

**TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI'NIN
BİLİNİRLİK DÜZEYİ ÜZERİNE KAHRAMANMARAŞ'TA BİR ALAN
ÇALIŞMASI**

Zeynep HATUNOĞLU*
Mahmut UÇAKTÜRK**
Mustafa KILLI***

ÖZ

Küreselleşme ile birlikte, ekonomik anlamda ülkeler arasındaki sınırlar nispeten ortadan kalkmış, ülkeler ekonomik olarak birbirleriyle daha çok ilişki içerisine girmişlerdir. Diğer ülkelerde yatırım yapmak ya da diğer ülkelerin sermaye piyasalarında faaliyet göstermek isteyen şirketlerin sayıları artmıştır. Yatırımcıların doğru karar vermelerine yardımcı olma düşüncesi ve daha başka nedenler finansal raporlamada ülkelerin ortak bir standart oluşturması ihtiyacını doğurmuştur. Finansal raporlamadaki bu gelişmeler tüm ülkeleri etkilemiştir. Standartlar kısa süre içerisinde ülkeler arasında geniş kullanım alanı bulmuştur. Avrupa Birliği ve aday ülke konumundaki Türkiye 2005 yılından bu yana halka açık şirketlerde bu standartların kullanımını kabul etmiştir.

Sonrasında küçük ve orta büyüklükteki işletmeleri de (KOBİ) bu uygulama içerisine dahil etme düşüncesi ile uluslararası muhasebe standartları kurulu bu standartların daha basit bir formatını KOBİ'ler için hazırlamıştır. Yeni TTK'nun uygulanmaya başlanmasıyla birlikte, Türkiye'de tüm işletmelerin muhasebe kayıtlarını ve finansal raporlamalarını bu standartlara göre yapmaları beklenmektedir.

Bu çalışmanın amacı, Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına geçiş sürecinde KOBİ'lerin, standartların finansal tablolara olan etkilerine ilişkin değerlendirmelerinin araştırılmasıdır. Bu amaçla Kahramanmaraş ilinde faaliyet gösteren KOBİ'ler üzerinde anket çalışması yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları, Finansal Tablolar, KOBİ TFRS, KOBİ.

Jel Kodu: M41

**THE AWARENESS LEVEL OF TURKISH FINANCIAL REPORTING
STANDARDS IN KAHRAMANMARAŞ: A FIELD STUDY**

ABSTRACT

With globalization, economic boundaries between countries are comparatively eliminated and countries interacted a more economically with each other. The number of companies increased which wanted to invest and to operate in the capital markets on other countries. The ideas to help investors to make right decisions and other reasons have revealed the need to create a common

* Doç.Dr. K.Maraş Sütçü İmam Üniv., İİBF, İşletme Bölümü, zhatunoglu@hotmail.com

** Öğr.Gör. Bingöl Üniv., Sağlık MYO, Tıbbi Dokümantasyon ve Sekreterlik Programı,

*** Öğr.Gör. Osmaniye Korkut Ata Üniv., Bahçe MYO, Muhasebe Prog.,mkilli@oku.edu.tr

standard for financial reporting. These developments in financial reporting have an effect on all countries in the world. In a short time, these standards have a widespread usage among countries. The European Union and Turkey (as a candidate member of EU) have agreed to apply international accounting standards in the financial reporting of publicly traded companies since 2005.

Then, with the idea of taking the small and medium sized enterprises (SMEs) into this application, International accounting standards board prepared a simplified form of these standards for these enterprises. With the enactment of the new Turkish Commercial Law, all entities in Turkey are expected to comply with these standards in accounting records and financial reporting.

The goal of this study is to investigate the assessments of SMEs' about the effects of international financial reporting standards on the financial reports. For this purpose, the survey was conducted to SMEs operating in the province of Kahramanmaraş.

