34. Özellikli Faaliyetler

Bu bölüm, KOBİ'ler tarafından gerçekleştirilen özellikli faaliyetlerin – tarımsal faaliyetler, imtiyazlı hizmet ve maden çıkarma faaliyetleri – muhasebeleştirilmesinde uygulanır (TMSK, 2010: 199).

2.6.35. KOBİ TFRS'ye Giriş

Bu bölüm, daha önceki finansal raporlama esaslarının, TMS/TFRS'ler veya yerel muhasebe standartları gibi diğer genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri (GKGMİ) veya yerel gelir vergisi temeli gibi başka bir esas olup olmadığına bakılmaksızın, KOBİ TFRS'yi ilk kez uygulayan işletmeler tarafından uygulanır (TMSK, 2010: 203).

KOBİ TFRS'yi ilk kez uygulayan işletme olarak yalnızca bir kez raporlama yapılabilir. Bu Standardı uygulayan işletmenin bir veya daha fazla raporlama döneminde uygulamayı durdurduğu, daha sonra yeniden uygulaması gerektiği veya uygulamayı tercih ettiği durumlarda özel muafiyetler, basitleştirmeler ve diğer hükümler yeniden uygulamada kullanılmaz.

Bu Standardın ilk kez uygulandığı finansal tablolar, ilk kez KOBİ TFRS'ye uygun olarak düzenlenen ve üzerlerinde KOBİ TFRS ile uyumlu olduğunun açık ve koşulsuz olarak belirtildiği yıllık finansal tablolardır (TMSK, 2010: 203).

2.7. KOBİ TFRS / TAM SET TFRS KARŞILAŞTIRMASI

01.11.2010 tarihinde 27746 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren düzenlemeye göre KOBİ tanımına uygun olarak KOBİ TFRS'yi uygulayacak olan işletmeler; kamuoyuna karşı hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablolar yayınlayan işletmelerdir. Ayrıca ana ortaklığı TMS/TFRS'leri kullanmakta olan veya TFRS tam setini kullanan konsolide bir grubun parçası olan bir bağlı ortaklık, kamuya hesap vermesi yükümlülüğü bulunmaması koşuluyla, kendi finansal tablolarında KOBİ TFRS hükümlerini uygulayabilir. Kamuya hesap vermek durumunda olan işletmeler aşağıda sıralanmıştır (TMSK, 2010: 9-10):

- Hisse senetleri borsada işlem gören işletmeler,

- Sermaye piyasası araçlarını kayda aldirmek üzere Sermaye Piyasası Kurulu'na başvuran işletmeler,
- Bankalar,
- Sigorta şirketleri,
- Aracı kuruluşlar,
- Emeklilik şirketleri,
- Bireysel emeklilik fonları,
- Yatırım fonları,
- Yatırım bankaları.

Standardın temel özellikleri şu şekilde sıralanmıştır (Kurtçu ve Akdoğan, 2011: 67-68):

- Standarda KOBİ'lerle ilgili olmayan konular dâhil edilmemiştir.
- Tam set UFRS'lerde çeşitli muhasebe politikalarının seçilmesine izin verilmekteyken, bu standartta uygulanması daha kolay olan muhasebe politikaları önerilmektedir.
- Tam set UFRS 'lerde varlık, borç, gelir ve giderlerin tanınması ve ölçülmesi ile ilgili çoğu ilke basitleştirilmiştir.
- KOBİ TFRS Tam set UFRS'lerden daha az açıklama gerektirmektedir,
- Yazım dili Tam set UFRS'lere göre daha kolay anlaşılabilir.

Kullanıcıların ihtiyaçlarına göre belirlenen KOBİ standartları, mikro olarak tanımlanan işletmelerin de kullanımına uygun olarak hazırlanmıştır. Bu sayede işletmeler büyüdüğünde ve bu nedenle sınıf değiştirdiğinde ve tam standart setine geçtiğinde sorunlar yaşanmayacaktır. KOBİ muhasebe standartları aynı zamanda gelişmekte olan ülkelerin KOBİ'lerine uluslararası ortamda kendini gösterme olanağı verecek ve bu işletmeler arasında karşılaştırılabilirliğin sağlanmasına yardımcı olacaktır (Akdoğan, 2010: 2). Aşağıda KOBİ TFRS'de yer alan bölümlere göre Tam set TFRS ile karşılaştırılarak farklılıklar kısaca anlatılmaktadır.

2.7.1. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler Bölümünde Tam Setten Farklar

Bu bölümde farklar şöyledir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 7);

- Tam set TFRS kâr amacı güden, kamuya hesap verme yükümlülüğü olan tüm şirketlerin finansal tablolarında uygulanır.
- KOBİ TFRS sadece kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmelerin genel amaçlı finansal tablolarında uygulanır.

2.7.2. Kavramlar ve Genel İlkeler Bölümünde Tam Setten Farklar

Bu bölüm tam sette kavramsal çerçevede yer alan hükümler doğrultusunda açıklanmıştır. Tam set TFRS kavramsal çerçeve hükümleri KOBİ TFRS hükümlerine kaynak teşkil etmektedir.

Kavramsal çerçeve bir standart değildir. Belirli bir finansal tablo kalemi ile ilgili ölçme ve raporlama kurallarında da işaret etmemektedir. Buna rağmen Kavramsal çerçeve en az bir standart kadar önemlidir. Kavramsal çerçevenin iyi anlaşılması durumunda TFRS'nin uygulanması güçtür (İbiş vd., 2008: 11).

KOBİ TFRS kavramlar ve genel ilkeleri, Tam set TFRS kavramsal çerçeve hükümleri doğrultusunda hazırlanmış olmakla birlikte, KOBİ TFRS daha sadedir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 7).

2.7.3. Finansal Tabloların Sunuluşu Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS'nin amacı, işletmelerin genel amaçlı olarak düzenlediği finansal tablolarının önceki dönemin finansal tablolarıyla ve diğer işletmelerin finansal tablolarıyla karşılaştırılmasına imkân sağlayacak şekilde sunulması için gerekli temel unsurları açıklamaktır. Finansal tabloların hazırlanmasının amacı, geniş bir kullanıcı kitlesinin ekonomik kararlar almalarına fayda sağlamak üzere, işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları hakkında bilgi sağlamaktır (Özerhan ve Yanık, 2011: 32-33).

Özkaynak Değişim Tablosu, Tam set TFRS’de zorunluluk arz ederken KOBİ TFRS’de işletmenin özkaynaklarında meydana gelen değişim yalnızca kâr veya zarardan, temettü ödemelerinden, önceki dönem hatalarının düzeltilmesinden ve muhasebe politikası değişikliğinden kaynaklanıyorsa kapsamlı gelir tablosu ve öz kaynak değişim tablosu yerine tek bir tablo sunulabilir. KOBİ TFRS finansal tablolarda hisse başına kazancın sunumunu gerekli kılmaz (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 1).

2.7.3.1. Finansal Durum Tablosu – Bilanço Bölümünde Tam Setten Farklar

Finansal tablolar geriye dönük yeniden düzenlendiğinde Tam set TFRS üç finansal durum tablosunun sunumunu gerektirir. KOBİ TFRS sadece iki adet finansal durum tablosunun sunumunu gerektirmektedir.

Tam set TFRS’de TMS 1’de finansal tabloların yapısı ve içeriği açıklanmış, finansal durum tablosu, kapsamlı gelir tablosu, özkaynaklar değişim tablosu açıklanmıştır. Nakit akış tablosu ile ilgili olarak TMS 7’ye atıfta bulunmaktadır. TMS 1’de belirli bir bilanço formatı öngörülmemiş olmakla birlikte, bilançoda ayrı başlıklar altında sunulması gereken asgari hesap gruplarına yer verilmiştir (Özerhan ve Yanık, 2011: 41).

KOBİ TFRS finansal durum tablosunda sunulacak bilgilerin niteliği ve sunum yöntemlerini içermektedir. Finansal durum tablosu (bilanço) işletmelerin belirli bir tarihteki – raporlama döneminin sonu – varlık, borç ve özkaynaklarını gösterir (Demir ve Bahadır, 2011: 49).

2.7.3.2. Kapsamlı Gelir Tablosu ve Gelir Tablosu Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS çok sayıda kapsamlı gelir kalemine sahiptir. Tam set TFRS’yi uygulayan bir işletme, giderlerini fonksiyon esasına göre sınıflandırır, ayrıca giderlerin niteliğine ilişkin bilgi açıklamak zorundadır. Tam set TFRS satış amaçlı elde tutulan bir duran varlığın (durdurulan bir faaliyetin duran varlıkları da dâhil) defter değeri ile varlığın tahmini satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değerinden düşük olanı ile finansal tablolarda yer almasını zorunlu tutar (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 8).

KOBİ TFRS bir işletmenin, gelir tablosunu ve dağıtılmamış kârlarını; kapsamlı gelirin yerine ve finansal tabloların sunulduğu dönemler boyunca özkaynağa ilişkin değişikliklerin kâr veya zarardan, temettü dağıtımından, önceki dönem hatalarının düzeltilmesinden ve muhasebe politikasındaki değişiklikten kaynaklanması durumunda özkaynak değişim tablosunun yerine sunmasına izin vermektedir. KOBİ TFRS'in diğer kapsamlı gelire ilişkin üç kalemi bulunmaktadır (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 8):

- Yurtdışındaki bir işletmenin finansal tablolarının çevrimi,
- Finansal riskten korunma araçlarının gerçeğe uygun değerlerindeki bazı değişiklikler
- Tanımlanmış fayda planlarının aktüeryal kazanç ve kayıpları.

KOBİ TFRS, giderlerin niteliğine ilişkin söz konusu ilave açıklamayı yapmayı açık bir şekilde zorunlu kılmamaktadır.

2.7.4. Nakit Akış Tablosu Bölümünde Tam Setten Farklar

Hem KOBİ TFRS, hem de Tam set TFRS aynı prensiplere sahiptir. Ancak, KOBİ TFRS basit bir dille hazırlanmıştır ve prensiplerin nasıl uygulanacağına dair daha az bilgi içermektedir.

2.7.5. Finansal Tablo Dipnotları Bölümünde Tam Setten Farklar

Dipnotların sayısı bakımından farklılık söz konusudur. Tam set TFRS'de 3000'e yakın açıklama bilgisi istenirken, KOBİ TFRS'de 300'e yakın açıklayıcı bilgi istenmektedir (Utku ve Gürsoy, 2011: 23).

2.7.6. Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar Bölümünde Tam Setten Farklar

KOBİ TFRS ve Tam set TFRS aynı prensiplere sahiptir. Ancak, KOBİ TFRS basit bir dille hazırlanmıştır ve prensiplerin nasıl uygulanacağına dair daha az bilgi içermektedir.

Konsolide finansal tablolar, bir grubun finansal tablolarının bir tek işletmeye aitmiş gibi sunulduğu finansal tablolardır. Tabloların sunulmuş amacı, işletme ilgili kişilerine bir bütün olarak ana ortaklık ve bağılı ortaklıkların finansal durumu ve faaliyet sonuçları hakkında gerçeğe uygun ve güvenilir bilgi sunulmasını sağlamaktır (Özerhan, Yanık 2011: 65).

KOBİ TFRS’de Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolara ilişkin açıklamalar TMS 27 ile benzer şekilde düzenlenmiştir. Ayrıca hazırlanması zorunlu olmayan ve “bir tek yatırımcı tarafından kontrol edilen iki veya daha fazla işletmenin tek set halinde sunulan finansal tablolar” olarak tanımlanan, birleşik finansal tablolara da değinilmiştir (Utku ve Gürsoy, 2011: 29).

2.7.7. Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar Bölümünde Tam Setten Farklar

Muhasebe politikalarının, tahminlerin ve hataların muhasebeleştirilmesi ve raporlanması açısından aynı ilkelere yer vermektedir. Ancak KOBİ TFRS sade bir dil kullanılmıştır ve bu standart ilkelerin nasıl kullanılacağına yönelik daha az hüküm içermektedir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 9).

Standardın amacı; muhasebe politikalarının seçilmesine ve değiştirilmesine ilişkin kriterleri belirlemek ve muhasebe politikalarında ve tahminlerinde meydana gelen değişikliklerin ve hataların düzeltilmesine ilişkin muhasebeleştirme ve açıklama esaslarını düzenlemektir (Özerhan ve Yanık, 2011: 731).

2.7.8. Temel Finansal Araçlar Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS, TMS 39’da finansal araçları dört ayrı değerlendirme kategorisine ayırmıştır. Bunlar; (1) Gerçeğe Uygun Değer Farkı Kâr-Zarara Yansıtılan Finansal Araçlar, (2) Vadeye Kadar Elde Tutulacak Yatırımlar, (3) Kredi ve Alacaklar, (4) Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar’dır. KOBİ TFRS’de finansal araçlarla ilgili iki kategori vardır. (1) Özkaynak araçları ve (2) Borçlanma araçları. KOBİ TFRS’de finansal araçlarla ilgili sınıflandırmada, kapsamlı TFRS’de yer alan vadeye kadar elde tutulacak yatırımlar ve satılmaya hazır finansal varlıklar yer almamaktadır. Borçlanma

araçları itfa edilmiş maliyet ile ölçülürken, özkaynak araçları genellikle gerçeğe uygun değerle ölçülerek gerçeğe uygun değer farkları kâr veya zarara yansıtılmaktadır (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 9).

Tam set TFRS’de finansman niteliği taşıyan tüm işlemlerde vade süresine bakılmaksızın indirgeme işleminin yapılması ve işlemin itfa edilmiş maliyetle net bugünkü değerle ölçülmesi ve muhasebeleştirilmesi bir zorunluluktur. KOBİ TFRS’de ise, finansman niteliğinde olan işlemlerin net bugünkü değerle ölçülmesi vadenin en az iki yıl olması durumunda söz konusu olmaktadır. Kısa vadeli işlemlerde indirgenmemiş tutar ise borç veya alacak olarak kaydedilmektedir. Sınıflamada ise Tam setteki dörtlü sınıflama yerine, KOBİ standartlarında; gerçeğe uygun değer farkı kâr-zarara yansıtılan ve itfa edilmiş maliyetle ölçülen şekilde bir sınıflama bulunmaktadır (Utku ve Gürsoy, 2011: 32).

2.7.9. Diğer Finansal Araçlar Bölümünde Tam Setten Farklar

Riskten korunma modelleri kapsamlı Tam set TFRS ve KOBİ TFRS'de farklı değildir. Bununla birlikte, KOBİ TFRS'de, örneğin sınırlı sayıda risk ve riskten korunma enstrümanına izin verilmesi gibi bazıları daha kısıtlayıcı olan birçok detaylandırılmış uygulama farklılıkları bulunmaktadır (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 9).

2.7.10. Stoklar Bölümünde Tam Setten Farklar

TMS-2 standardında stokların "maliyet değeri ve net gerçekleştirilebilir değerinin düşük olanı ile değerlendirileceği" ifade edilmektedir. Tam set TFRS’de stokların özellikli varlık olması durumunda edinim nedeniyle katlanılan borçlanma maliyetleri olduğu dönemde maliyete eklenmelidir. Stok özellikli varlık değilse borçlanma maliyetleri olduğu dönemde finansman maliyeti olarak kâr-zarara yansıtılmalıdır (Özerhan ve Yanık, 2011: 123).

KOBİ’ler için TFRS’de söz konusu muhasebe politikası değişmemiş ancak "net gerçekleştirilebilir değer" kavramına yer verilmemiştir. Söz konusu kavram yerine "tahmini satış fiyatından tamamlanma ve satış maliyetlerinin düşürülmesi ile elde edilen tutar" ifadesi kullanılmıştır. KOBİ’ler için TFRS'de stok özellikli varlık olsun ya da olmasın,

borçlanma maliyetleri söz konusu ise bu maliyetler oluştuğu dönemde finansman gideri olarak muhasebeleştirilecek ve stokun maliyetine verilmeyecektir.

KOBİ'ler için TFRS 'nin stoklar bölümünde stoklara ilişkin muhasebeleştirme ve ölçüm ilkeleri açıklanmaktadır. Standart aşağıdaki varlıkları stok olarak nitelendirmektedir (Demir ve Bahadır, 2011: 209):

- İşletme faaliyeti süresince işlerin olağan akışı içinde satılmak amacıyla elde tutulan varlıklar (mamul stokları ve ticari mal stokları),
- Satılmak amacıyla üretim sürecinde olan varlıklar (yarı mamul stokları),
- Üretim sürecinde veya hizmet üretiminde kullanılacak ilk madde ve malzeme şeklindeki varlıklar (İlk madde ve malzeme stokları).

2.7.11. İştiraklerdeki Yatırımlar Bölümünde Tam Setten Farklar

İştiraklerin muhasebeleştirilmesi konusunda tam sete göre daha basitleştirilmiştir. Tam set TFRS'de, iştiraklerdeki yatırımlar maliyet yöntemi veya gerçeğe uygun değerle değerlendirme yöntemlerine göre değerlendirilebilecekleri gibi öncelikle özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilir. Bireysel finansal tablolar hariç maliyet veya gerçeğe uygun değer modellerine izin verilmez. KOBİ UFRS 'de bir işletme iştiraklerdeki yatırımlarını muhasebeleştirmede maliyet yöntemi, öz kaynak yöntemi veya gerçeğe uygun değer yöntemini uygulayabilir. Gerçeğe uygun değerle değerlemede, gerçeğe uygun değer farkları sonuç hesaplarına kâr veya zarar olarak kaydedilecektir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 10).

KOBİ TFRS, şerefiyenin beklenen yararlı ömrü boyunca sistematik bir şekilde itfa edilmesini gerektirmekteyken, tam set de şerefiyenin itfasına izin verilmemektedir (Utku ve Gürsoy, 2011: 30).

2.7.12. İş Ortaklıklarındaki Paylar Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set UFRS'de, TMS 31'de, iş ortaklıklarındaki payların muhasebeleştirilmesine ve iş ortaklığının varlık, borç, gelir ve giderlerinin ortak girişimcilerin ve yatırımcıların finansal tablolarında raporlanmasına ilişkin esaslar açıklanır (Özerhan ve Yanık, 2011: 667).

KOBİ UFRS'de iş ortaklıklarının konsolide finansal tablolarda muhasebeleştirilmesi ve de ana ortak konumunda olmayan ancak bir veya daha fazla iş ortaklığında ortak girişimci payı bulunan yatırımcının finansal tablolarında yer alan iş ortaklıklarının muhasebeleştirilmesi amacıyla uygulanır. Maliyet yöntemi, özkaynak yöntemi veya gerçeğe uygun değer yöntemi uygulanabilir (TMSK, 2010: 84-86). KOBİ TFRS, şerefiyenin beklenen yararlı ömrü boyunca sistematik bir şekilde itfa edilmesini gerektirmekteyken, Tam set de şerefiyenin itfasına izin verilmemektedir.

2.7.13. Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Bölümünde Tam Setten Farklar

TMS 40 standardında yatırım amaçlı gayrimenkulleri, mal veya hizmet üretiminde ya da tedarikinde veya idari amaçla kullanılmak üzere tutulan gayrimenkullerden ayırırken söz konusu bu tür gayrimenkullere "sahibi tarafından kullanılan gayrimenkuller" denilmektedir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 11). Yatırım amaçlı gayrimenkuller, kira geliri veya sermaye kazancı ya da her ikisini birden elde etmek için elde tutulurlar. Dolayısıyla, yatırım amaçlı gayrimenkuller işletmenin sahip olduğu diğer varlıklardan büyük ölçüde bağımsız nakit akışları sağlamaktadır (Gökçen vd., 2006: 357).

KOBİ TFRS'ler Tam set TFRS ile uyumludur ancak KOBİ TFRS'de gerçeğe uygun değer yöntemi; aşırı maliyete veya çabaya katlanmadan ölçüm yapılması şartıyla uygulanabilir. Aksi durumda maliyet yöntemi kullanılır (Utku ve Gürsoy, 2011: 35). KOBİ'ler için TFRS'de söz konusu amaçlardan bahsedilmekle birlikte sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul kavramına yer verilmemiştir.

2.7.14. Maddi Duran Varlıklar Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS maddi duran varlıkların ilk muhasebeleştirmeden sonra ölçümüne ilişkin yeniden değerlendirme modelini kullanma seçeneğine izin verir. Tam set TFRS maddi duran varlıkların kalıntı değeri, yararlı ömrü ve amortisman yöntemine ilişkin yıllık gözden geçirmeyi zorunlu tutmaktadır (Yıldırım ve Kocamış, 2012:11).

KOBİ TFRS sadece maliyet yönteminin uygulanmasına izin vermektedir. Dönem sonunda söz konusu varlıkların yeniden değerlendirme işleminin

yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak varlıkların maliyetle izlenen net kayıtlı değerlerinin geri kazanılabilir tutarından fazla olması durumunda söz konusu varlıklar için değer düşüklüğü karşılığı ayrılması zorunlu olmaktadır (Utku ve Gürsoy, 2011: 26).

2.7.15. Şerefiye Dışındaki Maddi Olmayan Duran Varlıklar Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS’de maddi olmayan duran varlıklar için maliyet ve yeniden değerlendirme yöntemi arasında muhasebe politikası seçim hakkı vardır. Şerefiye ve sınırsız ömre sahip diğer maddi olmayan duran varlıklar değer düşüklüğü için değerlendirmeye tabi tutulurlar fakat amortismanına tabi tutulmazlar. Araştırma ve geliştirme giderlerinden, geliştirme giderleri belirli koşullarla aktifleştirilir.

KOBİ TFRS’de sadece maliyet yöntemi uygulanır. İşletme içi yaratılan maddi olmayan duran varlıklar ve geliştirme giderleri aktifleştirilmez. Araştırma ve geliştirme giderlerinin tamamı oluştukları dönemde gider olarak kaydedilir. Tüm maddi olmayan duran varlıkların sınırlı bir ömre sahip olduğu kabul edilerek faydalı ömürleri belirlenerek amortismanına tabi tutulur. Maddi olmayan duran varlığın yararlı ömrü hakkında güvenilir bir tahminde bulunulamadığı durumlarda, faydaları ömür on yıl olarak kabul edilir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 11).

2.7.16. İşletme Birleşmeleri ve Şerefiyeler Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS’de işlem maliyetleri satın alma maliyetlerinden hariç tutulur. Şarta bağlı yükümlülükler ödeme olasılığına bakılmaksızın kaydedilir. Tam set UFRS’de şerefiye değer düşüklüğü için değerlendirmeye tabi tutulur. KOBİ TFRS’de ise işlem maliyetleri elde etme maliyetlerine dâhil edilir. Eğer, işletmenin ödeme yapması muhtemelse ve bu yükümlülüğün gerçeğe uygun değeri güvenilir bir şekilde ölçülebiliyorsa elde etme maliyetlerinin bir parçası olarak kaydedilir. KOBİ TFRS’de Şerefiye maliyet birikmiş amortisman değer düşüklüğü yöntemiyle muhasebeleştirilir. (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 11).

2.7.17. Kiralamalar Bölümünde Tam Setten Farklar

Doğrusal yönetime ilişkin KOBİ TFRS'de yer alan istisna TMS 17'de yoktur. Kiraya verene yapılan ödemeler, kiraya verenin beklenen enflasyona bağlı maliyet artışlarını karşılamak için beklenen genel enflasyona göre (yayımlanmış endekslere veya istatistiklere dayalı olarak) artacak şekilde yapılandırılmışsa, KOBİ TFRS uyarınca kiracı ya da kiraya veren, faaliyet kiralaması çerçevesinde yapılan kira ödemelerini doğrusal yönetime göre muhasebeleştiremez.

2.7.18. Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar Bölümünde Tam Setten Farklar

KOBİ TFRS ve Tam set TFRS'de aynı prensiplere sahiptir. Ancak, KOBİ TFRS basit bir dille hazırlanmıştır ve prensiplerin nasıl uygulanacağına dair daha az bilgi içermektedir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 12).

2.7.19. Borçlar ve Özkaynaklar Bölümünde Tam Setten Farklar

KOBİ TFRS ve Tam set TFRS'de aynı prensiplere sahiptir. KOBİ TFRS basit bir dille hazırlanmıştır ve prensiplerin nasıl uygulanacağına dair daha az bilgi içermektedir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 12).

2.7.20. Hasılat Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS'de TMS-18 ve TMS-11 ayrı iki standart olarak ele alınmıştır. (İbiş vd., 2008: 87). KOBİ TFRS'de hasılat bölümüne inşaat sözleşmeleri de dâhil edilmiştir. TMS-18 ve TMS-11 birleştirilmiştir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 12).

2.7.21. Devlet Teşvikleri Bölümünde Tam Setten Farklar

KOBİ TFRS'de devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde sermaye yaklaşımı bulunmamakta, gelir yaklaşımı kullanılmaktadır. TMS-20'ye göre devlet teşvikleri, elde edilmesi için gerekli koşulların işletme tarafından yerine getirilmesi veya teşvikin

işletme tarafından elde edilmesi koşullarının gerçekleşeceğine dair makul bir güvence oluşmadan finansal tablolara yansıtılmaz. TMS-20’de parasal olmayan bir teşviki alan işletmeye, varlığı ve teşviki nominal değeri üzerinden veya parasal olmayan devlet teşvikinin gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçme konusunda izin verilmektedir. KOBİ TFRS’de parasal olmayan devlet teşvikleri dâhil tüm devlet teşvikleri alınan veya alınacak varlığın gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülmesi gerekir. Şartlar tam olarak karşılanmadan devlet teşvikleri finansal tablolara yansıtılmaz (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 12).

