

ÖZET

BOBİ FRS’NİN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI TARAFINDAN ALGI DÜZEYLERİNİN TESPİTİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: GAZİANTEP İLİ ÖRNEĞİ

YILMAZ, Serkan

Yüksek Lisans Tezi, İşletme Ana Bilim Dalı

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Cuma ERCAN

Haziran 2019, 85 sayfa

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından hazırlanan Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS)29 Temmuz 2017 tarihli 30138 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Bu tebliğ ile, bağımsız denetime tabi olup Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını (TMS/TFRS) uygulamayan işletmelerin konsolide ve bireysel finansal tablolarının ihtiyaca uygun ve gerçeğe uygun karşılaştırılabilir bilgi sağlaması için BOBİ FRS 2018 yılı itibarıyla uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir. Bu çalışma kapsamında muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algılama düzeyleri araştırılmıştır. Çalışma Gaziantep ili içerisinde SMMM odalarına kayıtlı tesadüfi olarak seçilmiş 174 kişi üzerinde yapılmıştır. Elde edilen sonuçlar SPSS 25.0 programı ile analiz edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: FRS, BOBİ, Muhasebe, KGK, SMMM

ABSTRACT**A STUDY FOR DETERMINING THE PERCEPTION LEVELS OF THE FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOR THE BIG AND MEDIUM BUSINESSES BY ACCOUNTING PROFESSIONAL GROUPS: A CASE FOR GAZIANTEP**

YILMAZ, Serkan

Master's Thesis: Department of Business Administration

Supervisor: Assoc. Prof. Dr. Cuma ERCAN

June 2019, 85 Pages

In the Official Gazette dated July 29, 2017 numbered 30138, Public Oversight Financial Reporting Standard for Large and Medium-Sized Enterprises (BOBİ FRS) prepared by the Accounting and Auditing Standards Authority (KGK) has been published. The objective of the Notification is to put into effect BOBİ FRS in order to ensure entities, which are subject to independent audit, but do not apply Turkish Accounting Standards/Turkish Financial Reporting Standards (TMS/TFRS in Turkish abbreviation), to present consolidated and separate financial statements providing fair, useful and comparable financial information. Within the scope of this study, the perception levels of professional accountants about BOBİ FRS were investigated. The study was carried out on 174 randomly selected people who were registered to SMMM rooms in Gaziantep. The results were analyzed with SPSS 25.0 program.

Key Words: FRS, BOBİ, Muhasebe, KGK, SMMM

İÇİNDEKİLER

ÖZET	İ
ABSTRACT	İİ
TABLolar LİSTESİ	V
ŞEKİL LİSTESİ	VI
GRAFİKLER LİSTESİ	VII
KISALTMALAR	VIII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

BOBİ'LER VE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

1.1. BOBİ Kavramı ve Özellikleri	2
1.2. BOBİ'lerin Ülkeler İçin Önemi	4
1.2.1. Türkiye Ekonomisinde BOBİ'lerin Önemi	5
1.2.2. BOBİ'lerin Bölgesel Kalkınmadaki Yeri ve Önemi	6
1.3. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları	8
1.3.1. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Tarihsel Gelişimi	8
1.3.2. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Ortaya Çıkış Nedenleri	9
1.3.3. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Önemi ve yararları	10
1.4. BOBİ'ler ve Finansal Raporlama Standartları	11
1.5. Muhasebe Standartlarının Oluşturulmasına Yönelik Yapılan Çalışmalar	12
1.5.1. TFRS' nin Gelişimi ve Uygulamaları	12

İKİNCİ BÖLÜM

BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

2.1. BOBİ FRS'nin Hazırlanma Gerekçesi ve Aşamaları	16
2.2. BOBİ FRS Hakkında Genel Bilgiler	18
2.3. BOBİ FRS İçeriği	18
2.4. BOBİ FRS ve Tam Set TMS/TFRS Uygulayacak Olan İşletmeler	20
2.5. BOBİ FRS ve Tam Set TMS/TFRS Karşılaştırması	21
2.5.1. Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar	23
2.5.2. Nakit Akış Tablosu	23
2.5.3. Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlılıklar	24
2.5.4. Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	24
2.5.5. Hasılat	24
2.5.6. Stoklar	24
2.5.7. Tarımsal Faaliyetler	25
2.5.8. Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi	25
2.5.9. Finansal Araçlar ve Özkaynaklar	26
2.5.10. İştiraklerdeki Yatırımlar	26
2.5.11. Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar	27
2.5.12. Maddi Duran Varlıklar	27
2.5.13. Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	27
2.5.14. Maddi Olmayan Duran Varlıklar	28
2.5.15. Kiralamalar	28
2.5.16. Devlet Teşvikleri	28
2.5.17. Borçlanma Maliyetleri	29
2.5.18. Varlıklarda Değer Düşüklüğü	29
2.5.19. Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar	29

2.5.20. Yabancı Para Çevrim İşlemleri	30
2.5.21. İş Birleşmeleri	30
2.5.22. Konsolide Finansal Tablolar	30
2.5.23. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	31
2.5.24. Ara Dönem Finansal Raporlama	31
2.5.25. Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama.....	31
2.5.26. Dipnotlar.....	31
2.5.27. Geçiş Hükümleri.....	32

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE MUHASEBE MESLEĞİNİN DURUMU VE LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

3.1. Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği Tanımı ve Kapsamı	33
3.2. Türkiye'de Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensupları.....	35
3.3. Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebecilik Mesleğindeki Gelişmeler	39
3.3.1. Defterler ve Belgeler ile İlgili Yenilikler	39
3.3.2. Envanter ve Değerleme ile İlgili Yenilikler	40
3.3.3. Muhasebe Standartlarının Uygulama Yükümlülüğü İle İlgili Yenilikler.....	41
3.3.4. Bağımsız Denetim ile İlgili Yenilikler	42
3.4. Literatür Araştırmaları.....	42

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

METOT VE YÖNTEM

4.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi	50
4.1.1. Araştırma Evreni ve Örneklem.....	50
4.1.2. Verilerin Toplanması.....	47
4.1.3. Verilerin Analizi.....	47

BEŞİNCİ BÖLÜM

BULGULAR VE YORUMLAR

5.1. Demografik Özellikler	47
5.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Çapraz Dağılım Oranları	57
SONUÇ VE ÖNERİLER	61
KAYNAKÇA	69
EK: Anket Formu	70

TABLolar LİSTESİ

Tablo 2.1. BOBİ FRS içeriği	19
Tablo 2.2. BOBİ FRS kapsamı	21
Tablo 2.3. BOBİ FRS bölümlerinin tam set TMS/TFRS'de karşılığı olan standartlar	21
Tablo 2.4. BOBİ FRS bölümlerinin tam set TMS/TFRS'de karşılığı olmayan standartlar	23
Tablo 5.1. Araştırmaya katılanların mesleki ünvanları açısından dağılımı	47
Tablo 5.2. Araştırmaya katılanların çalışma şekli açısından dağılımı	47
Tablo 5.3. Araştırmaya katılanların cinsiyete göre dağılımı	49
Tablo 5.4. Araştırmaya katılanların eğitim durumları açısından dağılımı	49
Tablo 5.5. Araştırmaya katılanların yaşları açısından dağılımları	50
Tablo 5.6. Araştırmaya katılanların mesleki tecrübeleri açısından dağılımları	50
Tablo 5.7. Meslek mensuplarının FRS ve BOBİ FRS hakkındaki bilgi seviyeleri ...	51
Tablo 5.8. Meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkında kişisel özellikleri ve düşünceleri	51
Tablo 5.9. Meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki genel düşünceleri	52
Tablo 5.10. Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili düşünceleri	55
Tablo 5.11. Katılımcıların cinsiyete göre eğitim dağılımları	57
Tablo 5.12. Katılımcıların cinsiyete göre yaş dağılımları	57
Tablo 5.13. Katılımcıların cinsiyete göre çalışma şekilleri	57
Tablo 5.14. Katılımcıların cinsiyete göre mesleki unvan dağılımları	58
Tablo 5.15. Katılımcıların cinsiyete göre mesleki tecrübe dağılımları	58
Tablo 5.16. Katılımcıların cinsiyete göre BOBİ FRS bilgi düzeyleri	59
Tablo 5.17. Katılımcıların eğitim seviyelerine göre BOBİ FRS hakkındaki bilgi düzeyleri	59
Tablo 5.18. Katılımcıların BOBİ FRS bilgi düzeylerinin mesleki tecrübelerine göre dağılımı	60

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 2.1. BOBİ FRS & tam set TMS/IFRS kapsamı	20
--	----



GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik 5.1. Meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki genel düşünceleri	54
Grafik 5.2. Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili düşünceleri	56



KISALTMALAR

BOBİ	: Büyük ve Orta Boy İşletmeler
SPK	: Sermaye Piyasa Kurulu
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
FRS	: Yeni Finansal Raporlama Standartları
KAYİK	: Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar
KGK	: Kamu Gözetimi Kurumu
YFRÇ	: Yeni Finansal Raporlama Çerçevesi
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
İSMMMOM	: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulaması Genel Tebliği
IASB	: International Accounting Standards Board

GİRİŞ

Küreselleşmenin bu denli hissedildiği bir dünyada pek çok ürünün, hizmetin ve teknolojinin aynı süre içerisinde istenilen farklı ülkeye ticareti daha da kolaylaştırmıştır. Özellikle de 1990'lardan başlayarak günümüze kadar süregelen bu sürecin bir sonucu olarak sınır kavramlarının giderek ortadan kalmıştır. Bu değişimlere bağlı olarak ortak bir raporlama ve muhasebe diline ihtiyaç duyulmuştur.

Ticaretin bu denli artması işletmelerin de sınırını ortadan kaldırmış ve işletmelere uluslararası bir boyut kazandırmıştır. Bu durum Dünyada ortak bir muhasebe dili oluşturmaya yönelik çalışmaları hızlandırmıştır. Uluslararası geçerliliği olan muhasebe standartlarının oluşması için ülkeler arasında kolektif çalışmalar sürdürülmüş ve bugün bu çalışmaları "Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu" sürdürmektedir.

Türkiye özelinde ise meslek yasası çıktıktan sonra ortak muhasebe sistemine geçiş işlemleri hızlanmıştır. Uluslararası muhasebe sistemini kendi muhasebe sistemine uyarlama şeklinde çalışmalar yapılmıştır. 2012 yılında Türk Ticaret Kanunu yenilenmiş, UFRS'lerin birebir Türkçe çevirileri kullanılarak Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) oluşturulmuş ve TFRS'nin kullanımı SPK'ya tabi halka açık işletmelerle sınırlı tutulmuştur. Daha sonraki süreçte de halka açık olmayan diğer işletmelere de defter kayıtlarını standartlara göre oluşturma ve bağımsız denetim raporu hazırlama zorunluluğu getirilmiştir. Kamu Gözetimi Kurumu (KGK), 2014 yılında diğer ülke uygulamalarında olduğu gibi TFRS'nin uygulama kapsamını bağımsız denetim kapsamından ayırtmış ve sadece Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) şeklinde sınırlandırmıştır. Gerçeğe ve ihtiyaca uygun, karşılaştırılabilir finansal bilgi sunumu için KGK tarafından paydaşların da görüşleri dikkate alınarak oluşturulan YFRÇ taslağı BOBİ FRS adıyla 29 Temmuz 2017 tarihli Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu çalışmada büyükve orta boy işletmeler için finansal raporlama standartlarının meslek mensupları tarafından algılanma düzeylerini tespit etmek için Gaziantep ilinde araştırmalara yapılmış ve BOBİ FRS ile Tam Set TMS/TFRS düzenlemeleri arasındaki farklılıklar ortaya konmuştur.

Bu çalışma beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, BOBİ'ler ve finansal raporlama standartlarından bahsedilmiş. BOBİ'lerin Türkiye ekonomisi için önemi vurgulanmış ve muhasebe standartlarının oluşturulmasına ilişkin standartlar tartişılmıştır.

İkinci bölümde, FRS'nin hazırlanma standartları ve aşamaları tartişılmış ve BOBİ FRS'nin içeriği anlatılmıştır. Aynı zamanda BOBİ FRS ve Tam Set TMS/TFRS uygulayacak olan işletmeler hakkında bilgilere yer verilmiştir.

Üçüncü bölümde, Türkiye'de muhasebe mesleği ve mesleğin durumu anlatılmış. Bu bağlamda yeni Türk Ticaret Kanunu'nun getirdiği yenilikler açasından muhasebe ve muhasebe meslek mensuplarının önemi üzerinde durulmuş ve Muhasebe Meslek Mensuplarının BOBİ FRS ile ilgili algı düzeylerini ölçen çalışmalara yer verilmiştir.

Dördüncü bölümde, araştırmanın metot ve yöntemi açıklanmıştır. Bu bağlamda araştırmanın amacı, önemi, yöntemi, hipotezleri gibi konular ele alınmıştır.

Çalışmanın son bölümünde ise, araştırma bulgularına ve yorumlara yer verilmiştir. Bu bağlamda elde edilen bulgular tartişılarak öneriler de bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

BOBİ'LER VE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

1.1. BOBİ Kavramı ve Özellikleri

BOBİ FRS uygulanması bakımından, aşağıda yazılı 3(üç) ölçütten asgari olarak iki şartın eşik değerlerini, varsa bağlı ortaklıkları ile birlikte¹, art arda iki(2) raporlama döneminde aşan işletmeler müteakip raporlama döneminde büyük işletme olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımlamaya göre (İSMMMO, 2017):

a) Aktif toplamının 75 milyon ya da üstü Türk Lirası olması,

b) Ortalama çalışan sayısının 250 ya da üstü olması,

c) Yıllık net satışı 150 milyon ya da üstü Türk Lirası olması, istenilen esas kriterler olarak tanımlanmıştır.

Genel olarak büyük ya da orta boy olarak tanımlanmış işletmeler, TFRS' yi uygulamadıkları veya uygulamalarının söz konusu olmadığı durumlarda standart bağımsız kontrollere tabii tutulurlar. Ölçütler dahilinde belirlenmiş bazı noktalarda bilhassa büyük işletmeleri ilgilendiren birtakım sorumluluklar belirtilmiştir. Büyük işletmeler için belirtilmiş olan sorumluluklar aşağıdaki gibidir (İSMMMO, 2017):

¹ Bakanlar Kurulu Kararında yer verilen denetime tabi olma kriterlerinde iştirakler de dikkate alınırken, BOBİ FRS'nin uygulanması açısından büyük işletme kapsamına girilmesinde yalnızca bağlı ortaklıkların dikkate alınması öngörülmüştür.

- i. Bütün büyük işletmelere konsolidasyon tablosu hazırlama gerekliliği belirtilmiştir. Büyük işletmeler dışında, diğer işletmelerde gerekli görüldüğü takdirde hazırlayabileceklerdir.
- ii. Konsolidasyon tablosu hazırlaması gerekli görülen işletmelerin aynı zamanda ayrıca bir finansal tablo hazırlamaları da gerekli görülmüştür. Buna ek olarak bahsi geçen tablolarla ilintili dipnotların da belirtilmesi istenmektedir.
- iii. Büyük çaplı işletmelerin konsolidasyon tablosunda ya da finansal tablosunda ertelenmiş olan vergi miktarlarının da belirtilmesi zorunludur.
- iv. Bağlı ortaklık olarak bilinen bu vb. işletme birleşmelerine, büyük çaplı işletmelerin dışındaki diğer işletmeler genellikle şeklindeki işletme birleşmelerine, ‘TFRS 3 İşletme Birleşmeleri’ kıstasının kurallarının gerçekleştirildiği Bölüm 21 İş Birleşmeleri uygulamayabileceklerdir.
- v. Yalnızca büyük çaplı işletmelerin zorunlu tutulduğu ek açıklamaları belirtilmiştir.

1.2. BOBİ’lerin Ülkeler İçin Önemi

BOBİ’ler ekonomi açısından ilerlemenin ve gelişmenin devamlılığını sağlayıp, yeni iş alanları açma bakımından oldukça önemli bir yer tutmaktadır. Evrensel standartlara uygun üretim ve gelişime hız katmaktadır. Bunun yanı sıra gerekli görülen istekleri de karşılayacak uygun gereçlere ve yeterliliği de içeriğinde barındırmaktadır. Öte yandan belirli sınırlar dahilinde de büyük devinimlere sahip olmaktadır. Yardımcı sanayi kolu olarak küçük çaplı işletmelerin faaliyette bulunmalarını sağlayıp, belirli sınırlar dahilinde gelişmişlik düzeyi arasındaki uçurumları en aza indirmektedirler. Yeniliklerin genelleşmesi ya da artmasında büyük önem taşımaktadır. Bahsi geçen tüm bu olumlu etkiler neticesinde BOBİ’ler evrensel açıdan da oldukça önemli bir hale gelmiştir. Bilindiği gibi Avrupa’da yatırımcılar yatırım yaparken evrensel standartları bulunduran işletmeleri tercih etmektedirler.

Bilimsel ya da teknolojik gelişmeler BOBİ’lerin önemini gözler önüne seren önemli noktalar olarak bilinmektedir. Bu önemli noktalar özellikle üretim açısından

temelli bir yenilenmeyi ortaya çıkarmıştır. Bahsi geçen yenilenmenin önemli tarafı da durağan değil, dinamik olmasıdır. Kamusal yaşamın, önemli sayılan kurumlarını doğrudan etkileyen bu önemli noktalar birbirlerine sebep-sonuç döngüsünde bağlı haldedirler.

Globalleşmenin bir sonucu olan yeni üretim metotlarında, kamuoyuna karşı şeffaf olmak oldukça önemlidir. Satış ve üretim perspektifinde, kısıtlama söz konusu olmadan devinim gösteren BOBİ'ler bilinen pazar alanları dışında çeşitli alanlar oluşturma konusunda son derece etkin bir konumdadırlar (Demirel, 2004).

1.2.1. Türkiye Ekonomisinde BOBİ'lerin Önemi

Endüstrileşme sürecine eş güdümlü olarak büyük çaplı işletmelerin de ortaya çıktığı gözlemlenmiştir (Küçük, 2005). Endüstri sektörünün önemli olarak görülen birçok alanı büyük çaplı işletmelerin kontrolü altında bulunmaktadır (Alpugan, 1988). Büyük çaplı işletmeler bünyesinde çalışmakta olan personellerine gerekli olan sosyal ya da kültürel olanakları sağlamaktadır. Satış sahalarının uygun olması halinde büyük ölçekte yapılan üretim sebebiyle kar oranında artış gözlemlenmektedir. Yönetimle ilgili ya da yöntemlerle ilgi görevlerde, uzmanlık düzeyindeki personeller tercih edilebilirken buna ek olarak idari, üretim, organize etme ya da karar almada günümüz koşullarına uygun yöntemler kullanılmaktadır. Genel anlamda anonim şirket olarak kuruldukları için, finanse etme olanakları da bir hayli fazladır. Buna ek olarak yapılan bilimsel çalışmalardan faydalanıp yeni icatlara olanak verebilmektedirler. Finansal açıdan oldukça güçlü oldukları için çok sayıda tüketiciye hitap etmektedirler (Küçük, 2005).

BOBİ'ler birçok ülkede birbirinden değişik ölçülerde bilinmesiyle beraber; yapılan ticaret girişimleri, yatırımları, büyük çaplı organizasyonları, üretim imkânları veya arz talep doğrultusunda yaşanabilecek değişimleri gözlemlenmeleri buna ek olarak oluşturdukları yeni çalışma alanları veya iç ticarete önemli ölçüde söz sahibi olmaları, finansal dalgalanmalara karşı tutumları; ekonomik, sosyal ya da politik değişimlere uyum sağlamaları, finansal açıdan tasarruflu hareket etmeleri, sürekliliği olan aynı zamanda kararlı bir gelişme amacının buna paralel olarak ülkenin ekonomisini de olumlu ölçüde etkilediği için bilhassa üretim için olmazsa olmaz unsurlardır.

Son yıllarda yönetime dayalı ekonomiden daha çok girişimci ekonomiye doğru bir eğilim olduğu gözlemlenmektedir. Girişimci ekonomiye karşı bu eğilimin oluşmasında bilhassa orta boy işletmelerin önemli ölçüde etkisi bulunmaktadır. Genel olarak OECD ülkelerinin tamamını kapsayan bir çalışmada bilhassa orta boy işletmelerin girişimci ekonomi açısından ne denli önemli olduğuna vurgu yapılmıştır (Audretsch ve Thurik, 2001).

1970'lerden 1990'lara dek geçen süre zarfında yapılmış olan birçok çalışma doğrultusunda büyük çaplı ya da orta boy işletmelerin, endüstrileşmeyi etkilediği ve yönettiği gözlemlenmiştir. Bahsi geçen bu etki yalnızca gelişmiş ülkelerde değil bir endüstriye sahip olan hemen hemen her ülkede görülmüştür. Evrensel açıdan BOBİ'lerin ne denli önem teşkil ettiği üzerinde daha çok durulmaktadır. Globalleşmekte olan ekonomide ise küçük işletmelerin etkisi oldukça azalmıştır.