Keywords: Turkish Financial Reporting Standards, Turkish Accounting Standards, Financial Statements, SMEs TFRS, SME

Journal of Economic Literature (JEL): M41

GİRİŞ

Küreselleşme ile birlikte ülkeler arasındaki ekonomik sınırlar ortadan kalkmış ve ülkelerin ekonomik anlamda birbirlerine olan bağımlılıkları artmıştır. Bu hızlı ekonomik değişim çokuluslu şirketlerin sayısını arttırmış, sermaye piyasalarının hızla gelişmesine, şirketler arasındaki birleşmelerin artmasına ve yatırım faaliyetlerinin hız kazanmasına yol açmıştır. Yeni pazarlara yatırım yapmak isteyen ekonomik karar alıcılar, doğru, güvenilir ve anlaşılabilir finansal bilgilere ihtiyaç duymaktadırlar. Finansal bilgilere duyulan bu ihtiyaç dünya genelinde ortak muhasebe ilkelerinin kullanımını zorunlu hale getirmiştir (Karapınar, 2007: 1).

İçinde bulunduğumuz dönemde finansal raporlamada; ülkelerin muhasebe uygulamaları arasında farklılıkların azaltılması, bu suretle mali tablolar arasında karşılaştırılabilirliğin ve şeffaflığın sağlanmasına yönelik önemli bir süreç yaşanmaktadır. Uluslararası muhasebe standartları kurulu UMS/UFRS'yi yayınlamakta, ülkelerin bir kısmı kendi ulusal muhasebe standartlarını bu standartlar ile uyumlaştırma çalışmaları yapmakta ya da kendi muhasebe standartları yerine UMS/UFRS'leri olduğu gibi alıp uygulamaktadırlar. Bu standartları uygulayan ülke sayısı artmakta ve bu noktada Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları, uluslararası ortak muhasebe dili olarak şekillenmektedir (Evcı, 2008:1). Ülkemizde de muhasebe uygulamalarının UMS/UFRS ile uyum içerisinde olmasını sağlamak için birtakım düzenlemeler yapılmıştır.

Bu çalışmada Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nın (TFRS), K.Maraş ilindeki KOBİ'lerce bilinme düzeyinin araştırılması ve bu şirketlerin muhasebeden sorumlu yöneticilerinin TFRS'lerin finansal tablolar üzerine olan etkilerine yönelik değerlendirmelerinin neler olduğunun tespit edilip incelenmesi amaçlanmıştır. Kahramanmaraş'ta faaliyet gösteren işletmelerin yöneticilerinin TFRS'ye bakış açılarının ortaya çıkarılması amacıyla anket çalışması yapılmış ve sonuçlar değerlendirilmiştir. Anket çalışması TÜRMÖB'un Kobi TFRS eğitimi başlamadan önce yapılmıştır.

1. TÜRKİYE'DE ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARINA UYUM SÜRECİ

Ülkemizde uyumlaştırma çalışmalarını ilk olarak 1994 yılında Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) başlatmış olup, daha sonra bu kurulun yerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) almıştır (Pekdemir,2008:10). TMUDESK, uluslararası muhasebe standartlarına uyumlu birkaç standart oluşturmuş ancak yaptırım gücü olmadığı için birkaç uluslararası şirket dışında bu standartları kullanan olmamıştır. 2 Kasım 2011 tarihli resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile TMSK'nun görev ve yetkileri Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna geçmiştir.

Türkiye Muhasebe Standartları Setini; TMSK'nun yayımladığı muhasebe standartları, finansal raporlama standartları ve yorumlar oluşturmaktadır. Bu standartlar da zaten Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun (IASB) yayımlanmış olduğu Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS), Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın (IFRS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Yorumları'nın (IFRIC) birebir Türkçeye çevrilmiş halidir. TMSK, IASB'nin yayımlanmış olduğu IAS/IFRS setini aynen uygulama konusunda ilke kararı almış ve IASB ile yaptığı telif hakkı sözleşmesi kapsamında IAS/IFRS'lerin Türkçe çevirilerini Türk Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları adı altında resmi gazetede yayımlamıştır (Akdoğan, 2007: 102).