2.7.22. Borçlanma Maliyetleri Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS’de özellikli bir varlığın edinim, inşaatı ya da üretimiyle doğrudan ilişkilendirilebilen borçlanma maliyetlerinin, söz konusu varlığın maliyetinin bir parçası olarak aktifleştirilmesi gerekmektedir. KOBİ TFRS’de özellikli varlıklara ilişkin bir açıklama bulunmamaktadır. Fayda-maliyet dengesi nedeniyle KOBİ TFRS'nin 25. Bölümü uyarınca bu tür maliyetlerin oluştuğu dönemde gidere yüklenerek muhasebeleştirilmesi gerektiği belirtilmektedir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 13).

2.7.23. Hisse Bazlı Ödemeler Bölümünde Tam Setten Farklar

Her iki standart da aynı prensiplere sahiptir. Fakat KOBİ TFRS basit bir dille hazırlanmıştır.

2.7.24. Varlıklarda Değer Düşüklüğü Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS, Varlıklarda Değer Düşüklüğü Standardı stoklar dışındaki varlıkların değer düşüklüklerini içerir. Bunlar; maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar, maliyet yöntemine göre değerlendirilen yatırım amaçlı gayrimenkuller, bağlı ortaklıklar, iştirakler, iş ortaklıkları ve şerefiyelerdir. Stok değer düşüklüğü TMS-2’nin konusunu oluşturmaktadır.

KOBİ TFRS Varlıklarda Değer Düşüklüğü standardı ise aşağıdakiler hariç olmak üzere, tüm varlıklara ilişkin değer düşüklüklerinin muhasebeleştirilmesinde uygulanır (TMSK, 2010: 157):

- *Ertelenmiş vergi varlıkları,*
- *Çalışanlara sağlanan faydalardan kaynaklanan varlıklar,*
- *Bölüm 11 Temel Finansal Araçlar ve Bölüm 12 Diğer Finansal Araçlar kapsamındaki finansal arlıklar,*
- *Gerçeğe uygun değerle ölçülen yatırım amaçlı gayrimenkuller,*
- *Gerçeğe uygun değerden tahmini satış maliyetleri düşülerek ölçülen tarımsal faaliyetlere ilişkin canlı varlıklar.*

2.7.25. Çalışanlara Sağlanan Fayda ve Hizmetler Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam sette bu standart bir işletmenin aktüeryal kazanç veya zararların muhasebeleştirilmesine yönelik çeşitli yöntemler arasında bir tercih yapmasına imkân tanır. KOBİ TFRS uyarınca, işletmelerin geçmiş hizmet maliyetlerini değişim döneminde kâr ve zarar hesaplamasında, gider olarak muhasebeleştirmesini şart koşturmaktadır. KOBİ TFRS, Tam sette izin verilen yöntemlerin en basitinin uygulanmasını zorunlu kılar (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 13).

2.7.26. Gelir Vergileri Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam sette vergiye tabi gelir üzerinden hesaplanan bütün yurtiçi ve yurtdışı vergiler, bağlı ortaklık, iştirak ve iş ortaklarının raporlama yapan işletmeye kâr dağıtımlarında kaynakta kesinti yoluyla ödenen vergileri kapsar. Devlet teşviklerinden veya yatırımlara ilişkin vergi avantajlarından kaynaklanan zamanlama farklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili düzenlemeleri de kapsar (Gökçen vd., 2006: 123).

KOBİ TFRS gelir vergileri standardı, varlığın defter değerinin satış yolu ile geri kazanılması söz konusu olduğunda varlığın vergiye esas değerinin mevcut vergi indirimlerince belirlenmesini gerektirir. Bölüm 29 uyarınca ertelenmiş vergi varlıkları, tam tutarlarından, mevcut ise, bunların net defter değerini, vergiye tabi kâra karşı gerçekleşmesi olası olan en yüksek tutarına eşitlemek üzere ayrılan değerleme karşılığı tutarları düşülerek muhasebeleştirilir.

2.7.27. Yabancı Para Çevrim İşlemleri Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS ve KOBİ TFRS de aynı prensiplere sahiptir. Ancak, KOBİ TFRS basit bir dille hazırlanmıştır.

Yabancı faaliyetler, yabancı para birimlerinde işlemler yapmak veya yurt dışında işletmelere sahip olmak suretiyle iki şekilde gerçekleştirilebilir. Bunlara ek olarak, finansal tablolar yabancı para birimi üzerinden sunulabilir. Tam sette yabancı para işlemleri ve yurt dışındaki işletmelerin finansal tablolara nasıl dâhil edileceği ve finansal tabloların finansal tablolarda kullanılan para birimine nasıl çevrileceği açıklanmaktadır (TMSK, 2010: 184).

2.7.28. Yüksek Enflasyon Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS ve KOBİ TFRS de aynı prensiplere sahiptir. Ancak, KOBİ TFRS basit bir dille hazırlanmıştır. KOBİ TFRS’de finansal tablolar cari maliyet esasına göre hazırlanmaktadır, bu nedenle TMS 29’daki ilgili bölümle uygun olarak sadece tarihi maliyet esasına göre hazırlanmış finansal tablolara ilişkin düzenlemeler açıklanmıştır (Utku ve Gürsoy, 2011: 30).

2.7.29. Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar Tam Setten Farklar

Tam set TFRS ve KOBİ TFRS de aynı prensiplere sahiptir. Ancak, KOBİ TFRS basit bir dille hazırlanmıştır.

2.7.30. İlişkili Taraf Açıklamaları Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS kapsamında ilişkili taraflarla olan ilişkilerin, işlemler ve taahhütler de dâhil olmak üzere bakiyelerin bilinmesi önemlidir. KOBİ TFRS’de işletme ile ilişkili taraflar arasında taahhütlerden bahsedilmemiştir (Yıldırım ve Kocamış, 2012: 16). Çünkü bir ilişkili taraf ilişkisi, bir işletmenin kâr veya zararı ve finansal durumu üzerinde etkili olabilmektedir (Gökçen vd., 2006: 220).

2.7.31. Özellikli Faaliyetler Bölümünde Tam Setten Farklar

Tam set TFRS’de canlı varlıkların muhasebeleştirilmesinde iki yönteme izin verilmektedir. Bunlar gerçeğe uygun değer yöntemi ile maliyet yöntemidir. KOBİ TFRS’de de gerçeğe uygun değer yöntemi ve maliyet yöntemi geçerlidir. Canlı varlıklarda, ilk muhasebeleştirmede gerçeğe uygun değer tespiti aşırı bir maliyet veya çaba gerektiriyor ise işletmeye bu maliyete katlanmaması ve doğrudan maliyet yöntemini kullanması seçeneği sunulmuştur.

Bu bölüm, KOBİ’ler tarafından gerçekleştirilen özellikli faaliyetlerin – tarımsal faaliyetler, imtiyazlı hizmet ve maden çıkarma faaliyetleri – muhasebeleştirilmesinde uygulanır (TMSK, 2010: 199).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KOBİ MUHASEBE STANDARTLARININ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI TARAFINDAN ALGI DÜZEYLERİNİN TESPİTİ: MARMARA BÖLGESİ ÖRNEĞİ

3.1. ARAŞTIRMA KONUMUZ İLE İLGİLİ LİTERATÜR

Dünya genelinde muhasebe alanında ortak bir dil oluşturma çabalarıyla birlikte gelinen süreçte, Uluslararası Muhasebe Standartlarının bugünkü halini alması ve ülkemizin de dünya ekonomisindeki payı ve karşılıklı bağlantıları neticesinde muhasebe standartlarını gerek büyük işletmeler gerekse KOBİ'ler için zorunlu hale getirmiştir. Bu gelişmelerin neticesinde Türk Ticaret Kanunu'nun yenilenme çalışmaları neticelenmiş ve yasalaşma süreci tamamlanmıştır. 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'na göre, büyük ölçekli sermaye şirketlerinin Tam set TMS/TFRS'yi uygulamaları gerektiği, Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin KOBİ TRFS uygulamalarına tabi oldukları belirtilmiştir. Yaşanan bu süreçte KOBİ TFRS uygulayıcı olan ve bu gelişmelerle direk muhatap olan muhasebe meslek mensuplarının Tam set TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkındaki bilgilerinin ölçülebilmesi amaçlı akademik çalışmalar yapılmıştır. Bu çalışmalardan birkaçı şunlardır;

Hatunoğu, Uçaktürk ve Kılılı (2013); Kahramanmaraş'ta 46 adet işletmenin, muhasebeden sorumlu yöneticileri ile gerçekleştirdiği anket çalışmasında işletmelerde muhasebe sorumlu yöneticilerin TFRS ve TFRS'nin finansal tablolar üzerine etkilerine bakış açılarını ölçmeye yönelik sorular kullanmıştır. Anket sonucunda KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin standartlar konusunda tam anlamıyla bilgi sahibi olmadıkları, ancak yararları konusunda olumlu görüşlere sahip oldukları tespit edilmiştir. TFRS'lerin anlaşılmasının ve yorumlanmasının zaman alıcı olması ve üst düzey mesleki eğitimi gerektirmesini en önemli iki sorun olarak belirtilmiştir.

Arsoy ve Bora (2012); çalışmalarında Bursa meslek odasına kayıtlı 305 muhasebe meslek mensubuna anket uygulayarak SWOT analizi ile Türkiye'de KOBİ muhasebe standartları uygulamasının güçlü-zayıf yönleri ile fırsat ve tehditlerinin neler olacağını belirlemeye çalışmıştır. Analize göre meslek mensupları her ne kadar

KOBİ'lerin kurumsallaşmasında KOBİ muhasebe standartlarının önemli olduğunu düşünse de, kurumsallaşma düzeyinin genel itibariyle KOBİ'lerde düşük olduğu kanısına sahiptirler. Ayrıca mevzuattan kaynaklanan ikilemlerin olması da önemli tehditlerdendir. KOBİ muhasebe standartları uygulamasının getireceği maliyetin sağlayacağı faydadan çok fazla olacağı düşüncesi en az tehdit oluşturacak unsurdur.

Bozdemir (2012); çalışmasında YTTK'nın Erzurum ilinde kayıtlı muhasebe meslek mensupları tarafından algısı üzerine bir anket uygulamıştır. Frekans analizi ile değerlendirilen cevapların sonucunda araştırmacı muhasebe uygulamaları ile ilgili yükümlülüklerin muhasebe meslek mensuplarına daha fazla sorumluluk getireceği, TMS uygulaması zorunluluğunun daha uzun bir zamana yayılarak aşamalı geçişe dayandırılması gerektiğini, şu ana kadar Kanun'un uygulanması noktasında meslek mensuplarının yeterli bilgilendirme çalışmalarının yapılmadığı, muhasebe kayıt ve işlemlerinin yeni Kanun'a göre yapılacak olmasıyla VUK hükümleriyle çelişkili olacağı konusunda tereddütlerin olduğunu belirtmiştir.

Özkan ve Özşahin (2012); çalışmasında Kayseri ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde bir anket çalışması uygulayarak, meslek mensuplarının KOBİ TFRS ile ilgili görüşlerinin tespit edilmesi ve demografik özellikleri bakımından aralarında farklılık olup olmadığı analiz edilmiştir. Araştırma sonucuna standartların uygulamaya geçmesiyle işletmelerin daha şeffaf raporlama yapacakları, tabloların güvenilirliğinin artacağı, muhasebede dil birliği sağlanacağı, muhasebe mesleğinin öneminin artacağı, iş yükünün artacağı ve meslek mensuplarının eğitilmesi gerektiği düşüncelerinde hemfikir olduğu ortaya konulmuştur.

İşgüden ve Kızılgöl (2012); çalışmalarında Balıkesir ilinde muhasebe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirdikleri anket çalışmalarında amaçları meslek mensuplarının UFRS'ye bakış açılarını ölçmek olup, analiz sonucunda muhasebe alanına ortak bir dil kazandırılması, mesleki bilgi gelişimine katkı sağlanması, muhasebe uygulamalarının şeffaflaşması, kayıt düzeninin kalitesinin artması ve finansal tabloların doğru ve gerçekçi bilgiyi göstermesi gibi nedenlerle UFRS'lerin meslek mensuplarınca desteklendiğini tespit etmektedirler. Meslek odalarının UFRS'lere yönelik gerçekleştirdikleri eğitimlerin meslek mensuplarının bakış açılarını olumlu

etkilediği ve meslek mensuplarının UFRS’lerin uygulanışına yönelik isteklerin artmasının sağlandığı tespit edilmiştir.

Köroğlu ve Doğan (2012); makale alışması Marmaris ilçesindeki muhasebe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirilen bir anket çalışması olup, temel amaçları TFRS hakkında muhasebe meslek mensuplarının bilgi düzeylerinin ve meslek mensupları arasında görüş ayrılıklarının olup olmadığının tespit edilmesidir. Yapılan anket çalışması sonucunda meslek mensuplarının TFRS ile ilgili yeterli derecede bilgi sahibi olmadıkları tespit edilmiştir.

Can ve Gr (2011); alışmasında, Ankara ve ankırı illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının, Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına ilişkin bilgi düzeylerinin tespiti amaçlanmıştır. Araştırma neticesinde, meslek mensuplarının TMS hakkında yeterli bilgilerinin olduğu tespit edilmiş bununla birlikte sistematik bir eğitime ihtiyaç duydukları tespit edilmiştir.

Erol, Atmaca ve ztrk (2011); çalışmalarında, Çanakkale merkez ve Biga ilçesinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının TMS/TFRS’lere yönelik bakış açılarının ölçülmesi amaçlanmıştır. Anket yöntemiyle elde edilen verilere göre, meslek mensuplarının TMS/TFRS’lerin işletme faaliyetlerine olumlu katkı sağlayacağını düşündükleri ve TMS/TFRS’lerin mesleki faaliyetlerine ve mesleğin gelişimine olumlu yönde katkı sağlayacağı görüşünde oldukları tespit edilmiştir.

Elitaş, Karakoç ve zdemir (2011); alışmalarında, Afyon, Denizli, Uşak illerinde faaliyette bulunan meslek mensupları gözüyle Türkiye Muhasebe Standartları analiz edilmeye çalışılmıştır. Araştırma sonucunda, meslek mensuplarının TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olmakla birlikte, eğitime ihtiyaç duydukları, verilen eğitimlerin yeterli olmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca 1-5 yıl tecrübeye sahip meslek mensuplarının TMS nedeniyle mesleği bırakma tutumları ile 16 yıl ve üzeri tecrübeye sahip meslek mensuplarının mesleği bırakma tutumları arasında fark olduğu ortaya çıkmıştır.

Din ve Atabay’ın (2011); çalışmasında Trabzon, Rize ve Giresun illerinde muhasebe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirdiği bir anket çalışması verileri yer almaktadır. Çalışmada amaç mali müşavirlerin standartlar konusundaki bilgi düzeylerini belirlemek ve standartların uygulanmasında etkili olması muhtemel faktörleri

belirlemek olarak belirtilmiştir. Analiz sonucunda, belirtilen illerde faaliyet gösteren mali müşavirlerin standartlarla ilgili bilgi düzeylerinin yetersiz olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Ayrıca, meslek mensuplarının mesleki bilgi ve tecrübelerindeki yükselişin, mesleki beklentilerindeki yükselişin, otoritelerin yapacağı etkinliklerin standartların uygulama başarısını olumlu yönde etkileyeceğinin düşünülmekte olduğu sonucu ortaya çıkmıştır.

Güneş, Durmuş ve Solak (2011); çalışmalarında Elazığ ve Malatya illerine kayıtlı muhasebe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirdikleri anket çalışması KOBİ TFRS uygulayacak KOBİ'lerin mevcut durumu ve meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi algılama, benimseme ve uygulamalarına ne derece hazır olduklarını belirlemeye yönelik bir çalışmadır. Araştırma sonucunda Elazığ ve Malatya illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'ye yönelik bilgi düzeylerinin oldukça yetersiz olduğu, KOBİ TFRS ile ilgili çok az sayıda materyallere sahip olup çok az sayıda seminer ve toplantılara katıldıkları görülmüştür. Ayrıca meslek mensupları KOBİ TFRS'nin zamanında ve başarı ile uygulanabileceği konusunda oldukça zayıf bir inanç taşıdıkları gibi kendilerinin KOBİ TFRS'yi başarı ile uygulayabileceklerinden de emin olmadıklarını belirtmişlerdir.

Çankaya ve Hatipoğlu (2011); Türkiye çapında gerçekleştirmeye çalıştığı çalışmasında UMS/UFRS'lerin ülkemizde benimsenme ve uygulanma sürecine ilişkin muhasebe meslek mensuplarının beklentilerine etki edebilecek faktörlerin belirlenmesi amaçlanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre; ülkemizin UMS/UFRS'leri benimseme ve uygulama sürecinde muhasebe meslek mensuplarının beklentilerini etkileyen en önemli unsurlar; standartlara ilişkin eğitim sorunu, mevcut standartlar setinin ülkemiz ekonomisinin önemli bölümünü oluşturan KOBİ'lere uygun olmayışdır. Ayrıca bu standartların yazılış şekli, çevirisi gibi öz yapısından kaynaklanan bir takım sorunlar taşınması, söz konusu standartların uygulanması sürecinde kültür çevresinden etkilenebilme olasılığı olarak belirlenmiştir. Standartların yapısına ilişkin muhasebe meslek mensuplarının olumsuz bir algı içerisinde oldukları, yasal ve ekonomik çevrenin uygulamayı sınırladığını ifade ettikleri, ulusal kültürden kaynaklanabilecek birtakım yapılageliş ve alışkanlıkların standartların uygulanması sürecini etkileyebileceği belirtilmiştir. Ayrıca UMS/UFRS setine ilişkin bilgi düzeyinin lisans ve daha alt düzeyde eğitime sahip meslek mensuplarında daha düşük ifade edilmesinin söz konusu

muhasabe eğitimi müfredatlarının gözden geçirilmesi gerektiği sonucunu ortaya koymuştur.

Gençtürk, Karaman ve Yılmaz (2011); çalışmalarında Isparta, Antalya ve Burdur illerinde faaliyet gösteren SM, SMMM ve YMM üzerinde gerçekleştirdiği anket çalışmasında muhasabe meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki bilgi düzeyleri ölçülmeye çalışılmış ve fark analizleri yapılmıştır. Yapılan çalışmada melek mensupları KOBİ TFRS'nin muhasabe mesleğine katkı sağlayacağı düşüncesinde oldukları, KOBİ TFRS hakkında bilgi sahibi olduklarını belirttikleri ve çalıştıkları illere, öğrenim durumlarına ve unvanlarına göre aralarında anlamlı farklılıklar olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Kara'nın (2010); gerçekleştirdiği "KOBİ'ler İçin Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanabilirliği Algısının Tespitine Yönelik Güneydoğu Anadolu Bölgesinde Bir Araştırma" başlıklı doktora çalışmasında Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde yer alan illerde faaliyet gösteren KOBİ'ler araştırma evrenini oluşturmaktadır.

Erdoğan ve Dinç (2009); çalışmasında Türkiye'deki bütün bölgelerinden tesadüfi olarak seçtikleri illerdeki muhasabe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirdikleri anket çalışması sonucunda muhasabe meslek mensuplarının önemli bir kısmının standartlar hakkında yetersiz oldukları, katılımcıların unvanlarına göre değerlendirildiğinde YMM'ler yüksek oranda bilgisinin olduğunu ve bilgilerinin yeterli olduklarını da belirtmişlerdir. Çalışmada standartlar içinde en fazla bilgi sahibi olunan standardın da tespitine yönelik değerlendirme yapılmış olup, en fazla bilgi sahibi olduğu söylenen standardın Stoklar Standardı olduğu belirtilmiştir.

Evcı (2008); çalışmasında Adana ve Mersin illerine kayıtlı Yeminli Mali Müşavirlere üzerinde yaptığı anket sonucuna göre; katılımcıların yarıya yakın kısmı, standartlara ilişkin orta düzeyde bilgi sahibi olduklarını, % 90'lık kısmınısa orta-üst düzeyde bilgi sahibi olduklarını ifade etmiştir. TMS/TFRS'lerin uygulanmasında yaşanan sorunlar ise; insan kaynakları ve bilişim sorunları, standartların içeriğinden ve yasal alt yapıdan kaynaklanan, işletmelerin içyapılarından ve denetim mekanizmasından kaynaklanan sorunlar olarak üç başlıkta toplanmıştır. Standartların işletmelerde uygulanmasındaki en önemli engel sorusuna, % 48,3'ü eğitim düzeyi olarak

yanıtlanmıştır. Standartların uygulanmasında yaşanan diğer bir sorun ise standartların içeriğinin anlaşılmasında yaşanan güçlükler ve yasal alt yapı eksikliğinden kaynaklanmaktadır. Buna göre katılımcılarının % 65,5'i Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları ve Uygulamalarını zor, karmaşık ve uygulaması güç olarak tanımlamışlardır.

Ülkü (2008); İstanbul'da faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının KOBİ'ler için UFRS Setini nasıl algıladıklarını ortaya koymak adına bir anket çalışması yapmıştır. 2008 yılında gerçekleştirilen bu araştırma sonucuna göre UFRS'nin büyük işletmeler ve KOBİ'ler için ayrı setler halinde hazırlanmasını doğru bir karar olarak meslek mensuplarının değerlendirdiği, konu ile ilgili TMSK ve diğer kuruluşların çalışmalarının yetersiz görüldüğü, meslek mensuplarının eğitim seviyesi ile KOBİ'ler için hazırlanan UFRS seti hakkında sahip olunan bilgi düzeyi karşılaştırıldığında eğitim seviyesi yükseldikçe bilgi seviyesinin de yükseldiği sonuçları elde edilmiştir.

Bekçi (2007); çalışmasında Burdur ve Isparta illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde muhasebe standartları hakkındaki görüşleri değerlendirilmek üzere bir anket uygulanmıştır. Araştırma sonucunda meslek mensupları TMS uygulaması ile birlikte finansal tabloların tekdüze hale geleceği ve farklı sektör finansal tablolarının karşılaştırılabilirliğinin sağlanacağını ifade etmişlerdir. TMS uygulaması ile birlikte muhasebe mesleğine verilen önemin artacağına inanılmakta olduğu ortaya çıkmıştır. SPK, TÜRMOB ve Maliye Bakanlığı'nın TMS konusunda eğitim faaliyetlerini arttırması gerektiği sonucunda ulaşılmıştır.

3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI

Bu araştırma ile gerçekleştirilmek istenilen amaçlar şöyledir;

1. Bu çalışmanın öncelikli amacı Türkiye'de KOBİ'lerin ve muhasebe meslek mensuplarının yaklaşık yarısının bulunduğu Marmara Bölgesi'nde çalışan meslek mensuplarının KOBİ'ler için hazırlanan Uluslararası Muhasebe Standartları hakkındaki bilgi seviyelerini ölçmektir.
2. Türkiye'de KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının uygulanmasını etkileyecek faktörler tespit edilmeye çalışılacaktır.

3. Belirlediğimiz değişkenlere göre muhasebe meslek mensupları arasında algı farklılığı olup olmadığı tespit edildikten sonra, algı farklılığının hangi nedenlerden kaynaklandığı tespit edilmeye çalışılacaktır.
4. Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı düşünölen avantajlar ile ilgili algı düzeyleri tespit edilecek ve varsa farklar ortaya konulmaya çalışılacaktır.
5. KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının meslek mensupları tarafından uygulanmasında sıkıntı yaratacak konuların tespit edilmesi sağlanarak meslek kuruluşlarına çözüm önerileri getirilecektir.
6. Standartların zorluğundan dolayı meslek mensuplarının mesleği bırakma düşöncesi araştırılmış olacak ve Türkiye'nin yarısını kapsayan bu çalışma ile muhasebecilik mesleğine olabilecek etkisi değerlendirilecektir.

3.3. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ

Gelişmiş ekonomiler olarak ifade edilen ölkelerde ortaya çıkmış ve oluşturulmuş olan UFRS, muhasebe ve finans dünyası için devrim niteliğindeki bir gelişme olarak görölmekte ve başta AB ölkeleri olmak üzere, gelişmiş ve gelişmekte olan pek çok ölkede belirli düzeylerde de olsa uygulamaya girmiş durumdadır. UMS/UFRS setinin kapsam ve nitelik olarak gelişmiş ölkelerin ihtiyaçlarına ve koşullarına uygun olduğu söylenebilir. Ancak az gelişmiş veya gelişmekte olan ölkelere uygulanmasında sorunlar yaşanacağı gerçektir. Dolayısıyla UMS/UFRS setinin gelişmekte olan bir öлке olan Türkiye'de uygulanabilirliğine ilişkin düşöncelerin veya beklentilerin neler olduğunun belirlenmesi önem kazanmaktadır. Özellikle uygulayıcı durumundaki muhasebecilerin düşönceleri ve karşılaştığı sıkıntıların tespit edilmesinin uygulama başarısına olumlu katkılar yapacağı söylenebilir.

Bu çalışma ile başta Bilecik ilinde muhasebe meslek mensupları üzerinde ilk defa böyle bir araştırma gerçekleştirilecek olup, dünya standartlarında muhasebe uygulamalarına geçiş sürecinde küçük bir il olan Bilecik muhasebe meslek mensuplarının düşönceleri ve çalışmaları değerlendirilmiş olacaktır. Marmara Bölgesi'nde böyle bir araştırma ilk kez yapılmış olacaktır. İstanbul, Bursa, İzmit,

Sakarya gibi büyük bir istihdam kapasitesi olan ve ülkemizdeki KOBİ'lerin en yoğun olduğu bu illerde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının dünya standartlarına geçiş sürecinde düşünceleri ve konuyla ilgili olumlu ve olumsuz algıları tespit edilerek çözülmesi gereken hususlarda öneriler geliştirilecektir.