1.2.2. BOBİ'lerin Bölgesel Kalkınmadaki Yeri ve Önemi

Özdevim çalışmalarının vermiş olduğu ivme ve denetim, özellikle girdi kullanımında yaşanabilecek kayıp ya da atık sayısını azaltmaktadır. Özdevim uygulamaları bir yandan kayıp ve atık sayısını azaltırken diğer yandan istenilen verimliliği sağladığı için diğer girdi kullanımlarında da tercih edilebilir bir hale gelmiştir. Özdevim uygulamalarının gözler önüne serdiği bir diğer nokta ise üretim ve yeni iş alanları oluşturmaya ilişkin olan bir diğer etkidir. Özdevimin üretime kattığı ivmenin yanı sıra esneklik de katmıştır. Yeni iş alanları oluşturma ve buna süreklilik kazandırması nedeniyle de BOBİ'ler oldukça önemlidir (Demirel, 2004).

Bilhassa ülkemizin ekonomisinde yaratılmış olan katma değer, iç ticarete ve yeni oluşturulan çalışma sahalarında çok önemli bir etkisi bulunan BOBİ'lerin, oluşturmuş olduğu sosyal veya finansal yararlar nedeniyle de izlenen ekonomi politikalarında da önemli bir nokta halindedir. BOBİ'lerin yeni iş sahası oluşturmaya sunduğu olumlu etkiler, değişmekte olan taleplere sağladığı uyum, uzmanlık gerektiren bazı konularda yetkinliği olması ve mali tasarrufları sebebiyle bilhassa ekonomik krizin yaşandığı dönemlerde var olan krizin yaşattığı olumsuz sayılabilecek etkileri daha aza indirgeyebilmektedir. Büyük, orta büyüklükteki işletmelerin ülkemiz ekonomisine faydasının yanı sıra AB'ye uyum konusunda da önemli etkileri vardır.

BOBİ'lerin varlığının ortaya çıkmasında; en başta iş güvenliği, mücadelecı bir yaklaşım, kamuya hizmet etme, aile üyelerine iş sahası oluşturma, karşılaşabilecek finansal fırsatları daha iyi değerlendirmek, bağımsızlık gibi unsurlar gösterilebilmektedir. Bu unsurlar BOBİ'lerin olumlu sayılabilecek etkilerinden bahsetmektedir. Buna ek olarak BOBİ'ler yeni iş sahasları yaratmasından, nitelikli çalışan bulması gibi çok çeşitli hizmetler vermektedir. Bu tabloda işsizlik sorununa çözümler getirebildiği gibi iş eğitimi de vermektedir.

BOBİ'lerin sağlamış olduğu yeni iş sahasları sayesinde, kamu düzeni ve bu düzenin sürekliliği sağlanmaktadır. Ülkemiz dahilinde, kamuda düzeni sağlamanın en temel unsurlarından birinin yeni iş sahasları oluşturmak ve üretimi arttırmak olduğu bilinmektedir. Bu durumda BOBİ'lerin önemi daha iyi anlaşılacaktır. Dolayısıyla BOBİ'ler, günümüzde yaşanan rekabete dayalı ekonomiyi oluşturmakta ve bu ekonominin de sürdürülebilir olmasında önemli bir etkidir. Bunun yanı sıra sanayideki gözle görülür değişimler veya BOBİ'lerin yeni iş sahası yaratmadaki etkisi, BOBİ'lerin gücünü gözler önüne sermektedir.

Büyüme yolunda ilerleyen firmalar zamanla uluslararası bir noktaya geldiklerinde pek çok farklı sorunla yüzleşmektedirler. Bu sorunlar büyüme ideallerini zorlaştırmaktadır. Dolayısıyla bu sorunları çözebilmek için firmalar yalnızca bükme odaklı değil aynı zamanda geniş bir alana yayılmış olan pazar alanlarındaki ürünlerin takibini de sağlamaları gerekmektedir. Netice itibariyle büyümekte olan firmalar yönetiminde buldukları pazar yerlerine ne kadar sorumluluk verecekleri, mevcut kaynakların ne ölçüde verimli bir şekilde dağıtımına imkan sağlayacakları, büyüme amaçlı politikalarının ne ölçüde gerçekleştirebilecekleri ve bunun yanı sıra tip bir organizasyon oluşturmaları oldukça önem taşımaktadır (Drake ve Caudill, 2001).

Belirli sınırlar içerisindeki firmalar büyüme yolunda ilerleyip, güçlendikçe zamanla bağımsızlaşmaya başlayacaklardır. Tam tersi bir durumda ise merkezi firmanın, belirli sınırlar dahilindeki firma üzerinde bulunan denetimi sonlanacaktır. Bir sonraki ilerleme basamağında; belirli sınırlar dahilindeki firma güçlenirken öte yandan da bazı olumlu etkileri arttırmayı sürdürecektir. Bu noktada ise var olan düzenlemenin dışında yeni bir düzenleme yapılarak küçük çaplı yönetimlere de

imkan sağlanır. Dolayısıyla da küçük çaplı pazar yerlerinde karşılaşılabilecek fırsatlardan faydalanabilmek amacıyla avantaj kazanılmış olacak buna ek olarak da daha verimli bir süreç söz konusu olacaktır. Böylece belirli sınırlar dahilindeki firmalar mevcut pazar yerlerinden daha büyük çaplı Pazar yerine sahip olmuş olacak, yatırım çalışmalarının ilerlemesine ivme kazandırmış olacaktır. Bunun yanı sıra küçük firmalar, merkezi firmayla olan yakın ilişkilerine devam edecek ve yönetimde kendi yönünü belirlediği bağımsız bir duruma sahip olacaktır (Drake ve Caudill).

1.3. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

Bu bölümde sırasıyla UFRS'lerin tarihsel gelişimi, ortaya çıkış nedenleri, önemi ve yararları açıklanmıştır.

1.3.1. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Tarihsel Gelişimi

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'nin kurulduğu 1973'te ve bu komite tarafından 1975'te yayınlanan ilk muhasebe standardından günümüze kadar, profesyonel muhasebecilerin birbirleriyle uluslararası işbirliğini sağlamak, muhasebe standartlarının dünya geneline yaymak ve ortak uygulamalar doğrultusunda çalışmaların devam etmesini sağlamak için bir sürü düzenleme yapılmış ve uygulanmıştır. Komitenin öncelikli hedefi şüphesiz uluslararası standartların oluşturulmasını oluşturmaktadır. İlk olarak komite, taslakları tasarlamak ve mesleki örgütler aracılığı ile görüşleri derlemek üzere bunları meslek mensuplarına önermek zorunda kalmıştır. İkincisi görüşleri, teklif edilen değişiklikleri ve önerileri bir araya getirmek, orijinal tasarımı tekrardan düzenlemek ve nihai standardı yakalamak komitenin başlıca görevleri arasında yer almaktadır. Bugün UMS-1 ve UMS 2 olarak bilinen ilk iki standart 1975'te yayınlanmıştır (Aysan, 2007).

1977 Yılında Almanya Münih'te gerçekleşen 11. Dünya Muhasebeciler Kongresi'nde kurulan Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants-IFAC) uluslararası işbirliğinin genişletilmesi görüşü 100'ü aşkın ülkenin meslek örgütleri tarafından da destek bulmuştur. 1982 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi daha da büyüyerek 17 üyeye ulaşmış ve IFAC ile daha yakın çalışmalara öncülük etmiştir. Söz konusu organın onüç(13)

üyesi finansal raporlama ile ilgili örgütler tarafından atanmıştır. IFAC'ın tüm üyeleri bu komitenin üyeleri haline gelmiştir (Aysan, 2007).

2002 yılında AB, Avrupa Birliğine üye olan devletlerin, taşınabilir kıymetler ekonomi tablolarında sıralanmış olan firmaların, 2005 yılı Ocak ayı tarihinden başlayarak UFRS kullanımına karar vermiştir. Bunun sonucu olarak da yaklaşık 8000 Avrupa şirketinin UFRS kullanması söz konusu olacaktı.

Ekonomide yaşanan globalleşme, pek çok sektörü etkilediği gibi muhasebe çalışmalarını da etkilemiştir. Muhasebe alanında, evrensel muhasebe ölçütleri ve bağımsız kontrol gibi durumlarda etkili olmuştur. 2005 yılında New York Borsası'ndan yararlanma istekliliğinin yarattığı baskıyla, Avrupa Birliği ülkeleri de Türkiye'yi uygulama yönünde etkileyen bu standartları uygulamaya başlanmıştır. Uluslararası kuruluşların talepleri bu standartların artmasına paralel olduğundan, Türkiye'deki bu tür uygulamalar hız kazanmıştır. Türk Ticaret Kanunu'nun son yıllarda yaptığı hükümler ve Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun kurulması, Türkiye Muhasebe Standartlarının hızlandırılması ve uygulanması konusunu daha etkin bir şekilde gündeme getirmiştir (Erol ve Aslan, 2017).

1.3.2. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Ortaya Çıkış Nedenleri

Özellikle günümüzde çok uluslu şirketlerin artmasına bağlı olarak Uluslararası ticaret ile doğrudan yabancı yatırımların sayısında artış yaşanmıştır. Bu durum finansal raporların gelişmesini ve çeşitlenmesini, Dünya Bankası, Uluslararası Para Fonu ve AB gibi küresel güçlerin büyümesini tetiklemiştir. Bu durumun uluslararası rapor standartlarının ortaya çıkmasına neden olduğu bilinmektedir. Aynı zamanda ekonominin uluslararasılaşmasıyla yaşanan gelişmeler özellikle de çok uluslu muhasebe ve denetim firmaları, yatırımcılar ve muhasebe verilerini kullanan analistler açısından yeni problemlerin meydana gelmesi finansal raporlama standartların ortaya çıkarıcı başka bir etmendir (Erol ve Aslan, 2017).

Ülkelerin kendilerine göre farklı finansal raporlama kurallarının ve ilkelerinin bulunması ulusal ve uluslararası düzeyde muhasebe sorunlarını meydana getirmektedir. Bu bağlamda sorunların çözülmesi için öncelikle ulusal düzeyde ortak bir standardizasyon ihtiyacını ortaya çıkarmış, daha sonrasında ise küreselleşmenin etkisi ile uluslararası ticaret artmış ve işletmelerin uluslararası boyutlarda görünürlük kazanmasıyla da uluslararası standardizasyon sorunlarını meydana getirmiştir. Aynı zamanda yaşanan küresel krizler, finansal piyasalarda yaşanan bir kısım sorunları tetiklemiş, 1930'lu yıllardan itibaren menkul kıymet borsalarında ve sermaye piyasalarında yaşanan her krizden sonra kamuoyunu aydınlatma çabaları hız kazanmıştır (Ayboğa, 2003).

Yukarıdaki muhasebe ve finansal raporlama konusundaki yaşanan sorunlar uluslararası ortak bir uygulama birliğinin uygulanmasını zorunlu kılmıştır. Bundan dolayı ortak çalışmaların yapılması ve uluslararası bir standardizasyonun oluşturulması çalışmaları günümüzde de devam etmektedir.

1.3.3. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Önemi ve yararları

Standart kavramı muhasebe açısından, muhasebe uygulamalarının yer aldığı ilke ve kuralların yer aldığı topluluğu tanımlamak için kullanılmaktadır (Atmaca, 2010). Diğer bir ifadesiyle muhasebe standartları, muhasebe ilkelerinin ve kavramlarının temel alınan yöntemlerin belirlenmesi ve finansal tablolara dönük ilkelerin uygulanmasına imkân sağlayan kurallar ve esaslar bütünüdür (Bayazıtlı vd., 2000).

İşletmeler için var olan, belirlenmiş muhasebe standartlarının ne denli önem taşıdığı şöyle sıralanabilir. Muhasebe standartları (Akgül ve Akay, 2003):

İşletmelerin, ekonomik açıdan elde etmiş olduğu başarı çizelgesine göre mukayese etmeleri ve bu mukayese sonucunda yaptıkları çıkarımlar doğrultusunda, işletme açısından oldukça önem taşıyan konularda gerekli kararlar almalarına,

İşletmelerin ekonomik açıdan elde etmiş olduğu başarının olması gerektiği gibi yorumlanmasında, ileriki planlar için gerçeğe yönelik amaçların vurgulanmasına,

İşletme yönetimine çözümlene olanağı vermenin yanı sıra aynı sektörde bulunan firmaların ekonomik açıdan elde etmiş oldukları başarı doğrultusunda yapılan mukayeselerin objektif bir şekilde yapılmasına ve buna ek olarak işletmelerdeki kontrolün sağlanmasına olanak tanımaktadır.

Uluslararası Muhasebe Standartları, finansal ç çalışmalarda tüm uluslarda geçerli olan bir standardın yakalanması için oldukça önemlidir. Bu tür çalışmalar ve uygulamadaki birliktelik küresel düzeyde muhasebe standartlarının gelişmesinde önemli bir etki yaratmaktadır.

1.4. BOBİ'ler ve Finansal Raporlama Standartları

'Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında Tebliğ' de BOBİ FRS'de yer almaktadır. Buna ek olarak bahsi geçen tebliğde büyük çaplı işletmeler de tanımlanmıştır. Bahsi geçen tebliğe göre büyük işletme; en 250 veya üzerinde personeli olan, yıl boyunca net satışı 150.000.000 veya üzerinde olan aktif toplamda ise 75.000.000 olan, bahsi geçen kıstaslardan en ikisinin sınır noktalarını, şayet var ise paydaşlarıyla beraber, birbirini takip eden iki raporlama sürecinde geçen işletmeler raporlama sürecinde büyük çaplı işletme olarak tanımlanır. Yukarıda belirtilen kıstaslara uymayan, aynı zamanda kontrole tabi kılınması şartlarını yerine getiren işletmelerdeyse; belirlenmiş standartta orta büyüklükteki işletmelerin uyum sağlaması beklenen ilkeler doğrultusunda bir finansal raporlama yapmaları gerekmektedir. Global muhasebe veya finansal raporlama faaliyetlerine veya AB organizasyonlarına uyum sağlayan, finans raporlama beklenilmiş, büyük çaplı işletmeler için de ek sorumluluklar verilmiştir (Gençoğlu, 2017: 2).

KGK yani Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2011 senesinde kurulmuştur. 2013 senesinin ilk ayından itibaren geçerliliği başlayan yeni Türk Ticaret Kanunu'na göre yapılan finansal inceleme, araştırma yazılarının ve muhasebe koşulları KGK'ya IAS/IFR gereğince muhasebe ve finansal araştırma, inceleme yazıları standartlarını yayınlama hakkı verirken; küçük, orta, büyük çaplı kaynaklar veya bölümlerle ilgili standartları tayin etme yetkisini de vermiştir.

2014 yılı ocak ayından itibaren başlamış olan KGK'nın işlem sürelerine ilişkin TMS/IFRS'nin mecburi kılınması sebebiyle KGK, 2014 senesinde denetlenen kuruluşların, yayınlamış olduğu Muhasebe Sistemi Uygulaması Genel Tebliği'nde ifade edilen ancak geçici olan muhasebe kurallarını gerçekleştireceğini belirtmiştir. Vergi Yönetmeliği dahilinde Maliye Bakanlığı'nın yeni bir standart hazırlaması ve temsil eden kişilerden meydana gelen bir faaliyet altkurulu oluşturulması ve KAYİK'ler dışında denetlenecek olan hukuki varlıklara yönelik, bir finansal raporlama yapılması için ilk adımlar atılmıştır.

KGK, müşteri talep ve beklentilerini karşılayabilmek amacıyla BOBİ'lere yönelik FRS'yi düzenlerken; aynı zamanda finans ve fayda arasındaki dengeyi sağlayıp, TMS/IFRS açıklamalarının eksiksiz düzenlenmesi doğrultusunda finansal açıdan ihtiyaç duyulan unsurları ve olası zararları da göz ardı etmeden düzenlemiştir. Uygulamalara ve gereksinimlere uyumlu, mukayese edilebilir finansal araştırma ve inceleme yazılarını temin edecek, ufak çaplı bir finansal raporlama standardının çıkarılmasına yönelik faaliyetleri, 2017 senesinde son bulurken bahsi geçen standart, 30138 sayılı resmi gazetede, 29 Temmuz 2017'de, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) şeklinde duyurulmuştur (Ataman ve Cavlak, 2017: 154).

1.5. Muhasebe Standartlarının Oluşturulmasına Yönelik Yapılan Çalışmalar

1.5.1. IFRS' nin Gelişimi ve Uygulamaları

UMSK tarafından 2003 yılında KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standardı yayınlama başlanmış ve 2009' da 35 bölüm şeklinde yayına sunulmuştur. Kapsamlı UFRS setine göre KOBİ Standartları, daha kısa ve daha özet bir nitelik taşımaktadır (Cinit, 2013: 43).

2005 yılının Kasım ayında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu adı altında KOBİ Muhasebe Standardı Çalışma Grubu kurulmuş olup, bahsi geçen grup faaliyetlerine evrensel gelişim veya yeniliklere uygun olacak şekilde devam etmiştir. KOBİ'ler açısından UFRS bir özetleme değil tam olarak bir yakınlaştırma özelliğidir. Yine 2005 yılının Kasım ayında, meslek grupları ve mesleklerle doğrudan ilgili olan diğer önemli sayılan grupları temsil eden kişilerin de katılım

gösterdiği, yapılmış olan toplantı neticesinde; ülkemizde KOBİ muhasebe standartlarına ne denli gerek duyulduğu belirlenmiş olup, bu konudaki yetkilendirilmiş gerekenin TMSK olması yönünde bir sonuç belirlenmiştir (Işık, 2009: 17).

IASB'nin KOBİ'ler için oluşturduğu Çalışma Grubu 2008 yılı itibariyle KOBİ'ler için yapılan ekonomik raporlama standartlarıyla ilgili şekilde KOBİ TFRS taslağını yaklaşık olarak 116 işletme ve 20 ayrı ülke üzerinde test aşamasından sonra, KOBİ'ler için 2009 yılının temmuz ayında "IFRS for BOBİ" yi yayınlanmıştır. TMSK belirlenen standartların tercümelerini yapıp, 2010 yılında, 1 Kasım gününde 27746 sayılı resmi gazete' de duyurulmuştur. 2011 yılında, 13 Ocak tarihinde ise 6102 sayılı Türk Ticaret kanunu, Meclis'te oy birliğiyle kabul edilmiş olup, 14 Şubat 2011 tarihlerinde 27846 sayılı Resmi Gazete'de duyurulmuş ve resmi olarak yürürlüğe girmiştir. Bahsi geçen kanunun 88. Maddesinde, TMSK tarafından yayınlanmış olan standartların uygulanmasına dair mecburiyet, 2013 yılı itibariyle yürürlüğe girmiştir. Bahsi geçen kanunun 1.maddesinin 4.fikrasında bulunan "Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, küçük ölçekli işletmeleri KOBİ/TFRS'ndan kısmen veya tamamen muaf tutmaya veya bunlar için ayrı standartlar belirlemeye yetkilidir." İfadesi KOBİ Finansal Raporlama Standartlarını gerçekleştirecek olan işletmelerin oranlarını sınırlayıp tanımlama görevinin Türkiye Muhasebe Standartları Kuruluna verildiği bilinmektedir (Cinit, 2013: 44).

660 Sayılı Kanun Hükmünde, Türkiye Muhasebe Standartları birliği, kararname neticesinde feshedilmiş, hükmünü yitirmiş olup bunun yanı sıra Gözetim, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu oluşturulmuştur. 2012 yılı 10 Mayıs tarihinde Resmi Gazete'de Madde 7-3'te bulunan madde ile de 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin geçici 1.fikrasına "Diğer mevzuatta Türkiye Muhasebe Standartları Kuruluna yapılan atıflar, Kuruma yapılmış sayılır" açıklaması yapılmıştır. İlgili kanun, 2012 dönem sonundan itibaren kapanış düzenlemelerinin vergi ilkeleri dahilinde bütünlenmesi, akabinde dengelemlerin ayrıca TFRS veya KOBİ TFRS'ye çevrilmesi ve 2013 tarihinin açılış dengeleme olarak kaydedilmesini, var olan muhasebe belgelerinin KOBİ TFRS veya TFRS uyumlu bir şekilde gerçekleştirilmesini mecburi kılmıştır (Cinit, 2013: 44).

İşletme standartlarının belirlenmiş olan KOBİ tanımlaması dâhilinde bulunup bulunmayacak karı veya KOBİ TFRS ilkelerine uyum sağlamakla sorumlu tutulup tutulmayacaklarının iki koşulu “kamuya hesap verme yükümlülüğünün bulunmaması” ve “dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayınlaması” dır. Kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunan bazı işletmeler bahsi geçen standartlara uyumlu olmamakla beraber, merkezi ortaklığı olan TMS/TFRS’leri uygulayan veya yalnızca TFRS’ ye uyumlu olan konsolidasyon tablosunun bir unsuru olan bağlı ortaklık, kamuya hesap vermesi yükümlülüklerinin olmaması kaydıyla KOBİ’ler için kendi konsolidasyon tablolarında UFRS/TFRS’yi gerçekleştirebilecekleri vurgulanmıştır.