Bazı maddeleri Temmuz 2012'de yürürlüğe giren, diğer maddelerinin ise 1 Ocak 2013'te yürürlüğe girmesi beklenen yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) ile gerçek ve tüzel kişilerin muhasebe kayıtlarını ve finansal tablolarını TMS/IFRS'ye uygun olarak hazırlamaları ve muhasebe sistemlerini standartlara uyumlu hale getirmeleri bir zorunluluk olarak ortaya çıkmıştır.

1.1. KOBİ'ler İçin Finansal Raporlama Standartları

KOBİ'ler değişen piyasa koşullarına karşı hızlı uyum yetenekleri, esnek üretim yapıları, bölgesel kalkınmadaki rolleri, işsizliğin azaltılması ve yeni iş alanlarının açılmasındaki katkıları gibi bir dizi olumlu özellikleri nedeniyle ülkelerin ekonomik ve sosyal kalkınmasında önemli bir işlev görmektedirler (Cansız,2008:4).

Dünyanın birçok ülkesinde olduğu gibi ülkemizde de KOBİ'ler endüstrinin büyük bir kısmını oluşturmaktadır. Ülkemizde KOBİ'lerin tüm işletmeler içindeki payı %99,9'dur (KOSGEB, 2011:29). Avrupa Birliği'nde ise işletmelerin %99,8'ini KOBİ'ler oluşturmaktadır (Aslan, 2007:215).

Tam Set UFRS olarak nitelendirilen standartlar, daha çok sermaye piyasalarında menkul kıymetleri halka arz edilmiş işletmeler ile bu işletmelerin finansal tablolarının kullanıcılarının ihtiyaçlarına cevap vermek için hazırlanmış ve kapsamı oldukça geniş tutulmuştur. Oysaki KOBİ'lerin hazırladıkları finansal tabloları kullanacak olan kesimlerin ihtiyaçları sermaye piyasalarındaki finansal tablo kullanıcılarına göre daha sınırlıdır (Hacıhasanoğlu vd., 2012:166). Bu nedenle bu ihtiyaca cevap verebilmek için IASB tarafından 2009 yılında KOBİ'ler Uluslar arası Finansal Raporlama Standartları "KOBİ'ler için UFRS" yayınlanmıştır. TMSK tarafından çevirisi yapılan bu standartlar 01.11.2010 tarihinde Resmi Gazetede yayınlanarak "KOBİ'ler için TFRS" adı altında yürürlüğe girmiştir. Uygulanacak standartların kapsamına bağlı olarak, KOBİ'ler kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo

yayımlayan işletmeler olarak tanımlanmışlardır. Bu işletmeler KOBİ TFRS'yi uygulayacaklardır.

KOBİ'ler için TFRS'nin en önemli özelliği, standartların tam set TFRS'ye göre KOBİ'lerin ihtiyaçlarını karşılayacak düzeyde kapsamının daraltılmış olmasıdır. KOBİ standartlarının tam set standartlardan ayrıldığı bazı noktalar aşağıdaki şekilde özetlenebilir (Akdoğan, 2010:6).

-KOBİ'ler için geçerli olmayan başlıklar ve muhasebe uygulamaları elimine edilmiştir.

-Tam Set TFRS'de seçimlik hak tanınan konularda, seçenekler kaldırılmış, basit yöntemler esas alınmıştır. Örneğin, değerlemede yalnızca maliyet yönteminin kullanılmasına müsaade edilmiştir.

-Muhasebeleştirme ve değerlendirme yöntemleri basitleştirilmiştir.

2. TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ BİLİNİRLİK DÜZEYİ ÜZERİNE K.MARAŞ'TA BİR ALAN ÇALIŞMASI

2.1. Araştırmanın Amacı

Kahramanmaraş ilinde faaliyet gösteren işletmelerin, muhasebeden sorumlu yöneticilerinin finansal tabloların hazırlanması ve sunulmasında yenilikler getiren finansal raporlama standartları ve bu standartların uygulanmasının finansal tablolar üzerine etkilerine bakış açılarının tespiti araştırmanın amacını oluşturmaktadır.