Marmara Bölgesi'nde yer alan küçük ve büyük illerimizde faaliyet gösteren meslek mensupları arasında standartlar konusundaki bilgi düzeyleri konusunda fark olup olmadığı tespit edilmeye çalışılarak yetkili kurumların yoğunlaşmaları gereken sorun noktaları hakkında fikir edinilmeye çalışılacaktır. Konu ile ilgili yapılmış çalışmalar çok dar kapsamlı yapıldığı için böyle bir çalışmada elde edilecek bilgiler diğer araştırmacılar ve muhasebe meslek kuruluşları ve meslek mensupları için önemli bir kaynak olacaktır.

3.4. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLILIKLARI

Tablo 1: Marmara Bölgesi İllerinde ve Türkiye'de TÜRMOB'a Kayıtlı Bağımlı ve Bağımsız Çalışan Muhasebe Meslek Mensubu Üye Sayıları

İller	Bağımlı	Bağımsız	Toplam
Bilecik	50	75	125
Balıkesir	339	579	918
Bursa	1910	2099	4009
İstanbul	17279	15039	32318
Çanakkale	124	273	397
Edirne	108	271	379
Kırklareli	79	194	273
Sakarya	343	427	770
Tekirdağ	118	304	422
Yalova	67	157	224
Kocaeli	480	827	1307
Marmara Bölgesi Toplam	20897	20245	41142
Türkiye İçin Toplam	40981	49483	90464

Kaynak: TÜRMOB, (2013a).

Türkiye'de KOBİ'lerinin yaklaşık % 40'ı Marmara Bölgesi'nde faaliyet göstermektedir. TÜRMOB'a kayıtlı bağımlı ve bağımsız çalışan muhasebe meslek mensubu sayısı toplamı ise Tablo 1'de görüldüğü gibi olup, Marmara Bölgesi'nde yer alan 11 ilde bağımlı olarak çalışan meslek mensubu oranı Türkiye geneline göre

yaklaşık % 51'dir. Bağımsız çalışan meslek mensubu oranı ise Türkiye geneline göre % 41'dir.

Tablo 2: Marmara Bölgesi İllerinde ve Türkiye’de TÜRMOB’a Kayıtlı SM ve SMMM Üye Sayıları

İller	SM	SMMM	Toplam
Bilecik	28	97	125
Balıkesir	210	708	918
Bursa	647	3362	4009
İstanbul	2974	29344	32318
Çanakkale	85	312	397
Edirne	69	310	379
Kırklareli	46	227	273
Sakarya	164	606	770
Tekirdağ	59	363	422
Yalova	35	189	224
Kocaeli	208	1099	1307
Marmara Bölgesi Toplam	4525	36617	41142
Türkiye İçin Toplam	12048	74300	86348

Kaynak: TÜRMOB, (2013b).

Tablo 2’de Marmara Bölgesinde illerinde kayıtlı SM ve SMMM’lerin illere göre dağılım rakamları verilmiştir. Bölgede İstanbul ve Bursa gibi büyük illerimizin yer alması Marmara Bölgesinde kayıtlı meslek mensubu rakamlarını yükseltmiş olduğu için bölgenin önemini de diğer bölgelerimize göre artırmaktadır. Marmara Bölgesine kayıtlı SM ve SMMM toplamını Türkiye geneline oranladığımızda yaklaşık % 48 oranda meslek mensubunun bu bölgede kayıtlı olduğu görülmektedir.

Araştırma sadece Marmara Bölgesi illerine kayıtlı muhasebe meslek mensuplarından SM ve SMMM’ler olarak sınırlandırılmıştır. Böylece evren büyüklüğümüz 41.142 kişi olarak belirlenmiştir. YMM ve stajyerler anket kapsamı dışında tutulmuştur.

Ankete Marmara bölgesinde yer alan 11 ilden 997 SMMM ve SM cevap vermiştir. Bu anketlerden 47 tanesi önemli ölçüde boş yanıtlar içerdiği için analiz dışında bırakılmıştır. Toplamda 950 anket analiz kapsamına alınmıştır. Örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde basit tesadüfi örnekleme yöntemi formülü (Nakip, 2003:

212-214) kullanılmış ve % 95 güven düzeyinde ve \pm %5 sapma aralığında 41.142 evren büyüklüğü için önerilen örneklem büyüklüğü olarak 381 meslek mensubu ile anket yapılması gerektiği hesaplanmıştır. % 99 güven düzeyinde ve \pm %5 sapma aralığında 41.142 evren büyüklüğü için önerilen örneklem büyüklüğü olarak ise 653 meslek mensubu ile anket yapılması gerektiği hesaplanmaktadır. İstatistiki olarak topladığımız 950 anket sayısı % 99 güven düzeyinde ve \pm %5 sapma aralığında toplanması önerilen örneklem büyüklüğünü geçtiği söylenebilir.

3.5. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada anket yöntemi kullanılmış olup, veriler basit tesadüfi örnekleme yöntemi ile seçilen meslek mensuplarına yüz yüze uygulanan anket sorularına verdikleri cevaplar ile elde edilmiştir. Anket beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde meslek mensuplarının demografik özellikleri, ikinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS hakkındaki görüşlerini tespit etmeye yönelik tek uçlu (Evet/Hayır) ile ölçülen sorular, üçüncü bölümde TFRS ve KOBİ TFRS hakkındaki görüşlerini tespit etmeye yönelik 5’li Likert (5. Kesinlikle katılıyorum, 4.Katılıyorum, 3. Fikrim Yok, 2. Katılmıyorum, 1. Kesinlikle Katılmıyorum) ile ölçülen sorular, dördüncü bölümde meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında bilgi düzeylerini ölçmeye yönelik tek uçlu (Evet/Hayır) ile ölçülen sorular, beşinci bölümde ise KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı düşünülen avantajlar ile ilgili muhasebe meslek mensuplarının düşüncelerini ölçülmeye yönelik 5’li Likert ile ölçülen sorular yer almaktadır. Ankette toplamda 64 adet soru yer almaktadır. Veriler IBM SPSS Statistics 20 Programı kullanılarak değerlendirilmiştir.

3.6. ARAŞTIRMADA TEST EDİLEN HİPOTEZLER

“H1: Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır”.

“H2: Muhasebe meslek mensuplarının çalışma şekli ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır”.

“H3: Muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır”.

“H4: Muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır”.

“H5: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır”.

“H6: Muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır”.

3.7. ARAŞTIRMANIN GÜVENİLİRLİK VE FREKANS ANALİZİ SONUÇLARI

Çalışma için hazırlanan ankette 64 soru bulunmaktadır. Anketin güvenilirliği Cronbach’s Alpha yöntemi ile ölçülmüş ve Alpha katsayısı 0,830 olarak saptanmıştır. Bu değer 1.00’a yakın bir değer olduğundan anketin oldukça güvenilir olduğu söylenebilir.

3.7.1. Demografik Özellikler İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları

Ankete katılan meslek mensuplarının belirlediğimiz demografik değişkenlere verdikleri cevapların frekans değerleri Tablo 3’ten Tablo 9’a kadar olan tablolar arasında gösterilmiştir.

Tablo 3’e bakıldığında katılımcıların çalıştıkları illere göre dağılımları verilmektedir. En fazla katılım İstanbul ve Bursa illerinden sağlanmıştır.

Tablo 4’te katılımcıların cinsiyetlerine göre dağılımları verilmiştir. Marmara Bölgesi iline kayıtlı meslek mensuplarından ankete katılanların % 29,4’ü bayan, % 70,2’si ise erkek olup, 4 katılımcı bu soruyu cevapsız bırakmıştır.

Tablo 3: Araştırmaya Katılanların İllere Göre Dağılımı

İller	Frekans	%
Bilecik	70	7,4
Balıkesir	54	5,7
Yalova	97	10,2
Bursa	203	21,4
Kocaeli	68	7,2
Sakarya	31	3,3
Kırklareli	59	6,2
İstanbul	316	33,3
Edirne	16	1,7
Çanakkale	20	2,1
Tekirdağ	16	1,7
Toplam	950	100,0

Tablo 4: Araştırmaya Katılanların Cinsiyet Açısından Dağılımı

Cinsiyet	Frekans	%
Bayan	279	29,4
Erkek	667	70,2
Cevapsız	4	0,4
Toplam	950	100,0

Tablo 5: Araştırmaya Katılanların Mesleki Unvanları Açısından Dağılımı

Mesleki Unvan	Frekans	%
SM	28	2,9
SMMM	922	97,1
Toplam	950	100,0

Tablo 5’te ankete katılanların mesleki unvanlarına göre dağılımı verilmiştir. Katılımcıların 28’i SM, 922’si ise SMMM’dir. SM katılımcısının az olması tamamen tesadüfidir.

Tablo 6’da ankete katılanların çalışma şekillerine göre dağılımları verilmiştir. Katılımcıların % 43,4’ü bağımlı, % 55,1’i ise bağımsız olarak faaliyet göstermektedir. 4

Katılımcı mesleğini şu anda yapmadığını bildirmiştir. 11 meslek mensubu ise bu soruyu işaretlememiştir.

Tablo 6: Araştırmaya Katılanların Çalışma Şekilleri Açısından Dağılımı

Çalışma Şekli	Frekans	%
Bağımlı	412	43,4
Bağımsız	523	55,1
Çalışmıyor	4	0,4
Cevapsız	11	1,2
Toplam	950	100,0

Tablo 7’de ankete katılanların eğitim durumlarına göre dağılımı verilmiştir. Katılımcıların % 6,6 sı lise, % 4,9’u ön lisans, % 81,8’i lisans ve % 6,1’i lisansüstü eğitim seviyesinde olduğunu beyan etmiştir. Bu sorumuzu 5 katılımcı cevapsız bırakmıştır. Katılımcıların büyük çoğunluğu lisans mezunudur.

Tablo 7: Araştırmaya Katılanların Eğitim Durumları Açısından Dağılımı

Eğitim Durumu	Frekans	%
Lise	63	6,6
Ön Lisans	47	4,9
Lisans	777	81,8
Lisansüstü	58	6,1
Cevapsız	5	0,5
Toplam	950	100,0

Tablo 8’de katılımcıların yaşlarına göre dağılımı verilmiştir. Verdiğimiz yaş aralıklarına göre en fazla “31-35” yaş arası meslek mensubunun anketimize cevap verdiği görülmüştür. En az “25-30” ve “51-55” yaş arası meslek mensubundan cevap alındığı görülmektedir. 5 katılımcı bu sorumuzu boş bırakmıştır.

Tablo 9’da katılımcıların mesleki tecrübelerine göre dağılımları verilmiştir. Verdiğimiz tecrübe aralıklarına göre baktığımızda olanların en fazla “11-15” yıl arası tecrübesi olan meslek mensubundan cevap alındığı görülmektedir. “26-30” yıl arası tecrübesi olanlar en düşük yüzdeler grubu oluşturmuştur. Bu sorumuza 40 meslek mensubu cevap vermemiştir. Bu sorunun boş bırakılmasının nedeni olarak meslek

mensuplarının anket yapıldığı anda kaç yıllık tecrübesi olduğunu hesaplamakla vakit harcamamak düşüncesinde oldukları söylenebilir.

Tablo 8: Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Dağılımları

Yaş	Frekans	%
25-30	74	7,8
31-35	211	22,2
36-40	185	19,5
41-45	174	18,3
46-50	105	11,1
51-55	74	7,8
56 Yaş ve üstü	122	12,8
Cevapsız	5	0,5
Toplam	950	100,0

Tablo 9: Araştırmaya Katılanların Mesleki Tecrübeleri Açısından Dağılımları

Mesleki Tecrübe	Frekans	%
0-5 Yıl	90	9,5
6-10 Yıl	178	18,7
11-15 Yıl	200	21,1
16-20 Yıl	132	13,9
21-25 Yıl	127	13,4
26-30 Yıl	84	8,8
31 Yıl ve üstü	99	10,4
Cevapsız	40	4,2
Toplam	950	100,0

3.7.2. TFRS ve KOBİ TFRS Hakkında Bilgi Düzeyleri İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları

Meslek mensuplarına TFRS ve KOBİ TFRS hakkında bilgi düzeyleri sorulmuş ve verilen seçeneklere göre (çok bilgiliyim, bilgiliyim, az bilgiliyim, hiç bilgim yok) durumlarını işaretlemeleri istenmiştir. Tablo 10’da görüldüğü gibi katılımcıların TFRS hakkında bilgi seviyesi için en fazla alınan cevap 50 ile “Az Bilgiliyim” cevabı olmuştur. En az cevap ise “Hiç Bilgim Yok” seçeneğine % 3,1 ile verilmiştir. KOBİ TFRS hakkında bilgi düzeyleri sorusuna ise yine verdiğimiz seçeneklerden en fazla %

51,2 oran ile “Az Bilgiliyim” seçeneğine, en az ise % 2,5 ile “Çok Bilgiliyim” seçeneğine işaretleme yapılmıştır.

Tablo 10: Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Hakkında Bilgi Seviyeleri

TFRS Hakkında Bilgi Seviyesi			KOBİ TFRS Hakkında Bilgi Seviyesi	
Seviye	Frekans	%	Frekans	%
Çok Bilgiliyim	29	3,1	24	2,5
Bilgiliyim	414	43,6	391	41,2
Az Bilgiliyim	475	50,0	486	51,2
Hiç Bilgim Yok	29	3,1	41	4,3
Cevapsız	3	0,3	8	0,8
Toplam	950	100,0	950	100,0

Bu cevaplara göre Marmara Bölgesi illerinde anketimize katılan meslek mensuplarının hemen hemen yarısının hem TFRS hem de KOBİ TFRS bilgi seviyelerinin az düzeyde olduğunu belirttiği ortaya çıkmıştır.

3.7.3. TFRS ve KOBİ TFRS Hakkında Kişisel Özellikleri ve Düşünceleri İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulaması hakkında düşünce ve durumlarını Evet/Hayır ile cevaplamaları istenilen sorulara verdikleri cevaplar Tablo 11’de verilmektedir. Katılımcıların % 39,8’inin KOBİ TFRS uygulamalarına tabi olacak mükellefinin olduğunu belirttikleri görülmektedir.

“KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?” sorumuz ile meslek mensuplarının kendi kendilerine bireysel çalışmaları olup olmadığı belirlenmeye çalışılmış olup, bu sorumuza % 30,8 ile “Evet” cevabı alınmıştır. Meslek mensuplarının kendi yoğun iş ortamları içerisinde kendi kendilerine TFRS ve KOBİ TFRS’leri öğrenmeye çalışmaları zor ve zahmetli bir süreç olacağı da açıktır.

“KOBİ TFRS uygulamalarının mesleğinizi zorlaştıracığını düşünüyor musunuz?” sorumuza katılımcıların % 51,8’i “Evet” cevabı vermiştir. “KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşündüğünüz oldu mu?” sorumuza ise % 10,7’sinin “Evet” cevabı verdiği görülmektedir. Katılımcı meslek

mensuplarının yarısından fazlasının KOBİ TFRS uygulamalarının mesleği zorlaştıracağını düşünmektedir. Bununla birlikte bu zorluk karşısında mesleği bırakma düşüncesinin az da olsa mensupların aklından geçtiği de görülmektedir.

“KOBİ TFRS hakkında eğitim kurslarına katıldınız mı?” sorumuza katılımcıların % 82,1’inin “Evet” cevabı verdiği görülmektedir. “KOBİ TFRS’lerin Ülkemizde uygulanması konusunda bir engel olabileceğini düşünüyor musunuz?” sorumuza katılımcıların % 49,9’u “Evet”, % 48,7’si ise “Hayır” cevabı vermiştir. Meslek mensuplarının yaklaşık yarısının KOBİ TFRS uygulaması konusunda engeller çıkacağı düşüncesinde olduğu ortaya çıkmıştır.

“KOBİ TFRS’lerin yürürlüğe girme tarihinin ertelenmesi yönünde bir beklentiniz oldu mu?” sorumuza katılımcıların % 59,8’i “Evet” cevabı vermiştir. Meslek mensupları, TFRS uygulamalarına geçişin zor olması ve vergi mevzuatımızla ilgili uyumun da hala sağlanamaması, paket programlar, THP belirsizliği, eğitimlerin tamamlanmaması, eğitimlerin yetersizliği gibi nedenleri bir arada düşünerek uygulamaya geçişin ertelenmesi gerektiği yönünde beklentileri ile uygulama tarihinin ileri bir tarihe ertelenmesini düşünmektedirler.

Tablo 11: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında Kişisel Özellikleri ve Düşünceleri

Sorular	Evet	%	Hayır	%	Boş	%
KOBİ TFRS uygulamalarına tabi olacak mükellefiniz var mı?	378	39,8	523	55,1	49	5,2
KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?	293	30,8	638	67,2	19	2,0
KOBİ TFRS uygulamalarının mesleğinizi zorlaştıracağını düşünüyor musunuz?	492	51,8	443	46,6	15	1,6
KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşündüğünüz oldu mu?	102	10,7	840	88,4	8	0,8
KOBİ TFRS hakkında eğitim kurslarına katıldınız mı?	780	82,1	158	16,6	12	1,3
KOBİ TFRS'lerin Ülkemizde uygulanması konusunda bir engel olabileceğini düşünüyor musunuz?	474	49,9	463	48,7	13	1,4
KOBİ TFRS'lerin yürürlüğe girme tarihinin ertelenmesi yönünde bir beklentiniz oldu mu?	568	59,8	373	39,3	9	0,9

3.7.4. KOBİ TFRS Hakkında Genel Düşünceler İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları

Meslek mensuplarına KOBİ TFRS uygulaması hakkındaki genel düşüncelerini ölçmek için 21 adet soru 5’li Likert ölçeği kullanılarak sorulmuş ve cevaplamaları istenmiştir. Tablo 12’de verilen cevaplar ve aritmetik ortalama (AO) değerleri görülmektedir. Tablodaki veriler anlaşılmasının kolay olması için AO değerlerine göre büyükten küçüğe doğru sıralanarak verilmiştir. Tablodaki “Genel düşünceler” sütununda yer alan ifadelerin başında yer alan numaralar Ek 1’de verilen anketimizde yer aldıkları sıralamayı ifade etmektedir.

Ortalama değerlere göre incelediğimizde en yüksek AO değeri (4,09) “Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir” ifadesi almıştır. İkinci en yüksek AO ise (4,00) ile “Meslek mensupları KOBİ standartları ve Yeni Türk Ticaret Kanunu eğitimlerini birlikte almalıdır” ifadesi almıştır. En düşük AO değeri ise (2,45) ile “Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS’yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum” ifadesi almıştır. Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamasını kendi çabalarıyla öğrenebileceklerini düşünmedikleri ve eğitim almaları gerektiği yönündeki ifadeler olumlu cevaplar verdikleri Tablo 11’deki veriler incelendiğinde ortaya çıkmaktadır.

3.7.5. KOBİ TFRS Hakkında Genel Bilgi Düzeyleri İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulaması hakkındaki genel bilgi düzeyleri Tablo 13’te görülen 10 adet ifade kullanılarak değerlendirilmiştir. İfadelerimize “Evet veya Hayır” ile cevap vermeleri istenmiştir. İfadelerimizin hepsinin cevabı “Evet” olacak şekilde sorulmuştur. Verilen cevapları değerlendirdiğimizde meslek mensuplarının çoğunluğunun KOBİ TFRS hakkında sorduğumuz genel bilgilerin hepsinde “Evet” cevabı daha fazla alınmıştır. Konu hakkında hiç bilgisi olmayan meslek mensuplarının yüzdeleri sonuçları Tablo 13’te “fikri yok” başlığı altında verilmiştir. Veriler incelendiğinde meslek mensuplarının en fazla bilgi sahibi olduğu KOBİ TFRS bilgisinin “Çıkarmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin

kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS'yi uygulamaları gerekir” bilgisi olduğu görülmüştür. En az doğru cevap verilen KOBİ TFRS bilgisi ise “Ana ortaklık TFRS Tam setini kullanıyorsa, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan bağlı ortaklık KOBİ TFRS kullanabilir” ifadesidir. En fazla cevapsız bırakılan KOBİ TFRS bilgisi ise “KOBİ TFRS 35 bölümden oluşan tek bir standart setidir” bilgisi olmuştur. 144 katılımcı bu bilgi hakkında tereddüt ettiği için cevap verememiştir.

Tablo 12: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında Genel Düşünceleri

<u>Genel Düşünceler</u>	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama
9.Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.	40	48	43	474	344	4,09
10. Meslek mensupları KOBİ standartları ve Yeni Türk Ticaret Kanunu eğitimlerini birlikte almalıdır.	39	63	45	517	285	4,00
2.KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.	67	88	28	459	307	3,90
5.TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	41	94	85	544	186	3,78
18.KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel vergi sistemine uymayan düzenlemelerin varlığı olacaktır.	32	100	96	534	187	3,78
15.KOBİ TFRS uygulaması zorunlu olacağı için muhasebede uygulama birliği sağlanacaktır.	29	93	114	551	161	3,76
8.KOBİ TFRS uygulamalarını paket programlar kolaylaştıracaktır.	22	98	129	549	152	3,75
11.KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.	41	118	120	436	234	3,74
14.KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı arttıracaktır.	49	116	108	448	229	3,73
13.KOBİ TFRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır.	32	140	160	508	110	3,55
20.KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel standartların karmaşıklığı olacaktır.	52	236	130	434	98	3,31

<u>Genel Düşünceler</u>	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama
3.KOBİ TFRS'nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır.	48	255	104	459	84	3,29
17.KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.	58	269	91	416	114	3,27
16.Vergi kanunlarının baskısı olmadığı sürece Ticaret Kanunu uygulaması zorlaşacaktır.	63	233	179	378	97	3,22
4.KOBİ TFRS uygulamasında meslek mensuplarının aralarındaki rekabet standartların uygulamasını kolaylaştırıcaktır.	57	276	200	346	69	3,10
21.KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	48	332	132	361	77	3,09
1.Muhasebe meslek mensupları KOBİ TFRS uygulamalarını kısa vadede benimseyip başarılı bir şekilde uygulayacaktır.	83	316	73	398	80	3,08
6.KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	90	370	145	306	37	2,82
19.KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	56	433	155	256	50	2,80
7.KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.	107	354	164	274	50	2,80
12.Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.	184	444	88	178	55	2,45

Tablo 13: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında Genel Bilgi Düzeyleri

KOBİ TFRS Hakkında Genel Bilgiler	Evet	%	Hayır	%	Fikri Yok	%
1.KOBİ TFRS 01.01.2013 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanacaktır.	627	66,0	243	25,6	80	8,4
2.TFRS ilk Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanmıştır.	698	73,5	144	15,2	108	11,4
3.Muhasebe Standartlarının yayınlanması görevi şu anda, "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu" na verilmiştir.	806	84,8	55	5,8	89	9,4
4.Çıkarılmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS'yi uygulamaları gerekir.	826	86,9	46	4,8	78	8,2
5.KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir.	477	50,2	381	40,1	92	9,7
6.Ana ortaklık TFRS Tam setini kullanıyorsa, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan bağlı ortaklık KOBİ TFRS kullanabilir.	473	49,8	349	36,7	128	13,5
7.İşletmelerin kamuya hesap verme yükümlülükleri varsa KOBİ TFRS uygulayamazlar.	496	52,2	334	35,2	120	12,6
8.KOBİ TFRS 35 bölümden oluşan tek bir standart setidir.	632	66,5	144	15,2	174	18,3
9.KOBİ TFRS kapsamında Finansal Tablo Seti; Finansal durum tablosu, gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve dipnotlardan oluşur.	738	77,7	90	9,5	122	12,8
10.KOBİ'ler için TFRS'ye göre tüm varlık ve borçlar ilk muhasebeleştirmede tarihi maliyetleriyle ölçülecektir.	558	58,7	256	26,9	136	14,3

3.7.6. KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İle İlgili Frekans Analizi Sonuçları

Tablo 14’te KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili meslek mensuplarının düşünceleri 17 adet ifade ile 5’li Likert ölçeği kullanılarak yaptığımız değerlendirme sonuçları verilmektedir. Sonuçlar AO değerlerine göre büyükten küçüğe doğru sıralanarak gösterilmiştir. İfadelerin başında yer alan rakamlar Ek 1’de verilmiş olan anketimizdeki bölümlerinde yer alan kendi sıra numaralarıdır.

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili meslek mensuplarının düşüncelerinin AO değerlerine genel olarak bakıldığında 1 ifade hariç diğer 16 ifadenin (3,00) ortalama değerinden yüksek olduğu ve (4,00) AO değerinden ise düşük oldukları görülmektedir. Bu sonucun katılımcıların KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar konusunda fikirlerinin henüz netlik kazanmamasından kaynaklandığı söylenebilir. Bununla birlikte olumlu yönde düşündükleri de AO değerlerine göre görülmektedir.

Katılımcı meslek mensupları tarafından verilen cevapların AO değerleri dikkate alınarak analiz edildiğinde en yüksek AO değerini (3,93) ile “Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır” ifadesinin aldığı görülmektedir. Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelerin finansal tablolarında artık doğru bir karşılaştırılabilirlik sağlanabileceği düşüncesinde olduğu söylenebilir. Sağlanan en düşük AO değerine bakıldığında ise “Finansal tablolarda vergi avantajı sağlayacaktır” ifadesinin (2,94) ile en düşük AO değerini aldığı görülmüştür. Meslek mensupları KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelerin düzenleyecekleri yeni finansal tablolarla vergi avantajı sağlayacakları fikrine katılmadıkları görülmektedir. TFRS uygulamaları sayesinde işletmelerin vergi avantajı sağlayacakları konusuna meslek mensuplarının katılmadıkları açıkça ortadadır.