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

Birtakım işletmeler, hizmet verdikleri kişileri, ya da bilhassa işletme yönetiminde bulunmayan personellerin, kendilerine parasal, mali kaynakları emanet etmiş olmaları, bahsi geçen kaynakların idari sorumluluğunda bulunmaları sebebiyle, müşterileri, güven duyulan kişi niteliğiyle daha büyük bir grup adına bahsi geçen mali kaynakları koruma sorumluluğunu üstlenebilirler. Buna ek olarak kaynakları öncelikli çalışmalarıyla ilintili olarak, aslında işletmelerin önceliği olan çalışmaları dahilinde kamuya hesap verme yükümlülüklerinin olduğundan söz edilemez.

Bilindiği üzere 2011 yılı şubat ayında, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 27814 Sayılı Resmi Gazete’de duyurulmuştur. Bahsi geçen Kanun, yürürlüğe girdiği tarihten önce, 2012 yılı haziran ayı tarihinde ve 28339 Sayılı Resmi Gazete’de duyurulmuş olan 6335 Sayılı Kanunla ciddi oranda yenilenmiştir. 6335 Sayılı Kanunla ana para şirketlerinin bağımsız kontrolü, ticari belgeler ve parasal belgelerle ilgili organizasyonlarda yönetim ve organizasyonlar, 660 sayılı kanun hükmünde kararname ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna verilmiştir. Buna ek olarak, bahsi geçen kanun dâhilinde bağımsız bir şekilde kontrol edilecek ana para şirketlerinin tespit edilmesini de Bakanlar Kurulu’na üstlenmiştir.

2013 yılının eylül ayında Bakanlar Kurulu, 28537 sayılı Resmi Gazete’de duyurulan 2012/4213 sayılı “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin

Belirlenmesine Dair Karar” dâhilinde kontrol edilecek şirketleri sınıflandırarak tanımlamıştır (Cinit, 2013: 45).

Çalışan sayısı 500 personeli geçen, toplamda 150.000.000,-TL, senelik genel net satışı 200.000.000,-TL olan şirket ya da şirket grupları bağımsız şekilde kontrole tabi kılınmışlardır. Belirlenmiş sınırlar dâhilinde bir şirketin yalnız başına ya da bağlı bulunduğu ortaklıkları, paydaşlıklarıyla beraber göz önünde bulundurulacaklardır. Bakanlar Kurulunun yayımlamış olduğu kararın ekinde, bahsi geçen durumlar haricinde , (I) ve (II) sayılı olarak belirtilen maddeler yayımlanmış ve (I) sayılı listede bulunan şirketler genel anlamda bağımsız bir kontrole tabi kılınacak; (II) sayılı listede sınırlandırılmış olan genel geçer sınırlar düşürülüp bağımsız kontrol dâhilinde tutulmuştur (Cinit, 2013: 45).

KOBİ’ nin bilinen açıklaması KOBİ/TFRS’nin ilk bölümünde bulunmaktadır. KOBİ; “kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan işletmeler” şeklinde açıklanmıştır. Standart dâhilinde bulunan, borçlanma halinde bahsi geçen mali gereçlerin şeffaf bir pazarda alınıp, satılması veya öncelikli çalışma unsurlarından birinin, mali kaynakların güvenilir bir kişi olarak geniş bir grubu temsilen korunan bir şirket olmasının önemine dikkat çekilmiştir (Çetin, 2013: 264).

İKİNCİ BÖLÜM

BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

2.1.BOBİ FRS'nin Hazırlanma Gerekçesi ve Aşamaları

Türk Ticaret Kanununda bulunan 6102 sayılı kanun dâhilinde, geçici olduğu bilinen 1. ve 88. maddeler gereği hukuki ya da gerçekliği bilinen tüccarların, vadesi uzatılan, ötelenmiş borç veya ayrıca mali tablolarının düzenleme aşamasında KGK'nın öngördüğü ancak yayımlanmamış bulunan Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) uyum sağlanması gerektiği öne sürülmüştür. Bahsi geçen kanundaki 88. Madde gereğince bölümler veya farklı işletme oranları için istenilen organizasyonlar ve bazı özel sayılabilecek kıstasları tayin etme hususunda KGK yetkilendirilmiştir. Yapılacak olan organizasyonların ya da belirlenecek ölçütlerin TMS'ye ait bir unsur olduğunun onaylanacağı açıklanmıştır. 29100 numaralı resmi gazetede, 26 Ağustos 2014 yılında bahsi geçen TTK yargıları dâhilinde KAYİK'lerin, vadesi uzatılan borç ve ayrıca mali tablolarının düzenlenmesinde TMS/TFRS' ye uyumlu olmaları mecburi sayılmıştır. Alınan kararlar gereği KGK'nın başka bir organizasyon yapıncaya dek bağımsız bir şekilde kontrole tabi tutulup, TMS/TFRS'ye uyum sağlamayan işletmelerin ise MSUGT'lara uyum sağlayıp mali tablolarının bu doğrultuda hazır hale getilmelerinde karar kılınmıştır (Doğan, 2017: 771).

Payları Avrupa Birliği borsasında işlem gören işletmelerin konsolide finansal tablolarını “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları” na (IFRS) uyumlu bir şekilde hazırlamaları zorunlu tutulmaktadır. Avrupa Birliği borsasında pay sahibi

olmayan işletmelerin ise finansal tablolarını IFRS'e uygunlukları üye ülke tercihine bırakılmıştır. 1 Ocak 2016 tarihinden itibaren IFRS uygulamayan işletmeler finansal tablolarını IFRS'e kıyasla daha basit bir şekilde düzenlenmiş olan 2013/34/EU sayılı Direktife (Muhasebe Direktifi) uygun olarak hazırlamaları öngörülmüştür. Ayrıca AB müktesebatında yer alan 6 no'lu şirketler hukuku faslının AB düzenlemelerine uyumlu olması amacıyla AB Muhasebe Direktifiyle uyumlu bir mevzuatın hazırlanması gerekmiştir (Doğan, 2017: 772).

Ülkemizde KGK tarafından 2014 yılında, söz konusu bağımsız denetime tabi olup da TMS/TFRS uygulamayan işletmelerin AB Direktifi hükümleriyle uyumlu olması amacıyla hem uygulamada çeşitli eksiklikleri gidermek hem de temel muhasebe esasları iyileştirmek amacı kapsamında MSUGT'lara ek olarak "TMS'leri Uygulamayan Şirketlerin Finansal Tablolarının Hazırlanmasında Uygulanacak İlave Hususlar" yayımlanmıştır (Resmi Gazete, 02.11.2011/28103, Madde:2/ğ.)

Söz konusu bu düzenleme geçici bir düzenleme niteliğindedir. "İlave Hususlar", MSUGT' larda ihtiyari bırakılan veya yer almayan hususlarla ilgili temel kuralları içermektedir. Bu nedenden dolayı 2014 yılında KGK tarafından kalıcı bir çözüm olması amacıyla yerel finansal raporlama çerçevesi (YFRÇ) hazırlık çalışmaları başlatılmıştır. Bu kapsam dâhilinde; akademisyenler, sivil toplum kuruluşları temsilcileri ve kamu kurum ve kuruluşlarının yer aldığı bir komisyon oluşturulmuş ve çalışmalar başlatılmıştır. 2015 yılı Kasım ayında bu çalışmalar sonucunda ortaya çıkan taslak kamuoyuna arz edilmiştir. Daha sonra 1 Ocak 2018 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere KGK tarafından paydaşların da görüşleri dikkate alınarak oluşturulan YFRÇ taslağı² BOBİ FRS adıyla 29 Temmuz 2017 tarihli Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

2016 yılı KGK verilerine göre, 6.250 şirket bağımsız denetim sözleşmesi imzalamıştır. Bu şirketlerden 1.550 şirket KAYİK tanımına ilişkin kriterleri taşımakta ve TMS/TFRS uygulamaktadır. Geri kalan 4.700 şirket ise 1 Ocak 2018'den sonra BOBİ FRS'ye tabii olacaklardır (KGK, 2017).

² YFRÇ Taslağının Değerlendirilmesi Çalıştayı, Aralık 2015 (Başkent Üniversitesi – MÖDAV) ve YFRÇ Taslağı Uygulama Çalıştayı ve YFRÇ İhtiyacı ve Uygulama Üzerine Değerlendirme Paneli, Şubat 2017 (Marmara Üniversitesi ve İSMMO).

Bu gelişmelere bağlı olarak bağımsız denetime tabi olup da TMS/TFRS uygulamayan 4.700 civarındaki şirketin sayısında BOBİ FRS'nin yürürlüğe girmesiyle birlikte artış olacağı düşünülmektedir.

2.2. BOBİ FRS Hakkında Genel Bilgiler

BOBİ FRS'nin genel özelliklerini aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür (KGK, 2017):

- Genel olarak 27 ayrı grup şeklinde belirlenmiştir. Diğer bir ölçüt, kıstas grubuna gerek olmadan, genel olarak bütün işletmelerin göz önünde bulundurması gereken muhasebe faaliyetleriyle ilgili olan muhasebe öncelikleri belirlenmiştir. Bu doğrultuda mali tablolarının oluşturulmasına olanak tanımaktadır.
- Amerika Birleşik Devletleri organizasyonları, mali belgeleme veya global muhasebe faaliyetleriyle uyum içindedir.
- Avrupa Birliği muhasebe yönetiminin yaklaşımına göre orta büyüklükteki işletmelerden maliyet önceliğinde bir ekonomik raporlama beklenirken daha büyük işletmelere ise ek sorumluluklar verilmiştir.
- Buna ek olarak finans konularla ilgili bir terimler sözlüğü de bulunmaktadır.
- Vadesi uzatılan veya öteleme borç tablosu örnekleri de bulunmaktadır.
- Tüm bölümler anlaşılacak bir şekilde ve yalın üslupla anlatılmıştır.

2.3. BOBİ FRS İçeriği

BOBİ FRS'nin gerekçe ve amaçları şu şekilde tanımlanmaktadır (KGK, 2017:1):

- Finansal bilgi ihtiyacına uygun,
- Gerçeğe uygun,
- Karşılaştırılabilir finansal tablolar düzenlenmesini sağlamaktır.

Bu hedefler doğrultusunda KGK tarafından hazırlanmış olan BOBİ FRS, Tam Set TMS/TFRS'ye daha anlaşılabilir ve daha sade olup gerekli olmayan detaylardan kaçınılarak büyük ve orta ölçekli işletmeler için temel konuları ve ilkeleri

kapsamaktadır. BOBİ FRS'nin alt amaçları ise şu şekilde tanımlanmaktadır (KGK, 2017:2):

- Muhasebe esaslarını belirlemek ve böylece tüm muhasebe işlemlerine ilişkin işletmelerin genel olarak karşılaşılabileceği sıkıntıları gidermek ve böylelikle finansal tabloların hazırlanmasında başka bir standart setine ihtiyaç duyulmadan bir finansal raporlama çerçevesinin gerektirdiği tüm imkânları sunmaktır.
- AB düzenlemeleri ve Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarıyla uyumludur. Büyük işletmelere yönelik ise ilâve yükümlülükler getirilmiştir. Buna bağlı olarak orta büyüklükteki işletmeler dönük olarak maliyet esaslı bir finansal raporlama öngörülmüştür.
- AB Muhasebe Direktifindeki “önce küçükleri düşün” yaklaşımına uygundur.
- Bölümler anlaşılabilir ve sade bir dille kaleme alınmış olup detaylardan kaçınılmıştır.
- 27 Bölüm ve Finansal Tablolar ile Tanımları içeren 9 Ek'ten oluşan BOBİ FRS'nin detaylı içeriği, Tablo 2.1'de gösterilmektedir.

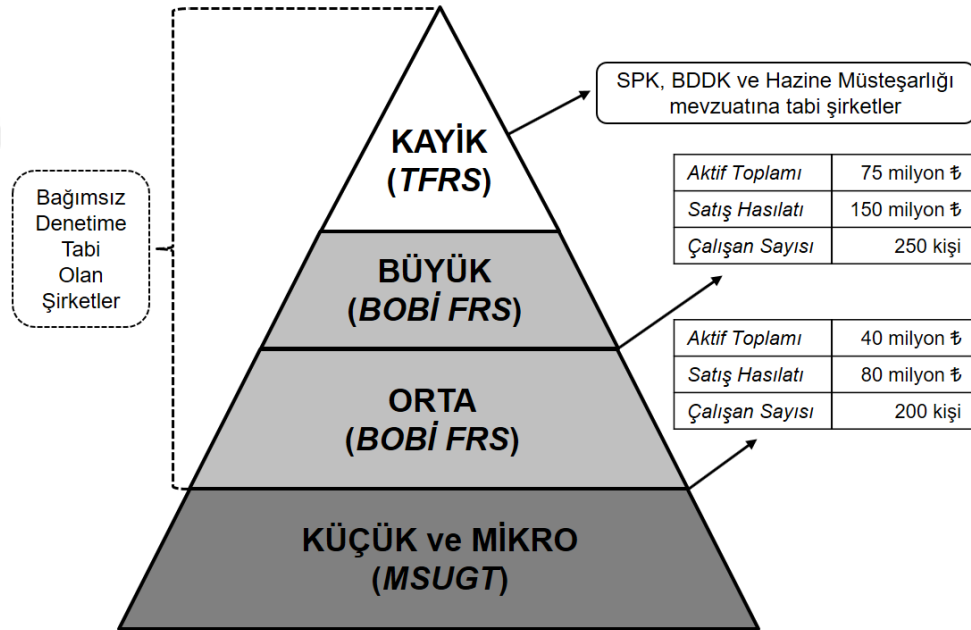
Tablo 2.1.BOBİ FRS içeriği (Ataman ve Cavlak, 2017: 155).

27 BÖLÜM	B1 Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar	B2 Nakit Akış Tablosu	B3 Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlılıklar
	B4 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	B5 Hasılat	B6 Stoklar
	B7 Tanımsal Faaliyetler	B8 Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi	B9 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar
	B10 İştiraklerdeki Yatırımlar	B11 Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar	B12 Maddi Duran Varlıklar
	B13 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	B14 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	B15 Kiralamalar
	B16 Devlet Teşvikleri	B17 Borçlanma Maliyetleri	B18 Varlıklarda Değer Düşüklüğü

9 EK	E1 Finansal Durum Tablosu	E2 Kâr veya Zarar Tablosu	E3 Özkaynak Değişim Tablosu
	E4 Nakit Akış Tablosu	E5 Konsolide Finansal Durum Tablosu	E6 Konsolide Kâr veya Zarar Tablosu
	E7 Konsolide Özkaynak Değişim Tablosu	E8 Konsolide Nakit Akış Tablosu	E9 Tanımlar

2.4. BOBİ FRS ve Tam Set TMS/TFRS Uygulayacak Olan İşletmeler

BOBİ FRS'lerin genel hatları incelendiği zaman Büyük ve Orta Ölçekli İşletmelerin birbirinden belirlenen kriterler (Aktif Toplamı, Satış Hasılatı ve Çalışan Sayısı) doğrultusunda ayrıma tabii tutulduğu görülmektedir. Tebliğde belirtilen kriterlere göre, büyük ölçekli işletme eşiğine ulaşıncaya kadar bağımsız denetime tabi olma kriterlerini sağlayan işletmeler Orta Boy İşletmeler olarak kabul edilmektedir (Şekil 2.1).



Şekil 2.1. BOBİ FRS & Tam Set TMS/TFRS Kapsamı (KGGK, BOBİ FRS Tanıtım Toplantısı).

Tablo 2.2'de BOBİ FRS ve Tam Set TMS/TFRS'lerin kapsamına giren işletmeler gösterilmektedir.

Tablo 2.2. BOBİ FRS Kapsamı(www.kgk.gov.tr).

		UYGULAMA			
		Bağımsız Denetim	TFRS	BOBİ FRS	MSUGT
İŞLETME	KAYİK	✓	✓	—	—
	Büyük Ölçekli	✓	*	✓	—
	Orta Ölçekli	✓	*	✓	—
	Küçük Ölçekli	—	—	—	✓

*Konu firmalar TFRS'yi isterlerse uygularlar.

Tabloda görüldüğü üzere KAYİK'ler TFRS uygulamak zorunda iken, bağımsız denetime bağlı olmakla birlikte TFRSS uygulamayan firmalar BOBİ FRS kullanırlar.

2.5. BOBİ FRS ve Tam Set TMS/TFRS Karşılaştırması

Tablo 2.3 BOBİ FRS'de yer alan bölümlerin Tam Sette yer alan standartların hangisi ile uyumlu olduğu gösterilmektedir. Tablo 2.4 ise BOBİ FRS'de yer almayan Tam Set TMS/TFRS düzenlemelerini göstermektedir.

Tablo 2.3. BOBİ FRS Bölümlerinin, TMS/TFRS'de Karşılığı Olan Standartlar (Ataman ve Cavlak, 2017:158).

BOBİ FRS	Sayfa Sayısı	Tam Set TMS/TFRS	Sayfa Sayısı
B1 Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar	11	Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve ile TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu	48
B2 Nakit Akış Tablosu	5	TMS 7 Nakit Akış Tabloları	13
B3 Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlışlıklar	9	TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar	10
B4 Raporlama Döneminden Sonraki Olayla	3	TMS 10 Raporlama Döneminden (Bilanço Tarihinden) Sonraki Olaylar	6

Tablo 2.4. (devam/BOBİ FRS Bölümlerinin, TMS/TFRS'de Karşılığı Olan Standartlar)

B5 Hasılat	9	TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri ve TMS 18 Hasılat	16
B6 Stoklar	6	TMS 2 Stoklar	8
B7 Tarımsal Faaliyetler	4	TMS 41 Tarımsal Faaliyetler	9
B8 Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi	3	TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi	6
B9 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar	20	TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar TFRS 9 Finansal Araçlar	275
B10 İştiraklerdeki Yatırımlar	8	TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar	9
B11 Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar	4	TFRS 11 Müşterek Anlaşmalar	19
B12 Maddi Duran Varlıklar	6	TMS 16 Maddi Duran Varlıklar	14
B13 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	4	TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	15
B14 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	7	TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	23
B15 Kiralamalar	7	TMS 17 Kiralama İşlemleri	12
		TMS 20 Devlet Teşviklerinin	
B18 Varlıklarda Değer Düşüklüğü	9	TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü	33
B19 Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar	6	TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar	14
B20 Yabancı Para Çevrim İşlemleri	9	TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri	12
B21 İş Birleşmeleri	7	TFRS 3 İşletme Birleşmeleri	33
B22 Konsolide Finansal Tablolar	10	TFRS 10 Konsolide Finansal Tablolar	43
B23 Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	10	TMS 12 Gelir Vergileri	27
B24 Ara Dönem Finansal Raporlama	7	TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama	11
B25 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama	6	TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama	5
B26 Dipnotlar	14	TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu ve her standardın kendi içinde dipnotlarda yapılması gereken açıklamaların neler olacağına yer verilmektedir.	-
B27 Geçiş Hükümleri	8	TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması	31
TOPLAM: 27 Bölüm / 195 sayfa		TOPLAM: 30 standart ve Kavramsal Çerçeve / 703 sayfa	

Tablo 2.5.BOBİ FRS Bölümlerinin Tam Set TMS/TFRS’de Karşılığı Olmayan Standartlar (Ataman ve Cavlak, 2017: 159)

BOBİ FRS’de Yer Almayan Tam Set TMS/TFRS Düzenlemeleri	
<i>TFRS (8 standart)</i>	<i>TMS (5 standart)</i>
TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler, TFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri, TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler, TFRS 8 Faaliyet Bölümleri, TFRS 12 Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar, TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü, TFRS 14 Düzenlemeye Dayalı Erteleme Hesapları, TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat	TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar, TMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları, TMS 26 Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama, TMS 27 Bireysel Finansal Tablolar, TMS 33 Hisse Başına Kazanç
TOPLAM: 13 standart / 260 sayfa	

Tablo 2.4’de görüldüğü gibi BOBİ FRS bölümlerinin Tam Set TMS/TFRS’de karşılığı bulunmayan 13 standart (8 TFRS ve 5 TMS) vardır.

Tablo 2.3 ve Tablo 2.4’ e bakıldığı zaman Tam Set TMS/TFRS içinde bulunan 44 düzenlemenin 31 tanesi BOBİ FRS’de yer alan toplam 27 bölüm ile uyumlaştırılmıştır.

2.5.1. Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar

BOBİ FRS’nin yapısına baktığımız zaman 1. bölümde “Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar”, 24. bölümde, “Nakit Akış Tablosu” ve 26. Bölümde ise “Dipnotlar” yer almaktadır. BOBİ FRS’de genel finansal raporlama ilkeleri; sunumda tutarlılık, karşılaştırmalı bilgi, raporlamanın sıklığı, mahsup yasağı, önemlilik, ihtiyatlılık, tahakkuk esası, işletmenin sürekliliği, olarak açıklanmıştır. İlkeler değerlendirildiği zaman ihtiyatlılık ilkesi dışında BOBİ FRS, TMS 1 ile uyumludur. Finansal tablolarla ilgili hükümlerde ise BOBİ FRS’de yer alan dipnotlar, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu, kâr veya zarar tablosu ve finansal durum tablosu TMS 1 ile uyumludur.