2.2. Araştırmanın Sınırları

Araştırma Kahramanmaraş ilinde yer alan küçük ve orta büyüklükteki işletmeleri (KOBİ'leri) kapsamaktadır. Yapılan alan çalışmamızı uygulamak için Kahramanmaraş Organize Sanayi Bölgesindeki işletmeler ve organize sanayi bölgeleri dışında kalan diğer işletmelere ulaşılmaya çalışılmıştır.

2.3. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Yöntemi

Araştırma kapsamında tesadüfi seçilen 46 adet işletmenin, muhasebeden sorumlu yöneticileri ile görüşülerek anket formu doldurulmuştur. Araştırma kapsamında yer alan anket formunda demografik bilgiler ile yöneticinin TFRS ve TFRS'nin finansal tablolar üzerine etkilerine bakış açılarını ölçmeye yönelik sorular yer almaktadır. Anketi cevaplandıran muhasebe sorumlusu yöneticilerden elde edilen cevapların analiz sonuçları SPSS 11.5 istatistik paket programı kullanılmak suretiyle analiz edilmiş ve yorumlanmıştır. Elde edilen tabloların analiz edilmesi ve yorumlanmasıyla araştırma sonuçlarına ulaşılmıştır.

2.4. Araştırmanın Bulgularının Değerlendirilmesi

Bu bölümde öncelikle işletmeler ve muhasebe sorumluları ile ilgili tanımlayıcı istatistiklere daha sonra ise TFRS/TMS uygulamasının finansal tablolara etkileri konusundaki görüş ve değerlendirmelerin analizine yer verilmiştir.

2.4.1. Ankete Katılan İşletmeler İle İlgili Genel Bilgiler

Tablo 1.de ankete katılan işletmelerin hukuki yapıları yer almaktadır. Araştırma kapsamına dahil edilen şirketlerin hukuki yapıları incelendiğinde 30 (%65,2) şirketin Limited, 16 (%34,8) şirketin ise Anonim Şirket statüsünde olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 2.1. Şirket Türü

Şirket Türü	Sayı	Yüzde(%)
Limited Şirket	30	65,20
Anonim Şirket	16	34,80
Toplam	46	100,00

Yapılan araştırmada katılımcılara işletmeye ait muhasebe departmanının olup olmadığı sorulduğunda 46 şirketten 25'inde (%54,3) ayrı bir muhasebe departmanı olduğu, 21'inde (%45,7) ise ayrı bir muhasebe departmanı olmadığı, muhasebe sorumlularının bağımsız çalışan muhasebeciler olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 2.2. İşletmeye Ait Muhasebe Departmanı

	Sayı	Yüzde(%)
Evet	25	54,30
Hayır	21	45,70
Toplam	46	100,00

Tablo 2.3'e bakıldığında ankete katılan muhasebeden sorumlu yöneticilerden 6 (%24) tanesinin "Fakülte Seviyesinden Daha Alt Eğitim Düzeyi"ne, 19 (%76) tanesinin ise "Fakülte Seviyesi ve Üstü Eğitim Düzeyi"ne sahip oldukları görülmektedir.

Tablo 2.3. Muhasebeden Sorumlu Yöneticinin Eğitim Durumu

	Sayı	Yüzde(%)
Fakülte Seviyesinden Daha Alt Düzeyde Eğitim Görenler	6	24,00
Fakülte Seviyesi ve Üstü Eğitim Görenler	19	76,00
Toplam	25	100,00
Muhasebe departmanı olmayan İşletmeler	21	
Toplam	46	

Tablo 2.4.'deki sonuçlar incelendiğinde muhasebeden sorumlu yöneticilerin çoğunluğunun 16'sının (%76) SMMM olduğu görülmektedir. Ayrıca yöneticilerin yaklaşık 9'unun (%24) SM unvanlarına sahip olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 2.4. Muhasebeden Sorumlu Yöneticinin Mesleki Unvanı

	Sayı	Yüzde(%)
SM	9	36,00
SMMM	16	64,00
Toplam	25	100,00
Muhasebe departmanı olmayan İşletmeler	21	
Toplam	46	