Tablo 14: KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İle İlgili Meslek Mensuplarının Düşünceleri

Avantajlar	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama
7.Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır.	17	47	108	575	186	3,93
2.Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.	25	59	92	556	203	3,91
3.Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.	16	55	106	582	174	3,90
15.İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.	18	61	105	578	171	3,88
4.Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır.	20	68	94	570	181	3,88
9.İşletmelerin yönetim kurullarının sorumlulukları artıracaktır.	16	71	124	531	189	3,87
6.Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.	24	77	120	517	195	3,84
5.Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.	20	71	135	550	157	3,81
16.İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.	30	83	133	506	181	3,78
10.İşletmelere ek maliyet yükü getirecektir.	16	141	136	471	169	3,68
11.İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.	19	114	169	489	141	3,66
13.İşletmelerde kayıt dışı uygulamalarını önlemeye katkısı olacaktır.	28	126	153	482	143	3,63
14.İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.	30	115	203	442	142	3,59
12.İşletmelerin performansının artmasını sağlayacaktır.	25	136	195	452	124	3,55
8.İşletmelerin ömürleri uzun vadede artacaktır.	36	168	266	347	115	3,36
17.İşletmelerin hazırlamak zorunda oldukları finansal tabloların sayısının artırılması işletmelere avantajlar sağlayacaktır.	48	190	172	430	93	3,35
1.Finansal tablolarda vergi avantajı sağlayacaktır.	92	290	181	317	49	2,94

3.8. ARAŞTIRMANIN TEST ANALİZİ SONUÇLARI

Ankete verilen cevapların analizinde frekans, ortalama ve standart sapma (SS) değerlendirmeleriyle birlikte Ki-Kare (χ^2), Independent Sample –testi (Levene testi) ve One Way Anova (Scheffe testi) testleri uygulanmıştır. Bununla birlikte çalışmamızda çok fazla tablo gosteremeyeceğimiz için sadece istatistiki olarak anlamlı dediğimiz ($P \leq 0,05$) sonuçlara yer verilmiştir. hipotezler, $\alpha=0,05$ önem duzeyinde analiz edilmiştir.

Uyumluluk seviyesi testi, ilişkilerin var olup olmadıklarının testi ve iki değişkenin birbirlerinden bağımsız olup olmadıklarının testi (χ^2) testi ile yapılmaktadır. Esasen χ^2 testi sadece ilişkilerin tespitinde değil, değişkenlerin arasındaki farklılıkların belirlenmesinde de kullanılmaktadır. İki değişkenin birbirinden bağımsız olması, aralarında bir ilişkinin olmaması anlamına gelmektedir. χ^2 testinde, Null hipotezi H_0 olarak değişkenler arasında ilişki yoktur varsayımı yapılmaktadır. χ^2 testi iki değişken arasında sistematik bir ilişkinin olup olmadığını belirlemeye yardımcı olur (Altunışık vd., 2007: 194-195).

Araştırma anketimizdeki bazı sorular χ^2 testi ile analiz edilmeye uygun olup, bir kısmı χ^2 testi ile analize uygun değildir. Bu soruları test etmek için parametrik analiz tekniklerinden T-Testi uygulanmıştır. T-Testi çeşitlerinden, incelenen bir değişken açısından bağımsız iki grup arasında anlamlı farkın olup olmadığını test etmeye yarayan bağımsız iki-grup arası farkların testi (independent samples t-test) uygulanmıştır.

T-Testi sadece iki grup arasında karşılaştırma yapmaya imkân tanımaktadır. Bu analiz için verinin aralık seviyesinde ölçülmüş olması gerekmektedir. Burada karşılaştırılan iki grubun normal dağılım sergileyen iki farklı evrenden tesadüfi olarak seçilmiş olması ve gözlemlerin birbirinden bağımsız olması gerekmektedir. Her iki grubun varyanslarının eşit olma zorunluluğu bulunmamakla birlikte, varyanslarının eşit olup olmaması durumuna göre farklı t değerleri hesaplanmaktadır. Sonuçların yorumlanması da bu farklılık dikkate alınarak yapılmak zorundadır (Altunışık vd., 2007: 175-176).

Uyguladığımız diğer parametrik analiz tekniği One-Way ANOVA’dır. İki den fazla grubun karşılaştırılmasında uygulanmaktadır. Bu tekniğe Varyans analizi de denmektedir. Bu testin n şartlarından biri bütün grupların normal dağılım sergileyen

bir ana kütleden tesadüfi olarak seçilmiş örnekler olmasıdır. ANOVA testinde karşılaştırma yapılan gruplar arasında bir farkın olup olmadığı gösterilmekle birlikte, bu farklılığa sebep olan grubun hangi grup olduğunu söyleyememektedir. Bu amaçla One-Way ANOVA testi uygulamak gerekli olmaktadır. Burada da en yaygın kullanılan Scheffe testi uygulanmıştır (Altunışık vd., 2007: 182-183).

3.8.1. Cinsiyet Değişkeni Açısından Analizler

Ankete toplamda 279 bayan ve 667 erkek meslek mensubu cevap vermiştir. “Evet/Hayır” cevapları ile test ettiğimiz sorularımız χ^2 testi ile analiz edilmiştir. Anlamlı fark tespit ettiğimiz ifadeler tablolarda verilmektedir. Aşağıda meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel durumları ve düşüncelerini ölçmek için belirlediğimiz ifadelerimiz için χ^2 ve Fisher Exact Test analizi sonuçları verilmektedir.

Tablo 15: Cinsiyet Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Cinsiyet	KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bayan	66	7,1	204	22,0	270	29,1
Erkek	225	24,3	432	46,6	657	70,9
Toplam	291	31,4	636	68,6	927	100,0

Sonuç: χ^2 8,537, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 15’te sonuçları görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?” sorumuzda cinsiyet değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bayan ve erkek meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 16’da görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS’lerin ülkemizde uygulanması konusunda bir engel olabileceğini düşünüyor musunuz?” sorumuzda cinsiyet değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bayan ve erkek meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 16: Cinsiyet Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS’lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Cinsiyet	KOBİ TFRS’lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bayan	155	16,6	119	12,7	274	29,3
Erkek	318	34,0	342	36,6	660	70,7
Toplam	473	50,6	461	49,4	934	100,0

Sonuç: χ^2 5,449, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS bilgi seviyelerini ölçmek amacıyla 4 seçenekli (çok bilgiliyim (1), bilgiliyim (2), az bilgiliyim (3), hiç bilgim yok (4)) sorduğumuz sorularımıza verdikleri cevaplar Independent Sample t-testi ve Levene testi ile analiz edilmiştir. Aşağıda anlamlı fark tespit edilen sorular için elde edilen sonuçlar Tablolarda verilmektedir.

Meslek mensuplarının TFRS bilgi seviyeleri için işaretledikleri ölçekteki seviyelerinin AO değerlerine bakıldığında erkek mensuplar için (2,51), bayan mensuplar için ise (2,59) sonuçlarının ortaya çıktığı görülmektedir. Meslek mensuplarının TFRS bilgi seviyeleri hakkındaki düşüncelerinin az bilgiliyim ile bilgiliyim arasında olduğu ortaya çıkmaktadır. KOBİ TFRS bilgi seviyeleri için işaretledikleri ölçekteki seviyelerinin AO değerlerine bakıldığında erkek mensuplar için (2,55), bayan mensuplar için ise (2,66) değerlerinin ortaya çıktığı görülmektedir. KOBİ TFRS bilgi seviyesi sonuçları TFRS bilgi seviyesinden biraz daha yüksek çıkmıştır. AO değerlere göre incelediğimizde erkek meslek mensuplarının bilgi seviyelerini bayanlarla karşılaştırdığımızda daha yüksek düzeyde düşündükleri görülmüştür.

Tablo 17’ye bakıldığında hem TFRS bilgi seviyesi hem de KOBİ TFRS bilgi seviyeleri için Independent Sample t-testi ve Levene testi sonuçlarına göre istatistiki anlamlı fark ($P \leq 0,05$) tespit edildiği görülmektedir. Tabloda sonuçlar koyu renkte ve (*) ile gösterilmiştir. Marmara Bölgesinde bayan ve erkek meslek mensupları arasında hem TFRS hem de KOBİ TFRS bilgi seviyesi açısından istatistiki anlamlı fark vardır. Bu fark Independent Sample t-testi ve Levene testi sonuçlarına göre

değerlendirildiğinde erkekler lehine olarak çıkmıştır. Erkek meslek mensupları bayan meslek mensuplarına göre bilgi seviyelerinin daha yüksek olduklarını düşünmektedirler.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifadeye Independent Sample t-testi ve Levene testi sonucunda anlamlı fark tespit edilen ifadeler ve sonuç değerleri Tablo 18’de verilmektedir. Anlamlı farklar koyu renkte ve (*) ile gösterilmiştir. Cinsiyet değişkeni açısından meslek mensuplarının farklı düşündüğü ifadeler şöyledir:

1. Muhasebe meslek mensupları KOBİ TFRS uygulamalarını kısa vadede benimseyip başarılı bir şekilde uygulayacaktır.
2. TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.
3. Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS’yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.
4. KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe sistemi olacaktır.

Tablo 17: Cinsiyet Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bilgi Seviyelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T- Test Analizi

İfadeler	Cinsiyet	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
1.TFRS Bilgi Seviyesi	Bayan	277	2,59	,555	1,912	941	,001	,056
	Erkek	666	2,51	,628	2,012	580,527		,045*
2.KOBİ TFRS Bilgi Seviyesi	Bayan	274	2,66	,573	2,522	936	,001	,012
	Erkek	664	2,55	,634	2,630	559,484		,009*

Tablo 18: Cinsiyet Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T- Test Analizi

İfadeler	Cinsiyet	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
Muhasebe meslek mensupları KOBİ TFRS uygulamalarını kısa vadede benimseyip başarılı bir şekilde uygulayacaktır.	Bayan	279	2,96	1,162	-1,985	944	0,151	,047*
	Erkek	667	3,13	1,210	-2,018	540,746		,044
TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	Bayan	279	3,65	1,048	-2,521	944	0,009	,012
	Erkek	667	3,83	,991	-2,464	496,082		,014*
Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.	Bayan	279	2,30	1,170	-2,580	943	0,185	,010*
	Erkek	666	2,52	1,160	-2,570	517,197		,010
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	Bayan	279	2,97	1,007	3,149	944	0,017	,002
	Erkek	667	2,73	1,083	3,244	557,499		,001*

“H1: Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır” hipotezimiz;

- Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkına bilgi seviyelerini ölçen ifadelerin her ikisi için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen 7 ifadeden Tablo 15 ve Tablo 16’da görülen 2’si için kabul, kalanı için red,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadenin tamamı için red,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkına genel düşüncelerini ölçen 21 adet ifadeden yukarıda Tablo 18’de görülen 4 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar için sorulan 17 adet ifadenin tamamı için ise reddir.

Sonuç olarak; H1 hipotezimizin yukarıda belirtilen ifadeler için kabul edildiği sonucu ortaya çıkmaktadır.

3.8.2. Çalışma Şekli Değişkeni Açısından Analizler

Çalışmamıza katılan meslek mensuplarından 412’si bağımlı, 523’ü ise bağımsız olarak çalışmaktadır. 4 katılımcı anket yapıldığı zaman çalışmadıklarını beyan etmişlerdir. Çalışmayan bu 4 mensubun verileri sonuçları etkilemediği dikkate alınarak bağımsız grubuna eklenmiştir. Aşağıda verilen Tablo 19’dan Tablo 24’e kadar KOBİ TFRS hakkında meslek mensuplarının kişisel özellikleri ve düşüncelerini belirlemek amacıyla sorduğumuz sorulara verdikleri cevaplar için yaptığımız X^2 ve Fisher Exact Testleri sonuçları verilmiştir.

Tablo 19: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	106	11,5	292	31,7	398	43,2
Bağımsız	186	20,2	337	36,6	523	56,8
Toplam	292	31,7	629	68,3	921	100,0

Sonuç: χ^2 8,325, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 19’da görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?” sorumuzda çalışma şekli değişkeni açısından X^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 20: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamalarının Mesleğinizi Zorlaştıracığını Düşünüyor musunuz?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	KOBİ TFRS Uygulamalarının Mesleğinizi Zorlaştıracığını Düşünüyor musunuz?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	183	19,8	220	23,8	403	43,6
Bağımsız	307	33,2	214	23,2	521	56,4
Toplam	490	53,0	434	47,0	924	100,0

Sonuç: χ^2 16,665, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 20’de görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS uygulamalarının mesleğinizi zorlaştıracığını düşünüyor musunuz?” sorumuzda çalışma şekli değişkeni açısından X^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bayan ve erkek meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 21: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	31	3,3	376	40,3	407	43,7
Bağımsız	71	7,6	454	48,7	525	56,3
Toplam	102	10,9	830	89,1	932	100,0

Sonuç: χ^2 8,208, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 21’de görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşündüğünüz oldu mu?” sorumuzda çalışma şekli değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bayan ve erkek meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 22: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	316	34,1	87	9,4	403	43,4
Bağımsız	455	49,0	70	7,5	525	56,6
Toplam	771	83,1	157	16,9	928	100,0

Sonuç: χ^2 11,053, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 22’de görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS hakkında eğitim kurslarına katıldınız mı?” sorumuzda çalışma şekli değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 23: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS’lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	KOBİ TFRS’lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	176	19,0	228	24,6	404	43,6
Bağımsız	295	31,8	228	24,6	523	56,4
Toplam	471	50,8	456	49,2	927	100,0

Sonuç: χ^2 15,037, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 23’te görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS’lerin Ülkemizde uygulanması konusunda bir engel olabileceğini düşünüyor musunuz? sorumuzda çalışma şekli değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 24: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS’lerin Yürürlüğe Girme Tarihinin Ertenilmesi Yönünde Bir Beklentiniz Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	KOBİ TFRS’lerin Yürürlüğe Girme Tarihinin Ertenilmesi Yönünde Bir Beklentiniz Oldu mu?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	222	23,9	184	19,8	406	43,7
Bağımsız	341	36,7	183	19,7	524	56,3
Toplam	563	60,5	367	39,5	930	100,0

Sonuç: χ^2 10,350, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 24’te görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS’lerin yürürlüğe girme tarihinin ertelenmesi yönünde bir beklentiniz oldu mu?” sorumuzda çalışma şekli değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel bilgileri test etmek üzere sorduğumuz 10 adet soru χ^2 ve Fisher Exact Test’ler ile analiz edilmiştir. Aşağıdaki Tablo 25, Tablo 26 ve Tablo 27’de anlamlı fark tespit edilen sorularımızın sonuçları yer almaktadır.

Tablo 25: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “KOBİ İfadesi İle Kamuya Hesap Verme Yükümlülüğü Olmayan İşletmeler Kastedilmektedir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir.					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	182	21,5	181	21,4	363	42,9
Bağımsız	287	33,9	197	23,3	484	57,1
Toplam	469	55,4	378	44,6	847	100,0

Sonuç: χ^2 7,043, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 25’te görüldüğü gibi, “KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir” bilgisini sorduğumuzda çalışma şekli değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 26: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “TFRS ilk Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanmıştır.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	TFRS ilk Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanmıştır.					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	301	36,2	48	5,8	349	42,0
Bağımsız	386	46,5	96	11,6	484	58,0
Toplam	687	82,7	144	17,3	831	100,0

Sonuç: χ^2 5,368, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 26’da görüldüğü gibi, “TFRS ilk Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanmıştır” bilgisini sorduğumuzda çalışma şekli değişkeni açısından χ^2

ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 27: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından “Ana ortaklık TFRS Tam setini kullanıyorsa, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan bağlı ortaklık KOBİ TFRS kullanabilir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi

Çalışma Şekli	Ana ortaklık TFRS Tam setini kullanıyorsa, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan bağlı ortaklık KOBİ TFRS kullanabilir.					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Bağımlı	182	22,4	158	19,5	340	41,9
Bağımsız	286	35,3	185	22,8	471	58,1
Toplam	468	57,7	343	42,3	811	100,0

Sonuç: χ^2 4,185, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 27’de görüldüğü gibi, “Ana ortaklık TFRS Tam setini kullanıyorsa, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan bağlı ortaklık KOBİ TFRS kullanabilir” bilgisini sorduğumuzda çalışma şekli değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifadede Independent Sample t-testi ve Levene testi sonucunda anlamlı fark tespit edilen ifadeler ve sonuç değerleri Tabloda verilmektedir. Anlamlı farklar koyu renkte ve (*) ile gösterilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel düşüncelerini ölçmek için sorduğumuz 21 adet ifadede yaptığımız Independent Sample t-testi ve Levene testi sonuçlarına göre meslek mensupları çalışma şekillerine göre aşağıdaki 6 ifadelerde farklılaşmaktadır:

1. KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.
2. KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.

3. Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.
4. Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.
5. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.
6. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.

Tablo 28: Çalışma Şekli Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi

İfade	Çalışma Şekli	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.	Bağımlı	412	3,76	1,214	-3,082	936	,000	,002
	Bağımsız	526	4,00	1,118	-3,051	845,865		,002*
KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.	Bağımlı	412	2,70	1,109	-2,166	936	,162	,031*
	Bağımsız	526	2,87	1,148	-2,174	895,940		,030
Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.	Bağımlı	412	4,22	,956	3,369	936	,230	,001*
	Bağımsız	526	4,00	1,004	3,389	901,145		,001
Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.	Bağımlı	412	2,33	1,136	-2,834	937	,006	,005
	Bağımsız	527	2,54	1,185	-2,848	899,118		,004*
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.	Bağımlı	412	3,19	1,191	-2,088	936	,219	,037*
	Bağımsız	526	3,35	1,157	-2,081	871,040		,038
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	Bağımlı	412	2,70	1,011	-2,523	937	,010	,012
	Bağımsız	527	2,88	1,104	-2,550	914,050		,011*

Tablo 29: Çalışma Şekli Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Independent Sample T-Test Analizi

İfadeler	Çalışma Şekli	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.	Bağımlı	408	3,99	,820	2,444	922	,000	,015
	Bağımsız	516	3,84	,953	2,487	915,305		,013*
Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.	Bağımlı	408	3,98	,750	2,668	920	,000	,008
	Bağımsız	514	3,84	,883	2,718	915,835		,007*
Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.	Bağımlı	408	3,87	,830	2,004	920	,008	,045
	Bağımsız	514	3,75	,922	2,028	905,514		,043*
Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.	Bağımlı	408	3,95	,847	3,282	920	,000	,001
	Bağımsız	514	3,75	,999	3,345	915,966		,001*
Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır.	Bağımlı	408	4,00	,773	2,433	920	,014	,015
	Bağımsız	514	3,87	,861	2,464	906,215		,014*
İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.	Bağımlı	408	3,68	,941	2,571	919	,008	,010
	Bağımsız	513	3,51	1,031	2,598	901,787		,010*
İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.	Bağımlı	408	3,96	,783	2,550	920	,002	,011
	Bağımsız	514	3,82	,899	2,591	912,176		,010*
İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.	Bağımlı	408	3,86	,896	2,434	920	,003	,015
	Bağımsız	514	3,70	1,019	2,470	910,372		,014*

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili olarak belirlediğimiz 17 adet ifademiz hakkında meslek mensuplarının düşüncelerini ölçebilmek için 5'li Likert ölçeği kullanılmıştır. Katılımcıların bu ifadelere verdikleri cevaplar Independent Sample t-testi ve Levene testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda istatistiki anlamlı fark tespit edilen sonuçlar koyu renkte ve (*) ile tablolarda gösterilmiştir.

Çalışma şekli değişkeni açısından meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ifadeleri içinde farklılaştığı ifadeler Tablo 29'da verilmiştir. Meslek mensuplarının aşağıda listelenen ifadelerde bağımlı ve bağımsız çalışma özelliklerine göre farklılaştığı istatistiki olarak belirlenmiştir:

1. Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.
2. Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.
3. Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.
4. Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.
5. Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır.
6. İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.
7. İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.
8. İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.

“H₂: Muhasebe meslek mensuplarının çalışma şekli ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır” hipotezimiz;

- Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkına bilgi seviyelerini ölçen ifadelerin her ikisi için red,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen 7 ifadeden Tablo 20- 25'te sonuçları gösterilen 6 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadeden Tablo 25, Tablo 26 ve 27'de gösterilen 3 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkına genel düşüncelerini ölçen 21 adet ifadeden yukarıda Tablo 28'de görülen 6 ifade için kabul,

- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar için sorulan 17 adet ifadeden Tablo 29’da görülen 8 ifade için kabul, bunlar dışında ankette sorulan diğer ifadelerimiz için ise reddir.

Sonuç olarak H2 hipotezimizin yukarıda belirtilen ifadeler için kabul edildiği sonucu ortaya çıkmaktadır.

3.8.3. Eğitim Durumu Değişkeni Açısından Analizler

Çalışmamıza katılan meslek mensupları uygulanan ankette 4 gruba ayrılmakla birlikte χ^2 ve Fisher Exact Test analizleri için eğitim değişkeni gruplandırması 2’ye indirilmiştir. Tablo 30’da bu ikili gruplandırma sonuçları verilmektedir. Marmara Bölgesi’ndeki katılımcıların % 11,5’i “lise ve ön lisans mezunu” iken % 88’i “lisans ve lisansüstü” mezunudur.

Tablo 30: Meslek Mensuplarının Eğitim Durumları İki Gruba Ayrıldığında Durumu

Eğitim Durumu	Frekans	%
Lise ve Ön lisans	109	11,5
Lisans ve Lisansüstü	836	88,0
Cevapsız	5	0,5
Toplam	950	100,0

Tablo 31: Eğitim Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS 01.01.2013 Tarihinden İtibaren Uygulanmaya Başlanacaktır.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi

Eğitim	KOBİ TFRS 01.01.2013 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanacaktır.					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Lise ve Ön lisans	57	6,6	45	5,2	102	11,8
Lisans ve Lisansüstü	565	65,3	198	22,9	763	88,2
Toplam	622	71,9	243	28,1	865	100,0

Sonuç: χ^2 14,701, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel bilgileri test etmek üzere sorduğumuz 10 adet soru χ^2 ve Fisher Exact Test’ler ile analiz edilmiştir. Tablo 31’de görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS 01.01.2013 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanacaktır” bilgisini sorduğumuzda eğitim değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde “lise ve ön lisans” mezunları ile “lisans ve lisansüstü” mezunları grubu meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 32: Eğitim Değişkeni Açısından “Çıkarmış Oldukları Menkul Kıymetleri Borsada İşlem Gören İşletmelerin Kamuya Hesap Verme Yükümlülüğüne Sahip Oldukları Kabul Edilir Ve Bunların Tam Set TFRS’yi Uygulamaları Gerekir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi

Eğitim	Çıkarmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS’yi uygulamaları gerekir.					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Lise ve Ön lisans	85	9,8	10	1,2	95	11,0
Lisans ve Lisansüstü	736	84,9	36	4,2	772	89,0
Toplam	821	94,7	46	5,3	867	100,0

Sonuç: χ^2 5,788, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 32’de görüldüğü gibi, “Çıkarmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS’yi uygulamaları gerekir” bilgisini sorduğumuzda eğitim değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde “lise ve ön lisans” mezunları ile “lisans ve lisansüstü” mezunları grubu meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 33’te görüldüğü gibi, “KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir” bilgisini sorduğumuzda eğitim değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde “lise ve ön lisans”

mezunları ile “lisans ve lisansüstü” mezunları grubu meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 33: Eğitim Değişkeni Açısından “KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi

Eğitim	KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir.					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
Lise ve Ön lisans	62	7,3	33	3,9	95	11,1
Lisans ve Lisansüstü	413	48,4	345	40,4	758	88,9
Toplam	475	55,7	378	44,3	853	100,0

Sonuç: χ^2 3,974, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifadede Independent Sample t-testi ve Levene testi sonucunda anlamlı fark tespit edilen ifadeler ve sonuç değerleri Tablo’34 te verilmektedir. Anlamlı farklar koyu renkte ve (*) ile gösterilmiştir. Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel düşüncelerini ölçmek için sorduğumuz 21 adet ifadede yaptığımız Independent Sample t-testi ve Levene testi sonuçlarına göre meslek mensupları çalışma şekillerine göre aşağıdaki 8 ifadelere farklılaşmaktadır:

1. TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.
2. KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.
3. KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.
4. Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS’yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.
5. KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.
6. KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.
7. KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.

8. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.