2.5.2. Nakit Akış Tablosu

BOBİ FRS “Nakit Akış Tablosu” TMS 7 “Nakit Akış Tablosu” ndaki standartlarla (Nakit akış hazırlama yöntemleri: doğrudan ve dolaylı yöntem, Faaliyetlerin sınıflandırılması vb.), uyumludur. Sadece TMS 7’de nakit akışlarının

sınıflandırılmasında işletme faaliyetleri olarak sunulan faaliyetler BOBİ FRS Bölüm 2’de esas faaliyetler şeklinde nitelendirilmiştir (Ataman ve Cavlak, 2017: 159).

2.5.3. Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlılıklar

Geriye dönük olarak muhasebe politikasında bir değişikliğe gidilmesi durumunda BOBİ FRS’de yer alan hüküm TMS 8 ile uyumluluk göstermektedir. Aynı zamanda ileriye yönelik muhasebe tahminlerinde yapılan değişiklikler ile yanlılıkların geriye dönük olarak düzeltilmesine ilişkin uygulamalar da TMS 8 ile uyumluluk arz etmektedir(Doğan, 2017: 774).

2.5.4. Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

Raporlama döneminden sonra yapılması muhtemel değişikliklerin etkisinin yansıtılması amacıyla raporlama dönemine ait dipnotlar dâhil olmak üzere finansal tablolarda yer alan tutarların düzeltilmesine ilişkin olarak; finansal tablolarda yer alan tutarlarda herhangi bir değişiklik yapılmayacağı fakat önemli nitelikte olanların dipnotlarla açıklanmasını öngören hüküm ve uygulamalar 10 ile uyumludur(BOBİ FRS, Par. 3.8; 3.20; 3.25- 27).

2.5.5. Hasılat

TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri ve TMS 18 Hasılat standartlarında yer alan hükümler (inşa sözleşmeleri, hizmet sunumu, mal satışı, ölçümü, hasılatın kayda alınması vb) ile uyumludur. Muhasebe standartlarındaki düzenlemelerden farklı olarak BOBİ FRS Bölüm 5’de vade farkları ayrıştırılmamaktadır. Bir yıl veya daha kısa sürede tahsil edilmesinin öngörülmesi durumunda BOBİ FRS’de hasılat tutarları ayrıştırılmazken, vade farkları süreye bakılmaksızın TMS 18’de hasılat tutarından ayrıştırılmaktadır. Söz konusu vade farkları bir yıldan uzun ise faiz yöntemine göre ayrıştırılmakta ve faiz geliri olarak muhasebeleştirilmektedir (Şen ve Özbireckli, 2018: 467).

2.5.6. Stoklar

BOBİ FRS’de, bir yıldan uzun vadeli bir ödeme karşılığında satın alınan stoklarda vade farkı ayrıştırılırken, kısa vadeli veya bir yıl bir ödeme karşılığında satın alınan stoklar ise vade farkı ayrıştırılmaksızın ölçülmektedir. Vadeli olarak

alınmış bir stoka ilişkin vade farkı TMS 2 kapsamında bütün vade farkları ayrıştırılmakta diğer bir ifadeyle stokun maliyetine dâhil edilmemektedir (Ataman ve Cavlak, 2017: 160).

BOBİ FRS’de, üretimi bir yıla aşkın süren stoklar için katlanılan borçlanma maliyetlerinin satışa hazır hale geldiği tarihe kadar stokların maliyetine dâhil edileceği hükmü yer almaktadır. TMS 23’de özellikli varlıklar (Hem satışı hem kullanımı uzun süren varlık) için borçlanma maliyetlerinin stokların maliyetlerine eklenebileceği ifadesi yer almaktadır. Bu iki ilke birbirleriyle uyumludur.

2.5.7. Tarımsal Faaliyetler

Canlı varlıkların ölçümünde BOBİ FRS kapsamında gerçeğe uygun değer yöntemlerinden biri veya maliyet yöntemi kullanılabilir. TMS 41’de gerçeğe uygun değer güvenilir olarak ölçülemediği durumda canlı varlıklar, gerçeğe uygun değerlerinden satış maliyetlerinin düşürülmesi yoluyla ölçülmektedir. İşletmeye ait tarımsal ürünler gerçeğe uygun değeri üzerinden hasat zamanında satış maliyetleri düşülmüş bir şekilde ölçülür. Tarımsal ürünlerin ölçümü TMS 41 ile uyumludur (Doğan, 2017: 776).

Canlı varlıklar Finansal Durum Tablosunda, duran varlık ya da dönen varlık kategorisinde yer almaktadır. Canlı varlıkların sunumu TMS 41 ile uyumludur.

2.5.8. Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi

TFRS’ 6 ve BOBİ FRS’ ye göre araştırma ve inceleme doğrultusunda varlıkların ilk sayımı finansal tutarıyla birlikte yapılırken, daha sonraki sayımlar ise; TFRS’ 6 doğrultusunda tekrar finans modeli veya değerlendirme modeli tatbik edilerek yapılmaktadır. BOBİ FRS’ye göre var olan değerlerde, gözler önüne serilen düşüklük ya da çıkar yitimi düşülmüş miktar doğrultusunda bunun dışında ise finansal tutarından yıpranma payı dâhilinde yapılmaktadır (Doğan, 2017: 776).

Değer düşüklüğü konusunda, bahsi geçen BOBİ FRS ve TFRS6 uyum içerisinde. Varlıkların defter üzerinde bilinen değerinin söz konusu kazanım miktarını aşması halinde vurgulanan nokta veya koşulların var olması durumunda bahsi geçen varlıklar değer düşüklüğü doğrultusunda değerlendirmeye alınır.

2.5.9. Finansal Araçlar ve Özkaynaklar

BOBİ FRS' ye göre ödeme süresi bir sene ya da bir seneyi geçmeyen alacaklar ve borçlar var olan değerleri doğrultusunda, bir seneden daha uzun olan alacak ve borçlar sönümlenmiş değeri doğrultusunda dikkate alınmaktadır. Bahsi geçen durum TFRS9'da sönümlenmiş maliyetler doğrultusunda değerlendirilmektedir(BOBİ FRS, Par. 9.7-31)

BOBİ FRS'de mali nesnelere özellikleri doğrultusunda dört ayrı bölümde; tasnif edilip, raporlanıp, kaydedilmektedir. Bir işletmenin, iş modeli veya mali nesnenin nakit iletim nitelikleri dikkate alınıp üç ayrı şekilde tasnif edilip, raporlanıp, kaydedilmektedir.

Pazar alanlarında belirli işlemlerden geçen, borçlardan arındırılmış anapara nesnelere BOBİ FRS doğrultusunda, pazardaki kıymeti göz önünde bulundurulurken, pazarda herhangi bir işlemde geçmeyenlerse mali değerleri üzerinden sayılmaktadır.

BOBİ FRS'de analiz edilebilir somut gereçlerin olması halinde ticari açıdan alacaklara yönelik, söz konusu değer düşüklüğü karşılığı ayrı tutulmaktadır. TFRS' 9' da ise bahsi geçen değer düşüklüğü, öngörülen kredi zararı doğrultusunda muhasebe edilmektedir.

2.5.10. İştiraklerdeki Yatırımlar

Paydaşlık; ortaklaşa yaklaşım ya da bağlı paydaşlık özelliğinde olmayan, yatırımda bulunan işletme dâhilinde ciddi oranda etkin olduğu işletmelerdir, İştirak olarak da bilinmektedir. İştirak tanımı yapılırken, bilhassa BOBİ FRS ve TMS28 de “ önemli etki” ifadesinin bulunması da dikkate alınması gereken bir ölçüt olmuştur(1 Sıra No'lu MSUGT, Bölüm 5).

BOBİ FRS ve TMS 28 doğrultusunda, iştiraklere yapılan yatırımlar anapara yolu tercih edilip belirlenmektedir. BOBİ FRS doğrultusunda, ayrıca mali tablolarda, iştiraklere yapılan yatırımlar anapara veya finansal metotlar uygulanarak belirlenmektedir. TMS27'ye göre, ayrıca mali tablolarda anapara metodu, gerçeğe uyan değer metodu ya da finansal metodundan herhangi biri uygulanarak belirlenmektedir (Şen ve Özbireceklî, 2018: 470).

2.5.11. Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar

BOBİ FRS, TFRS 11 Müşterek Anlaşmalar standardındaki hükümler ile uyumlaştırılmıştır. TFRS 11’de müşterek kontrol edilen işletmelerin muhasebeleştirilmesinde gerçeğe uygun değer, özkaynak yöntemi ve maliyet bedeli yer almaktadır. BOBİ FRS’ de ise özkaynak yöntemi ve maliyet bedeli yer almaktadır(BOBİ FRS, Par. 11.2; TFRS 11, Par. 7).

2.5.12. Maddi Duran Varlıklar

TMS 16’ daki Maddi Duran Varlıklar standartlara ilişkin düzenlemeler (değer düşüklüğü, amortisman yöntemleri, amortisman tabi tutar, faydalı ömür amortisman uygulamaları, maliyet bedeli; sonraki ölçüm: maliyet bedeli ya da yeniden değerlendirilmiş tutar) BOBİ FRS ile uyumludur. İki düzenleme arasındaki önemli farklılıklar şunlardır (Ataman ve Cavlak, 2017: 161):

- BOBİ FRS Bölüm 12’de bir yıldan fazla vadeli ödemeler karşılığında alınan maddi duran varlıklarda vade farkı ayrıştırılmaktadır fakat bir yıl veya bir yıldan daha az vadeli ödemeler karşılığında alınan maddi duran varlıklarda vade farkı ayrıştırılmamaktadır. Bu durum TMS 16’da ise farklıdır. Vade süresine bakılmaksızın tüm vade farkları ayrıştırılmaktadır.
- BOBİ FRS Bölüm 12’de borçlanma maliyetleri oluşturuldukları dönem içerisinde kâr ya da zarar olarak yansıtılmaktadır. Fakat katlanılan borçlanma maliyetleri inşası normal şartlar altında bir yıldan daha uzun süren maddi duran varlıklar için kullanıma hazır hale gelinceye kadar maddi duran varlığın maliyetine dâhil edilmektedir. Bu husus TMS 16’da sadece özellikli varlık niteliğinde olup maddi duran varlıklar için geçerlidir. Varlıklar kullanıma hazır hale gelinceye kadar borçlanma maliyetleri varlığın maliyetine eklenmektedir

2.5.13. Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

Yatırım amaçlı gayrimenkuller BOBİ FRS’ye göre, ilk kayda alınmada maliyet bedeli ile ölçülürken sonraki süreçlerde ise maliyet yöntemi ya da gerçeğe uygun değer yöntemi uygulanarak ölçülmektedir. Bu hükümler TMS 40 ile de uyumludur. Fakat yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçek bedellerinin dipnotlar

halinde sunulması öngörülmemektedir. TMS 40' da yatırım amaçlı gayrimenkullere ilişkin gerçeğe uygun değerinin dipnotlarda sunulması gerekmektedir(Doğan, 2017: 178).

2.5.14. Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Maddi Olmayan Duran Varlıklara ilişkin TMS 38 standardında yer alan hükümler (değer düşüklüğü, itfa yöntemleri, itfaya tabi tutar, faydalı ömür, araştırma ve geliştirme safhası ayrımı, ilk kayıt ve ölçüm: maliyet bedeli vs) ile uyumludur. İki düzenleme arasındaki farklılıklar ise şu şekildedir(Ataman ve Cavlak, 2017: 162):

- Maddi olmayan duran varlıklar TMS 38'de kayda alınmadan sonraki dönemlerde gerçeğe uygun ve ya maliyet değeri ile ölçülürken, BOBİ FRS Bölüm 14'te sadece maliyet değeriyle ölçülmektedir.
- TMS'de Sınırsız faydalı ömre sahip maddi olmayan duran varlıklar itfa edilmemekte iken BOBİ FRS'de ise en az 5 en çok 10 yıl olarak itfa edilmektedir.
- BOBİ FRS'de şerhifeyenin ölçülebilir olması durumunda ömrü boyunca ölçülemediği durumlarda ise 10 yılda itfa edilmektedir ve değer düşüklüğü testine ne tabii tutulmamaktadırlar. TMS'de ise değer düşüklüğü testine tabii tutulmakta ve şerhifeye, itfa edilmemektedir.

2.5.15. Kiralamalar

Kiralamalara ilişkin TMS 17'deki Kiralama İşlemleri standardındaki düzenlemeler ile BOBİ FRS' deki düzenlemelerin uyumlu oldukları görülmektedir. BOBİ FRS Bölüm 15'te "Geleneksel Kiralama" olarak adlandırılan sınıf TMS 17'de "Faaliyet Kiralaması" olarak tanımlanmıştır. BOBİ FRS'de daha somut hale getirilmiş kıstaslara yer verilmiştir(Doğan, 2017: 778-779).

2.5.16. Devlet Teşvikleri

TMS 20'de ise devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesiyle BOBİ FRS Bölüm 16'daki devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin hükümler uyumludur. Düzenlemeler arasındaki tek farklılık; devlet teşviklerine ilişkin BOBİ FRS' de tek seçenek olarak performans modeli sunulmakta, TMS 20'de ise devlet

teşviklerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin sermaye ve gelir yaklaşımı olmak üzere iki farklı seçenek sunulmaktadır (TMS 20, Par. 13-16).

2.5.17. Borçlanma Maliyetleri

BOBİ FRS Bölüm 17'deki Borçlanma Maliyetleri standardındaki düzenlemeler (Borçlanma maliyetlerinin unsurları: kur farkı, faiz ve vade, vb.) ile TMS 23'deki düzenlemeler birbirleriyle uyumludur. Tek farklılık olarak TMS 23'teki kullanılan "özellikli varlık" tanımlamasıdır. BOBİ FRS Bölüm 17'de "özellikli varlık" yerine "üretilmesi, inşası ya da oluşturulması normal şartlar altında bir yıldan daha uzun süren varlıklar" ifadesi kullanılmıştır (Ataman ve Cavlak, 2017: 162).

2.5.18. Varlıklarda Değer Düşüklüğü

Varlıklarda değer düşüklüğüne ilişkin olarak TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü standardındaki hükümler (geri kazanılabilir tutar: kullanım değeri ya satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer; Ölçüm: geri kazanılabilir tutar ile defter değeri arasındaki fark) ile BOBİ FRS' deki Varlıklarda Değer Düşüklüğüne ilişkin hükümler uyumludur. Tek farklılık ise TMS 36'da şerefiye değer düşüklüğü testine tabi tutuluyorken; BOBİ FRS Bölüm 18'de şerefiye değer düşüklüğü testine tâbi tutulmamaktadır.

2.5.19. Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar

Gerek TMS 37'de gerekse de BOBİ FRS karşılıkların kayda alma ölçütleri oluşturuldukları zaman muhasebeleştirilmeleri öngörülmektedir. BOBİ FRS' de karşılıklar, bugünkü değer üzerinden isteğe bağlı olarak ölçülmekte ve uygulanmakta iken TMS 37 kapsamında ise karşılıklar gereken tutarın bugünkü değeri üzerinden hesaplanarak uygulanmaktadır (BOBİ FRS, Par. 19.5; TMS 37, Par. 14).

BOBİ FRS kapsamında kıdem tazminatının karşılığı; önceki yıllarda gerçekleşen kıdem tazminatları, devir hızı ve işletmenin iş gücü gibi kriterler dikkate alınarak muhasebeleştirilirken TMS 19 kapsamında ise detaylı aktüeryal hesaplamalar yapılarak muhasebeleştirilmektedir.

2.5.20. Yabancı Para Çevrim İşlemleri

TMS 21' de Yabancı Para Çevrim İşlemlere ilişkin olarak değişiminin etkileri standardında yer alan hükümler (finansal tabloların çevrimi, İlk ölçüm: parasal ve parasal olmayan kalemlerin yabancı para cinsinden çevrilmesi) BOBİ FRS ile uyumludur (BOBİ FRS, Par. 20.2-20.6).

2.5.21. İş Birleşmeleri

Satın alma yöntemi, şerefiyenin ortaya çıkması, iş birleşmesinin muhasebeleştirilmesi gibi İş Birleşmeleri standardında yer alan düzenleme ve uygulamalar TFRS 3 ile uyumludur.

İki düzenleme arasındaki farklılıklar şunlardır (Ataman ve Cavlak, 2017: 163):

- Şerefiye; TFRS 3'te yükümlülüklerin gerçeğe uygun değeri ve iş birleşmesinin maliyeti ile edinilen varlık arasındaki fark olarak tanımlanırken, BOBİ FRS Bölüm 21'de, gerçeğe uygun değeri ya da yükümlülüklerin defter değeri ve edinilen varlık ve veya arasındaki fark olarak tanımlanmaktadır.
- Şerefiye TFRS 3'e göre itfa edilmemekteyken; BOBİ FRS'de ise güvenilir bir şekilde tahmin edilemediği durumlarda 10 yılda itfa edilmekte, güvenilir bir şekilde tahmin edildiği durumlarda ise faydalı ömrü boyunca itfa edilmektedir.
- TFRS 3'ten farklı olarak BOBİ FRS Bölüm 21'de pazarlıklı satın almadan kaynaklanan kazanç negatif şerefiye olarak tanımlanmaktadır.

2.5.22. Konsolide Finansal Tablolar

Kontrol gücü olmayan paylar, pekiştirme işlemler, bağlı ortaklık kıstası: kontrolün bulunması vb. ilişkin TFRS 10' yer alan Konsolide Finansal Tablolar standardındaki düzenlemeler BOBİ FRS ile uyumluluk göstermektedir. İki düzenleme arasındaki farklar şu şekildedir (Ataman ve Cavlak, 2017: 163):

- TFRS Bölüm 10'da konsolide finansal tablo sunumları tam seti kullanan tüm işletmelerin zorunlu iken, BOBİ FRS Bölüm 22'ye göre ise orta ölçekli işletmelerde ise isteğe bağlı iken büyük işletmelerde zorunludur.

- Bağlı ortaklıkların muhasebeleştirilmesinde BOBİ FRS Bölüm 22'de özkaynak yöntemi ve maliyet bedeli yer almaktayken; TFRS 10'da gerçeğe uygun değer, özkaynak yöntemi ve maliyet bedeli yer almaktadır.

2.5.23. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

BOBİ FRS'de kapsamında ertelenmiş vergi tutarların finansal tablolarına yansıtılmaları büyük işletmeler için zorunluluk arz etmektedir. Fakat büyük işletmeler dışında kalan diğer işletmeler için aynı zorunluluk bulunmamaktadır. Bu durum TMS 12' de farklıdır. Ertelenmiş vergi tutarlarının finansal tablolara yansıtılması bütün işletmeler için zorunludur (Doğan, 2017: 782).

2.5.24. Ara Dönem Finansal Raporlama

TMS 34 kapsamında Ara Dönem Finansal Raporlama standardındaki hükümler (sunulması gereken dönemler, yer verilmesi gereken açıklamalar, ara dönem finansal raporların içeriği) BOBİ FRS ile uyumludur. Fakat ara dönem finansal tablo hazırlama yükümlülüğü BOBİ FRS Bölüm 24'e göre zorunlu değilken (bu işletmeler isteğe bağlı olarak ya da tabi oldukları mevzuat uyarınca zorunlu olarak finansal tablo hazırlayacaklardır) TMS 34'e göre tam seti kullanan işletmeler için zorunludur (Şen ve Özbirecekli, 2018: 480).

2.5.25. Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama standardına ilişkin olarak TMS 29'daki düzenlemeler ile BOBİ FRS' deki düzenlemeler ve uygulamalar birbirleriyle uyumludurlar. Fakat BOBİ FRS Bölüm 25'te ağırlıklı olarak Türk Lirası kullanan işletmelerin Türkiye geneli için Türkiye İstatistik Kurumu tarafından hazırlanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksini kullanacakları belirtilmiştir. Ayrıca Türk Lirası ulusal para birimi olarak belirtilmiştir. TMS 29'da ise bu netlikte bir düzenleme yer almamaktadır (Şen ve Özbirecekli, 2018: 481).

2.5.26. Dipnotlar

Dipnotlara ilişkin olarak Tam Set TMS/TFRS'de ayrı bir standart bulunmamaktadır. Fakat söz konusu standartlara ilişkin olarak yapılması gereken dipnotlar her standardın içinde yer almaktadır. BOBİ FRS'de ise dipnotlar Bölüm 26'da yer almaktadır (Ataman ve Cavlak, 2017: 164).

2.5.27. Geçiş Hükümleri

Söz konusu standartlar ile ilgili olarak yeni bir düzenlemeye gidildiği zaman Tam Set TMS/TFRS'de geçiş hükümlerine ilişkin olarak düzenlemelere standardın kendi içinde yer veriyorken TMS/TFRS'den farklı olarak BOBİ FRS'de işletmelerin izleyecekleri süreç Bölüm 27'de açıklanmaktadır (Ataman ve Cavlak, 2017: 164).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEĞİNİN DURUMU VE LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

3.1. Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği Tanımı ve Kapsamı

Muhasebe sözcük anlamı olarak hesaplaşma, karşılıklı hesaplaşma, hesap işleriyle uğraşma, hesapların temeli, hesap işlerinin görüldüğü yer, saymanlık olarak tanımlanmaktadır (Sözlük, 1988)

Fakat sözlük anlamı işletme ile ilgili anlam ifade etmekte yetersiz kalır. Muhasebe aile bütçesinden, devlet bütçesine uzanan olması gereken bir dokümanı ve faaliyeti göstermektedir. Muhasebe bir işletmenin hizmete geçme fikri ile beraber çalışmalara başlar ve kapatılmasına kadar görev yapan tek organdır (Güçlü, 2005). Muhasebe, işletme faaliyete geçme kararıyla başlar.