2.4.2. TFRS ve TFRS Uygulamasının Finansal Tablolara Etkilerine İlişkin Genel Bilgiler

Tablo 2.5'teki analiz sonuçlarına bakıldığında katılımcıların 25 tanesinin (%54,35) TFRS hakkında bilgi sahibi oldukları, 21 tanesinin (%45,65) TFRS hakkında bilgi sahibi olmadıkları anlaşılmaktadır. Bu nedenle araştırmamızın analizinden sağlıklı bir sonuç elde edebilmek için 21 tane veri ayrı tutularak kalan 25 adet TFRS hakkında bilgiye sahip muhasebeden sorumlu yöneticilerin verileriyle analiz sonuçlandırılmıştır.

Tablo 2.5. Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS/TMS) Konusunda Bilgi Düzeyi

	Sayı	Yüzde(%)
Evet	25	54,35
Hayır	21	45,65
Toplam	46	100,00

Araştırmaya katılan yöneticilerin dokuzu (%36'sı "TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmenizde hazırlık yapılıyor mu?" sorusuna) evet, on altısı (%64'ü) ise hayır cevabını vermişlerdir. Katılımcılar genel olarak hazırlık yapılmadığını belirtmişlerdir. Kalan 21 işletmenin ise muhasebe departmanı bulunmamaktadır.

Tablo 2.6. TFRS'nin Getireceği Değişiklikler İçin İşletmelerde Hazırlık Yapılması

	Sayı	Yüzde(%)
Evet	9	36,00
Hayır	16	64,00
Toplam	25	100,00
Muhasebe departmanı olmayan İşletmeler	21	
Toplam	46	

Tablo 2.7'de "TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmenizde hazırlık yapılıyor mu?" sorusunu yanıtlayan 25 muhasebeden sorumlu yöneticiden TFRS ile ilgili farklı önermeleri değerlendirmeleri istenmiştir. Tablo incelendiğinde muhasebe yöneticilerinin önermelere genel itibari ile katıldıkları görülmektedir. Ancak katılımcılardan "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin yeterli olduğunu ülkemizde TFRS'nin uygulanmasına gerek olmadığını düşünüyorum" önermesinde hem hazırlık yaptıklarını söyleyenlerin hem de hazırlık yapmadıklarını söyleyenlerin kararsız kaldıkları görülmektedir.

Tablo 2.7. TFRS'nin Getireceği Değişiklikler İçin İşletmelerde Hazırlık Yapılıp Yapılmamasına göre Muhasebe Sorumlularının TFRS'ye Bakış Açıları

	TFRS'nin getireceği değişiklikler için İşletmenizde hazırlık yapılıyor mu?	Toplam	Ortalama*	Std. Sapma
KOBİ'ler dâhil tüm işletmelerin TFRS ile uyumlu mali tablo hazırlamaları gereklidir.	Evet	9	2,25	1,035
	Hayır	16	2,25	1,065
TFRS'ye göre hazırlanmış mali tablolar işletmenin ekonomik ve mali yapısını tek düzen muhasebe sistemine göre daha doğru, şeffaf ve gerçekçi olarak ortaya koyacaktır.	Evet	9	1,50	0,535
	Hayır	16	1,75	0,775
Tekdüzen Muhasebe Sisteminin yeterli olduğunu ülkemizde TFRS'nin uygulanmasına gerek olmadığını düşünüyorum.	Evet	9	3,25	1,488
	Hayır	16	3,38	0,806
TFRS'lerin bir kısmında çok fazla ayrıntı ve detaya inilmesi mali tabloların hazırlanmasını güçleştirecektir.	Evet	9	2,38	0,916
	Hayır	16	2,31	0,873
TFRS'ye uygun olarak hazırlanan mali tablolar, karar alıcıların daha doğru karar almalarına yardımcı olmaktadır.	Evet	9	1,50	0,535
	Hayır	16	2,13	0,885
TFRS'ye göre hazırlanan mali tablolar, işletmelere stratejik ve önemli kararların alınmasında doğru ve güvenilir finansal bilgi sunar.	Evet	9	2,00	0,756
	Hayır	16	2,25	0,447
TFRS'ye uygun olarak düzenlenen finansal tablolar finansal analizin daha sağlıklı yapılmasını sağlar.	Evet	9	1,75	0,707
	Hayır	16	2,06	0,772
TFRS'ye göre hazırlanan nakit akış tabloları, finansal analizin etkinliğini ve verimliliğini artırır.	Evet	9	2,50	1,309
	Hayır	16	2,44	0,727
Standartların uygulama örnekleriyle desteklenmemesi, teknik olarak uygulanmasını zorlaştırmaktadır	Evet	9	2,38	1,506
	Hayır	16	2,13	0,619