Tablo 34: Eğitim Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi

İfade	Eğitim Durumu	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	Lise ve Ön Lisans	109	3,55	,986	-2,532	943	,137	,011*
	Lisans ve Lisansüstü	836	3,81	1,008	-2,576	139,126		,011
KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.	Lise ve Ön Lisans	109	3,22	1,031	4,221	942	,024	,000
	Lisans ve Lisansüstü	835	2,74	1,134	4,542	144,334		,000*
KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.	Lise ve Ön Lisans	109	3,43	1,100	-3,175	942	,164	,002*
	Lisans ve Lisansüstü	835	3,78	1,087	-3,146	136,998		,002
Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.	Lise ve Ön Lisans	109	2,76	1,193	3,056	942	,115	,002*
	Lisans ve Lisansüstü	835	2,40	1,153	2,976	135,662		,003
KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.	Lise ve Ön Lisans	109	3,46	1,118	-2,734	943	,205	,006*
	Lisans ve Lisansüstü	836	3,77	1,105	-2,709	136,959		,008
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.	Lise ve Ön Lisans	109	3,52	1,024	2,338	941	,000	,020
	Lisans ve Lisansüstü	834	3,24	1,186	2,618	148,632		,010*
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	Lise ve Ön Lisans	109	3,06	,984	2,745	943	,107	,006*
	Lisans ve Lisansüstü	836	2,77	1,069	2,927	143,395		,004
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	Lise ve Ön Lisans	109	3,54	,948	4,545	943	,000	,000
	Lisans ve Lisansüstü	836	3,03	1,126	5,188	150,751		,000*

Tablo 35: Eğitim Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Independent Sample T-Test Analizi

İfadeler	Eğitim Durumu	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.	Lise ve Ön lisans	104	3,63	,956	-3,408	928	,007	,001
	Lisans ve Lisansüstü	826	3,95	,878	-3,191	125,8		,002*
Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.	Lise ve Ön lisans	104	3,60	,865	-4,041	926	,004	,000
	Lisans ve Lisansüstü	824	3,94	,813	-3,852	127,0		,000*
Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır	Lise ve Ön lisans	104	3,63	,894	-3,276	926	,019	,001
	Lisans ve Lisansüstü	824	3,92	,861	-3,182	128,3		,002*
Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.	Lise ve Ön lisans	104	3,53	,945	-3,435	926	,004	,001
	Lisans ve Lisansüstü	824	3,84	,864	-3,205	125,7		,002*
Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.	Lise ve Ön lisans	104	3,63	,946	-2,415	926	,083	,016*
	Lisans ve Lisansüstü	824	3,87	,925	-2,374	129,1		,019
Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır.	Lise ve Ön lisans	104	3,73	,827	-2,586	926	,047	,010
	Lisans ve Lisansüstü	824	3,95	,819	-2,567	129,8		,011*
İşletmelerin yönetim kurullarının sorumlulukları artıracaktır.	Lise ve Ön lisans	104	3,70	,858	-1,995	924	,193	,046*
	Lisans ve Lisansüstü	822	3,88	,882	-2,038	132,0		,044
İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını	Lise ve Ön lisans	104	3,41	,972	-2,898	925	,157	,004*
	Lisans ve Lisansüstü	823	3,70	,933	-2,809	128,2		,006
İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.	Lise ve Ön lisans	104	3,67	,918	-2,656	926	,010	,008
	Lisans ve Lisansüstü	824	3,91	,835	-2,467	125,4		,015*
İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.	Lise ve Ön lisans	104	3,46	,955	-3,547	926	,128	,000*
	Lisans ve Lisansüstü	824	3,82	,960	-3,562	130,6		,001

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili olarak belirlediğimiz 17 adet ifademiz hakkında meslek mensuplarının düşüncelerini ölçebilmek için 5'li Likert ölçeği kullanılmıştır. Katılımcıların bu ifadelere verdikleri cevaplar Independent Sample t-testi ve Levene testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda istatistiki anlamlı fark tespit edilen değerler koyu renkte ve (*) ile tablolarda gösterilmiştir.

Eğitim durumu değişkeni açısından meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ifadeleri içinde farklılaştığı ifadeler Tablo 35'te verilmiştir. Meslek mensuplarının aşağıda listelenen ifadelerde “lise ve ön lisans” mezunu grubu ile “lisans ve lisansüstü” mezunu grubu olma özelliklerine göre farklılaştığı istatistiki olarak belirlenmiştir:

1. Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.
2. Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.
3. Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır.
4. Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.
5. Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.
6. Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır.
7. İşletmelerin yönetim kurullarının sorumlulukları artıracaktır.
8. İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.
9. İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.
10. İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.

İkiden fazla grubun karşılaştırılması için uygun test istatistiği One-Way ANOVA'dır. Bu testte varyansların eşit olup-olmamasına göre analiz yapılmaktadır. Analizimizde One-Way ANOVA'da yaygın olarak kullanılan Scheffe testi uygulanmıştır. Aşağıda eğitim durumu değişkenine göre test sonuçları verilmiştir.

Meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS bilgi seviyeleri One Way ANOVA testi ile test edilmiş ve Tablo 36'da görüldüğü gibi hem TFRS bilgi seviyesinde hem de KOBİ TFRS bilgi seviyesinde istatistiki anlamlı fark ($P \leq 0,05$) olduğu görülmüştür.

Tablo 36: Eğitim Durumu Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Bilgi Seviyesi İçin One Way Anova Testi

Bilgi	sd	Ortalama Kare	F	Sig.
1.TFRS Bilgi Seviyesi	3	2,101	5,760	,001
	938	,365		
2.KOBİ Bilgi Seviyesi	3	1,324	3,504	,015
	933	,378		

Tablo 37: Eğitim Durumu Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Bilgi Seviyesi İçin Scheffe Testi

Bilgi	Eğitim Durumu	Eğitim Durumu	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
1.TFRS Bilgi Seviyesi	Lise	Ön Lisans	,310	,116	,070
		Lisans	,169	,079	,207
		Lisansüstü	,421*	,110	,002
	Ön Lisans	Lise	-,310	,116	,070
		Lisans	-,141	,091	,491
		Lisansüstü	,111	,119	,830
	Lisans	Lise	-,169	,079	,207
		Ön Lisans	,141	,091	,491
		Lisansüstü	,252*	,082	,025
	Lisansüstü	Lise	-,421*	,110	,002
		Ön Lisans	-,111	,119	,830
		Lisans	-,252*	,082	,025
2.KOBİ Bilgi Seviyesi	Lise	Ön Lisans	,146	,119	,680
		Lisans	,163	,081	,260
		Lisansüstü	,363*	,112	,016
	Ön Lisans	Lise	-,146	,119	,680
		Lisans	,017	,092	,998
		Lisansüstü	,216	,121	,360
	Lisans	Lise	-,163	,081	,260
		Ön Lisans	-,017	,092	,998
		Lisansüstü	,200	,084	,128
	Lisansüstü	Lise	-,363*	,112	,016
		Ön Lisans	-,216	,121	,360
		Lisans	-,200	,084	,128

One Way ANOVA ile test edilen değerler Scheffe testi ile ayrıntılı test edildiğinde ise Tablo 37'deki sonuçlar elde edilmiştir. TFRS bilgi seviyesi için lise ile lisansüstü mezunları arasında lise mezunları lehine ve lisans ile lisansüstü mezunları arasında lisans mezunları lehine anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. KOBİ TFRS bilgi seviyesinde ise lise ile lisansüstü mezunları arasında lise mezunları lehine istatistiki fark ($P \leq 0,05$) olduğu tespit edilmiştir. Sonuçlar koyu renkte ile gösterilmektedir.

Tablo 38: Eğitim Durumu Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin One Way Anova Testi

İfadeler	sd	Ortalama Kare	F	Sig.
KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.	3	7,320	5,798	,001
	940	1,263		
Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.	3	3,375	3,489	,015
	940	,967		
KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.	3	8,829	7,531	,000
	940	1,172		
Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.	3	4,458	3,322	,019
	940	1,342		
KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.	3	4,251	3,475	,016
	941	1,223		
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	3	5,709	5,112	,002
	941	1,117		
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	3	9,550	7,794	,000
	941	1,225		

Eğitim durumu değişkeni açısından meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkına genel düşüncelerini ölçmek amacıyla ankette verdiğimiz 21 adet ifade için One Way Anova testi uyguladığımızda Tablo 38'de verilen 7 ifadede istatistiki anlamlı fark ($P \leq 0,05$) olduğu tespit edilmiştir. Bu değerler koyu renkte ile gösterilmiştir.

Tablo 39: Eğitim Durumu Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Scheffe Testi

İfade	Eğitim Durumu	Eğitim Durumu	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.	Lise	Ön Lisans	-,081	,217	,987
		Lisans	,431*	,147	.036*
		Lisansüstü	,502	,204	,111
	Ön Lisans	Lise	,081	,217	,987
		Lisans	,512*	,169	.027*
		Lisansüstü	,583	,221	,073
	Lisans	Lise	-,431*	,147	.036*
		Ön Lisans	-,512*	,169	.027*
		Lisansüstü	,071	,153	,975
	Lisansüstü	Lise	-,502	,204	,111
		Ön Lisans	-,583	,221	,073
		Lisans	-,071	,153	,975
Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.	Lise	Ön Lisans	,372	,190	,279
		Lisans	-,004	,129	1,000
		Lisansüstü	-,250	,179	,584
	Ön Lisans	Lise	-,372	,190	,279
		Lisans	-,376	,148	,092
		Lisansüstü	-,621*	,193	.016*
	Lisans	Lise	,004	,129	1,000
		Ön Lisans	,376	,148	,092
		Lisansüstü	-,246	,134	,339
	Lisansüstü	Lise	,250	,179	,584
		Ön Lisans	,621*	,193	.016*
		Lisans	,246	,134	,339
KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.	Lise	Ön Lisans	-,315	,209	,516
		Lisans	-,448*	,142	.019*
		Lisansüstü	-,923*	,197	.000*
	Ön Lisans	Lise	,315	,209	,516
		Lisans	-,133	,163	,881
		Lisansüstü	-,607*	,212	.043*
	Lisans	Lise	,448*	,142	.019*
		Ön Lisans	,133	,163	,881
		Lisansüstü	-,474*	,147	.016*
	Lisansüstü	Lise	,923*	,197	.000*
		Ön Lisans	,607*	,212	.043*
		Lisans	,474*	,147	.016*

İfade	Eğitim Durumu	Eğitim Durumu	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.	Lise	Ön Lisans	,268	,213	,663
		Lisans	-,163	,145	,737
		Lisansüstü	-,378	,201	,317
	Ön Lisans	Lise	-,268	,213	,663
		Lisans	-,431	,166	,082
		Lisansüstü	-,646*	,217	.032*
	Lisans	Lise	,163	,145	,737
		Ön Lisans	,431	,166	,082
		Lisansüstü	-,215	,151	,564
	Lisansüstü	Lise	,378	,201	,317
		Ön Lisans	,646*	,217	.032*
		Lisans	,215	,151	,564
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	Lise	Ön Lisans	-,542	,204	,070
		Lisans	,072	,138	,966
		Lisansüstü	,117	,192	,946
	Ön Lisans	Lise	,542	,204	,070
		Lisans	,613*	,159	.002*
		Lisansüstü	,659*	,207	.018*
	Lisans	Lise	-,072	,138	,966
		Ön Lisans	-,613*	,159	.002*
		Lisansüstü	,045	,144	,992
	Lisansüstü	Lise	-,117	,192	,946
		Ön Lisans	-,659*	,207	.018*
		Lisans	-,045	,144	,992
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	Lise	Ön Lisans	,029	,213	,999
		Lisans	,489*	,145	.010*
		Lisansüstü	,781*	,201	.002*
	Ön Lisans	Lise	-,029	,213	,999
		Lisans	,460	,166	,054
		Lisansüstü	,752*	,217	.008*
	Lisans	Lise	-,489*	,145	.010*
		Ön Lisans	-,460	,166	,054
		Lisansüstü	,292	,151	,291
	Lisansüstü	Lise	-,781*	,201	.002*
		Ön Lisans	-,752*	,217	.008*
		Lisans	-,292	,151	,291

Hangi eğitim durumları arasında fark olduğunu belirlemek amacıyla Scheffe testi uyguladığımızda ise 4 ifadede istatistiki fark olduğu sonucu ortaya çıkmış ve Tablo 39'daki sonuçlar elde edilmiştir. Hangi mezuniyet grupları arasında anlamlı fark olduğu özetle aşağıdaki gibidir:

1. KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır ifadesinde; lise – lisans mezunları arasında ve ön lisans – lisans mezunları arasında,
2. Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir ifadesinde; lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
3. KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir ifadesinde; lisans – lise mezunları arasında, lisansüstü – lise, lisansüstü – ön lisans ve lisansüstü - lisans mezunları arasında,
4. KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır ifadesinde, lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
5. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır ifadesinde; ön lisans – lisans ile ön lisans – lisansüstü mezunları arasında,
6. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır ifadesinde; ön lisans – lisansüstü mezunları arasında ve lise – lisans, lise – lisansüstü mezunları arasında, istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. Sonuçlar koyu renkte ile gösterilmektedir.

Tablo 40: Eğitim Durumu Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin One Way Anova Testi

İfadeler	sd	Ortalama Kare	F	Sig.
Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.	3	4,508	5,753	,001
	926	,784		
Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.	3	3,844	5,723	,001
	924	,672		
Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır.	3	3,542	4,739	,003
	924	,747		
Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.	3	3,992	5,246	,001
	924	,761		
Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.	3	2,343	2,724	,043
	924	,860		
Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır	3	2,420	3,607	,013
	924	,671		
İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır	3	3,602	4,105	,007
	923	,877		
İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.	3	2,646	2,700	,045
	923	,980		
İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.	3	2,658	3,734	,011
	924	,712		
İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.	3	4,935	5,373	,001
	924	,918		

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar olarak belirlediğimiz 17 adet ifade eğitim durumu değişkeni açısından One Way ANOVA analizi ile test edildiğinde Marmara Bölgesi meslek mensuplarının Tablo 40'ta görülen 10 ifadelerde farklılaştığı sonucu ortaya çıkmıştır. Tabloda sonuçlar koyu renkte ile gösterilmektedir.

One Way ANOVA testi ile $P \leq 0,05$ sonucu elde edilen ifadeler için Scheffe testi uyguladığımızda ise Tablo 41'deki sonuçlara ulaşılmıştır. Aşağıdaki ifadelerde aralarında anlamlı fark olduğu tespit edilen eğitim durumları özetlenerek verilmiştir:

1. Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır ifadesinde; lisans - ön lisans mezunları ve lisansüstü - ön lisans mezunları arasında,
2. Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır ifadesinde; lisansüstü – lise mezunları ve lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
3. Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır ifadesinde; lisans – ön lisans mezunları ve lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
4. Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır ifadesinde; lisansüstü – lise mezunları ve lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
5. Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır ifadesinde; lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
6. İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlanacaktır ifadesinde; lisans - ön lisans mezunları ve lisansüstü - ön lisans mezunları arasında,
7. İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır ifadesinde; lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
8. İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır ifadesinde; lisans – ön lisans mezunları ve lisansüstü –ön lisans mezunları arasında istatistiki anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

Tablo 41: Eğitim Durumu Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Scheffe Testi

İfade	Eğitim Durumu	Eğitim Durumu	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.	Lise	Ön Lisans	,309	,176	,378
		Lisans	-,158	,117	,609
		Lisansüstü	-,384	,162	,135
	Ön Lisans	Lise	-,309	,176	,378
		Lisans	-,467*	,139	.010*
		Lisansüstü	-,693*	,179	.002*
	Lisans	Lise	,158	,117	,609
		Ön Lisans	,467*	,139	.010*
		Lisansüstü	-,226	,122	,328
	Lisansüstü	Lise	,384	,162	,135
		Ön Lisans	,693*	,179	.002*
		Lisans	,226	,122	,328
Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.	Lise	Ön Lisans	,048	,163	,993
		Lisans	-,299	,108	,055
		Lisansüstü	-,459*	,150	.026*
	Ön Lisans	Lise	-,048	,163	,993
		Lisans	-,347	,128	,064
		Lisansüstü	-,506*	,166	.025*
	Lisans	Lise	,299	,108	,055
		Ön Lisans	,347	,128	,064
		Lisansüstü	-,160	,113	,571
	Lisansüstü	Lise	,459*	,150	.026*
		Ön Lisans	,506*	,166	.025*
		Lisans	,160	,113	,571
Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır.	Lise	Ön Lisans	,214	,172	,669
		Lisans	-,179	,114	,484
		Lisansüstü	-,379	,159	,127
	Ön Lisans	Lise	-,214	,172	,669
		Lisans	-,393*	,135	.039*
		Lisansüstü	-,594*	,175	.009*
	Lisans	Lise	,179	,114	,484
		Ön Lisans	,393*	,135	.039*
		Lisansüstü	-,201	,119	,415
	Lisansüstü	Lise	,379	,159	,127
		Ön Lisans	,594*	,175	.009*
		Lisans	,201	,119	,415

İfade	Eğitim Durumu	Eğitim Durumu	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.	Lise	Ön Lisans	,014	,173	1,000
		Lisans	-,273	,115	,133
		Lisansüstü	-,539*	,160	,010*
	Ön Lisans	Lise	-,014	,173	1,000
		Lisans	-,286	,137	,224
		Lisansüstü	-,553*	,176	,020*
	Lisans	Lise	,273	,115	,133
		Ön Lisans	,286	,137	,224
		Lisansüstü	-,267	,120	,176
	Lisansüstü	Lise	,539*	,160	,010*
		Ön Lisans	,553*	,176	,020*
		Lisans	,267	,120	,176
Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır.	Lise	Ön Lisans	,077	,163	,974
		Lisans	-,159	,108	,539
		Lisansüstü	-,401	,150	,069
	Ön Lisans	Lise	-,077	,163	,974
		Lisans	-,236	,128	,338
		Lisansüstü	-,478*	,165	,040*
	Lisans	Lise	,159	,108	,539
		Ön Lisans	,236	,128	,338
		Lisansüstü	-,242	,112	,202
	Lisansüstü	Lise	,401	,150	,069
		Ön Lisans	,478*	,165	,040*
		Lisans	,242	,112	,202
İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.	Lise	Ön Lisans	,293	,186	,480
		Lisans	-,133	,124	,765
		Lisansüstü	-,329	,172	,301
	Ön Lisans	Lise	-,293	,186	,480
		Lisans	-,425*	,147	,039*
		Lisansüstü	-,621*	,189	,013*
	Lisans	Lise	,133	,124	,765
		Ön Lisans	,425*	,147	,039*
		Lisansüstü	-,196	,129	,508
	Lisansüstü	Lise	,329	,172	,301
		Ön Lisans	,621*	,189	,013*
		Lisans	,196	,129	,508

İfade	Eğitim Durumu	Eğitim Durumu	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.	Lise	Ön Lisans	,082	,167	,971
		Lisans	-,181	,111	,453
		Lisansüstü	-,413	,155	,069
	Ön Lisans	Lise	-,082	,167	,971
		Lisans	-,262	,132	,269
		Lisansüstü	-,495*	,170	,038*
	Lisans	Lise	,181	,111	,453
		Ön Lisans	,262	,132	,269
		Lisansüstü	-,232	,116	,259
	Lisansüstü	Lise	,413	,155	,069
		Ön Lisans	,495*	,170	,038*
		Lisans	,232	,116	,259
İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.	Lise	Ön Lisans	,216	,190	,732
		Lisans	-,233	,127	,335
		Lisansüstü	-,471	,176	,068
	Ön Lisans	Lise	-,216	,190	,732
		Lisans	-,449*	,150	,031*
		Lisansüstü	-,686*	,194	,006*
	Lisans	Lise	,233	,127	,335
		Ön Lisans	,449*	,150	,031*
		Lisansüstü	-,237	,132	,354
	Lisansüstü	Lise	,471	,176	,068
		Ön Lisans	,686*	,194	,006*
		Lisans	,237	,132	,354

“H3: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumları ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır” hipotezimiz;

- Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkına bilgi seviyelerini ölçen, Tablo 36 ve 37’de sonuçları verilen ifadelerin her ikisi için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen 7 ifadenin tamamı için red,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadeden Tablo 31, 32, 33’te gösterilen 3 ifade için kabul,

- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkına genel düşüncelerini ölçen 21 adet ifadeden yukarıda Tablo 34’te verilen 8 ifade için ve başka bir analizde Tablo 39’da görülen 6 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar için sorulan 17 adet ifadeden Tablo 35’te görülen 10 ifade ve başka bir analizimiz sonuçları verilen Tablo 41’de görülen 8 ifade için kabul, bunlar dışında ankette sorulan diğer ifadelerimiz için ise reddir.

Sonuç olarak H₃ hipotezimizin yukarıda belirtilen ifadeler için kabul edildiği söylenebilir.

3.8.4. Yaş Değişkeni Açısından Analizler

Gerçekleştirdiğimiz ankette meslek mensupları yaşlarına göre 7 kategoriye ayrılmakla birlikte cevapların dağılımı χ^2 ve Independent Sample T-Testi analizleri için analize uygun hale getirilmiştir. Meslek mensuplarını yaşlarına göre 2 kategoriye ayırdığımızda Tablo 42’de sonuçları verilmiştir. Bu grupta katılımcıların % 49,5’i “25-40 yaş” arasında, % 50’si ise “41 yaş ve üstü” meslek mensubu olmaktadır.

Tablo 42: Meslek Mensuplarının Yaşları İki Gruba Ayrıldığında Durumu

Yaş	Frekans	%
25-40 yaş	470	49,5
41 ve üstü	475	50,0
Cevapsız	5	0,5
Toplam	950	100,0

Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS bilgi seviyelerini ölçmek amacıyla 4 seçenekli (çok bilgiliyim (1), bilgiliyim (2), az bilgiliyim (3), hiç bilgim yok (4)) sorduğumuz sorularımıza verdikleri cevaplar Independent Sample t-testi ve Levene testi ile analiz edilmiştir. Anlamlı fark tespit edilen sorular için elde edilen sonuçlar koyu renkte ile gösterilmektedir.

Tablo 43: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bilgi Seviyelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T- Test Analizi

İfadeler	Yaş	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
1.TFRS Bilgi Seviyesi	25-40 yaş	468	2,59	,598	3,130	940	,209	,002*
	41 ve üstü	474	2,47	,614	3,130	939,831		,002
2.KOBİ Bilgi Seviyesi	25-40 yaş	464	2,65	,583	3,633	935	,001	,000
	41 ve üstü	473	2,51	,641	3,636	929,637		,000*

Tablo 43'e bakıldığında hem TFRS bilgi seviyesi hem de KOBİ TFRS bilgi seviyeleri için Independent Sample t-Testi ve Levene testi sonuçlarına göre istatistiki anlamlı fark ($P \leq 0,05$) tespit edildiği görülmektedir. Tabloda sonuçlar koyu renkte ile gösterilmiştir. Marmara Bölgesi meslek mensupları "24-40 yaş" ile "41 ve üstü yaş" arasında TFRS ve KOBİ TFRS bilgi seviyesi açısından istatistiki anlamlı fark vardır.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel özelliklerini ve düşüncelerini ölçmek için belirlediğimiz sorularımızda anlamlı fark tespit edilen ifadeler Tablo 44 ve Tablo 45'te verilmektedir.

Tablo 44: Yaş Değişkeni Açısından "KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu? Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Yaş Aralığı	KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
25-40 yaş	117	12,6	347	37,5	464	50,1
41 ve üstü	173	18,7	289	31,2	462	49,9
Toplam	290	31,3	636	68,7	926	100,0

Sonuç: χ^2 16,009, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher's Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 44'te görüldüğü gibi, "KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?" sorumuzda yaş değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde "25-40 yaş" arası meslek mensubu ile "41 ve üstü yaş" meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 45'te görüldüğü gibi, "KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşündüğünüz oldu mu?" sorumuzda yaş değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde "25-40 yaş" arası meslek mensubu ile "41 ve üstü yaş" meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 45: Yaş Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Yaş Aralığı	KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
25-40 yaş	36	3,8	431	46,0	467	49,8
41 ve üstü	65	6,9	405	43,2	470	50,2
Toplam	101	10,8	836	89,2	937	100,0

Sonuç: χ^2 9,126, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifadeye Independent Sample t-testi ve Levene testi sonucunda anlamlı fark tespit edilen ifadeler ve sonuç değerleri Tablo 46’da verilmektedir. Anlamlı farklar koyu renkte ve (*) ile gösterilmiştir. Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel düşüncelerini ölçmek için sorduğumuz 21 adet ifadeye yaptığımız Independent Sample t-testi ve Levene testi sonuçlarına göre meslek mensupları yaşlarına göre aşağıdaki 6 ifadelerde farklılaşmaktadır:

1. KOBİ TFRS’nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır.
2. TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.
3. KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.
4. KOBİ TFRS’ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır.
5. KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.
6. KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.

Tablo 46: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi

İfade	Yaş	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
KOBİ TFRS'nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır.	25-40 yaş	470	3,21	1,125	-2,079	943	,071	,038*
	41 ve üstü	475	3,36	1,083	-2,078	940,802		,038
TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	25-40 yaş	470	3,71	1,029	-2,070	943	,009	,039
	41 ve üstü	475	3,84	,986	-2,069	940,249		,039*
KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	25-40 yaş	468	2,71	1,094	-3,098	941	,697	,002*
	41 ve üstü	475	2,93	1,098	-3,098	940,884		,002
KOBİ TFRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır.	25-40 yaş	470	3,49	1,024	-1,986	943	,011	,047
	41 ve üstü	475	3,61	,949	-1,986	935,986		,047*
KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.	25-40 yaş	470	3,66	1,159	-1,972	943	,001	,049
	41 ve üstü	475	3,80	1,062	-1,971	934,055		,049*
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	25-40 yaş	470	3,01	1,103	-2,261	943	,115	,024*
	41 ve üstü	475	3,17	1,127	-2,261	942,886		,024

Tablo 47: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Independent Sample T- Test Analizi

İfadeler	Yaş	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.	25-40 yaş	461	3,58	,942	-2,742	925	,103	,006*
	41 ve üstü	466	3,75	,943	-2,742	924,904		,006
İşletmelerin performansının artmasını sağlayacaktır.	25-40 yaş	461	3,44	,980	-3,363	925	,227	,001*
	41 ve üstü	466	3,66	,978	-3,363	924,837		,001
İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.	25-40 yaş	461	3,52	,973	-2,285	925	,975	,023*
	41 ve üstü	466	3,67	1,011	-2,286	924,269		,022

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili olarak belirlediğimiz 17 adet ifademiz hakkında meslek mensuplarının düşüncelerini ölçebilmek için 5'li Likert ölçeği kullanılmıştır. Katılımcıların bu ifadelere verdikleri cevaplar Independent Sample t-testi ve Levene testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda istatistiki anlamlı fark tespit edilen sonuçlar koyu renkte ve (*) ile tablolarda gösterilmiştir.