Muhasebe sadece deftere not etmek demek muhasebe kavramını karşılamaz. Daha geniş pencereden bakıldığı zaman Muhasebe tamamen veya kısmen mali karakterde ve para ile ifade edilebilen işlemlere ait anlamlı ve güvenilir bilgileri sağlayacak biçimde verilerin ilgili kaynaklardan toplanmasına doğruluklarının saptanmasına, kaydedilmesine, tasnif edilmesine, raporlar halinde sunulmasına, analiz ve yorumlanmasına denilmiştir (Koç, 2006).

Seyitoğlu mesleği tanımlarken “Bir kimsenin geçimini sağlamak için sürekli çalıştığı iş, ileri düzeyde bilgi, eğitim veya yaratıcı güç gerektiren faaliyet, aynı faaliyet grubundaki insanların oluşturdukları topluluk” şeklinde ifade etmiştir (Seyitoğlu, 2002) . Demir ve Acar ise mesleği tanımlarken; “belirli bir beceri, teorik bilgi, eğitim vediploma gerektiren niteliği toplumdan topluma değişmekle

Genel Muhasebe: Tüm muhasebe grupları ve yönetmeliklerdeki ana unsur ve kuralları içeren bir muhasebe alanıdır. Bilhassa ticaret işletmelerinin kullanmış olduğu genel muhasebe, ilk aşama olarak bilinir. Muhasebe bilgisinin ana unsurunu oluşturduğunu, bu ana unsuru bilen bir muhasebecinin belirli bir alana ait muhasebeyi öğrenme hususunda kolaylıklar sağlayacağı bilinmektedir. Genel muhasebe, bir işletmenin mali gelir ve giderlerini mukayese ederek çalışma neticesini ve buna ek olarak da işletmenin varlıklarının nereden temin edildiğini gözler önüne seren bir muhasebe çeşididir.

Ayrıca, işletmenin öz varlığındaki dalgalanmalar, kar ve gelir ile gider ve zarar genel muhasebe dokümanlarında izlenebilmektedir.

Her çeşit işletmede ki beliren aynı işlemlerin kaydedilmesi ve bu bilgilerden yola çıkarak genel muhasebeyi kullanan işletme türleri şöyle sıralanır;

1. Ticaret işletmeleri,
2. Üretim İşletmeleri,
3. Hizmet İşletmeleri

Ticaret işletmeleri, aldıkları malların şeklini değiştirmeden olduğu gibi satan işletmeler olarak tanımlanır. Bu tür işletmelerdeki tüm işlemler mal alım-satımı şeklindedir. Üretim işletmeleri; aldıkları ürünlerin biçimini veya içeriğini değiştirerek üretim departmanının da bulunurlar ve ürettikleri malları tüketicilere satarlar. Bu işletmeler üretim maliyetlerini göz önünde bulundurarak satış fiyatını hesaplamak zorundadırlar. Hizmet İşletmesi ise finansal piyasa, konaklama, eğlence alanların da hizmet etmek ve satış yapmak amacı güderek faaliyet göstermektedir.

Maliyet Muhasebesi: Genel muhasebe doğrultusunda, üretimi yapılan mal ve işleyiciliğin kaç mal ettiğini, gider boyutunu, planlamasını ve işletmede öne sürülen kararlara öngörü olan muhasebe türüdür.

İşletmenin üretimini yaptığı malın imal edilmesi ve hizmetlerin gerçekleştirilmesi için harcamayı muhasebeleştirilen, hammadde ve işçilik maliyetlerini kaydeden, gruplandırılan, raporlayan ve genel maliyetlerle kıyaslayan bir muhasebe dalı olarak tanımlanır. Maliyetlerin hesaplanması işletmenin karını, ürünlerin ve üretim dışındaki hizmetlerin başarısı işletmenin iç ve dışında kullanılmak amacıyla ölçülür

tahmin yürütülür. Yani Maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi işletme yöneticilerine bilgi sağlamak amacını taşımaktadır (Üstün, 2000)

Yönetim Muhasebesi: İşletme de ki hareketliliği belirleme ve kayıt altına alma bununla birlikte; planlama işlerinde, yönetim veya denetimde ki kararlarda, gidişatın dökümanlarının, yerinde ve yeterli bilgileri kapsayan raporlarla yöneticilere sunulmasını sağlayan bölüme ise yönetim Muhasebesidir (Gücenme, 2000) Yönetim muhasebesinin amacı, işletmenin kontrollü bir şekilde planlanması ve yönetim karar alımlarında işletme sahiplerine yardımcı olacak muhasebe çıktılarının toplanması, analiz edilmesi olarak ifade edilir. Yönetim muhasebesi uygulanırken, aktif maliyetler, bütçeler, standardize edilmiş raporlar, iç denetim ve yapılacak plan ve programları olası etkilerine ilişkin raporlar ve belirli görevler aracılığıyla gerçekleştirir. İşletme planının oluşturulmasında, belgeleri sınıflandırarak anlaşılır yorumlanmasına ve işletme yöneticilerine bilgi sağlamaktadır. Finansal muhasebe ise bunun dışında işletme dışı kişi ve kurumlara da bilgi sağlamaktadır (Üstün, 2000).

Muhasebe Denetimi: Araştırma ve yorumun güvenilir olabilmesi için muhasebe dokümanlarının doğruluğunu araştırmak üzere yapılan denetim "Muhasebe Denetimi" bölümünün ortaya çıkarmıştır (Gücenme, 2000)

Muhasebe denetiminin temel konusu mali tabloların işletmedeki faaliyetin doğruluğunu araştırmak olduğu kabul edilir.

Vergi Muhasebesi: Vergi yasalarının muhasebe üzerinde ki düzenlemelerini inceleyen, muhasebe altyapısı ile bu düzenlemeler arasında bağlantı kuran, vergi bilgilendirmelerini hazırlayan bir muhasebe türüdür.

Bilgisayarlı Muhasebe: Muhasebe bilgilerinin depolanması ve yürütülmesinde, muhasebenin yapması gerekenler çerçevesinde bilgisayar programlarının kullanan bir muhasebe türüdür.

3.2. Türkiye’de Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensupları

Türk muhasebe kavramı çok eskilerden öne sürülmektedir. Muhasebeyi meslekleştirme ise Osmanlı zamanında kullanılan devlet muhasebesinden ortaya

çıkılmaktadır. Tanzimat sonrası, XIX. yüzyılın ikinci yarısında çift taraflı kayıt sistemi Türkiye'ye girmiş batıdaki ilerleme ile işletmecilik sanayi üzerine kurulmuş muhasebe mesleği dogmaya başlamıştır. O dönemde ki savaşlar nedeniyle büyümeyi ve ilerlemeyi sürdürememiş olan bu meslek, Cumhuriyet dönemine aksamıştır ve kayıtları muhasebe mesleğinin yaptığı bunun denetimin ise devlete ait olduğu bir dönem olarak seyir etmiştir. Cumhuriyet döneminin başlarında karma ekonomi sistemi, 1950 den sonra liberal iktisat hâkim olan işletme sayılarının artması nedeniyle muhasebeyi tutacak kişiye ihtiyaç duyulmaya başlanmıştır. Yükseköğretim bunun üzerine işletme eğitime önem vermeye başlamıştır. 1950'lerin ortalarında Maliye Bakanlığı nin mesleği yasal koşullara getirmeye çabaları 1980'lere kadar devam etmiş ve son olarak 1989 yılı ortaların da 3568 sayılı kanunu kabul ederek yürürlüğe sokmuştur. Türkiye'nin en büyük odası 1990 yılı ortalarında İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası kurulmuştur. İlk zamanlar da 8.972 üye başlarken 2012 de bu sayı 31.941 olarak yükselmiştir. Bünyesinde çalıştırdığı stajyerler ile 40.000 dolayında meslek mensubu hizmet vermek durumuna gelmiştir (Aysan, 1996). Dünyanın en büyük muhasebe arşivi olan Başbakanlık Osmanlı Arşivindeki 45 milyon dolayındaki bu dokümanlar Topkapı Sarayı, Süleymaniye Kütüphanelerinde bulunan muhasebe belgeleri bunun kanıtıdır.

Osmanlı zamanın da merdiven yöntemi denilen tutarlı bir sistem olan devlet muhasebe yönteminden yararlan ılmıştır.(Güvemli, 2007).Halife, Baş halife, Defterdar, Baş defterdar, Baş muhasebeci gibi unvanları olan muhasebeciler vardır. Bu kişiler daha çocuk yasta eğitime alınarak usta - şakirt(çırak) sisteminde yetiştirilirler ve daha sonra devlette önemli görevlere verilirler.(Güvemli O. , 2011). Devlet m muhasebesi örgütünün merkezi İstanbul da bulunmakla beraber Anadolu ve Rumeli'ye kadar uzanırlar. Bu örgütlerin uyması gereken kuralları vardır bunlardan bazıları ise başlama, yetişme, unvan alma bu sistem de bugün ki oda düzeninde ki bağımlı çalışanların statüsüne benzerlik göstermektedir.

Bu alanlardan ilki vakıflardır. Bilindiği gibi Türkiye'de önemli bir vakıf kültürü vardır (Demirhan, 2012). özellikle İstanbul'da her mahallede birkaç vakıf bulunduğu bilinmektedir. Bu vakıflar, sosyal amaçların yerine gelip gelmediğini bilebilmek için sürekli devlet kontrolündedir. Devlet kontrol yetkisini kullanırken muhasebe dalından destek almakta oldukları bilinmektedir. Vakıflardan her yıl gelir ve giderlerini, ödemelerin raporlama işlemini, yatırımlarını kısacası alınan paraların

nereye gittiğini dokümandı şekilde vakıflardan istemektedirler. Her zaman da Vakıflar Genel Müdürlüğü arşivlerinde bu raporların birçok örneğini görmek mümkün olmuştur. Merdiven yöntemi denilen yöntemi kullanan muhasebecilerin vakıfların muhasebesini tuttuğu bilinir. Vakıflar muhasebeciye ödenen ücretleri gider olarak gösterip, Muhasebecinin aldığı ücretin düşüklüğü aynı zamanda birden fazla vakfın muhasebesini tuttuğunu göstermektedirler. Bunlar büyük olasılıkla İstanbul'daki ilk bağımsız çalışan muhasebecilerdir. Vakıfların çokluğu bu işlemin tek tek vakıflara giderek yapılmasının da zor olacağını ifade etmiştir. Bu sebeple muhasebecilerin yanında yetiştirmek üzere aldıkları çıraklara daha çok iş seçeneği kalarak öğrenmelerinin daha hızlı bir yol olduğu düşünülmüştür.

Muhasebe mesleği günümüzde çok önem verilen bir meslek dalıdır. Aynı zamanda iyi bir iş kapasitesi vardır. Türkiye'de nitelikli eleman denince başta muhasebe elemanları gelir.

Muhasebe mesleği kendi içerisinde dallara ayrılmıştır. Muhasebe müdürlüğü, Serbest Muhasebe Mali Müşavirliği, Yeminli Mali Müşavirlik gibi önde gelen işleri vardır. Bu branşlarda çalışabilmek için en başta yapılması gereken muhasebe eğitimi almaktır.

Muhasebe eğitimini almak ortaöğretimden başlayıp üniversiteye kadar devam etmektedir. Tek bir eğitim sistemiyle değil elbette, bu eğitimi almak isteyenler ortaöğretimde muhasebe ve finans branşına yönelerek eğitimlerini başlatabilirler. Ondan sonra ise meslek yüksek okullarına giderek devam edebilirler. Elbette meslek yüksek okullarına girebilmek için ortaöğretimde muhasebe bölümünü almak gerekir fakat almazsa da serbest muhasebeci mali müşavir, yeminli mali müşavir gibi iş seçimleri yapma hakları bulunmaktadır.

Bütün muhasebe meslek mensuplarında ortak olan özellikler şunlardır; Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak, kamu haklarından mahrum olmamak, hüküm giymemiş olmak, medeni hakları kullanma ehliyetine sahip olmak, disiplin soruşturması geçirmemiş olmak gibi özelliklerden oluşur.

Muhasebe mensuplarının Türkiye genelinde bayan ve erkek dağılımı üzerine yapılan bir araştırma da erkek mensuplarının gözle görülür bir baz da sayıca üstünlüğü görülse de bayanlar ile arasındaki sayısal farkın artmadığı görülmüştür. Bu

da demek oluyor ki bayan meslek mensuplarının ilerleyen zamanlarda karşımıza daha da çok çıkabileceğini ve kendilerini bariz bir konum da gösterebilecekleri anlamına geldiğini söylemiştir(Yardımcıoğlu, 2007).

Türkiye'deki 2018 yılı meslek mensupları dallarına göre yapılan bir araştırmada da görülmüştür ki; Türkiye'de 3568 sayılı Kanun Hükümlerine göre yetkilendirilmiş Serbest Muhasebeci(SM) 8.745 kişi ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik(SMMM) 97.204 kişi ile toplamda Eylül ayı itibariyle 105.949 kişiyi göstermektedir. 3568 Kanun hükümlerine göre, yetki almış Yeminli Mali Müşavir(YMM) Oda bazında toplam 4.771 kişi olduğu bilinmektedir. SM, SMMM ve YMM meslek mensuplarının bağımlı ve bağımsız çalışma durumlarına göre bağımsız çalışan meslek mensupları 59.136 iken bağımlı çalışan meslek mensupları 51.584 ve toplamda 110.720 olduğu gösterilmektedir(TÜRMOB, 2018).

Son zamanlarda yaşanan ekonomik, politik ve teknolojik gelişmeler ve küreselleşmenin fazla etkisiyle muhasebecilik mesleğini doğrudan etkilemiştir. Meslek üyelerinin fazlalaşması ve gündem teknolojisinin benimsenmesi sonucu müşteri taleplerinin, istek ve arzularının değişmesi, meslek mensuplarının değişken, hırslı ve rekabetçi bir ortamda canlılık göstermesi gerekliliğini ortaya çıkartmaktadır(Özer, 2006). Bu zamanda deftere not etme ötesinde işletmenin parasal altyapısı durumunda bilgi edinme, raporlar verme ve parasal kaynakları daha uygun yöntemleri konularında mükelleflerdir. Bu alanda en uygun görülen mensuplar, muhasebeci ve mali müşavirlere yönelmişlerdir (Gülhan ve Suadiye, 2005). Ankette muhasebe meslek mensuplarının Oda yöneticilerinden ülkede olan gündem ile ilgili dikkat edilmesi gereken devamlı eğitim çalışmaları ve meslek mensupları aralarında olan yakınlığı arttıracak çalışmalar vurgulanmıştır.

Erol (2004) Çanakkale'de yapılan çalışmada bilgi teknolojilerinin gelişimi ile beraber muhasebe meslek elemanlarından umutların artmakta olduğu, meslek elemanlarının bu konuda ki beklentilerini sağlayacağı beklenmektedir(Mikail Erol, 2004) .

Kalaycı ve Tekşen (2006) muhasebe mesleğinde çıkan problemleri belirlemek maksadıyla Isparta'da çalışma yapmıştır. Yapılan çalışmada meslek odalarından beklentileri arasında mesleki düzenlemelerde ilgili kuruluşlarla iş ortaklığı yapılması, eğitim çalışmalarına önem verilmesi, meslek mensupları arasında

yaşanan haksızlıklara çözüm getirilmesi, mesleki düzenlenmelerde ki değişikliklerin iletilmesi sosyal ve kültürel çalışmalar sıralanmaktadır.

Gençoğlu ve Ertan (2012) muhasebenin kalitesi ve kaliteyi etkilemekte olan durumları ortaya koymuş ve Ülkemizde bilgi anlayışlı muhasebeye geçilmesiyle beraber bilgi kalitesinin yükselmesinin beklendiğini belirtmişlerdir. Ve yapılan çalışmada bunun tahmininden daha kolay ve çok kısa sürede gerçekleşmesinin beklenmediği belirtilmektedir.

3.3. Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebecilik Mesleğindeki Gelişmeler

Yeni TTK muhasebe ve denetim mesleği, yeni iş alanları sayesinde muhasebenin gelişmesinde ve farklı bir boyuta gelmesinde büyük bir rol oynamıştır. (Arıkan, 2010: 11).

Yeni TTK birçok yenilik getirmiştir bunlardan bazıları;

- Defterler ve belgeler ile ilgili yenilikler,
- Envanter ve değerlendirme ile ilgili yenilikler,
- Muhasebe standartlarını uygulama yükümlülüğü ile ilgili yenilikler,
- Bağımsız denetim ile ilgili yenilikler

3.3.1. Defterler ve Belgeler ile İlgili Yenilikler

Yeni kanunda 'Defter Tutma Yükümlülüğünü' net şekilde belirten 64. madde de "Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle malvarlığı durumunu, Türkiye Muhasebe Standartları'na ve 88. madde hükümleri basta olmak üzere bu Kanuna göre açıkça görülebilir şekilde ortaya koymak zorundadır. Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, akla yatkın bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişimi defterlerden izlenebilmelidir" ifadesi yer almaktadır. Yapılmak istenen defter tutma yükümlülüğüyle muhasebeyi sağlamaktır. Bu ifadeyle TMS'ye uyulması gerektiği de anlaşılmaktadır. Defter tutma yükümlülüğü gerçek kişiler de yönetici tüzel kişilerde yönetim kurulu olarak ikiye ayrılır(Young, 2011).

Kanunda yalnızca Vergi Usul Kanunu'na göre tutulmayıp aynı zamanda TMS'ye göre de muhasebesinin tutulması gerektiği açıkça belirtilmiştir. Kanunda da geçtiği gibi üçüncü kişi uzmanların mali vaziyetten haberdar olmaları gerekmektedir. Ayrıca muhasebede ki bütün çalışmalarda sadeliği ve akılcılığı vurgularlar. Yeni TTK 'nın 64.maddesinde “ticari defterlerin tümü, açılış ve kapanışlarda noter tarafından onaylanır” gibi ifade kullanan hükümet, iki farklı defter tutmak yerine tüm işlemleri tek yerde toplamak istemiştir. Yeni kanunun 65.maddesinde “Defterler ve gerekli diğer kayıtlar Türkçe tutulur. Kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde bunların anlamları açıkça belirtilmelidir.” söylenmektedir. Bu maddede bir de “defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır...” sözüyle zaman, sıra, gün ve belge numarası gibi ayrıntılarda kaydetme zorunluluğu düzenli olarak yapılmasının önemli olduğunun üzerinde durulmaktadır. Yine bu maddede yer alan bir diğer hüküm “...defterler ve gerekli diğer kayıtlar, biçim ve yöntemleri TMS'ye aykırı olmadıkça olgu ve işlemleri saptayan belgelerin dosyalanması şeklinde veya veri taşıyıcıları aracılığı ile tutulabilir...” ifadesidir. Muhasebe tutma süresinin bitiminde defteri kebir ve yevmiye ‘ye kaydedilen bilgilerin çok geniş kapsamlı oldukları için büyük yer kaplarlar. Günümüzde ki işlem hareketlerine göre çıktıların kâğıt kullanılarak alınması gereksiz masraf ortaya çıkarır. Daha sonrasında o çıktılar arşive kaldırılmaktadır(Haftacı ve Badem, 2011: 4).Sebebine de bakılacak olursa yeni kanun eski sistemle teknolojiyi birleştirerek işi kolaylaştırmaya teşvik ediyor.

3.3.2. Envanter ve Değerleme ile İlgili Yenilikler

Yeni kanuna göre “Envanter” olarak bulunan 66. Maddede “Her tacir, ticari işletmesinin açılışında ve açılıştan sonra her faaliyet döneminin sonunda taşınmazlarını, alacaklarını, borçlarını, nakit parasının tutarını ve diğer varlıklarını eksiksiz ve doğru bir şekilde gösteren ve varlıkları ile borçlarının değerlerini teker teker belirten bir envanter çıkarır” ifadesiyle envanterin düzenli hesaplanmaması durumunda bilançoların tamamının yanlış olacağı anlaşılır. Varlıkların ve bilançoların tek düzenle girilmesinin sebebi bilançonun değişmesi gibi temel ilkelere aykırı bir iş yapılmamalıdır(Yazıcı, 1976: 24-25).

Yeni kanunun dikkatleri üzerine toplayan diğer maddesi “Envanteri kolaylaştırıcı yöntemler” 67. maddedir. Maddeye göre “Envanter çıkarılırken malvarlığı mevcudu, sondaj yöntemine göre ve genel kabul gören matematiksel, istatistiksel yöntemler yardımı ile çeşit, miktar ve değer olarak belirlenir. Kullanılan yöntem TMS’ye uygun olmalıdır. Bu şekilde düzenlenen envanterin vardığı sonuçlar, fiziksel sayım yapılmış olsaydı elde edilecek olan envanter sonuçlarına eş düşmelidir.” ifadesiyle güvenli tespit etmek, Dış bağlamdan sayım raporları gibi sonuç almak koşuluyla TMS’ye uygun kolaya indirgenmiş envanter imkanı olmakta, işletmeler fiziki envanter yapma zorunluluğundan kurtulmaktadır (Bilen vd., 2014: 14).