*1= Kesinlikle Katılıyorum, 2= Katılıyorum, 3= Kararsızım, 4= Katılmıyorum, 5= Kesinlikle Katılmıyorum

Katılımcıların eğitim düzeylerinin TFRS"ye ilişkin değerlendirmeleri üzerinde bir etkisinin olup olmadığı Tablo 2.8'de incelenmiştir.

Tablo 2.8. Meslek Gruplarına Göre Muhasebe Sorumlularının TFRS'ye Bakış Açıları

	Muhasebeden sorumlu yöneticinin eğitim durumu	Toplam	Ortalama*	Std. Sapma
TFRS'ye uygun olarak hazırlanmış finansal tablolar anlaşılır ve kolaydır.	Fakülte Seviyesinden Daha Alt Düzeyde Eğitim Görenler	6	2,00	0,000
	Fakülte Seviyesi ve Üstü Eğitim Görenler	19	2,33	0,724
TFRS uygulamalarında, bir mali nitelikli işlemin, mali tablolarda gösteriminde birden fazla TFRS'nin kullanımı ve yorumu gerekmektedir.	Fakülte Seviyesinden Daha Alt Düzeyde Eğitim Görenler	6	1,67	0,577
	Fakülte Seviyesi ve Üstü Eğitim Görenler	19	2,47	1,060
TFRS'lerin anlaşılması zor bir dile sahip olması ve standartlar setinin teknik ve karmaşık bilgilerle donatılması mali tabloların hazırlanmasını zorlaştırmaktadır.	Fakülte Seviyesinden Daha Alt Düzeyde Eğitim Görenler	6	2,67	0,577
	Fakülte Seviyesi ve Üstü Eğitim Görenler	19	2,20	0,941

*1= Kesinlikle Katılıyorum, 2= Katılıyorum, 3= Kararsızım, 4= Katılmıyorum, 5= Kesinlikle Katılmıyorum

Tablo incelendiğinde fakülte seviyesinden daha alt düzeyde eğitim gören muhasebe sorumluları ile fakülte seviyesi ve üstü eğitim gören muhasebe sorumlularının "TFRS'ye uygun olarak hazırlanmış finansal tablolar anlaşılır ve kolaydır", "TFRS uygulamalarında, bir mali nitelikli işlemin, mali tablolarda gösteriminde birden fazla TFRS'nin kullanımı ve yorumu gerekmektedir" ve "TFRS'lerin anlaşılması zor bir dile sahip olması ve standartlar setinin teknik ve karmaşık bilgilerle donatılması mali tabloların hazırlanmasını zorlaştırmaktadır" önermelerine genel itibari ile katıldıkları gözlenmektedir. Ancak söz konusu önermelerin standart sapmalarına bakıldığında fakülte seviyesi ve üzeri eğitim gören muhasebe yöneticilerinin katılım derecelerinin homojen dağılmadıkları yani eğitim seviyesi bakımından her bir muhasebe sorumlusunun diğerinden farklı katılım derecesine sahip olduğu ortaya çıkmıştır.

Katılımcıların TFRS'ye uygun finansal tabloların düzenlenmesine ilişkin önermelere verdikleri cevapların mesleki unvanlarına göre farklılık gösterip göstermediği Tablo 2.9'da incelenmiştir.