Yaş değişkeni açısından meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ifadeleri içinde farklılaştığı ifadeler Tablo 47'de verilmiştir. Meslek mensuplarının aşağıda listelenen ifadelerde “25-40” arası yaş grubu ile “41 ve üstü ” yaş grubu olma özelliklerine göre farklılaştığı istatistiki olarak belirlenmiştir:

1. İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.
2. İşletmelerin performansının artmasını sağlayacaktır.
3. İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.

İkiden fazla grubun karşılaştırılması için uygun test istatistiği One-Way ANOVA'dır. Bu testte varyansların eşit olup-olmamasına göre analiz yapılmaktadır. One-Way ANOVA'da yaygın olarak kullanılan Scheffe testi analizimizde uygulanmıştır.

One-Way ANOVA analizinde gruplar arasında farkın olmadığı (birinci tablodaki Sig. değerinin $>0,05$ olması) durumunda Scheffe testi sonuçlarını içeren tablo üretilmemektedir. Sadece ANOVA (varyans) tablosu oluşturulmaktadır. Gruplar arasında farkın olması durumunda ise Scheffe testi tablosu oluşturulmaktadır ve istatistiksel açıdan anlamlı farklılığa sebep olan grup veya gruplara ilişkin seçeneklerin yanında (*) işareti çıkmaktadır (Altunışık ve diğ., 2007: 333).

Uyguladığımız ankette meslek mensuplarına yaşlarının ne olduğu doğrudan sorulmayıp verdiğimiz 7 yaş grubundan hangisinin içinde olduklarını işaretlemeleri istenmiştir. 7 grup için One Way ANOVA testi anlamlı sonuç vermediği için yaş gruplandırmasını 3 gruba dönüştürdük. Aşağıdaki Tablo 48'de 3 gruba göre meslek mensuplarının dağılımı verilmiştir.

Tablo 48: Meslek Mensupları Yaşları Açısından Üç Gruba Ayrıldığında Durumları

Yaş Grupları	Frekans	%
25-35 yaş	285	30,0
36-45 yaş	358	37,7
46 ve üstü	302	31,8
Cevapsız	5	0,5
Toplam	950	100,0

KOBİ TFRS uygulamaları hakkında meslek mensuplarının genel düşüncelerini ölçebilmek için belirlediğimiz 21 adet ifade için meslek mensuplarının yaşları açısından One Way ANOVA analizi uyguladığımızda aşağıdaki Tablo 49'daki sonuçlar elde edilmiştir. One Way ANOVA testine göre üç ifadede $P \leq 0,05$ sonucu ile meslek mensuplarının yaşları açısından anlamlı fark olduğu sonucu çıkmıştır. Anlamlı sonuç değerleri koyu renkte ile gösterilmektedir.

Tablo 49: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin One Way Anova Testi

İfadeler	sd	Ortalama Kare	F	Sig.
TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	2	3,230	3,184	,042
	942	1,014		
KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	2	5,400	4,487	,011
	940	1,203		
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	2	4,942	3,980	,019
	942	1,242		

One Way ANOVA ile elde edilen sonuçlar Scheffe analizi ile test edildiğinde, Tablo 50'de koyu renkte ve (*) ile belirtilen anlamlı sonuçlar gösterilmiştir. “KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır” ifadesinde “46 ve üstü” yaş grubu meslek mensupları ile “25-35” yaş grubu meslek mensupları arasında anlamlı fark ($P \leq 0,05$) tespit edilmiştir. “25-35” yaş meslek mensupları “46 ve

üstü” yaş grubu meslek mensuplarına göre bu ifadeye 5’li Likert ölçeğinde olumsuz cevap vermiştir. Genç meslek mensupları mevcut hesap planının yeterli olacağına daha yaşlı meslek mensuplarına göre katılmamaktadır. “KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır” ifadesinde “46 ve üstü” yaş grubu meslek mensupları ile “25-35” yaş grubu meslek mensupları arasında anlamlı fark tespit edilmiştir. Bu ifademize de “25-35” yaş grubu meslek mensupları “46 ve üstü” yaş grubu meslek mensuplarına göre daha olumsuz yanıtlar vermişlerdir.

Tablo 50: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Scheffe Testi

İfade	Mensubun Yaş Aralığı	Mensubun Yaş Aralığı	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	25-35	36-45	-,140	,087	,277
		46 ve üstü	-,272*	,091	,011*
	36-45	25-35	,140	,087	,277
		46 ve üstü	-,132	,086	,306
	46 ve üstü	25-35	,272*	,091	,011*
		36-45	,132	,086	,306
KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	25-35	36-45	-,023	,088	,967
		46 ve üstü	-,231*	,092	,043*
	36-45	25-35	,023	,088	,967
		46 ve üstü	-,208	,087	,058
	46 ve üstü	25-35	,231*	,092	,043*
		36-45	,208	,087	,058

Tablo 51: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin One Way Anova Testi

İfadeler	sd	Ortalama Kare	F	Sig.
İşletmelerin performansının artmasını sağlayacaktır.	2	4,016	4,174	,016
	924	,962		

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar olarak belirlediğimiz 17 adet ifade yaş değişkeni açısından One Way ANOVA analizi ile test edildiğinde Marmara Bölgesi meslek mensuplarının sadece Tablo 51’de görülen ifadede farklılaştığı sonucu ortaya çıkmıştır. KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelerin performansının artmasını sağlayacağı yönündeki avantaj ifademiz için “25-35 yaş” arası meslek mensupları ile “46 ve üstü” yaş arası meslek mensupları arasında fark olduğu Tablo 52’de sonuçları gösterilen Scheffe Testi ile ortaya çıkmıştır. “46 ve üstü” yaş arası meslek mensupları KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelerin performansının artmasını sağlayacağı ifadesine daha olumlu yaklaşmaktadırlar.

Tablo 52: Yaş Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Scheffe Testi

İfade	Mensubun Yaş Aralığı	Mensubun Yaş Aralığı	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
İşletmelerin performansının artmasını sağlayacaktır.	25-35 yaş	36-45 yaş	-,023	,079	,957
		46 ve üstü	-,211*	,082	,036*
	36-45 yaş	25-35 yaş	,023	,079	,957
		46 ve üstü	-,188	,077	,053
	46 ve üstü	25-35 yaş	,211*	,082	,036*
		36-45 yaş	,188	,077	,053

“H4: Muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır”.

- Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkına bilgi seviyelerini ölçen, Tablo 43’te sonuçları verilen ifadelerin her ikisi için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen 7 ifadeden tablo 44 ve 45’te görülen 2 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadenin tamamı için red,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkına genel düşüncelerini ölçen 21 adet ifadeden yukarıda Tablo 46’da verilen 6 ifade için ve başka bir analizde tablo 50’de görülen 2 ifade için kabul,

- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar için sorulan 17 adet ifadeden Tablo 47’de görülen 3 ifade için ve başka bir analizimizde de Tablo 52’de sonucu verilen 1 ifade için kabul, bunlar dışında ankette sorulan diğer ifadelerimiz için ise reddir.

Sonuç olarak H4 hipotezimizin yukarıda belirtilen ifadeler için kabul edilmektedir.

3.8.5. Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından Analizler

Gerçekleştirdiğimiz ankette meslek mensupları yaşlarına göre 7 kategoriye ayrılmakla birlikte cevapların dağılımı χ^2 ve Independent Sample T-Testi analizleri için analize uygun hale getirilmiştir. Meslek mensuplarını tecrübelerine göre 2 kategoriye ayırdığımızda Tablo 53’te sonuçları verilmiştir. Tabloda görüldüğü gibi, “0-15 yıl” arası tecrübesi olan meslek mensubu oranı % 49,3’tür. “16 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensubu oranı ise % 46,5’tir. Meslek mensuplarından 40’ı çalışma sürelerini hesaplamada zaman harcamak istemedikleri için bu sorumuzu cevapsız bırakmıştır.

Tablo 53: Meslek Mensupları Mesleki Tecrübe Açısından İki Gruba Ayrıldığında Durumları

Mesleki Tecrübe	Frekans	%
0-15 yıl arası	468	49,3
16 yıl ve üstü	442	46,5
Cevapsız	40	4,2
Toplam	950	100,0

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen ifadeler mesleki tecrübe değişkeni açısından analiz edildiğinde aşağıda Tablo 54, Tablo 55 ve Tablo 56’da görülen sonuçlar elde edilmiştir.

Tablo 54’te görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?” sorumuzda mesleki tecrübe değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde “0-15 yıl” arası meslek mensubu ile “16 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 54: Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında Kişisel Özellikleri ve Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Ki-Kare Analizi

Mesleki Tecrübe	KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
0-15 yıl	119	13,3	345	38,6	464	52,0
16 yıl ve üstü	168	18,8	261	29,2	429	48,0
Toplam	287	32,1	606	67,9	893	100,0

Sonuç: χ^2 18,666, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher's Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 55: Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Mesleki Tecrübe	KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
0-15 yıl	38	4,2	427	47,3	465	51,6
16 yıl ve üstü	58	6,4	379	42,0	437	48,4
Toplam	96	10,6	806	89,4	902	100,0

Sonuç: χ^2 6,162, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher's Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 55’te görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşündüğünüz oldu mu?” sorumuzda mesleki tecrübe değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde “0-15 yıl” arası meslek mensubu ile “16 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 56’da görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS hakkında eğitim kurslarına katıldınız mı?” sorumuzda mesleki tecrübe değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde “0-15 yıl” arası meslek mensubu ile “16 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 56: Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Mesleki Tecrübe	KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
0-15 yıl	375	41,7	90	10,0	465	51,7
16 yıl ve üstü	373	41,5	61	6,8	434	48,3
Toplam	748	83,2	151	16,8	899	100,0

Sonuç: χ^2 4,511, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifadede Independent Sample t-testi ve Levene testi sonucunda anlamlı fark tespit edilen ifadeler ve sonuç değerleri Tablo 57’de verilmektedir. Anlamlı farklar koyu renkte ve (*) ile gösterilmiştir. Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel düşüncelerini ölçmek için sorduğumuz 21 adet ifadede yaptığımız Independent Sample t-testi ve Levene testi sonuçlarına göre meslek mensupları tecrübelerine göre aşağıdaki 6 ifadelerde farklılaşmaktadır:

1. KOBİ TFRS’nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır.
2. TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.
3. KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.
4. KOBİ TFRS’ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır.
5. KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.
6. KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.

Tablo 57: Tecrübe Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkına Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T-Test Analizi

İfade	Tecrübe	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
KOBİ TFRS'nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır.	0-15 yıl	468	3,22	1,108	-2,038	908	,296	,042*
	16 yıl ve üstü	442	3,37	1,096	-2,038	906,089		,042
TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	0-15 yıl	468	3,69	1,043	-2,710	908	,000	,007
	16 yıl ve üstü	442	3,87	,966	-2,715	907,660		,007*
KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	0-15 yıl	466	2,71	1,109	-3,176	906	,843	,002*
	16 yıl ve üstü	442	2,94	1,081	-3,178	905,291		,002
KOBİ TFRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır.	0-15 yıl	468	3,48	1,021	-2,337	908	,001	,020
	16 yıl ve üstü	442	3,63	,944	-2,343	907,590		,019*
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	0-15 yıl	468	2,87	1,060	1,960	908	,439	,050*
	16 yıl ve üstü	442	2,73	1,076	1,960	903,284		,050
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	0-15 yıl	468	3,01	1,105	-2,144	908	,087	,032*
	16 yıl ve üstü	442	3,17	1,134	-2,142	901,757		,032

Uyguladığımız ankette meslek mensuplarına mesleki tecrübelerinin kaç yıl olduğu doğrudan sorulmayıp verdiğimiz 7 yaş grubundan hangisinin içinde olduklarını işaretlemeleri istenmiştir. 7 grup için One Way ANOVA testi anlamlı sonuç vermediği için mesleki tecrübe gruplandırmasını 3 gruba dönüştürdük. Aşağıdaki Tablo 58’de 3 gruba göre meslek mensuplarının dağılımı verilmiştir.

Tablo 58: Meslek Mensupları Mesleki Tecrübe Açısından Üç Gruba Ayrıldığında Durumları

Mesleki Tecrübe	Frekans	%
0-10 Yıl	268	28,2
11-20 Yıl	332	34,9
21 Yıl ve üstü	310	32,6
Cevapsız	40	4,2
Toplam	950	100,0

Tablo 59: Mesleki Tecrübe Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin One Way Anova Testi

İfadeler	sd	Ortalama Kare	F	Sig.
KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.	2	6,146	4,575	,011
	906	1,343		
TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	2	4,320	4,266	,014
	907	1,013		
KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	2	4,983	4,140	,016
	905	1,204		
KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.	2	4,476	3,488	,031
	906	1,283		
KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	2	3,440	3,018	,049
	907	1,139		

Tablo 60: Mesleki Tecrübe Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Scheffe Testi

İfade	Mensubun Tecrübe Aralığı	Mensubun Tecrübe Aralığı	Ortalama Farkı	Std. Hata	P
KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.	0-10 Yıl	11-20 Yıl	-,242*	,095	,040*
		21 Yıl ve üstü	,000	,097	1,000
	11-20 Yıl	0-10 Yıl	,242*	,095	,040*
		21 Yıl ve üstü	,242*	,092	,031*
	21 Yıl ve üstü	0-10 Yıl	,000	,097	1,000
		11-20 Yıl	-,242*	,092	,031*
TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	0-10 Yıl	11-20 Yıl	-,105	,083	,444
		21 Yıl ve üstü	-,243*	,084	,015*
	11-20 Yıl	0-10 Yıl	,105	,083	,444
		21 Yıl ve üstü	-,138	,079	,222
	21 Yıl ve üstü	0-10 Yıl	,243*	,084	,015*
		11-20 Yıl	,138	,079	,222
KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	0-10 Yıl	11-20 Yıl	-,090	,090	,605
		21 Yıl ve üstü	-,257*	,092	,020*
	11-20 Yıl	0-10 Yıl	,090	,090	,605
		21 Yıl ve üstü	-,167	,087	,158
	21 Yıl ve üstü	0-10 Yıl	,257*	,092	,020*
		11-20 Yıl	,167	,087	,158
KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.	0-10 Yıl	11-20 Yıl	,184	,093	,141
		21 Yıl ve üstü	-,036	,095	,928
	11-20 Yıl	0-10 Yıl	-,184	,093	,141
		21 Yıl ve üstü	-,221*	,090	,048*
	21 Yıl ve üstü	0-10 Yıl	,036	,095	,928
		11-20 Yıl	,221*	,090	,048*

KOBİ TFRS uygulamaları hakkında meslek mensuplarının genel düşüncelerini ölçebilmek için belirlediğimiz 21 adet ifade için meslek mensuplarının mesleki tecrübe açısından One Way ANOVA analizi uyguladığımızda aşağıdaki Tablo 59 ve Tablo 60'daki sonuçlar elde edilmiştir. One Way ANOVA testine göre Tablo 59'da görülen 5 ifadede Sig. \leq 0,05 sonucu ile meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri açısından

aralarında anlamlı fark olduğu sonucu çıkmıştır. Anlamlı sonuç değerleri koyu renkte ile gösterilmektedir.

One Way ANOVA ile test edilen ifadeler sonucunda elde edilen anlamlı değerler Scheffe Testi ile analiz edildiğinde Tablo 60'ta görülen mesleki tecrübe aralıkları arasında istatistiki olarak anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. Tabloda görülen 4 ifadede koyu renkte ile gösterilen sonuçlar ile anlamlı fark değerleri verilmektedir. Aşağıda aralarında anlamlı fark olan mesleki tecrübe aralıkları özetle sıralanmıştır:

- KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır ifadesinde, “11-20 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları ile “0-10 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları arasında ve “11-20 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları ile “21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları arasında; “11-20 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları lehine,
- TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır ifadesinde, “21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları ile “0-10 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları arasında; 21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları lehine,
- KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır, “21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları ile “0-10 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları arasında; 21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları lehine,
- KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır ifadesinde, “21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları ile “11-20 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları arasında; 21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları lehine istatistiki anlamlı fark vardır.

“H5: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır” hipotezimizde;

- Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkına bilgi seviyelerini ölçen ifadelerin her ikisi için kabul

- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen 7 ifadeden Tablo 54, Tablo 55 ve Tablo 56’da görülen 3 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkına genel düşüncelerini ölçen 21 adet ifadeden yukarıda Tablo 57’de verilen 6 ifade için ve başka bir analizde Tablo 59 ve 60’ta verilen 4 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadenin tamamı için red,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar için sorulan 17 adet ifadenin tamamı için ise reddir.

Sonuç olarak H₅ hipotezimizin yukarıda belirtilen ifadeler için kabul edildiği söylenebilir.

3.8.6. Unvan Açısından Analizler

Meslek mensuplarını serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavir unvanları açısından verdikleri cevaplar istatistiki olarak test edilmiş ve aralarında anlamlı fark olup olmadığı değerlendirilmiştir. Ankete 28 SM, 922 SMMM katılmıştır.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçmek için sorduğumuz ifadeler için yapılan analiz sonucu Tablo 61’de verilmiştir.

Tablo 61: Unvan Değişkeni Açısından “KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?” Sorusu İçin Ki-Kare Analizi

Unvan	KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
SM	12	1,3	15	1,6	27	2,9
SMMM	768	81,9	143	15,2	911	97,1
Toplam	780	83,2	158	16,8	938	100,0

Sonuç: χ^2 29,742, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 61’de görüldüğü gibi, “KOBİ TFRS hakkında eğitim kurslarına katıldınız mı?” sorumuzda unvan değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz

edildiğinde unvanları SM olan ile SMMM olan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS bilgi seviyelerini ölçmek amacıyla 4 seçenekli (çok bilgiliyim (1), bilgiliyim (2), az bilgiliyim (3), hiç bilgim yok (4)) sorduğumuz sorularımıza verdikleri cevaplar Independent Sample t-testi ve Levene testi ile analiz edilmiştir. Aşağıda anlamlı fark tespit edilen sorular için elde edilen sonuçlar Tablolarda verilmektedir.

Tablo 62'ye bakıldığında hem TFRS bilgi seviyesi hem de KOBİ TFRS bilgi seviyeleri için Independent Sample t-Testi ve Levene testi sonuçlarına göre istatistiki anlamlı fark ($P \leq 0,05$) tespit edildiği görülmektedir. Tabloda sonuçlar koyu renkte ile gösterilmiştir. Marmara Bölgesi meslek mensuplarından ankete katılan SM ile SMMM arasında TFRS ve KOBİ TFRS bilgi seviyesi açısından istatistiki anlamlı fark vardır. Tablo 62'de (AO) değerlerine bakarak da SM'ler ile SMMM'ler arasında farklılık olduğu görülmektedir. SM'ler hem TFRS (2,79) hem de KOBİ TFRS (2,82) bilgi seviyesi olarak SMMM'lere göre daha az bilgili olduklarını belirtmişlerdir.

Tablo 62: Unvan Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bilgi Seviyelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T- Test Analizi

İfadeler	Unvan	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
1.TFRS Bilgi Seviyesi	SM	28	2,79	,630	2,238	945	,254	,025*
	SMMM	919	2,52	,608	2,164	28,553		,039
2.KOBİ TFRS Bilgi Seviyesi	SM	28	2,82	,612	2,123	940	,073	,034*
	SMMM	914	2,57	,617	2,141	28,710		,041

Tablo 63: Unvan Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Genel Düşüncelerini Ölçen İfadeler İçin Independent Sample T- Test Analizi

İfade	Unvan	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	SM	28	3,21	1,101	-3,013	948	,113	,003*
	SMMM	922	3,80	1,004	-2,762	28,380		,010
KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	SM	28	3,32	,945	2,444	946	,045	,015
	SMMM	920	2,81	1,105	2,831	29,293		,008*
KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.	SM	28	3,36	,678	2,672	947	,000	,008
	SMMM	921	2,78	1,140	4,331	31,824		,000*
Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.	SM	28	3,54	1,036	-3,014	947	,174	,003*
	SMMM	921	4,11	,986	-2,876	28,506		,008
KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.	SM	28	3,32	1,056	-2,070	947	,749	,039*
	SMMM	921	3,75	1,092	-2,136	28,782		,041
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.	SM	28	3,79	,738	2,353	946	,000	,019
	SMMM	920	3,26	1,180	3,646	31,358		,001*
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	SM	28	3,36	,989	2,816	948	,372	,005*
	SMMM	922	2,78	1,063	3,012	28,924		,005
KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	SM	28	3,68	,945	2,832	948	,017	,005
	SMMM	922	3,07	1,118	3,317	29,343		,002*

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkında genel düşüncelerini ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifade Independent Sample T-testi ve Levene Testi ile analiz edilmiştir. Anlamlı fark tespit edilen ifadeler ve sonuç değerleri Tablo 63'te verilmektedir. Anlamlı farklar koyu renkte ve (*) ile gösterilmiştir. Test sonuçlarına göre meslek mensupları unvanlarına göre aşağıdaki 8 ifadelerde farklılaşmaktadır:

1. TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.
2. KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.
3. KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.
4. Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.
5. KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.
6. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.
7. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.
8. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel bilgileri test etmek üzere sorduğumuz 10 adet soru χ^2 ve Fisher Exact Test'ler ile analiz edilmiştir. Aşağıdaki Tablo 64'te ve Tablo 65'te anlamlı fark tespit edilen sorularımızın sonuçları yer almaktadır. Tablo 64'te görüldüğü gibi, "Muhasebe Standartlarının yayınlanması görevi şu anda, "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na verilmiştir" sorumuzda unvan değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde SM olan meslek mensupları ile SMMM olan meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 64: Unvan Değişkeni Açısından “Muhasebe Standartlarının Yayınlanması Görevi Şu Anda, "Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu’na Verilmiştir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi

Unvan	Muhasebe Standartlarının yayınlanması görevi şu anda, "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’na verilmiştir.					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
SM	21	2,4	6	0,7	27	3,1
SMMM	785	91,2	49	5,7	834	96,9
Toplam	806	93,6	55	6,4	861	100,0

Sonuç: χ^2 16,687, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 65: Unvan Değişkeni Açısından “Çıkarılmış Oldukları Menkul Kıymetleri Borsada İşlem Gören İşletmelerin Kamuya Hesap Verme Yükümlülüğüne Sahip Oldukları Kabul Edilir Ve Bunların Tam Set TFRS’yi Uygulamaları Gerekir.” İfadesi İçin Ki-Kare Analizi

Unvan	Çıkarılmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS’yi uygulamaları gerekir.					
	Evet	(%)	Hayır	(%)	Toplam	(%)
SM	21	2,4	6	0,7	27	3,1
SMMM	805	92,3	40	4,6	845	96,9
Toplam	826	94,7	46	5,3	872	100,0

Sonuç: χ^2 16,014, *sd* (1), $P \leq 0,05$ ve Fisher’s Exact Test sonucuna göre *sig* (2-tailed) $P \leq 0,05$ ile anlamlı.

Tablo 65’te görüldüğü gibi, “Çıkarılmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS’yi uygulamaları gerekir” sorumuz unvan değişkeni açısından χ^2 ve Fisher Exact Test ile analiz edildiğinde SM olan meslek mensupları ile SMMM olan meslek mensupları arasında istatistikî anlamlı ilişki (fark) olduğu tespit edilmiştir.

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili olarak belirlediğimiz 17 adet ifademiz hakkında meslek mensuplarının düşüncelerini ölçebilmek için 5'li Likert ölçeği kullanılmıştır. Katılımcıların bu ifadelere verdikleri cevaplar Independent Sample t-testi ve Levene testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda istatistiki anlamlı fark tespit edilen sonuçlar koyu renkte ve (*) ile Tablo 66'da gösterilmiştir. Unvan değişkeni açısından meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ifadeleri içinde farklılaştığı ifadeler Tablo 67'de verilmektedir. Meslek mensuplarının aşağıda listelenen 7 ifadede SM ile SMMM olma özelliklerine göre farklılaştığı istatistiki olarak belirlenmiştir:

1. Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.
2. Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.
3. Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.
4. İşletmelerin yönetim kurullarının sorumlulukları artıracaktır.
5. İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.
6. İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.
7. İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.

“H₆: Muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını algılama düzeyleri arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık vardır” hipotezimiz;

- Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkına bilgi seviyelerini ölçen, Tablo 62'de verilen ifadelerin her ikisi için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen 7 ifadeden Tablo 61'de görülen 1 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkına genel düşüncelerini ölçen 21 adet ifadeden yukarıda Tablo 63'te verilen 8 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadeden Tablo 64 ve 65'te görülen 2 ifade için kabul,
- Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar için sorulan 17 adet ifadeden Tablo 66'da verilen 7 ifade için kabul,

Sonuç olarak H₆ hipotezimizin yukarıda belirtilen ifadeler için kabul edildiği söylenebilir.