3.3.3. Muhasebe Standartlarının Uygulama Yükümlülüğü İle İlgili Yenilikler

Türkiye kanunu finansal tabloların düzenlenmesi için Türkiye Muhasebe Standartları’nın çıkardığı kanunlara uyulması gerekmektedir. Finansal tabloyu düzenleyenler uyması gereken kuralları ortaya sunma zorunluluğundadır. Kanun, içerisindeki düzenlemelerin birçok kısmında TMS’nin düzenleme hakkını gizli tutmuş, bu yönüyle finansal tabloların temelinde TMS’nin olduğunu defalarca belirtmek istemiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun 516. maddesinin son fıkrasında yönetim kurulunun yıllık iş raporunun ayrıntılı olarak araştırılması ve düzenlenmesi yükümlülüğü bu konu hakkında yönetmelik çıkarmak üzere Sanayi ve Ticaret Bakanlığı’na verilmiştir. Bu yaptırım aracılığıyla kredi kurumlarının, bankaların factoring şirketleri gibi şirketlerin bilgileri gizli tutulmalıdır.

Bugün ki TTK 65.maddesinde (26 Haziran 2012 değişikliği) yasal defterlerin vergi kurallarına göre düzgün şekilde tutulacağı kuralı ile TTK’nın birçok kuralı kendi içerisinde çelişmektedir. TTK’ya göre TMS/TFRS’ye göre ara dönem ve dönem sonu finansal tablo tutulması işlemi envanteri çıkarılması zorunlu kılınmıştır.

6102 sayılı YTK yürürlüğe girmesi sonucu hukuksal anlamda ticari ve mali gelir gider tablosu farklılık göstermektedir ve matrah bildirimine esas olan mali tablolara gerek kalmamıştır. Yevmiye defteri gibi defterlerin tutulması her anlamda muhasebe işleri Maliye Bakanlığı’nın çıkardığı musap sistemine uygun değildir. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından Türkiye

Muhasebe Standartları olarak Türkçeye çevirisi yapılan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları/Uluslararası Muhasebe Standartlarına göre yapılmasına karar verilmiştir. Finansal tablolar ise TMS'e göre düzenlenecek finansal tabloların ve muhasebenin kontrolü Uluslararası Denetim Standartlarına verilmiştir (Bilen vd., 2014: 40).

3.3.4. Bağımsız Denetim ile İlgili Yenilikler

Yeni TTK, tüm işletmelerdeki muhasebesini tutma şekli finansal rapor çıkarma konularında KGK'den açıklanan UFRS'lere uyumlu TFRS'lere uyum zorunluluğu getirmektedir. Bundan sonra anonim şirketlerin finansal içerikli tabloları uluslararası denetim şekliyle alakalı denetçiler tarafından Türkiye Denetim Standartlarıyla alakalı uyumlu denetlenecektir. Yönetim kurulunun yıllık faaliyet listesi içerisinde olan bilgiler aynı zamanda denetim kapsamı içerisinde de yer alması zorundadır. Düzenli olarak yapılacak olan bu denetim şirketin varlıklarını ve geleceğe dair oluşabilecek tehditlere karşı önlem almak için çok iyi bir sistemdir. Gerekli önlemlerin alınıp alınmayacağını risk denetimi kapsamaktadır. Denetçinin yaptığı denetimi başarılı geçmeyen yerler yıllık faaliyet raporu hiç düzenlenmemiş olarak göze alınacaktır üstelik kar dağıtımı yapılmayacaktır. Türk işletmelerinin sanayileşmiş ülkelerle aynı finansal raporlama sistemini uygulamak yabancı sermayeli piyasalarda rekabeti artıracaktır. Buda Türk piyasasına uluslararası çok iyi nitelik kazandıracaktır(Bilen vd., 2014: 31-32)

3.4. Literatür Araştırmaları

İlgili literatür incelendiğinde TFRS ve KOBİ FRS ile ilgili muhasebe meslek mensuplarının algı düzeyini ölçen bir çok çalışmaya rastlamak mümkün iken, BOBİ FRS ile ilgili az sayıda çalışma bulunmaktadır. Bu çalışmaların bazıları aşağıda özetlenmiştir.

Karahan (2017) Gaziantep ilinde muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki düşünceleri ve farkındalık düzeylerini araştırmıştır. Gaziantep ilinde 104 meslek mensuplarıyla birlikte araştırılan 'KOBİ TFRS'ye uygun olarak

hazırlanan mali tablolar, karar alıcıların daha doğru karar almalarına yardımcı olmaktadır" düşüncesine 3,83'lük bir oranla, "KOBİ TFRS'nin uygulanması ile birlikte mali tablolar şeffaflaşmaktadır" ifadesine 3,94'lük bir oranla, "KOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir" ifadesine 4,04'lük bir oranla ve TÜRMOB tarafından KOBİ TFRS'nin uygulanması konusunda eğitimler verilmelidir ifadesine 4,13'lük bir oranla katıldıkları görülmektedir

Ercan ve Büyükoğlu (2017) kobi Türkiye finansal raporlama standartlarının işletmeler tarafından algılanma düzeylerini araştırmıştır.Yapılan araştırmada; Gaziantep ilinde KOBİ'lerin muhasebe kayıtlarının %77.6 kadarını SMMM'ler tutarken %22.4'ün muhasebedeki kayıtlarını ise işletme tarafından belli bir muhasebede departmanını tuttuğu sonucuna ulaşılmıştır. KOBİ'lerin farklı oranlarda bilgi sahibi olduğunu dile getirebiliriz. Öncelikle %27.2'sinin çok iyi derecede bilgi sahibi olduğunu söyleyebiliriz, %42.8'nin orta derece, %29.3'nün çok az bilgisi olduğuna, %8.6'sının hiç bir bilgisi olmağı tespit edilmiştir. KOBİ'lerin TFRS uygulamalarıyla ilgili olumlu olumsuz fikirlerini belirli hale getirmek için yapılan tek yönlü varyans analizi sonunda sektör gruplarının arasındaki fark, istatistiksel anlamda olumlu bulunmuştur.

Yel ve Erdem (2015) Muhasebe meslek mensuplarının UFRS hakkında farklılık düzeylerini araştırmıştır.Çalışmada; muhasebe meslek mensuplarının UFRS hakkında farklılık düzeyinin en yüksel olduğu ilin Bolu olduğu sonucuna ulaşılmıştır Özellikle UFRS'den beklentiler, bilgi düzeyi ve uluslararası standartlaşma arzularının yüksek olduğu görülmüştür.

Akyüz ve Yeşil (2017) FRS açısından muhasebe meslek mensuplarına yönelik yapılmış olan akademik çalışmaları incelemiştir. Çalışmanın sonucu olumlu ve olumsuz olmak iki şekilde ele alınmıştır. TFRS'nin olumsuz sonuçları bilgi düzeyi eksikliği, sistematik eğitim sorunu, standartların çeviri sorunu, meslek mensupları açısından fazladan iş yükü, meslek bırakma eğilimi düşüncesi, stres ve kaygı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Olumlu açıdan ise daha şeffaf, gerçekçi ve doğru finansal raporlar olacağı, vergi muhasebeciliğinin bilgi muhasebeciliğine dönüşeceği, yeni meslek mensuplarının standartlarla ilgili bilgi düzeyi ve farkındalığının yüksek olduğu gibi standartların kanunen uygulama zorunluluğu getirilmesi yeterli ve

verimli sonuçları ortaya koymamış buna bağlı olarak TFRS'de sürekli ve sistemli bir eğitim sağlanmasının istendiği sonuçlarına ulaşılmıştır. TFRS ve KOBİ TFRS yönelik olumsuz durumlarla karşılaşmamak için meslek odalarının sistemli ve akademisyenlerle birlik içerisinde çalışmalarını gerçekleştirmeleri istenmiştir.

Muhasebenin standart oluşuyla ilgili günümüze kadar yapılan akademik çalışmaların çokluğu, verilen eğitim sistemine, uygulama zorluğu da dâhil olmak üzere bilgi düzeyi ve eğitim eksikliği paradoks oluşturmaktadır. Bu sebeple eğitimlerin niteliği tartışılabilir duruma gelmektedir. Eğitim verilmeden önce ön test yapılarak, eğitimden sonrada son test işlemi gerçekleştirerek mesleki eğitimin işe yarayıp yaramadığını öğrenmek mümkündür. Eğitimler öğretici modüllerle desteklenebilir. Her zaman bu eğitimin arkasından olumlu sonuç almak hedeflenmiştir. Muhasebe standartlarının amacına ulaşması doğrultusunda; Muhasebe ve finans alanında icra etmeyi düşünen kişilere bakıldığında eğitim müfredatında yer alması gerektiği görülmüştür

Gökçen ve arkadaşları (2018) yaptıkları çalışmada, BOBİ FRS ve TFRS setleri arasındaki farklılıklar açıklanmış ve bu farklılıkların finansal raporlar üzerinde nasıl bir etki yaratacağı tartışılmıştır. Çalışmada örneklendirilen farklılıklar, BOBİ FRS kapsamında sunulan finansal raporların gerçeğe uygun nitelikte finansal bilgi sunamadığını göstermiştir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

METOT VE YÖNTEM

4.1.Araştırmanın Amacı ve Önemi

FRS, finans ve muhasebe dünyası için devrim niteliğinde olan ve başta AB ülkeleri olmak üzere, gelişmiş ve de gelişmekte olan birçok ülke tarafından belirli düzeyde uygulamaya girmiş durumdadır. FRS setinin nitelik ve kapsam olarak gelişmiş ülkelerin koşullarına ve ihtiyaçlarına uygun olduğu söylenebilir. Fakat az gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelerde uygulanmasında sorunlar yaşanacağı düşünülmektedir. Bundan dolayı Türkiye’de FRS setinin uygulanabilirliğine ilişkin olarak beklentilerin ya da düşüncelerin neler olduğunun belirlenmesi önem kazanmaktadır. Özellikle meslek mensubu muhasebecilerin düşünceleri ve karşılaştığı problemlerin tespit edilmesinin FRS uygulamasının başarısına olumlu katkılar sunacağı öngörülmektedir.

Bu çalışmada öncelikli olarak Türkiye’de BOBİ FRS’ye ilişkin olarak muhasebe meslek mensuplarının bilgi seviyelerinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Aynı zamanda belirlenen değişkenlere göre muhasebe meslek mensupları arasında algı farklılığı olup olmadığı tespit edilmesi ve algı farklılığının hangi nedenlerden kaynaklandığı tespit edilmeye çalışılacaktır.

4.1.1.Araştırma Evreni ve Örneklem

Gaziantep ilindeki SMMM Odalarına kayıtlı toplam 174 muhasebe meslek mensubunun katılımıyla gerçekleştirilmiştir. Kişiler seçilirken basit rastgele örnekleme yöntemi ile belirlenen evlerden araştırma kriterlerine uyan ve araştırmaya katılmayı kabul eden bireyler çalışma kapsamına alınmıştır. Anket formu doldurulmadan önce bireylere çalışma hakkında bilgi verilecek, bireylerin onaylamasından sonra anket

formu yüzyüze görüşme yöntemi ile uygulanmıştır ve bireylerden soruları tek tek ve dikkatli bir şekilde okuyup cevaplandırmaları istenmiştir.

4.1.2.Verilerin Toplanması

Çalışmada Cinit'in (2013) "TFRS Çerçevesinde KOBİ Muhasebe Standartlarının Muhasebe Meslek Grupları Tarafından Algı Düzeylerinin Tespitine Yönelik Uygulama: Marmara Bölgesi Örneği" adlı yüksek lisans çalışmasında kullandığı ölçek BOBİ FRS'ye uyarlanarak kullanılmıştır. Anket beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde meslek mensuplarının demografik özellikleri, ikinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının FRS ve BOBİ FRS hakkındaki görüşlerini tespit etmeye yönelik tek uçlu (Evet/Hayır) ile ölçülen sorular, üçüncü bölümde FRS ve BOBİ FRS hakkındaki genel 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 ise BOBİ FRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı düşünülen avantajlar ile ilgili muhasebe meslek mensuplarının düşüncelerini ölçülmeye yönelik 5'li Likert ile ölçülen sorular yer almaktadır. Veriler IBM SPSS Statistics 25 Programı kullanılarak değerlendirilmiştir.

4.1.3.Verilerin Analizi

Meslek mensuplarının FRS ve BOBİ FRS bilgi seviyeleri ile FRS çerçevesinde BOBİ muhasebe standartlarının muhasebe meslek grupları tarafından algı düzeylerinin tespitine yönelik sorulara katılımcıların verdikleri cevaplar değerlendirilmiştir. Verilerin analizinde çapraz tablolar kullanılmıştır. Çapraz tablolar Temel olarak iki değişken arasındaki ilişkiyi analiz etmek için kullanılmaktadır.

BEŞİNCİ BÖLÜM

BULGULAR VE YORUMLAR

5.1. Demografik Özellikler

Bu kısımda katılımcılara ait cinsiyet, yaş, eğitim durumları, mesleki ünvan, çalışma şekli ve mesleki tecrübelerine ilişkin değişkenlerine göre özellikler tespit edilerek yorumlanmıştır.

Tablo 5.1. Araştırmaya katılanların mesleki ünvanları açısından dağılımı

Mesleki Ünvan	Frekans	%
SM	38	21,8
SMMM	136	78,2
Toplam	174	100,0

Tablo 5.1’de katılımcıların mesleki ünvanları açısından dağılımı görülmektedir. Buna göre; katılımcıların 28’i (%21,8) SM, 136’ı (%78,2) ise SMMM’dir.

Tablo 5.2. Araştırmaya katılanların çalışma şekli açısından dağılımı

Çalışma Şekli	Frekans	%
Bağımlı	52	30,2
Bağımsız	120	69,8
Toplam	172	100,0

Tablo 5.2’te katılımcıların çalışma şekli açısından dağılımı görülmektedir. Buna göre; katılımcıların 52’si (% 30,2) Bağımlı, 120’si (%69,8) ise Bağımsız’dır. Bağımsız çalışanların oranının daha yüksek olduğu görülmektedir.

Tablo 5.3. Araştırmaya katılanların cinsiyete göre dağılımı

Cinsiyet	Frekans	%
Kadın	34	19,5
Erkek	140	80,5
Toplam	174	100,0

Tablo 5.3’de katılımcıların cinsiyetlere göre dağılımları görülmektedir. Buna göre; katılımcıların 34’ü (% 19,5) kadın, 140’ı (% 80,5) ise erkektir.

Tablo 5.4. Araştırmaya katılanların eğitim durumları açısından dağılımı

Eğitim	Frekans	%
Lise	16	9,2
Ön Lisans	36	20,7
Lisans	112	64,4
Lisansüstü	10	5,7
Toplam	174	100,0

Tablo 5.4’de katılımcıların eğitim durumlarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre; katılımcıların 16’sı (%9,2) lise, 36’sı (%20,7) ön lisans, 112’si (%64,4) lisans ve 10’u (%5,7) Lisansüstü eğitimi almış kişilerden oluşmaktadır. Araştırmaya katılanların eğitim seviyelerinin yüksek olduğu görülmektedir.

Tablo 5.5. Araştırmaya katılanların yaşları açısından dağılımları

Yaş	Frekans	%
25-30	42	24,1
31-35	16	9,2
36-40	48	27,6
41-45	26	14,9
46-50	26	14,9
51-55	14	8,0
56 ve üstü	2	1,1
Toplam	174	100

Tablo 5.5’de katılımcıların yaşlara göre dağılımları görülmektedir. Buna göre; katılımcıların 42’si (%24,1) 25-30 yaş, 16’sı (%9,2) 31-35 yaş, 48’i (%27,6) 36-40 yaş, 26’sı (%14,9) 41-45 yaş, 26’sı (%14,9) 46-50 yaş, 14’ü (%8,0) 51-55 yaş ve 2’si (%1,1) 56 ve üstü yaş aralığında olduğu görülmektedir. Katılımcıların genel olarak yoğunlaştığı yaş grubu ise 36-40 yaş grubudur.

Tablo 5.6. Araştırmaya katılanların mesleki tecrübeleri açısından dağılımları

Mesleki Tecrübe	Frekans	%
0-5	30	17,2
6-10	52	29,9
11-15	38	21,8
16-20	22	12,6
21-25	18	10,3
26-30	8	4,6
31 ve üstü	6	3,4
Toplam	174	100

Tablo 5.6’ da araştırmaya katılan muhasebe mensuplarının mesleki tecrübe sürelerine göre dağılımları görülmektedir. Buna göre; katılımcıların 30’u (%17,2) 0-5 yıl, 52’i (%29,9) 6-10 yıl, 38’i (%21,8) 11-15 yıl, 22’i (%12,6) 16-20 yıl ve 18’i

(%10,3) 2-25 yıl, 8'i (%4,6) 26-30 yıl ve 6'sı (%3,4) 31 ve üstü mesleki tecrübeye muhasebe mensuplarından oluşmaktadır. Araştırmaya katılanların çoğunun 6-10 arası mesleki tecrübeye sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 5.7. Meslek mensuplarının FRS ve BOBİ FRS hakkındaki bilgi seviyeleri

FRS Hakkında Bilgi Seviyeleri			BOBİ FRS Hakkındaki Bilgi Seviyeleri	
Bilgi Seviyesi	Frekans	%	Frekans	%
Çok Bilgiliyim	56	32,2	66	38,4
Az Bilgiliyim	66	37,9	54	31,4
Bilgiliyim	28	16,1	52	30,2
Hiç Bilgim Yok	24	13,8	0	0
Toplam	174	100,0	174	100,0

araştırmaya katılanların FRS hakkındaki bilgi seviyeleri ile BOBİ FRS hakkındaki bilgi seviyelerinin dağılımı gösterilmiştir. Buna göre FRS hakkında; 56' sısı (%32,2) çok bilgiliyim, 66' sısı (%37,9) az bilgiliyim, 28'i (%16,1) bilgiliyim, 24'ü (%13,8) hiç bilgim yok yanıtı vermiştir. BOBİ FRS hakkında ise; 66'sı (%38,4) çok bilgiliyim, 54'ü (%31,4) az bilgiliyim, 52'si (%30,2) bilgiliyim ve 0 kişide (%0) hiç bilgim yok yanıtı vermiştir. Katılımcıların çoğunun FRS hakkında az bilgili olduğu BOBİ FRS hakkında ise katılımcılarının çoğunun çok bilgili olduğu görülmektedir.

Tablo 5.8. Meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkında kişisel özellikleri ve düşünceleri

Sorular	EVET	%	HAYIR	%	BOŞ	%
BOBİ FRS Uygulamalarına Tabi Olacak Mükellefiniz Var mı?	64	36,8	106	60,9	4	2,3
BOBİ FRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?	40	23,0	132	75,9	2	1,1
BOBİ FRS Uygulamalarının Mesleğinizi Zorlaştıracığını Düşünüyor musunuz?	78	44,8	94	54,0	2	1,1
BOBİ FRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?	48	27,6	124	71,3	2	1,1
BOBİ FRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?	60	34,5	112	64,4	2	1,1

BOBİ FRS'lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?	86	49,4	86	49,4	2	1,1
BOBİ FRS'lerin Yürürlüğe Girme Tarihinin Ertelenmesi Yönünde Bir Beklentiniz Oldu mu?	90	51,7	82	47,1	2	1,1

Meslek mensuplarının BOBİ FRS uygulaması hakkında düşünce ve durumlarını Evet/Hayır ile cevaplamaları istenilen sorulara verdikleri cevaplar Tablo 11'de gösterilmiştir. Tablo 5.8'de "BOBİ FRS'lerin Yürürlüğe Girme Tarihinin Ertelenmesi Yönünde Bir Beklentiniz Oldu mu" sorusuna katılımcıların 90'nın (%51,7) evet yanıtı verdiği, "BOBİ FRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?" sorusuna ise katılımcıların 40'nın (%23) evet yanıtı verdiği görülmektedir. Bundan hareketle katılımcıların yarısından fazlasının BOBİ FRS'nin yürürlüğe girmesi konusunda bir beklentide olduğu, birçoğunun da BOBİ FRS uygulamaları hakkında bir çalışma yapmadığı sonucuna varılabilir.

Meslek mensuplarının BOBİ FRS uygulaması hakkındaki genel bilgi düzeyleri 21 adet önerme kullanılarak değerlendirilmiştir. Önerilere "Kesinlikle Katılmıyorum", "Katılıyorum", "Fikrim Yok", "Katılıyorum" ve "Kesinlikle Katılıyorum" şeklinde cevap vermeleri istenmiştir (Tablo 5.9, Grafik 5.1).