Tablo 2.9. Muhasebeden Sorumlu Yöneticilerin Mesleki Unvanlarına Göre TFRS'ye Uygun Finansal Tabloların Düzenlenmesine İlişkin Önermelere Bakış Açıları

	Muhasebeden sorumlu yöneticinin mesleki unvanı	Toplam	Ortalama*	Std. Sapma
TFRS'de mali tabloların düzenlenme şekli değişmektedir.	SM	9	2,17	0,408
	SMMM	16	1,92	0,641
TFRS ile mali tabloların ismi ve kapsamı değişmektedir. Bilançolar “finansal pozisyon tablosu”, gelir tabloları ise “finansal performans tablosu” olarak nitelendirilmektedir.	SM	9	1,67	0,516
	SMMM	16	2,08	0,760
TFRS ile faaliyet tabanlı finansal raporlamaya geçilmektedir.	SM	9	2,17	0,983
	SMMM	16	2,31	1,109
TFRS'de finansal tablolarda işletme aktiviteleri 3 başlıkta gruplandırılmaktadır. Bunlar; işletme, yatırım ve finansal faaliyetlerdir.	SM	9	2,00	0,894
	SMMM	16	2,15	0,899
TFRS'ye geçilmesiyle varlık ve yükümlülüklerin değerlemelerinde gerçeğe uygun değer yaklaşımı kısmen ya da tamamen kullanılacaktır	SM	9	2,33	0,516
	SMMM	16	2,15	0,801

*1= Muhtemelen Doğru, 2= Doğru, 3= Şüpheli, 4= Muhtemelen Yanlış, 5= Kesinlikle Yanlış

Tablo 2.9 incelendiğinde serbest muhasebecilerin (SM) ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin (SMMM) verilen önermeleri ortalamalar itibari ile genelde “Doğru” bulduklarını diğer bir ifadeyle bu konuda gerçekten bilgi sahibi oldukları görülmektedir. Ancak önermeler için standart sapmalara bakıldığında “TFRS ile mali tabloların ismi ve kapsamı değişmektedir. Bilançolar “finansal pozisyon tablosu”, gelir tabloları ise “finansal performans tablosu” olarak nitelendirilmektedir” ve “TFRS'ye geçilmesiyle varlık ve yükümlülüklerin değerlemelerinde gerçeğe uygun değer yaklaşımı kısmen ya da tamamen kullanılacaktır” önermeleri için hem Serbest Muhasebeciler (SM) hem de Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) birbirine benzer cevaplar vermemişlerdir. Yani tüm muhasebe sorumluları önermelere verdikleri cevaplar itibari ile kendi aralarında heterojen bir yapı oluşturmuşlar ve cevapları birbirinden çok farklılaşmıştır.

Tablo 2.10'da katılımcıların TFRS'nin getireceği yeniliklere hazırlık yapmaları ile TFRS'nin anlaşılabilirliğine ilişkin değerlendirmeleri yer almaktadır.

Tablo 2.10. TFRS'nin Getireceği Değişiklikler İçin İşletmede Hazırlık Yapan ve Yapmayan Muhasebe Yöneticilerinin TFRS'nin Anlaşılabilirliğine İlişkin Değerlendirmeleri

Engeller	TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmenizde hazırlık yapıyor mu?	Toplam	Ortalama*	Std. Sapma
Anlaşılmasının ve yorumunun zaman alıcı olması	Evet	9	1,80	0,837
	Hayır	16	2,18	1,079
Üst düzey mesleki eğitimi gerektirmesi	Evet	9	1,50	0,548
	Hayır	16	2,55	1,214
Karmaşık olması	Evet	9	3,00	1,414
	Hayır	16	2,18	1,079
Detaylı olması	Evet	9	3,50	0,577
	Hayır	16	3,09	1,044

*1= En Önemli Engel, 2= Önemli Bir Engel, 3= Çok Önemli Bir Engel Değil, 4= Önemsiz Bir Engel, 5=En Önemsiz Engel