Tablo 66: Unvan Değişkeni Açısından Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İfadeleri İçin Independent Sample T- Test Analizi

İfadeler	Unvan	Cevap	AO	SS	t	sd	Sig. Levene	P T-Testi
Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.	SM	27	3,44	1,155	-2,944	931	,000	,003
	SMMM	906	3,92	,811	-2,112	26,769		,044
Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.	SM	27	3,30	1,068	-3,075	931	,028	,002
	SMMM	906	3,82	,870	-2,535	27,038		,017
Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.	SM	27	3,30	1,203	-3,070	931	,005	,002
	SMMM	906	3,85	,922	-2,389	26,917		,024
İşletmelerin yönetim kurullarının sorumlulukları artıracaktır.	SM	27	3,30	1,031	-3,422	929	,023	,001
	SMMM	904	3,88	,873	-2,925	27,124		,007
İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.	SM	27	3,30	1,068	-2,056	930	,373	,040
	SMMM	905	3,68	,940	-1,823	27,216		,079
İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.	SM	27	3,22	1,155	-1,961	930	,143	,050
	SMMM	905	3,60	,987	-1,692	27,146		,102
İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.	SM	27	3,22	1,219	-3,042	931	,009	,002
	SMMM	906	3,79	,953	-2,413	26,955		,023

SONUÇ

Türkiye’de 2003 yılından bu güne devam eden Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uyum çalışmaları 2013 yılı başından itibaren sonuçlanarak mecburi olarak uygulamaya geçilmiştir. Ülkemiz muhasebe meslek mensuplarının söz konusu standartlara ilişkin mevcut bilgi düzeyinin ölçülmesi ve meslek mensuplarını standartların uygulanması sırasında etkileyecek muhtemel faktörleri belirlemek amacıyla bir anket hazırlanmış ve Marmara Bölgesinde yer alan illerde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına uygulanmıştır. Anket yapılacak bölge olarak Marmara Bölgesinin seçilmesinin nedeni Marmara Bölgesine kayıtlı SM ve SMMM toplamını Türkiye geneline oranladığımızda yaklaşık % 48 oranda meslek mensubunun bu bölgede kayıtlı olması ve Türkiye genelinde çalışan meslek mensuplarının yarısının bu bölgede faaliyet göstermesidir.

Marmara Bölgesinde yer alan 11 ilden toplanan anketlerden geçerli kabul ettiğimiz 950 anket formunun analiz sonuçları ayrıntılı olarak analizlerimizin altında verilmiş olup, burada kısaca analiz sonuçlarımıza yer verildikten sonra genel olarak çalışma sonuçlarımız hakkındaki değerlendirmelerimize yer verilmiştir.

Meslek mensuplarının kendilerinin TFRS uygulamaları hakkındaki bilgi seviyelerini genel olarak değerlendirmeleri istendiğinde meslek mensuplarının yarısının kendilerini az bilgili gördüğü sonucu ortaya çıkmıştır. Bununla birlikte % 40’tan fazla meslek mensubu ise kendisini bilgili olarak gördüğünü belirtmiştir. KOBİ TFRS hakkında bilgi düzeylerini değerlendirdiklerinde ise yine katılımcıların yarısının KOBİ TFRS hakkında az bilgili olarak gördüğü ve yine katılımcıların % 40’tan fazlasının kendisini bilgili olarak gördüğü sonucu ortaya çıkmıştır. Hem TFRS hem de KOBİ TFRS uygulamaları bilgi seviyeleri hakkında meslek mensuplarının verdikleri cevaplar birbirlerine çok yakındır. Bununla birlikte anketimize katılan meslek mensuplarının yarısının hem TFRS hem de KOBİ TFRS bilgi seviyelerinin az düzeyde olduğunun belirtildiği ortadadır.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulaması hakkında düşünce ve durumlarını Evet/Hayır ile cevaplamaları istenilen sorulara verdikleri cevaplar genel olarak değerlendirildiğinde kısaca şu sonuçlar elde edilmiştir.

Katılımcıların yaklaşık % 40'ı KOBİ TFRS uygulamalarına tabi olacak mükellefinin olduğunu belirtmiştir. Anket uygulamamız tamamlanmadan KGK'nın bağımsız denetime tabi olacak şirketler ile ilgili yayınladığı yönetmelik nedeniyle katılımcıların verdikleri cevaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır. KOBİ TFRS uygulamalarına tabi olacak mükellef oranı % 40 şu anki yönetmeliğe göre gerçeği yansıtmayan bir sonuçtur.

Meslek mensuplarına TFRS ve KOBİ TFRS ile ilgili bireysel çalışmaları olup olmadığı sorulmuş, yaklaşık % 31'i bu sorumuza "Evet" cevabı vermiştir. Meslek mensuplarının kendi yoğun iş ortamları içerisinde, kendi kendilerine TFRS ve KOBİ TFRS'leri öğrenmeye çalışmaları zor ve zahmetli bir süreç olacağı bir gerçektir.

KOBİ TFRS uygulamalarının mesleği zorlaştıracağını düşünen katılımcıların oranı yaklaşık % 52'dir. KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşünen meslek mensubu ise yaklaşık % 11'dir. Meslek mensuplarının yarısından fazlası KOBİ TFRS uygulamalarının mesleği zorlaştıracağını düşünmektedir. Bununla birlikte bu zorluk karşısında mesleği bırakma düşüncesinin az da olsa mensupların aklından geçtiği de görülmektedir.

KOBİ TFRS ile ilgili eğitim kurslarına katıldığını belirten meslek mensubu oranı yaklaşık % 82'dir. Bu oran ile meslek mensuplarının standartlarla ilgili eğitim almanın önemini fark ettikleri söylenebilir. Ayrıca TÜRMOB tarafından verilen zorunlu eğitimler ve üniversiteler ile özel kurumlar tarafından verilen eğitimler meslek mensupları tarafından talep görmüştür.

KOBİ TFRS'lerin Türkiye'de uygulanması sürecinde bir engel çıkacağını düşünen meslek mensubu oranı yaklaşık % 50'dir. Meslek mensuplarının yarısı 01.01.2013 tarihinde KOBİ TFRS uygulamasına geçiş konusunda engeller çıkacağı düşünmüşlerdir.

Katılımcı meslek mensuplarının yaklaşık % 60'ı KOBİ TFRS'lerin yürürlüğe girme tarihinin ertelenmesi yönünde bir beklenti olduğunu da belirtmişlerdir. Meslek mensupları, TFRS uygulamalarına geçişin zor olması ve vergi mevzuatımızla ilgili uyumun da hala sağlanamaması, paket programlar, THP belirsizliği, eğitimlerin tamamlanmaması, eğitimlerin yetersizliği gibi nedenleri bir arada düşünerek uygulamaya geçişin ertelenmesi gerektiği yönünde beklentileri ile uygulama tarihinin

ileri bir tarihe ertelenmesini düşünmüşlerdir. Nitekim KKG'nın bağımsız denetime tabi olacak şirketler konusunda yayınladığı yönetmelik ile bu erteleme de gerçekleşmiş gözükmektedir.

Meslek mensuplarına KOBİ TFRS uygulaması hakkındaki genel düşüncelerini ölçmek için belirlediğimiz 21 adet soru sorulmuştur. Bu sorulardan en belirgin elde edilen sonuçlar şöyledir:

Meslek mensuplarının çoğunluğu meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerektiği düşüncesindedirler. Yine meslek mensuplarının çoğunluğu KOBİ standartları ve Yeni Türk Ticaret Kanunu eğitimlerinin birlikte verilmesi düşüncesinde olduklarını belirtmişlerdir. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünmediklerini belirtmişlerdir. Meslek mensuplarının; KOBİ TFRS uygulamasında mevcut muhasebe hesap planımızın yeterli olacağı konusunda, KOBİ TFRS uygulama sürecinde en önemli engelin Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacağı konusunda ve KOBİ TFRS uygulaması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacağı düşüncesinde fikirlerinin olmadığı yönünde bir sonuç elde edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulaması hakkındaki genel bilgi düzeyleri 10 adet soru ile değerlendirilmiştir. Soruların hepsinin cevabı "Evet" olacak şekilde sorulmuştur. KOBİ TFRS hakkında sorduğumuz genel bilgilerin hepsinde meslek mensuplarının yarısından fazlasının "Evet" cevabını daha çok verdiği tespit edilmiştir. Meslek mensuplarının en fazla bilgi sahibi olduğu KOBİ TFRS bilgisinin "Çıkarmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS'yi uygulamaları gerekir" bilgisi olduğu görülmüştür. En az doğru cevap verilen KOBİ TFRS bilgisi ise; "Ana ortaklık TFRS Tam setini kullanıyorsa, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan bağlı ortaklık KOBİ TFRS kullanılabilir" bilgisidir. En fazla cevapsız bırakılan KOBİ TFRS bilgisi ise "KOBİ TFRS 35 bölümden oluşan tek bir standart setidir" bilgisi olmuştur.

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili meslek mensuplarının düşünceleri 17 adet ifade ile belirlenmeye çalışılmıştır. KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili meslek mensuplarının

düşüncelerinin AO değerlerine genel olarak bakıldığında 1 ifade hariç diğer 16 ifadenin (3,00) AO değerinden yüksek olduğu ve (4,00) AO değerinden ise düşük oldukları görülmektedir. Bu sonucun katılımcıların KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar konusunda fikirlerinin henüz netlik kazanmamasından kaynaklandığı söylenebilir. Verilen cevapların AO değerleri dikkate alınarak analiz edildiğinde en yüksek AO değerini “Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır” ifadesinin aldığı tespit edilmiştir. Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelerin finansal tablolarında artık doğru bir karşılaştırılabilirlik sağlanabileceği düşüncesinde olduğu söylenebilir. En düşük ortalamaya bakıldığında ise “Finansal tablolarda vergi avantajı sağlayacaktır” ifadesinin olduğu tespit edilmiştir. Meslek mensupları KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelerin düzenleyecekleri yeni finansal tablolarla vergi avantajı sağlayacakları fikrine katılmadıkları görülmektedir.

Araştırmamızda cinsiyet, çalışma şekli, eğitim durumu, yaş, tecrübe ve unvan değişkenlerine göre 6 adet hipotez belirlenmiştir. Bu hipotezlerle ilgili test sonuçları kısaca şöyledir:

Cinsiyet değişkeni açısından tespit edilen sonuçlara bakıldığında hipotezin kabul edildiği sonuçlar şöyledir: Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel durumları ve düşüncelerini ölçmek için belirlediğimiz sorularımız içinde “KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?” ve “KOBİ TFRS’lerin ülkemizde uygulanması konusunda bir engel olabileceğini düşünüyor musunuz?” sorularımızda bayan ve erkek mensuplar arasında fark tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının hem TFRS hem de KOBİ TFRS bilgi seviyeleri için kendilerini değerlendirmeleri istenmiştir. Erkek ve bayan meslek mensuplarının düşüncelerini karşılaştırdığımızda test sonuçlarımıza göre; erkek meslek mensuplarının kendi bilgi seviyeleri için düşüncelerinin bayanların kendilerini değerlendirdiği bilgi seviyelerine göre daha yüksek düzeyde düşündükleri görülmüştür.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifadeden; “muhasabe meslek mensupları KOBİ TFRS uygulamalarını kısa vadede benimseyip başarılı bir şekilde uygulayacaktır”, “TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır”, “muhasabe meslek mensuplarının KOBİ TFRS’yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini

düşünüyorum” ve “KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen muhasebe sistemi olacaktır” ifadelerinde bayan ve erkek mensuplar arasında fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar için sorulan 17 adet ifadenin tamamında ve meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadenin tamamında bayan ve erkek meslek mensupları arasında istatistiki fark tespit edilememiştir ve cinsiyet değişkeni ile ilgili hipotezimiz kabul edilmemiştir.

Çalışma şekli değişkeni açısından, bağımlı ve bağımsız olarak çalışan meslek mensuplarının verdikleri cevaplara göre yapılan analizlerde hipotezin kabul edildiği sonuçlar şöyledir:

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel durumları ve düşüncelerini ölçmek için belirlediğimiz sorularımızda bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında fark tespit edilen sorular şöyledir: “KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?”, “KOBİ TFRS uygulamalarının mesleğinizi zorlaştıracaklarını düşünüyor musunuz?”, “KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşündüğünüz oldu mu?”, “KOBİ TFRS hakkında eğitim kurslarına katıldınız mı?”, “KOBİ TFRS’lerin ülkemizde uygulanması konusunda bir engel olabileceğini düşünüyor musunuz?”, “KOBİ TFRS’lerin yürürlüğe girme tarihinin ertelenmesi yönünde bir beklentiniz oldu mu?”.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifadede ise bağımlı ve bağımsız olarak çalışan meslek mensuplarının verdikleri cevaplara göre yapılan analizlerde fark tespit edilen ve hipotezin kabul edildiği sonuçlar şöyledir:

1. KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.
2. KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.
3. Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.
4. Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS’yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.

5. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.
6. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili olarak belirlediğimiz 17 adet ifademiz içinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında KOBİ TFRS uygulamalarının; finansal tablolarda şeffaflık sağlanacağı, finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacağı, finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacağı, finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacağı, finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacağı, işletmelerin yabancı sermaye bulmalarının kolaylaşacağı, işletmelerin denetiminin kolaylaştıracağı ve işletmelerin istekli olmasının uygulamayı kolaylaştıracağı şeklindeki ifadelerimizde istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkına bilgi seviyelerinde bağımlı ve bağımsız çalışan meslek mensupları arasında fark tespit edilememiştir.

Eğitim durumu değişkeni açısından, meslek mensuplarının verdikleri cevaplara göre yapılan analizlerde hipotezin kabul edildiği sonuçlar şöyledir:

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel bilgileri test etmek üzere sorduğumuz sorulardan “KOBİ TFRS 01.01.2013 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanacaktır”, “çıkarmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS'yi uygulamaları gerekir” ve “KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir” sorularında “lise ve ön lisans” mezunları ile “lisans ve lisansüstü” mezunlar arasında istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz ifadelerden aşağıdaki ifadelerde “lise ve ön lisans” mezunları ile “lisans ve lisansüstü” mezunlar arasında anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir:

1. TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.

2. KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.
3. KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.
4. Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.
5. KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.
6. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.
7. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.
8. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.

Eğitim durumu açısından meslek mensupları lise, ön lisans, lisans ve lisansüstü olarak ayrı ayrı analiz edildiğinde aşağıdaki ifadelerde hangi eğitim mezunları arasında fark olduğu tespit edilmiştir. Buna göre bu dört mezuniyet şekline göre meslek mensupları arasında KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri açısından fark tespit edilen ve eğitim durumu hipotezimizin kabul edildiği ifadeler şöyledir:

- KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır ifadesinde; lise – lisans mezunları arasında ve ön lisans – lisans mezunları arasında,
- Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir ifadesinde; lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
- KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir ifadesinde; lisans – lise mezunları arasında, lisansüstü – lise, lisansüstü – ön lisans ve lisansüstü - lisans mezunları arasında,
- KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır ifadesinde, lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
- KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır ifadesinde; ön lisans – lisans ile ön lisans – lisansüstü mezunları arasında,
- KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır ifadesinde; ön lisans – lisansüstü

mezunları arasında ve lise – lisans, lise – lisansüstü mezunları arasında, istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili olarak belirlediğimiz 17 adet ifadede “lise ve ön lisans” mezunları ile “lisans ve lisansüstü” mezunlar arasında; KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere finansal tablolarda şeffaflık sağlanacağı, finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacağı, finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacağı, finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacağı, finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacağı, finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacağı, işletmelerin yönetim kurullarının sorumluluklarının artıracağı, işletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacağı, işletmelerin denetiminin kolaylaştıracağı, işletmelerin istekli olmasının uygulamayı kolaylaştıracağı şeklindeki ifadelerde fark tespit edilmiştir.

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar olarak belirlediğimiz bu 17 adet ifade eğitim durumu değişkeni açısından lise, önlisans, lisans ve lisansüstü olarak ayrı ayrı analiz edildiğinde aşağıdaki ifadelerde hangi eğitim mezunları arasında fark olduğu tespit edilmiştir:

- Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır ifadesinde; lisans - ön lisans mezunları ve lisansüstü - ön lisans mezunları arasında,
- Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır ifadesinde; lisansüstü – lise mezunları ve lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
- Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır ifadesinde; lisans – ön lisans mezunları ve lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
- Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır ifadesinde; lisansüstü – lise mezunları ve lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
- Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır ifadesinde; lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,
- İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlanacaktır ifadesinde; lisans - ön lisans mezunları ve lisansüstü - ön lisans mezunları arasında,
- İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır ifadesinde; lisansüstü – ön lisans mezunları arasında,

- İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır ifadesinde; lisans – ön lisans mezunları ve lisansüstü –ön lisans mezunları arasında istatistiki anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

Eğitim durumu değişkeni açısından ayrıca TFRS bilgi seviyesi için lise ile lisansüstü mezunları arasında lise mezunları lehine ve lisans ile lisansüstü mezunları arasında lisans mezunları lehine anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. KOBİ TFRS bilgi seviyesinde ise lise ile lisansüstü mezunları arasında lise mezunları lehine istatistiki fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS Hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen yedi ifadenin tamamında eğitim durumu değişkeni açısından fark tespit edilmemiştir.

Yaş değişkeni açısından, meslek mensuplarının verdikleri cevaplara göre yapılan analizlerde hipotezin kabul edildiği sonuçlar şöyledir:

TFRS bilgi seviyesi ve KOBİ TFRS bilgi seviyeleri açısından “25-40 yaş arası” meslek mensubu ile “41 yaş ve üzeri” meslek mensubu arasında istatistiki anlamlı fark olduğu görülmüştür.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen ifadeler için yapılan analizde, 25-40 yaş arası” meslek mensubu ile “41 yaş ve üzeri” meslek mensubu arasında “KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?” ve “KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşündüğünüz oldu mu?” sorularımızda istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifadeye 25-40 yaş arası” meslek mensubu ile “41 yaş ve üzeri” meslek mensubunun yaşlarına göre aşağıdaki 6 ifadelerde farklılaştığı tespit edilmiştir.

- KOBİ TFRS’nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır.
- TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.

- KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.
- KOBİ TFRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır.
- KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.
- KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.

KOBİ TFRS uygulamaları hakkında meslek mensuplarının genel düşüncelerini ölçebilmek için belirlediğimiz 21 adet ifade için yapılan analizlerde yaşları açısından “25-35 yaş arası”, “36-45 yaş arası” ve “46 yaş ve üstü” meslek mensuplarının;

- “KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır” ifadesinde “46 yaş ve üstü” meslek mensubu ile “25-35 yaş arası” meslek mensubu arasında “46 yaş ve üstü” lehine,
- “KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır” ifadesinde “46 yaş ve üstü” meslek mensubu ile “25-35 yaş arası” meslek mensubu arasında “46 yaş ve üstü” lehine istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Yaş değişkeni açısından meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ifadelerinden “işletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır”, “işletmelerin performansının artmasını sağlayacaktır” ve “işletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır” ifadelerinde “25-40” arası yaş grubu ile “41 yaş ve üstü ” yaş grubu olma özelliklerine göre farklılaştığı istatistiki olarak belirlenmiştir. Yine başka bir analizde yaşları açısından “25-35 yaş arası”, “36-45 yaş arası” ve “46 yaş ve üstü” meslek mensupları değerlendirildiğinde “KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelerin performansının artmasını sağlayacağı” yönündeki avantaj ifademiz için “25-35 yaş” arası meslek mensupları ile “46 yaş ve üstü” yaş arası meslek mensupları arasında “46 yaş ve üstü” meslek mensupları lehine istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadenin tamamı için yaş değişkeni açısından istatistiki fark tespit edilememiştir.

Tecrübe değişkeni açısından, meslek mensuplarının verdikleri cevaplara göre yapılan analizlerde hipotezin kabul edildiği sonuçlar şöyledir:

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçen ifadeler mesleki tecrübe değişkeni açısından analiz edildiğinde “0-15 yıl” tecrübesi olanlarla “16 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları arasında “KOBİ TFRS uygulamaları hakkında bir çalışmanız oldu mu?”, “KOBİ TFRS uygulamalarının zor olması nedeniyle mesleği bırakmayı düşündüğünüz oldu mu?”, “KOBİ TFRS hakkında eğitim kurslarına katıldınız mı?” sorularında istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifade “0-15 yıl” tecrübesi olanlarla “16 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları arasında aşağıdaki ifadelerde istatistiki anlamlı fark tespit edilmiştir.

- KOBİ TFRS’nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır.
- TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.
- KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.
- KOBİ TFRS’ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır.
- KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.
- KOBİ TFRS’nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.

KOBİ TFRS hakkında genel düşünceleri ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifade “0-10 yıl”, “11-20 yıl” ve “21 yıl ve üzeri” tecrübe gruplarına göre analiz edildiğinde ise aşağıdaki ifadelerde istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

- KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır ifadesinde, “11-20 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları ile “0-10 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları arasında ve “11-20 yıl” tecrübesi olan meslek

mensupları ile “21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları arasında; “11-20 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları lehine,

- TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır ifadesinde, “21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları ile “0-10 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları arasında; 21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları lehine,
- KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır, “21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları ile “0-10 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları arasında; 21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları lehine,
- KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır ifadesinde, “21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları ile “11-20 yıl” tecrübesi olan meslek mensupları arasında; 21 yıl ve üstü” tecrübesi olan meslek mensupları lehine istatistiki anlamlı fark vardır.

Farklı tecrübe gruplarıyla analiz yaptığımızda ortak fark çıkan ifadeler olduğu gibi farklı ifadelerde anlamlı sonuçlar da elde edilmiştir. Tecrübe değişkeninde “TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS’nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır” ifadesinde ve “KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır” ifadesinde farklı analizler yapıldığı halde tecrübe değişkeni açısından farklı yaş grupları denendiği zaman yine farklılık tespit edilmiştir.

Tecrübe değişkeni açısından, meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında genel bilgilerini ölçen 10 adet ifadenin tamamı için ve KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar için sorulan 17 adet ifadenin tamamı için yapılan analizlerde istatistiki anlamlı fark tespit edilememiştir.

Unvan değişkeni açısından, meslek mensuplarının verdikleri cevaplara göre yapılan analizlerde hipotezin kabul edildiği sonuçlar şöyledir:

Unvan değişkeni açısından meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkında kişisel özellikleri ve düşüncelerini ölçmek için sorduğumuz ifadeler için yapılan analiz sonucunda SM ve SMMM’ler arasında sadece “KOBİ TFRS hakkında eğitim kurslarına katıldınız mı?” ifadesinde istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS bilgi seviyelerini ölçmek amacıyla sorduğumuz sorulara verdikleri cevaplarda hem TFRS bilgi seviyesi hem de KOBİ TFRS bilgi seviyeleri için SM ile SMMM arasında istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. SM'ler hem TFRS hem de KOBİ TFRS bilgi seviyesi olarak SMMM'lere göre daha az bilgili olduklarını belirtmişlerdir.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkında genel düşüncelerini ölçmek amacıyla sorduğumuz 21 adet ifade ünvan değişkeni açısından SM ve SMMM'ler arasında aşağıdaki ifadelerde istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir:

1. TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.
2. KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.
3. KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.
4. Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.
5. KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.
6. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.
7. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.
8. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.

Meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki genel bilgileri test etmek üzere sorduğumuz 10 adet soruda “Muhasebe Standartlarının yayınlanması görevi şu anda, "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na verilmiştir” ve “Çıkarmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların Tam set TFRS'yi uygulamaları gerekir” sorularımıza verilen cevaplara göre SM ve SMMM arasında istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

KOBİ TFRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili olarak belirlediğimiz 17 adet ifademizden “finansal tablolarda ortak bilgi üretimi

sağlanacaktır”, “finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır”, “finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır”, “işletmelerin yönetim kurullarının sorumlulukları artıracaktır”, “işletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır”, “işletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır” ve “işletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır” ifadelerinde SM ve SMMM arasında istatistiki anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS’leri uygulayarak daha iyi öğrenebilecekleri bir gerçek olmakla birlikte, başlangıçta TÜRMOB tarafından meslek mensuplarına verilen eğitimler olmak üzere, çeşitli üniversiteler ve özel kurumlar tarafından verilen eğitimlerden kendi istekleriyle faydalanan meslek mensuplarının standartları düzgün uygulayabilmesinin zaman alacağı ortadadır. Standartların karmaşıklığı nedeniyle meslek mensupları standartlara geçişin ertelenmesi yönünde beklenti içerisine girmiş, aynı zamanda VUK ile YTTK’nın nasıl bir arada yürütüleceği konusu da meslek mensuplarının kafasını karıştırmıştır.

Meslek mensupları TFRS ve KOBİ TFRS uygulamalarını kendi başlarına öğrenebileceklerini düşünmemekte, her ne kadar mevcut paket programlarının standartlara göre ayarlanacağı ve böylece işlerinin kolaylaşacağını düşünen meslek mensupları çok olmakla birlikte, mensuplar yeni standartlarla birlikte THP’nin değişeceğini de uzun süre bekleyerek standartlara uyum konusunda zorlanmışlardır.

Hazırladığımız ankette yer alan soruları değerlendirdiğimiz değişkenlerimizin hepsinde (cinsiyet, eğitim durumu, yaş, tecrübe, çalışma şekli ve unvan) yaptığımız analizlerde istatistiki olarak anlamlı farklılıklar tespit edilmiş olup, bunlar yukarıda ayrıntılı olarak verilmiştir.

Çalışmamızda yaklaşık % 11 oranda meslek mensubunun standartların zor ve karmaşık olmasından ötürü mesleği bırakmayı düşündükleri sonucu ortaya çıkmıştır. Yaptığımız analizlerde mesleği bırakmayı düşünenlerin 41 yaş üzeri ve 16 yıldan daha fazla tecrübesi olanlar arasında olduğu görülmüştür. Meslek mensupları yoğun iş şartları altında yeni bir sisteme geçişte bocalamışlardır. Bu nedenle bağlı oldukları kuruluşlardan bu sürece uyum aşamasında destek beklemektedirler. Meslek mensuplarının TFRS ve KOBİ TFRS hakkında kendilerinin sürekli eğitim almaları gerektiğini de düşünmektedirler. Bu nedenle TMSK, TÜRMOB, TESMER, SPK, KGK,

meslek odaları ve üniversitelerin işbirliği ortamı içerisinde, daha kısa sürede meslek mensuplarının eğitilmesini sağlayacak yöntemlerle eğitim çalışmalarını gerçekleştirmeleri ve bu eğitimlerin sürekliliğini de sağlamalıdır. Bilgi sahibi olan mensupların uluslararası uyuma katkı sağlamaları daha kolay olacaktır.