Tablo 5.9. Meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki genel düşünceleri

Genel Düşünceler	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama	Std. Sapma
1 Muhasebe meslek mensupları BOBİ FRS uygulamalarını kısa vadede benimseyip başarılı bir şekilde uygulayacaktır	50	46	46	26	6	2,38	1,150
2 BOBİ FRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır	20	42	42	34	36	3,14	1,310
3 BOBİ FRS'nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır	26	44	34	40	30	3,02	1,334
4 BOBİ FRS uygulamasında meslek mensuplarının aralarındaki rekabet standartların uygulamasını kolaylaştıracaktır.	58	34	38	28	16	2,48	1,342
5 TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler BOBİ FRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.	36	30	32	32	44	3,10	1,482

6	BOBİ FRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.	44	34	32	50	14	2,75	1,328
7	BOBİ FRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır	38	24	44	40	28	2,98	1,377
8	BOBİ FRS uygulamalarını paket programlar kolaylaştıracaktır	32	28	34	44	36	3,14	1,403
9	Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.	40	32	30	30	42	3,01	1,501
10	Meslek mensupları BOBİ standartları ve Yeni Türk Ticaret Kanunu eğitimlerini birlikte almalıdır	46	38	26	30	34	2,82	1,486
11	BOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir	48	10	34	38	44	3,11	1,546
12	Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.	52	40	30	22	30	2,64	1,458
13	BOBİ FRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır	30	28	44	38	34	3,10	1,360
14	BOBİ FRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.	32	16	38	58	30	3,22	1,347
15	BOBİ FRS uygulaması zorunlu olacağı için muhasebede uygulama birliği sağlanacaktır.	38	20	38	50	28	3,06	1,388
16	Vergi kanunlarının baskısı olmadığı sürece Ticaret Kanunu uygulaması zorlaşacaktır.	36	32	42	34	28	2,92	1,370
17	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır	42	20	34	38	40	3,08	1,492
18	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel vergi sistemine uymayan düzenlemelerin varlığı olacaktır.	52	28	32	38	24	2,74	1,438
19	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.	22	36	54	30	32	3,08	1,274
20	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel standartların karmaşıklığı olacaktır.	30	20	68	26	30	3,03	1,285
21	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.	22	22	50	40	40	3,31	1,302



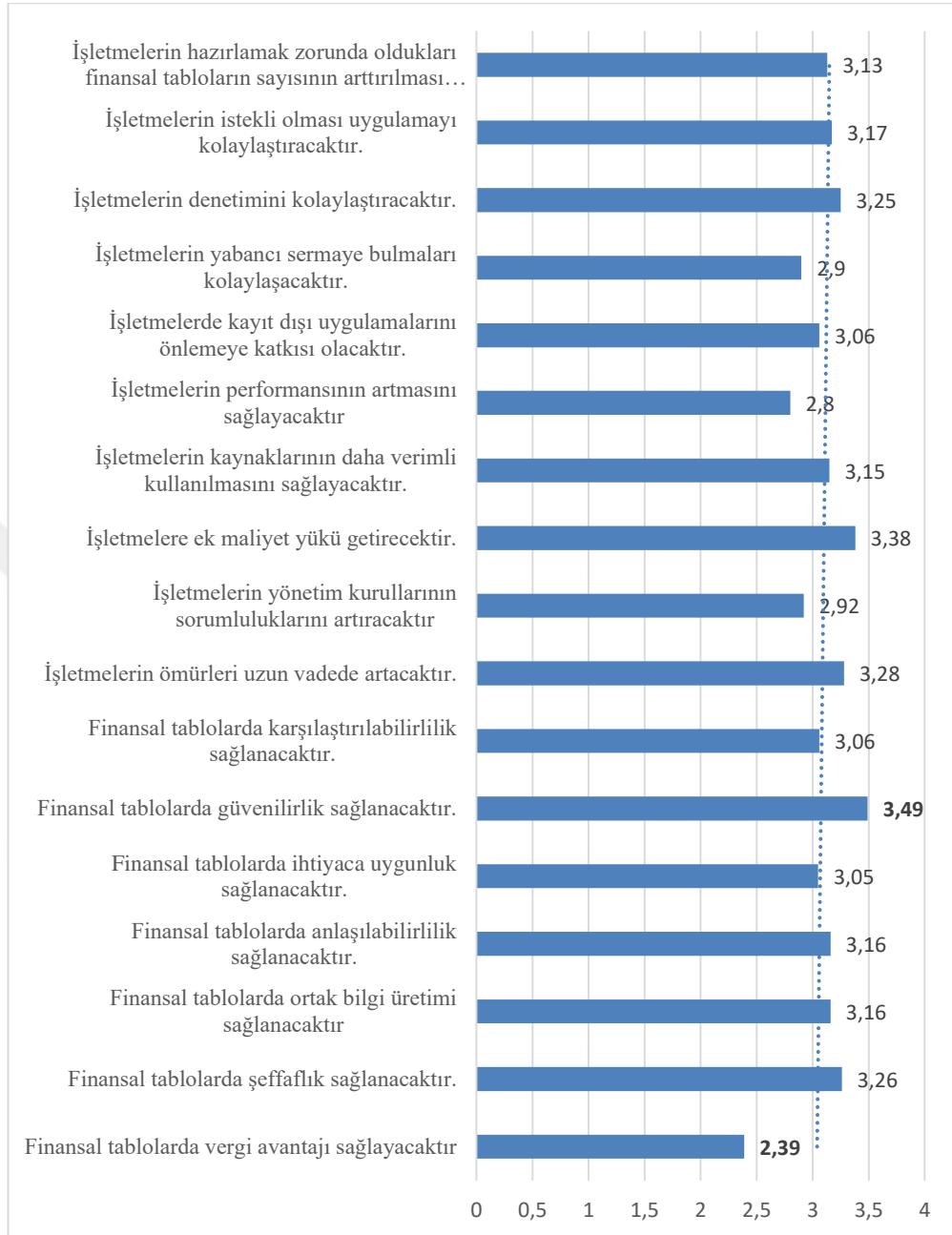
Grafik 5.1. Meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki genel düşünceleri

Verilen cevaplar değerlendirildiğinde “BOBİ FRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır” ile “BOBİ FRS uygulamalarını paket programlar kolaylaştıracaktır” ifadelerinin en yüksek ortalamaya ($x=3.14$) sahip oldukları görülmüştür. Ortalaması en düşük ifadenin ise $x=2,38$ ile “Muhasebe meslek mensupları BOBİ FRS uygulamalarını kısa vadede benimseyip başarılı bir şekilde uygulayacaktır” ifadesi olduğu görülmüştür.

Meslek mensuplarının BOBİ FRS uygulaması hakkındaki genel bilgi düzeyleri 17 adet önerme kullanılarak değerlendirilmiştir (Tablo 5.10 ve Grafik 5.2).

Tablo 5.10. Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili düşünceleri

<u>Muhasebe Meslek Mensuplarının BOBİ FRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İle İlgili Düşünceleri</u>		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Mean	Std. deviation
1	Finansal tablolarda vergi avantajı sağlayacaktır	58	36	46	22	12	2,39	1,257
2	Finansal tablolarda şeffaflık sağlanacaktır.	24	30	30	56	34	3,26	1,330
3	Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi sağlanacaktır	38	18	32	50	36	3,16	1,442
4	Finansal tablolarda anlaşılabilirlik sağlanacaktır.	24	32	28	40	50	3,16	1,417
5	Finansal tablolarda ihtiyaca uygunluk sağlanacaktır.	40	20	34	52	28	3,05	1,409
6	Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır.	20	18	38	52	46	3,49	1,298
7	Finansal tablolarda karşılaştırılabilirlik sağlanacaktır.	38	20	38	50	28	3,06	1,388
8	İşletmelerin ömürleri uzun vadede artacaktır.	28	16	46	48	36	3,28	1,332
9	İşletmelerin yönetim kurullarının sorumluluklarını artıracaktır	40	22	44	48	20	2,92	1,336
10	İşletmelere ek maliyet yükü getirecektir.	30	8	48	42	46	3,38	1,379
11	İşletmelerin kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayacaktır.	34	18	40	52	30	3,15	1,365
12	İşletmelerin performansının artmasını sağlayacaktır	52	18	42	36	26	2,80	1,441
13	İşletmelerde kayıt dışı uygulamalarını önlemeye katkısı olacaktır.	36	20	48	38	32	3,06	1,380
14	İşletmelerin yabancı sermaye bulmaları kolaylaşacaktır.	46	20	46	30	32	2,90	1,443
15	İşletmelerin denetimini kolaylaştıracaktır.	34	20	34	40	46	3,25	1,460
16	İşletmelerin istekli olması uygulamayı kolaylaştıracaktır.	28	32	34	42	38	3,17	1,387
17	İşletmelerin hazırlamak zorunda oldukları finansal tabloların sayısının artırılması işletmelere avantajlar sağlayacaktır.	32	26	36	48	32	3,13	1,375



Grafik 5.2. Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS uygulamalarının işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgili düşünceleri

Önermelere “Kesinlikle Katılmıyorum”, “Katılıyorum”, “Fikrim Yok”, “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” şeklinde cevap vermeleri istenmiştir. Verilen cevaplar değerlendirildiğinde “Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır” ifadelerinin en yüksek ortalamaya ($x=3.49$) sahip oldukları görülmüştür. Ortalaması en düşük ifadenin ise $x=2,39$ ile “Finansal tablolarda vergi avantajı sağlayacaktır” ifadesi olduğu görülmüştür.

5.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Çapraz Dağılım Oranları

Tablo 5.11. Katılımcıların cinsiyete göre eğitim dağılımları

		Eğitim				Toplam
		Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	
Cinsiyet	<u>Kadın</u>	4	10	18	2	34
	Erkek	12	26	94	8	140
Toplam		16	36	112	10	174

Cinsiyete göre katılımcıların eğitim dağılımları Tablo 5.11’ de gösterilmiştir. Buna göre; kadın katılımcıların 4’ü lise, 10’u önlisans, 18’i lisans ve 2’ si lisansüstü şeklinde dağılım göstermektedir. Erkek katılımcıların ise 12’i lise, 26’sı önlisans, 94’ü lisans ve 8’i ise lisansüstü şeklinde dağılım gösterdikleri görülmüştür.

Tablo 5.12. Katılımcıların cinsiyete göre yaş dağılımları

		Yaş							Toplam
		25-30	31-35	36-40	41-45	46-50	51-55	56 ve üstü	
Cinsiyet	<u>Kadın</u>	10	6	10	2	6	0	0	34
	Erkek	32	10	38	24	20	14	2	140
Toplam		42	16	48	26	26	14	2	174

Katılımcıların cinsiyete göre yaş dağılımları Tablo 5.12’ de gösterilmiştir. Buna göre; kadın katılımcıların 10’u 25-30, 6’sı 31-35, 10’u 36-40, 2’si 41-45 ve 6’ 46-50 yaş grubunda yer almaktadır. Erkek katılımcıların ise 32’i 25-30, 10’u 31-35, 38’i 36-40, 24’ü 41-45, 20’si 46-50, 14’ü 51-55 ve 2’ si 56 ve üstü yaş grubunda yer almaktadır.

Tablo 5.13. Katılımcıların cinsiyete göre çalışma şekilleri

Çalışma Şekli	Toplam
---------------	--------

		Bağımlı	Bağımsız	
Kadın	Frekans	10	22	32
	Yüzdellik	(%31,3)	(%68,8)	(%100)
Erkek	Frekans	42	98	140
	Yüzdellik	(%30,0)	(%70,0)	(%100)
Toplam		52	120	172

Katılımcıların cinsiyete göre çalışma şekilleri Tablo 5.13’ de gösterilmiştir. Buna göre; toplam 32 kadın katılımcının 10’u bağımlı 22’ si bağımsız çalışmaktadır. Toplam 140 erkek katılımcının 42’si bağımlı 98’i ise bağımsız çalışmaktadır. Cinsiyete göre katılımcıların çalışma şekilleri arasında ciddi bir farkın bulunmadığı görülmektedir.

Tablo 5.14. Katılımcıların Cinsiyete Göre Mesleki Ünvan Dağılımları

			Mesleki Ünvan		
			SM	SMMM	Toplam
Cinsiyet	Kadın	Frekans	6	28	34
		Yüzdellik	17,6%	82,4%	100,0%
	Erkek	Frekans	32	108	140
		Yüzdellik	22,9%	77,1%	100,0%
Toplam	Frekans		38	136	174
	Yüzdellik		21,8%	78,2%	100,0%

Katılımcıların cinsiyete göre mesleki ünvan dağılımları Tablo 5.14’ de gösterilmiştir. Buna göre kadın katılımcıların; 6’ sı SM ve 28’i SMMM’ dir. Erkek katılımcıların ise 32’i SM ve 108’ i ise SMMM’ dir.

Tablo 5.15. Katılımcıların cinsiyete göre mesleki tecrübe dağılımları

			Mesleki Tecrübe							
			0-5	6-10	11-15	16-20	21-25	26-30	31 ve üstü	Toplam
Cinsiyet	Kadın	Frekans	8	14	6	2	4	0	0	34
		Yüzdellik	23,5%	41,2%	17,6%	5,9%	11,8%	0,0%	0,0%	100,0%
	Erkek	Frekans	22	38	32	20	14	8	6	140
		Yüzdellik	15,7%	27,1%	22,9%	14,3%	10,0%	5,7%	4,3%	100,0%
Toplam	Frekans		30	52	38	22	18	8	6	174
	Yüzdellik		17,2%	29,9%	21,8%	12,6%	10,3%	4,6%	3,4%	100,0%

Katılımcıların cinsiyete göre mesleki tecrübe dağılımları Tablo 5.15’ de gösterilmiştir. Kadın katılımcıların 8’i 0-5, 14’ü 6-10, 6’ sı 11-15, 2’ si 16-20, 4’ü ve 21-25 yıl arası mesleki tecrübeye sahip oldukları görülmüştür. Erkek katılımcıların 22’ si 0-5, 38’i 6-10, 32’i 11-15, 20’i 16-20, 14’ü 21-25, 8’i 26-30 ve 6’ sı 31 ve üstü mesleki tecrübeye sahip oldukları görülmüştür.

Tablo 5.16. Katılımcıların cinsiyete göre BOBİ FRS bilgi düzeyleri

		BOBİ FRS Genel Bilgi Düzeyi			Toplam	
		Az Bilgiliyim	Bilgiliyim	Çok Bilgiliyim		
Cinsiyet	Kadın	<u>Frekans</u>	14	6	14	34
		<u>Yüzdeler</u>	41,2%	17,6%	41,2%	100,0%
	Erkek	<u>Frekans</u>	38	48	52	138
		<u>Yüzdeler</u>	27,5%	34,8%	37,7%	100,0%
Toplam		<u>Frekans</u>	52	54	66	172
		<u>Yüzdeler</u>	30,2%	31,4%	38,4%	100,0%

Katılımcıların cinsiyete göre BOBİ FRS bilgi düzeyleri Tablo 5.16’ da gösterilmiştir. Kadın katılımcıların; 14’ü az biliyim, 6’ sı bilgiliyim ve 14’ü ise çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir. Erkek katılımcıların ise 38’i az bilgiliyim, 48’i bilgiliyim ve 52’ si ise çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir.

Tablo 5.17. Katılımcıların eğitim seviyelerine göre BOBİ FRS hakkındaki bilgi düzeyleri

		BOBİ FRS Genel Bilgi Düzeyi			Toplam	
		Az Bilgiliyim	Bilgiliyim	Çok Bilgiliyim		
Eğitim	Lise	<u>Frekans</u>	10	4	2	16
		<u>Yüzdeler</u>	62,5%	25,0%	12,5%	100,0%
	Ön Lisans	<u>Frekans</u>	8	8	20	36
		<u>Yüzdeler</u>	22,2%	22,2%	55,6%	100,0%
	Lisans	<u>Frekans</u>	32	38	40	110
		<u>Yüzdeler</u>	29,1%	34,5%	36,4%	100,0%
	Lisans Üstü	<u>Frekans</u>	2	4	4	10
		<u>Yüzdeler</u>	20,0%	40,0%	40,0%	100,0%
Toplam		<u>Frekans</u>	52	54	66	172
		<u>Yüzdeler</u>	30,2%	31,4%	38,4%	100,0%

Katılımcıların eğitim seviyelerine göre BOBİ FRS hakkındaki bilgi düzeyleri Tablo 5.17’ de gösterilmiştir. Buna göre lise mezunu katılımcıların; 10’u az bilgiliyim, 4’ü bilgiliyim ve 2’si çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir. Önlisans mezunu katılımcıların; 8’i az bilgiliyim, 8’i bilgiliyim ve 20’ si ise çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir. Lisans mezunu katılımcıların; 32’i az bilgiliyim, 38’i bilgiliyim ve 40’ ise çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir. Son olarak lisansüstü katılımcıların; 2’i az bilgiliyim, 4’ü bilgiliyim ve 4’ü ise de çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir.

Tablo 5.18. Katılımcıların BOBİ FRS bilgi düzeylerinin mesleki tecrübelerine göre dağılımı

		BOBİ FRS Genel Bilgi Düzeyi			Toplam	
		Az Bilgiliyim	Bilgiliyim	Çok Bilgiliyim		
Mesleki Tecrübe	0-5	Frekans	14	12	4	30
		Yüzdeler	46,7%	40,0%	13,3%	100,0%
	6-10	Frekans	22	18	12	52
		Yüzdeler	42,3%	34,6%	23,1%	100,0%
	11-15	Frekans	6	2	28	36
		Yüzdeler	16,7%	5,6%	77,8%	100,0%
	16-20	Frekans	4	10	8	22
		Yüzdeler	18,2%	45,5%	36,4%	100,0%
	21-25	Frekans	2	4	12	18
		Yüzdeler	11,1%	22,2%	66,7%	100,0%
	26-30	Frekans	2	4	2	8
		Yüzdeler	25,0%	50,0%	25,0%	100,0%
	31 ve üstü	Frekans	2	4	0	6
		Yüzdeler	33,3%	66,7%	0,0%	100,0%
Toplam		Frekans	52	54	66	172
		Yüzdeler	30,2%	31,4%	38,4%	100,0%

Katılımcıların BOBİ FRS bilgi düzeylerinin Mesleki tecrübelerine göre dağılımı Tablo X’ de gösterilmiştir. Buna göre; 0-5 arası mesleki tecrübeye sahip toplam 30 katılımcının 14’ü az bilgiliyim, 12’si bilgiliyim ve 4’ü çok bilgiliyim; 6-10

arası mesleki tecrübeye sahip toplam 52 katılımcının 22'si az bilgiliyim, 18'i bilgiliyim ve 12'si çok bilgiliyim; 11-15 yıl arası mesleki tecrübeye sahip toplam 36 katılımcının 6'sı az bilgiliyim, 2'si bilgiliyim ve 28'i çok bilgiliyim; 16-20 yıl arası mesleki tecrübeye sahip toplam 22 katılımcının 4'ü az bilgiliyim, 10'u bilgiliyim ve 8'i çok bilgiliyim; 21-25 mesleki tecrübeye sahip toplam 18 katılımcının 2'si az bilgiliyim, 4'ü bilgiliyim ve 12'i çok bilgiliyim; 26-30 yıl arası mesleki tecrübeye sahip toplam 8 katılımcının 2'si az bilgiliyim, 4'ü bilgiliyim, 2'si çok bilgiliyim ve son olarak 31 ve üstü mesleki tecrübeye sahip toplam 6 katılımcının 2'si az bilgiliyim ve 4'ü bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir.



SONUÇ VE ÖNERİLER

Muhasebe meslek mensuplarının FRS ve BOBİ FRS' ye ilişkin algı düzeylerinin araştırıldığı bu çalışmaya 34'ü (%19,5) kadın, 140'ı (% 80,5) ise erkek olmak üzere toplam 174 kişi katılmıştır. Katılımcıların çoğunun FRS hakkında az bilgili olduğu BOBİ FRS hakkında ise katılımcıların çoğunun çok bilgili olduğu görülmüştür. Yapılan analizler sonucunda Muhasebe meslek mensuplarının FRS ve BOBİ FRS' ye ilişkin algı düzeylerinin demografik değişkenlerine göre anlamlı farklılık gösterdiği görülmüştür. Anlamlı ve dikkat çekici sonuçların bazıları aşağıda verilmiştir;

Muhasebe meslek mensuplarının FRS ve BOBİ FRS' ye ilişkin algı düzeylerinin araştırıldığı bu çalışmaya 34'ü (%19,5) kadın, 140'ı (% 80,5) ise erkek olmak üzere toplam 174 kişi katılmıştır. Katılımcıların çoğunun FRS hakkında az bilgili olduğu BOBİ FRS hakkında ise katılımcıların çoğunun çok bilgili olduğu görülmüştür. Yapılan analizler sonucunda dikkat çekici sonuçların bazıları aşağıda verilmiştir.

Katılımcıların 42'si (%24,1) 25-30 yaş, 16'sı (%9,2) 31-35 yaş, 48'i (%27,6) 36-40 yaş, 26'sı (%14,9) 41-45 yaş, 126'sı (%14,9) 46-50 yaş, 14'ü (%8,0) 51-55 yaş ve 2'si (%1,1) 56 ve üstü yaş aralığında olduğu görülmektedir. Katılımcıların genel olarak yoğunlaştığı yaş grubu ise 36-40 yaş grubudur.

Katılımcıların 30'u (%17,2) 0-5 yıl, 52'i (%29,9) 6-10 yıl, 38'i (%21,8) 11-15 yıl, 22'i (%12,6) 16-20 yıl ve 18'i (%10,3) 2-25 yıl, 8'i (%4,6) 26-30 yıl ve 6'sı (%3,4) 31 ve üstü mesleki tecrübeye muhasebe mensuplarından oluşmaktadır. Araştırmaya katılanların çoğunun 6-10 arası mesleki tecrübeye sahip olduğu görülmektedir.

Verilen cevaplar değerlendirildiğinde “Finansal tablolarda güvenilirlik sağlanacaktır” ifadelerinin en yüksek ortalamaya $x=3.49$ sahip oldukları

görülmüştür. Ortalaması en düşük ifadenin ise $x=2,39$ ile “Finansal tablolarda vergi avantajı sağlayacaktır” ifadesi olduğu görülmüştür.

Cinsiyete göre katılımcıların eğitim dağılımlarına bakıldığı zaman kadın katılımcıların 4’ü lise, 10’u önlisans, 18’i lisans ve 2’ si lisansüstü şeklinde dağılım göstermektedir. Erkek katılımcıların ise 12’i lise, 26’sı önlisans, 94’ü lisans ve 8’i ise lisansüstü şeklinde dağılım gösterdikleri görülmüştür.

Katılımcıların cinsiyete göre mesleki unvan dağılımlarına bakıldığı zaman kadın katılımcıların; 6’ sı SM ve 28’i SMMM’ dir. Erkek katılımcıların ise 32’i SM ve 16’ sı ise SMMM’dir.

Katılımcıların cinsiyete göre mesleki tecrübe dağılımlarına bakıldığı zaman kadın katılımcıların 8’i 0-5, 14’ü 6-10, 6’ sı 11-15, 2’ si 16-20, 4’ü ve 21-25 yıl arası mesleki tecrübeye sahip oldukları görülmüştür. Erkek katılımcıların 22’ si 0-5, 38’i 6-10, 32’i 11-15, 20’i 16-20, 14’ü 21-25, 8’i 26-30 ve 6’ sı 31 ve üstü mesleki tecrübeye sahip oldukları görülmüştür.

Çalışmada lise mezunu katılımcıların; 10’u az bilgiliyim, 4’ü bilgiliyim ve 2’si çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir. Önlisans mezunu katılımcıların; 8’i az bilgiliyim, 8’i bilgiliyim ve 20’ si ise çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir. Lisans mezunu katılımcıların; 32’i az bilgiliyim, 38’i bilgiliyim ve 40’ ise çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir. Son olarak lisansüstü katılımcıların; 2’i az bilgiliyim, 4’ü bilgiliyim ve 4’ü ise de çok bilgiliyim şeklinde cevaplar vermişlerdir.

Katılımcıların BOBİ FRS bilgi düzeylerinin Mesleki tecrübelerine göre dağılımları incelenmiştir. Buna göre; 0-5 arası mesleki tecrübeye sahip toplam 30 katılımcının 14’ü az bilgiliyim, 12’si bilgiliyim ve 4’ü çok bilgiliyim; 6-10 arası mesleki tecrübeye sahip toplam 52 katılımcının 22’i az bilgiliyim, 18’i bilgiliyim ve 12’ si çok bilgiliyim; 11-15 yıl arası mesleki tecrübeye sahip toplam 36 katılımcının 6’sı az bilgiliyim, 2’ si bilgiliyim ve 28’i çok bilgiliyim; 16-20 yıl arası mesleki tecrübeye sahip toplam 22 katılımcının 4’ü az bilgiliyim, 10’u bilgiliyim ve 8’i çok bilgiliyim; 21-25 mesleki tecrübeye sahip toplam 18 katılımcının 2’si az bilgiliyim, 4’ü bilgiliyim ve 12’i çok bilgiliyim; 26-30 yıl arası mesleki tecrübeye sahip toplam 8 katılımcının 2’si az bilgiliyim, 4’ü bilgiliyim, 2’ si çok bilgiliyim ve son olarak 31

ve üstü mesleki tecrübeye sahip toplam 6 katılımcının 2'si az bilgiliyim ve 4'ü bilgiliyim şeklinde cevaplar verdikleri görülmüştür. Çalışmanın sonucundan hareketle, şu önerilerde bulunulabilir:

1. Bu çalışmada meslek mensuplarından YMM'ler kapsam dışında tutulmuştur. Benzer bir çalışma yalnızca YMM'ler üzerinde gerçekleştirilebilir.
2. Bu çalışmada Gaziantep ilinde gerçekleştirilmiştir benzer çalışmalar Türkiye'nin farklı illerinde yapıp sonuçlar karşılaştırılabilir.
3. 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.
4. Meslek mensuplarından FRS ve BOBİ FRS algılama düzeylerine ilişkin Türkiye'de yapılmış çalışma bulunmamaktadır. Bu alandaki çalışmalar artırılmalıdır.
5. Devlet eliyle FRS ve BOBİ FRS meslek mensuplarının bilgi düzeylerinin artırılması için seminerler ve konferanslar düzenlenmelidir.

KAYNAKÇA

- Akgül, B. A. ve Akay, H. (2003). *Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulama Etkinliğine İlişkin Bir Araştırma*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Akyüz, F., ve Yeşil, T. (2017). TFRS Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Yapılmış Olan Akademik Çalışmaların Değerlendirilmesi. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 2 (3): 9-13.
- Arıkan, Y. (2010). Yaşanan Ekonomik Gelişmelerin, Yeni TTK ve Yapılan Yasal Düzenlemelerin Işığında, Muhasebe Mesleğinde Yeni İş Alanları. *Mali Çözüm Dergisi*,5 (4): 7-17.
- Ataman, B., & Cavlak, H., (2017). Financial Reporting Standards (TAS/TFRS). *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt: 2 (3): 153-168
- Audretsch, B. D., Thurik A. R., 2001. What's New About the New Economy? Sources of Growth in the Managed and Entrepreneurial Economies, D. B. Audretsch, (ed.) *SMEs in the Age of Globalization*, s. 1-51, Edward Elgar Publishing Inc., Massachusetts, the United States
- Ayboğa, H. (2003). Globalleşme Sürecindeki Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi* , 327-359.
- Aydemir, O. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Sorunlar Ve Beklentiler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*,1 (1): 25-37.
- Aymankuy, Y., ve Sarioğlan, M. (2005). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23-46.
- Aysan, M. (2007). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Küresel Uyum. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 6 (34): 51-56.
- Banar, K., ve Ekergil, V. (tarih yok). Muhasebe Meslek Mensuplarının Hizmet Kalitesi Sunulan Hizmetlerin Kalitesi ile Müşteri Memnuniyeti İlişkisi Eskişehir Uygulaması. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*,3 (5): 39-60.
- Bayazıtlı, E., Nalbantoğlu, R., Sayılğan, G., Gürdal, K., ve Çelik, O. (2000). Küreselleşme, Avrupa Birliği ve Muhasebe Mesleğinde Yeni Ufuklar. İzmir: İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayını, 6 (11): 47-51

- Bekçi, İ. (2007). Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları Hakkındaki Görüşlerinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 1 (9): 27-40.
- Bilen, A., Solmaz, H., & Çevik, S. (2014). Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebe Ve Finansal Tablolarda Oluşan Değişiklikler. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2 (5): 22-26.
- Cemalcılar, Ö. B. (2003). *Genel Muhasebe*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Cinit, H., (2013) *TFRS Çerçevesinde Kobi Muhasebe Standartlarının Muhasebe Meslek Grupları Tarafından Algı Düzeylerinin Tespitine Yönelik Uygulama: Marmara Bölgesi Örneği*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bilecik
- Çetin, Ş. (2013), “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Ticari Defter Kayıtları Ve Finansal Raporlama”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 115: 259-266.
- Daştan, A. (2009). Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi Türkiye Değerlendirmesi. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 2 (9): 7-17.281-311.
- Demir, Ö. V. (1997). *Sosyal Bilimler Sözlüğü*. Konya: 3.Baskı Vadi Yayınları.
- Demirhan, D. (2012). Cash Waqfs and Their Accounting Application at the end of the 18 th Century in the Otoman Empire. England: NewCastle.
- Doğan, A. (2017). Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı ile TMS/TFRS Karşılaştırması. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 9(4), 770-786.
- Drake, L. R. ve Caudill, L. M., (2001). Management of the Large Multinational: Trends and Future Challenges, *Business Horizons*, 24 (3): 83-91
- Ercan., C. (1986). Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Genel Muhasebe. İstanbul: Beta Yayınevi
- Ercan, C., ve Büyükoğlu, B. (2017). Kobi Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İşletmeler Tarafından Algılanma Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma: Gaziantep Örneği. *Journal Of Social And Humanities Sciences Research*.
- Ernst ve Young. (2011). *100 Soruda Yeni TTK*. <http://www.ey.com> .
- Erol, M., ve Aslan, M. (2017). Uluslararası muhasebe ve denetim standartlarının gelişmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (12), 55-86.
- Gazete, R. (tarih yok). 13-06-1989 tarih ve 20194 Sayılı RG. <http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20194.pdf>.
- Gençoğlu, Ümit, ve Ertan, Y. (2012). Muhasebe Kalitesini Etkilen Faktörler ve Türkiyedeki Durumu. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Cilt: 27 (3): 1-24.
- Gücenme, Ü. (2000). Genel Muhasebe. *Uludağ Üniversitesi, İstanbul: Marmara Kitabevi Yayınları*.

- Gücenme Gençoğlu, Ü. (2017). Temel Konularda BOBİ FRS ve TMS/TFRS Karşılaştırması. *Journal of Accounting & Finance*, (76).
- Gülhan Suadiye, C. Y. (2005). Mükelleflerin ve Muhasebecilerin Birbirlerinden Beklentileri. *ISMMMO Yayını*, 2 (9):15-26.
- Güngör, Ş. U. (2004). Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri Kayseri ve Nevşehir İlleri Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 94-104.
- Güvemli, O. (2011). The Development of Accounting Thought in Luca Pacioli's Time in Turkey. *Internatioanl Conference Before and After Luca Pacioli*, (s. 2). İtaly.
- Gökçen, G., Öztürk, E. ve Güleç, Ö. ,F. (2018),BOBİ FRS ve TFRS'nin Finansal Raporlara Etkileri Açısından Karşılaştırılması,*Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi (FESA)*, 3 (2): 5-11.
- Haftacı, V. ve Badem, C. (2011). Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebe Mesleğini İlgilendiren Genel Düzenlemeler. *Muhasebe Finansman Dergisi*.1 (4): 18-32.
- IFAC, & IEG. (1996). Prequalification Education, Assessment of Professional Competence and Experience Requirements of Professional Accountants. *International Education Guideline*.
- Işık, M.M., (2009), *Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının KOBİ'lere Uygulanması Çalışmaları*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.
- İSMMMO, (2017). Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (Bobi Frs) Neler Getiriyor ?, http://archive.ismmmo.org.tr/Mansetler/MEVZUAT/Duyuru/BOB%C4%B0FRS_Sorular_.pdf_172.pdf (08.08.2018).
- Karahan, M. (2017). Muhasebe Meslek Mensuplarının Kobi TFRS Hakkındaki Düşünceleri Ve Farkındalık Düzeyleri: Gaziantep Örneği, *Gaziantep University Journal of Social Sciences*.5 (4): 7-17.
- Kaya, D. V. (2009). İşletmelerde Mali Bilgiler Üretilmesinin Önemi ve Etik. Y. Karagöz içinde, *Mali Çözüm* (s. 141-160). İSMMMO Yayın Organı.
- KGK, (2010), *Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KOBİ TFRS)*
- KGK, (2017). Basın Duyurusu: "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Yayınlanmıştır", www.kgk.gov.tr (31.07.2017).
- Koç, Y. Y. (2006). *Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Kutlu, H. (2008). Muhasebe meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İkilimleri. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*,4 (5): 141-170.
- Küçük, O., (2005). *Girişimcilik ve Küçük İşletme Yönetimi*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, Türkiye

- Mikail Erol, M. A. (2004, Eylül). Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Muhasebe Meslek Elemanlarının Mesleki Faaliyetlerine Olan Etkileri Ve Ampirik Bir Çalışma . Muhasebe ve Denetime Bakış, 6 (2): 31-44.
- O. Güvemli, B. G. (2007). The Birth and Development of an Accounting Method in the Middle East (Merdiban Method). *The Fifth Accounting History International Conference*. Canada-Banff.
- Otlu, F., & Durmuş, F. (tarih yok). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Mesleğine Bakış Açılarının Değerlendirilmesi ve Elazığ ili Uygulaması. Muhasebe ve Denetime Bakış,6 (8): 77-92.
- Özer, A. (2006). Muhasebe Firmalarında Pazar Odaklılık ve İlişkisel Pazarlama. Muhasebe ve Denetime Bakış,1 (8):153-167.
- Özulucan, A., & Haluk, B. (2010). Muhasebe Meslek Mensuplarının Güncel Sorunları Muhasebe ve Denetime Bakış, 2 (11):41-64.
- Sağlam, N. Şengel, S. ve Öztürk, B. (Ed.) (2009). UFRS-UMS uyumlu TMSTürkiye muhasebe standartları uygulaması. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Selek, S. (2000). “Son Teknolojik Gelişmeler Işığında Türk Muhasebe ve Kayıt Sisteminin Değerlemesi. *İzmir YMM Odası Bülteni 8. sayı*.
- Seyitoğlu, H. (2002). *Ekonomik Terimler Ansiklopedik Sözlük 3.Baskı*. İstanbul: Güzemcan Yayınları.
- Sözlük, T. (1988). Türk Dil Kurumu. *Türk Dili*, s. 1040.
- Şengel, S. (2011). Türkiyede Muhasebe Meslek Elemanı Talebi Üzerine Bir Araştırma. Muhasebe ve Finansman Dergisi,1 (7):167-180.
- Tetik, N., Kınay, F., & Ciğer, A. (2008). Antalya İlindeki Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Durum Analizi ve Beklentilerini Saptamaya Dönük Bir Araştırma. Muhasebe ve Finansman Dergisi,8 (5): 70-79.
- TÜRMOB. (tarih yok). Türkiye’deki S.M. , S.M.M.M. ve Y.M.M. Sayılarını Biliyor musunuz? *MuhasebeNews*.
- Uluslan, H., Eren, E., & Köylü, Ç. (2012). 6102 SAYILI YENİ TÜRK TİCARET KANUNU (TTK)’NUN MUHASEBE VE DENETİM UYGULAMALARINA GETİRDİĞİ YENİLİKLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA. Muhasebe ve Finansman Dergisi,3 (1): 14-15.
- Üstün, R. (2000, july 20-24). World Congress of Accounting Historians.
- Yahya Arıkan, D. D. (tarih yok). Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi. *Dergipark*, 1 (3):33-34.
- Yardımcıoğlu, M. (2007). Muhasebe Mesleğinde Bayanların Durumu: ABD ve Türkiye Karşılaştırılması. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, İİBF.*, 151.
- Yazıcı, M. (1976). Bilanço Kuramları ve Çözümlemeleri. *Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları*.

- Yel, T., & Erdem, M. S. (2015). Muhasebe ve Meslek Mensuplarının UFRS Hakkındaki Farkındalık Düzeylerinin Tespiti:Bolu İli Örneği. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*.2 (10): 25-27
- Yıldırım, S. (2007). Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlere İlişkin Anket Sonuçlarının Değerlendirilmesi. *Muhasebe Ve Denetime Bakış*, 33-46.



EK: Anket Formu**BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA
STANDARTLARININ MESLEK MENSUPLARI TARAFINDAN
ALGILANMA DÜZEYİNİN TESPİTİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA:
GAZİANTEP İLİ ÖRNEĞİ**

Değerli Katılımcı,

Bu çalışma, Gaziantep ilindeki SMMM Odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS'leri konusundaki bilgi düzeylerini belirlemek ve standartların uygulanmasında olumlu etkisi olacak faktörleri belirleyebilmek amacıyla yapılmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS 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

Doç. Dr. Cuma ERCAN

Araştırmacı

Serkan YILMAZ

I. DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER

1. Meslek Ünvanınız? () SM () SMMM
2. Çalışma Şekliniz? () Bağımlı () Bağımsız
3. Cinsiyetiniz? () Bayan () Erkek
4. Eğitim Durumunuz? () Lise () Ön Lisans () Lisans () Lisansüstü
5. Yaşınız? () 25-30 () 31-35 () 36-40 () 41-45 () 46-50 () 51-55 () 56 ve üstü

6.Mesleki Tecrübeniz? () 0-5 Yıl () 6-10 Yıl () 11-15 Yıl () 16-20 Yıl () 21-25 Yıl
() 26-30 Yıl () 31 ve üstü

II. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ FRS VE BOBİ TFRS HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİ

Aşağıdaki sorulara vereceğiniz cevaplarınızı Lütfen (X) koyarak yanda verilen seçeneklerdeki kutucuklara işaretleyiniz.

1.Finansal Raporlama Standartları (FRS) Hakkındaki Bilgi Seviyenizi Lütfen İşaretleyiniz.

Çok Bilgiliyim () Az Bilgiliyim () Bilgiliyim () Hiç Bilgim Yok ()

2.BOBİ Finansal Raporlama Standartları Hakkındaki Bilgi Seviyenizi Lütfen İşaretleyiniz.

Çok Bilgiliyim () Az Bilgiliyim () Bilgiliyim () Hiç Bilgim Yok

		EVET	HAYIR
3	BOBİ FRS Uygulamalarına Tabi Olacak Mükellefiniz Var Mı?		
4	BOBİ FRS Uygulamaları Hakkında Bir Çalışmanız Oldu mu?		
5	BOBİ FRS Uygulamalarının Mesleğinizi Zorlaştıracığını Düşünüyor musunuz?		
6	BOBİ FRS Uygulamalarının Zor Olması Nedeniyle Mesleği Bırakmayı Düşündüğünüz Oldu mu?		
7	BOBİ FRS Hakkında Eğitim Kurslarına Katıldınız mı?		
8	BOBİ FRS'lerin Ülkemizde Uygulanması Konusunda Bir Engel Olabileceğini Düşünüyor musunuz?		
9	BOBİ FRS'lerin Yürürlüğe Girme Tarihinin Ertelenmesi 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	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
		1	2	3	4	5
1	Muhasebe meslek mensupları BOBİ FRS uygulamalarını kısa vadede benimseyip başarılı bir şekilde uygulayacaktır					
2	BOBİ FRS uygulanması meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır					
3	BOBİ FRS'nin uygulanma süreci meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri sayesinde kolay olacaktır					
4	BOBİ FRS uygulamasında meslek mensuplarının aralarındaki rekabet standartların uygulamasını kolaylaştıracaktır.					
5	TÜRMOB tarafından verilecek eğitimler BOBİ FRS'nin uygulanma sürecini kolaylaştıracaktır.					
6	BOBİ FRS uygulanmasında mevcut muhasebe hesap planımız yeterli olacaktır.					
7	BOBİ FRS uygulanması ile vergisel işlemler için ayrı bir finansal tablo uygulamasına gerek kalmayacaktır					
8	BOBİ FRS uygulamalarını paket programlar kolaylaştıracaktır					
9	Meslek odalarının meslek mensuplarını sürekli eğitime tabi tutmaları gerekmektedir.					
10	Meslek mensupları BOBİ standartları ve Yeni Türk Ticaret Kanunu eğitimlerini birlikte almalıdır					

11	BOBİ standartlarının eğitimi Lisans düzeyinde ayrı bir ders olarak verilmelidir					
12	Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS'yi kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.					
13	BOBİ FRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları anlamak daha kolay olacaktır					
14	BOBİ FRS uygulaması mesleğe duyulan saygıyı artıracaktır.					
15	BOBİ FRS uygulaması zorunlu olacağı için muhasebede uygulama birliği sağlanacaktır.					
16	Vergi kanunlarının baskısı olmadığı sürece Ticaret Kanunu uygulaması zorlaşacaktır.					
17	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel meslek mensuplarını eğitim süreci olacaktır					
18	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel vergi sistemine uymayan düzenlemelerin varlığı olacaktır.					
19	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel Tekdüzen Muhasebe Sistemi olacaktır.					
20	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel standartların karmaşıklığı olacaktır.					
21	BOBİ FRS'nin uygulanması sürecinde en önemli engel muhasebe programlarına adaptasyon sürecinde olacaktır.					

<u>IV. Muhasebe Meslek Mensuplarının BOBİ FRS Uygulamalarının İşletmelere Sağlayacağı Avantajlar İle İlgili Düşünceleri</u>		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim yok	Katılmıyorum	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 artırılması işletmelere avantajlar sağlayacaktır.					

ÖZGEÇMİŞ

Serkan YILMAZ, 1986 yılında Gaziantep'in Şahinbey ilçesinde doğmuştur. İlk ve orta öğrenimini Gaziantep'de tamamlamıştır. 2004 yılında Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesinde İşletme Eğitimi bölümünde lisans öğrenimine başlamış ve 2008 yılında lisans eğitimini tamamlayarak mezun olmuştur. 2011 yılında Kilis 7 Aralık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında Yüksek Lisans eğitimine başlamış ve eğitimine devam etmektedir.

VITAE

Serkan YILMAZ was born in 1986 in Şahinbey, Gaziantep. He completed his primary and secondary education in Gaziantep. In 2004, he started his undergraduate education at Gazi University, Faculty of Industrial Arts, Faculty of Education, Department of Business Education. In 2011, Kilis 7 Aralık University, Institute of Social Sciences, Department of Business Administration has started and continues to graduate education.