Araştırmacılara öneriler;

1. Bu Yüksek Lisans çalışmasında gerçekleştirilen anket Marmara Bölgesi'nde yer alan 11 ilde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirilmiştir. Meslek mensuplarından YMM'ler kapsam dışında tutulduğundan benzer bir çalışma sadece YMM'ler üzerinde gerçekleştirilebilir. Ayrıca SM, SMMM ve YMM'ler arasındaki farklılıklar varsa ortaya çıkartılabilir.
2. Benzer bir çalışma Türkiye'nin diğer coğrafi bölgelerinde uygulanarak Marmara Bölgesi sonuçları ile karşılaştırılabilir.
3. Benzer bir çalışma tüm Türkiye üzerinde uygulanarak Marmara Bölgesi sonuçları ile karşılaştırılabilir.
4. 2013 yılı itibariyle uygulamaya geçilen standartların uygulanması sırasında meslek mensuplarının karşılaştıkları sorunlar ve standartların uygulanması hakkındaki düşüncelerini kapsayan bir anket çalışması hazırlanarak 2013 öncesi gerçekleştirilmiş çalışma sonuçlarıyla karşılaştırması yapılabilir.
5. Dünya standartlarını uygulayan diğer ülkelerde yapılmış benzer çalışmalar araştırılarak Türkiye'de gerçekleştirilen çalışmalar karşılaştırılarak meslek mensupları arasındaki ve uygulamalarla ilgili karşılaşılan sorunlarla aramızdaki farklar ortaya çıkarılabilir.
6. Muhasebe meslek mensupları üzerinde uygulanan bu çalışma üniversitelerde muhasebe alanında çalışan akademik personeller üzerinde uygulanarak standartlar hakkındaki bilgi düzeyleri açısından farklılıklar tespit edilebilir.
7. Muhasebe meslek mensupları üzerinde uygulanan bu çalışma işletmelerde yöneticiler üzerinde uygulanarak standartlar hakkındaki bilgi düzeyleri açısından farklılıklar tespit edilebilir.

KAYNAKLAR

Akdoğan N., (2010), “KOBİ Finansal Raporlama Standartlarına Genel Bir Bakış ve Tam Set IAS/IFRS’lerden Farklılığı”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Ocak, Sayı: 30, ss.1-26.

Akgün, A.İ., (2009), “Türkiye Finansal Raporlama Standartları Açısından Varlıklarda Değer Düşüklüğü ve Şerefiyenin İncelenmesi”, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 18-2, ss:1-34, <http://kosbed.kocaeli.edu.tr/sayi18/akgun.pdf>, (06.05.2013).

Altunışık, R., R. Coşkun, S. Bayraktaroğlu ve E. Yıldırım (2007), *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri SPSS Uygulamalı*, 5. Baskı, Sakarya Yayıncılık, Sakarya.

Arıkan, Y., (1996), “Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması”, *Mali Çözüm*, Sayı:36, Mayıs-Haziran.

Arsoy Poroy, A. ve T. Bora, (2012), “KOBİ Muhasebe Standartlarının Gelişimi Ve Türkiye Uygulaması Üzerine Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 56, Ekim, ss: 17-28, <http://journal.mufad.org/attachments/article/681/2.pdf> (08.11.2012).

Aydın, Y.Z., (2009), “Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerde KOBİ Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Taslağı ve Bir Endüstri İşletmesi Örneği”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.

Başpınar A., (2005), “Türkiye’de ve Dünya’da Muhasebe Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 148, ss.35-63.

Bayram, M., (2012), “Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerde Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Kullanımı”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Bekçi, İ., (2007), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları Hakkındaki Görüşlerinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma” *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Sayı: 22, ss.27-40.

Bilecik SMMMÖ, (2012), *Çalışan Üyelerimiz*, <http://www.bileciksmmmo.org/uyelerimiz.aspx>, (23.06.2012).

Bostancı S., (2002), “Küreselleşen Muhasebede Standartlaşma ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu”, *Mali Çözüm Dergisi*, Yıl:12, S:59, Nisan-Mayıs-Haziran, 2002. s.

Bozdemir, E., (2012), “Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine Yönelik Bir Çalışma”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan, ss.101-122.

Can, İ. ve Y. Gör, (2011), “Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Meslek Mensupları Arasında Bilinirlik Düzeyini Ölçmeye Yönelik Bir Araştırma (Ankara ve Çankırı İlleri Örneği)”, *World Of IFRS-UFRS Dünyası Dergisi*, Eylül, Sayı: 5, <http://dergi.mumeyek.org/pdfler/3186c.pdf>, (23.06.2012).

Çankaya, F. ve O. Hatipoğlu, (2011), “Türkiye’de Uluslararası Muhasebe Standartlarının Uygulanabilirliğini Etkileyen Faktörlerin Meslek Mensuplarınca Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma”, *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, Yıl:4, Sayı:7, Yaz, ss.61-89.

Çetin, Ş., (2013), “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Ticari Defter Kayıtları Ve Finansal Raporlama”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 115, Ocak-Şubat, ss:259-266, http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/115malicozum/19_senolcetin.pdf, (14.05.2013).

Demir V. ve B. Oğuzhan, (2011), “KOBİ’lerde Finansal Raporlama”, Ziraat Gurup Matbaacılık A.Ş., Ankara.

Demir, V., (2007), “KOBİler için UFRS’nin Son Taslağı ve Değerlendirmeler”, *İSMMMO, Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 80, Mart-Nisan, ss.43-58. <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/80malicozum/2%20hakemli%20volkan%20demir.pdf>, (08.05.2013).

Dinç, E. ve E. Atabay, (2011), “Muhasebe Meslek Mensuplarının TFRS’ye Yönelik Düşünceleri ve Uygulama Başarısına Etki Etmesi Muhtemel Faktörlere Yönelik Bir Araştırma – Trabzon Alt Bölgesi Örneği”, *World Of IFRS-UFRS Dünyası Dergisi*, Mart, <http://dergi.mumeyek.org/pdfler/5b543.pdf>, (23.06.2012).

Elitaş, C. M. Karakoç ve S. Özdemir, (2011), “Muhasebe Meslek Mensupları Perspektifinden Türkiye Muhasebe Standartları”, *World Of IFRS-UFRS Dünyası Dergisi*, Ekim, <http://dergi.mumeyek.org/pdfler/eb6a9.pdf>, (23.06.2012).

Erdoğan, M. ve E. Dinç, (2009), “Türkiye Muhasebe Standartları ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Sayı: 43, ss.154-169.

Erol, M., M. Atmaca ve S. Öztürk, (2011), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartlarına Bakış Açılarının Ölçülmesine İlişkin Ampirik Bir Çalışma”, *Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Dergisi (MÖDAV)*, Sayı: 3, ss.225-267.

Evcı, S., (2008), “Türkiye Muhasebe (Finansal Raporlama) Standartları ve Uygulamasında Yaşanan Sorunlar”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Ankara.

Gökçen, G. B. Ataman Akgül ve C. Çakıcı, (2011), *Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

Gökçen, G., B. Ataman Akgül ve C. Çakıcı, (2006), *Türkiye Muhasebe Standartları Uygulamaları*, Beta Basım, İstanbul.

Gökdeniz, Ü., (1995), *Muhasebe Standartları*, Marmara Üniversitesi İİBF, Muhasebe Araştırma ve Uygulama Merkezi, Yayın No: 1, İstanbul.

Güneş, R., A.F. Durmuş, ve B. Solak, (2011), “Muhasebe Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS’ye Yönelik Bilgi Düzeyleri ve Uygulamaya Yönelik Beklentileri: Elazığ Ve Malatya İlleri Örneği”, *World Of IFRS-UFRS Dünyası Dergisi*, Kasım, <http://dergi.mumeyek.org/pdfler/5e3c8.pdf>, (23.06.2012).

Hatunoğlu, Z., M. Uçaktürk ve M. Kılı, (2013), “Türkiye Finansal Raporlama Standartları’nın Bilinirlik Düzeyi Üzerine Kahramanmaraş’ta Bir Alan Çalışması”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, Yıl: 6, Sayı: 1, ss. 51-62.

Işık, M.M., (2009), “Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının KOBİ’lere Uygulanması Çalışmaları”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.

İbiş, C. vd., (2008), *Seçilmiş Türkiye Finansal Raporlama Standartları- Açıklamalar ve Uygulamalar*, Mart Matbaacılık, İstanbul.

İbiş, C. ve S. Özkan, (2006), “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)’na Genel Bakış”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 74, ss.25-42.

İşgüden, B. ve Ö. Kızılgöl, (2012), “Muhasebe Meslek Mensuplarının UFRS’lere Bakış Açılarının Değerlendirilmesi: Balıkesir İlinde Bir Araştırma”, *World Of IFRS-UFRS Dünyası Dergisi*, Sayı: 5, Aralık, <http://dergi.mumeyek.org/pdfler/314c8.pdf>, (11.02.2013).

Kara, E., (2010), “KOBİ’ler İçin Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanabilirliği Algısının Tespitine Yönelik Güneydoğu Anadolu Bölgesinde Bir Araştırma”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde.

KGK, (2013b), *Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar*, http://www.kgk.gov.tr/contents/files/tms_seti/TMS/BKK_Usul_ve_Esas.pdf, (11.04.2013).

KGK, (2013a), “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketler Duyurusu”, http://www.kgk.gov.tr/content_detail-191-578-bagimsiz-denetime-tabi-olacak-sirketler-duyurusu.html##, (11.04.2013).

KGK, (2010), “Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KOBİ TFRS)”, http://www.kgk.gov.tr/contents/files/KOBI_TFRS.pdf, 11.04.2013.

Köroğlu, Ç. ve Doğan C., (2012), “Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyum Süreci Ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi (Marmaris ilçesi Örneği)”, *World Of IFRS-UFRS Dünyası Dergisi*, Aralık, <http://dergi.mumeyek.org/pdfler/314c8.pdf>, (11.02.2013).

Kurtçu, E. ve H. Akdoğan, (2011), “KOBİ’lerde UFRS Uygulamalarının Denetim Üzerine Olası Etkilerini Görmek Amacıyla Serbest Muhasebeci Ve Mali Müşavir İle Yeminli Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma”, *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 4, Sayı: 2, ss: 63-85.

Nakip, M., (2003), *Pazarlama Araştırmaları Teknikler ve SPSS Destekli Uygulamalar*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

Özdemir, O., (2007), Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Finansal Tablolar Üzerine Etkileri Ve Göller Yöresi’ndeki KOBİ’lerde Muhasebeden Sorumlu Yöneticiler Üzerine Bir Araştırma”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Isparta.

Özerhan (Akbulut), Y. ve Yanık, S., (2011), “Açıklamalı Ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları, *TÜRMOB Yayınları*.

Özdemir, F.S., (2011), “*Finansal Raporlama Sistemlerinin Bilgini İhtiyaca Uygunluğu Açısından Değerlendirilmesi: İMKB Şirketlerinde Finansal Başarısızlık Tahminleri Yönüyle Bir Uygulama*”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Resmi Gazete, (2012), “Bağımsız Denetim Yönetmeliği”, 26.12.2012, Sayı: 28509, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/12/20121226-5.htm>, (14.05.2013).

Resmi Gazete, (2011c), “Türk Ticaret Kanunu”, Kanun No.6102, Kabul Tarihi: 13/01/2011, 14.01.2011, Sayı: 27846, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/02/20110214-1-1.htm>, (15.05.2013).

Resmi Gazete, (2011b), “*Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname*”, 2.11.2011, Sayı: 28103, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/11/20111102-5.htm>, (09.05.2013).

Resmi Gazete, (2011a), “*Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ*”, 27.01.2011, Sayı: 27828, www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/01/20110127-9.htm, (09.05.2013).

Resmi Gazete, (2005), “*Küçük Ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri Ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik*, 18.11.2005, Sayı: 25997, <http://www.kobi.org.tr>, (13.06.2012).

Sağlam, N., (2001), *Bölümsel Raporlama ve Uygulaması*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No.182.

Sayar, A.R.Z., (2008), *Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Çağdaş Finansal Raporlama Dünyası: KOBİ Muhasebe Standartları*, Siyasal Kitabevi, Ankara.

Şensoy, N. ve A. Perek, (2010), KOBİ’ler İçin Uluslararası Finansal Raporlama Standardı ve Vergi Usul Kanunundaki Değerleme Esaslarına Toplu Bakış”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Sayı: 2, ss.47-73, http://www.asmmmo.org.tr/asmmmo/files_yayinlar/file_5.pdf, (12.04.2013).

TMSK, (2012), “KOBİ TFRS”, http://www.kgk.gov.tr/contents/files/KOBI_TFRS.pdf, (14.06.2012).

TMSK, (2010), *KOBİ Türkiye Finansal Raporlama Standardı*, TMSK Yayınları-7.

Türker, İ., (2009), *Türkiye’de Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) Paralelinde Yapılan Düzenlemelerin Finansal Tablo Kullanıcıları Üzerindeki Muhtemel Etkileri*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

TÜRMOB, (2013a), “*Meslek Mensupları Faaliyet Durumu Tablosu*”, <http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/Attachment.aspx?param=jGL4YtEdKTuiNV89EZbVAIkgN/QmgLwJyD9P7yCC7msWndBjRctUbKgTIb44HxeOojeUoNV0fPjJNsGFle4/Ww==>, (23.05.2013).

TÜRMOB, (2013b), “*Meslek Mensupları Dağılım Tablosu: SM ve SMMM*”, <http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/Attachment.aspx?param=TDLpfWtFdrml1e8Dlv7FNOoH6uk4KIkiU9mRFMeskCPG6O606XtOBzMOW0SM81//gowKqVpD7XHUTiz1lrjY74w==>, (23.05.2013).

Utku, (Demirel), B., K.Gürsoy, (2011), “*KOBİ’ler İçin Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının (KOBİ TFRS) Tam Set TFRS İle Karşılaştırılarak Değerlendirilmesi*”, *Mali Çözüm Dergisi*, Ocak- Şubat, ss:19-42, Sayı: 103, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/103malicozum/2%20burcu%20demirel.pdf>, (23.05.2013).

Ülkü, S., (2008), “*KOBİ’ler İçin UFRS Taslağının Muhasebe Meslek Mensupları Tarafından Algılanışına Yönelik Bir Araştırma (İstanbul Örneği)*”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

Üstundağ, S., (2000), “*Muhasebe Standartlarının Oluşturulma Süreci*”, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, Sayı:1, Nisan, ss:31-57.

Yıldırım, G. ve T. Kocamış (Uzun), (2012), “*KOBİ’LER İçin UFRS Standartlarının Tam Set UFRS İle Karşılaştırma Çalışması*”, *E-Yaklaşım Dergisi*, Şubat, Sayı: 230, <http://finansalraporlama.blogspot.com/p/kobi-ufrs.html>.

EK 1: Anket Formu

TFRS ÇERÇEVESİNDE KOBİ MUHASEBE STANDARTLARININ MUHASEBE MESLEK GRUPLARI TARAFINDAN ALGI DÜZEYLERİNİN TESPİTİNE YÖNELİK UYGULAMA: MARMARA BÖLGESİ ÖRNEĞİ

Değerli Katılımcı,

Bu çalışma, Marmara Bölgesi'ndeki illerdeki SMMM Odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının KOBİ UFRS'leri konusundaki bilgi düzeylerini belirlemek ve standartların uygulanmasında olumlu etkisi olacak faktörleri belirleyebilmek amacıyla yapılmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS uygulamaları hakkındaki düşünceleri ve işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili düşünceleri tamamen bilimsel bir veri olarak değerlendirilecektir. Ankete katılarak çalışmaya destek verdiğiniz için teşekkür ederiz.

Danışman

Yrd.Doç.Dr. Meral EROL FİDAN
Bilecik Şeyh Edebali Ün. İİBF

Araştırmacı

SMMM Hasan CİNİT
Bilecik Şeyh Edebali Ün.SBE Öğrencisi

I.DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER

1.Meslek Ünvanınız?

<input type="checkbox"/> SM	<input type="checkbox"/> SMMM
-----------------------------	-------------------------------

2.Çalışma Şekliniz?

<input type="checkbox"/> Bağımlı	<input type="checkbox"/> Bağımsız
----------------------------------	-----------------------------------

3. Faaliyette Bulduğunuz Şehir?

<input type="checkbox"/> Bilecik	<input type="checkbox"/> İstanbul	<input type="checkbox"/> Bursa	<input type="checkbox"/> Balıkesir
<input type="checkbox"/> Sakarya	<input type="checkbox"/> Yalova	<input type="checkbox"/> Çanakkale	<input type="checkbox"/> Edirne
<input type="checkbox"/> Tekirdağ	<input type="checkbox"/> Kırklareli	<input type="checkbox"/> Kocaeli	

4. Cinsiyetiniz?

<input type="checkbox"/> Bayan	<input type="checkbox"/> Erkek
--------------------------------	--------------------------------

5.Eğitim Durumunuz?

<input type="checkbox"/> Lise	<input type="checkbox"/> Ön Lisans	<input type="checkbox"/> Lisans	<input type="checkbox"/> Lisansüstü
-------------------------------	------------------------------------	---------------------------------	-------------------------------------

6.Yaşınız?

<input type="checkbox"/> 25-30	<input type="checkbox"/> 31-35	<input type="checkbox"/> 36-40	<input type="checkbox"/> 41-45
<input type="checkbox"/> 46-50	<input type="checkbox"/> 51-55	<input type="checkbox"/> 56 ve üstü	

7.Mesleki Tecrübeniz?

<input type="checkbox"/> 0-5 Yıl	<input type="checkbox"/> 6-10 Yıl	<input type="checkbox"/> 11-15 Yıl	<input type="checkbox"/> 16-20 Yıl
<input type="checkbox"/> 21-25 Yıl	<input type="checkbox"/> 26-30 Yıl	<input type="checkbox"/> 31 ve üstü	

II. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ TFRS VE KOBİ TFRS HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİ

Aşağıdaki sorulara vereceğiniz cevaplarınızı Lütfen (X) koyarak yanda verilen seçeneklerdeki kutucuklara işaretleyiniz.

1.Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) Hakkındaki Bilgi Seviyenizi Lütfen İşaretleyiniz.

Çok Bilgiliyim	()	Az Bilgiliyim	()
Bilgiliyim	()	Hiç Bilgim Yok	()

2.KOBİ Finansal Raporlama Standartları Hakkındaki Bilgi Seviyenizi Lütfen İşaretleyiniz.

Çok Bilgiliyim	()	Az Bilgiliyim	()
Bilgiliyim	()	Hiç Bilgim Yok	()

	Evet	Hayır
3.KOBİ TFRS Uygulamalarına Tabi Olacak Mükellefiniz Var Mı?		
4.KOBİ TFRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?		
5.KOBİ TFRS Uygulamalarının Mesleğinizi Zorlaştıracağını Düşünüyor musunuz?		
6.KOBİ TFRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?		
7.KOBİ TFRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?		
8.KOBİ TFRS'lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?		
9.KOBİ TFRS'lerin Yürürlüğe Girme Tarihinin Ertilenmesi Yönünde Bir Beklentiniz Oldu mu?		

III. Aşağıda yer alan bölümde bulunan bilgilerin doğruluğu konusundaki görüşlerinizi lütfen seçtiğiniz görüşünüzün altındaki kutucuklara (x) koyarak işaretleyiniz belirtiniz.

<u>Genel Düşünceler</u>	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
	1	2	3	4	5
1.Muhasebe meslek mensupları KOBİ TFRS uygulamalarını kısa vadede benimseyip başarılı bir şekilde uygulayacaktır.					
2.KOBİ TFRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.					
3.KOBİ TFRS'nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır.					
4.KOBİ TFRS uygulamasında meslek mensuplarının aralarındaki rekabet standartların uygulamasını kolaylaştıracaktır.					
5.TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler KOBİ TFRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.					
6.KOBİ TFRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.					
7.KOBİ TFRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır.					
8.KOBİ TFRS uygulamalarını paket programlar kolaylaştıracaktır.					
9.Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.					
10. Meslek mensupları KOBİ standartları ve Yeni Türk Ticaret Kanunu eğitimlerini birlikte almalıdır.					
11.KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir.					
12.Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.					
13.KOBİ TFRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır.					
14.KOBİ TFRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı arttıracaktır.					

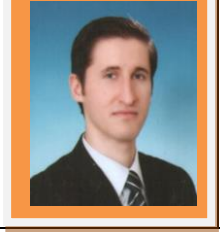
<u>Genel Düşünceler</u>	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
	1	2	3	4	5
15. KOBİ TFRS uygulaması zorunlu olacağı için muhasebede uygulama birliği sağlanacaktır.					
16. Vergi kanunlarının baskısı olmadığı sürece Ticaret Kanunu uygulaması zorlaşacaktır.					
17. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır.					
18. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel vergi sistemine uymayan düzenlemelerin varlığı olacaktır.					
19. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.					
20. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel standartların karmaşıklığı olacaktır.					
21. KOBİ TFRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.					

IV. KOBİ TFRS Hakkında Bilgi	Evet	Hayır	Fikrim Yok
1. KOBİ TFRS 01.01.2013 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanacaktır.			
2. TFRS ilk Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanmıştır.			
3. Muhasebe Standartlarının yayınlanması görevi şu anda, “Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu” na verilmiştir.			
4. Çıkarmış oldukları menkul kıymetleri borsada işlem gören işletmelerin kamuya hesap verme yükümlülüğüne sahip oldukları kabul edilir ve bunların tam set TFRS’yi uygulamaları gerekir.			
5. KOBİ ifadesi ile kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan işletmeler kastedilmektedir.			
6. Ana ortaklık TFRS Tam setini kullanıyorsa, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayan bağlı ortaklık KOBİ TFRS kullanabilir.			
7. İşletmelerin kamuya hesap verme yükümlülükleri varsa KOBİ TFRS uygulayamazlar.			
8. KOBİ TFRS 35 bölümden oluşan tek bir standart setidir.			
9. KOBİ TFRS kapsamında Finansal Tablo Seti; Finansal durum tablosu, gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve dipnotlardan oluşur.			
10. KOBİ’ler için TFRS’ye göre tüm varlık ve borçlar ilk muhasebeleştirilmede tarihi maliyetleriyle ölçülecektir.			

<u>V. Muhasebe Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İle İlgili Düşünceleri</u>	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
	1	2	3	4	5
1.Finansal tablolarda vergi avantajı sağlayacaktır.					
2.Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.					
3.Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır.					
4.Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır.					
5.Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.					
6.Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.					
7.Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır.					
8.İşletmelerin ömürleri uzun vadede artacaktır.					
9.İşletmelerin yönetim kurullarının sorumluluklarını artıracaktır.					
10.İşletmelere ek maliyet yükü getirecektir.					
11.İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.					
12.İşletmelerin performansının artmasını sağlayacaktır.					
13.İşletmelerde kayıt dışı uygulamalarını önlemeye katkısı olacaktır.					
14.İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.					
15.İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.					
16.İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.					
17.İşletmelerin hazırlamak zorunda oldukları finansal tabloların sayısının arttırılması işletmelere avantajlar sağlayacaktır.					



T.C.
BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
ÖZGEÇMİŞ FORMU



Adı-Soyadı	Hasan CİNİT	T.C. Kimlik Numarası	50527646342		
Doğum Yeri	İstanbul	Doğum Tarihi	06.01.1980		
Lisans Öğrenimi	Sakarya İİBF - İşletme	Yüksek Lisans Öğrenimi	Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi SBE İşletme		
Yabancı Dil/ler		SEVİYE	Başlangıç	Orta	İyi
1. İngilizce				X	
2.					
3.					
BİLİMSEL FAALİYETLER					
*TESMER Anadolu Odaları VIII.Eğitim Semineri Katılım Belgesi 12-15 Ekim 2008,Antalya *XIII.Türkiye Muhasebe Kongresi Katılım Belgesi, 23-24 Eylül 2010, Ankara *Milli Eğitim Bakanlığı "Proje Tabanlı Beceri Yarışması" İl Değerlendirme Komisyon Üyeliği Katılım Belgesi 2009,2010 Bilecik *"Küçük ve Orta Boy İşletmeler İçin Türkiye Finansal Raporlama Standardı Eğitimi" TÜRMOB, 2012, Bilecik *"Türk Ticaret Kanunu Eğitimi" .TÜRMOB, 2012, Bilecik *"Denetim, Denetim Uygulamaları Eğitimi" .TÜRMOB,2012, Bilecik *"I.Uluslararası İş Etiği Kongresi" . TÜRMOB, TOBB, 21-22 Eylül 2012, Ankara					
İŞ DENEYİMİ					
ÇALIŞTIĞI KURUMLAR *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Bürosu (Kendi işyerim) 2007- *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Bürosu (S.M.M.M.Hüseyin ŞENSOY, Bilecik) 2003-2007 arası *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Bürosu (S.M.M.M.Mustafa KOÇ, Adapazarı) 2002-2003 arası					
İLETİŞİM BİLGİLERİ					
ADRES Bahçelievler Mah.Ondokuz Mayıs Cad Koza Sitesi 6. Blok Daire:7 Bilecik GSM: 0542 584 67 00 E-Posta: hasan_cinit@hotmail.com					
NOTLAR					
Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası: Yönetim Kurulu Üyeliği: 2010-					