Tablo 2.10'da TFRS'nin uygulanması aşamasında karşılaşılan bazı engeller "TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmenizde hazırlık yapıyor mu?" sorusuyla karşılaştırılarak incelendiğinde hazırlık yapıldığını söyleyen yöneticiler "anlaşılmasının ve yorumunun zaman alıcı olması" ve "üst düzey mesleki eğitimi gerektirmesi" sorunlarını genel olarak önemli bir engel olarak görürlerken "karmaşık olması" ve "detaylı olması" sorunlarını önemli bir engel olarak görmemektedirler. Öte yandan TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmelerinde herhangi bir hazırlık yapılmadığını söyleyen yöneticiler genel itibari ile "anlaşılmasının güç olmasını" önemli bir sorun olarak görürlerken "detaylı olmasını" çokta önemli bir sorun olarak görmemektedirler.

SONUÇ

Muhasebe standartlarının farklı kurumlar tarafından farklı şekillerde belirlenmesi ülkeler arasında muhasebe uygulamaları açısından önemli farklılıklar oluşturmuştur. Ancak son dönemlerde küreselleşmeyle birlikte yaşanan gelişmeler ülkelerin muhasebe standartlarının uyumlaştırılması çalışmalarına hız vermelerine yol açmıştır. Standartların oluşturulması ve oluşturulan muhasebe standartlarına uyum, küreselleşen finansal bilgilerin güvenilirliğinin artmasını sağlamıştır. Oluşturulan söz konusu standartlar birçok ülkede yerli ve yabancı pek çok şirket tarafından uygulanmaya başlanmıştır.

Bu çalışmada K.Maraş ilindeki KOBİ niteliğindeki işletmelerin, muhasebeden sorumlu yöneticilerinin TÜRMOB eğitimleri öncesinde TFRS konusunda bilgi düzeyleri ve TFRS'nin finansal tablolar üzerine etkileri konusuna bakış açıları araştırma konusunu oluşturmuştur.

K.Maraş ilindeki KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin, standartlar konusunda tam anlamıyla bilgi sahibi olmadıkları, ancak yararları konusunda olumlu görüşlere sahip oldukları, anket çalışmaları ile tespit edilmiştir.

Yapılan araştırmada muhasebeden sorumlu yöneticilerin, "TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmenizde hazırlık yapılıyor mu?" sorusuna verdikleri cevaplar analize tabi tutulduğunda muhasebeden sorumlu yöneticilerin verilen önermelere genel itibari ile katıldıkları gözlenmiştir

Ancak katılımcıların "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin yeterli olduğunu ülkemizde TFRS'nin uygulanmasına gerek olmadığını düşünüyorum" önermesinde hem hazırlık yaptıklarını söyleyenler hem de hazırlık yapmadıklarını söyleyenlerin kararsız kaldıkları görülmektedir. Bu kararsızlığın standartlar konusunda yeterli bilgiye sahip olmamalarından kaynaklandığı düşünülmektedir.

Muhasebeden sorumlu işletme yöneticilerinden TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmelerinde hazırlık yaptıklarını ve yapmadıklarını söyleyen katılımcıların, TFRS'lerin yorumlanması esnasında karşılaşılan sorunları farklı düzeylerde önemli olarak değerlendirdikleri tespit edilmiştir. Her iki katılımcı grubu da "Anlaşılmasının ve yorumlanmasının zaman alıcı olması" ve "üst düzey mesleki eğitimi gerektirmesi" önermelerini en önemli iki sorun olarak görmüşlerdir. Standartları uygulayacak olan kişilerin standartları çok iyi bilmesi ve doğru bir şekilde yorumlaması için önceden bir takım hazırlıkların yapılmasının adeta bir zorunluluk olduğu görülmektedir.

Muhasebeden sorumlu yöneticilerin eğitim düzeyleri ile TFRS'ye bakış açılarının ilişkilendirildiği analizlerin neticesinde tüm muhasebe sorumlularının önermelere genel itibari ile katıldıkları gözlenmiştir. Ancak yapılan bu analizde fakülte düzeyi ve üzeri eğitim alan muhasebe sorumlularının genel olarak verilen önermelere katılım derecelerinin daha yüksek olduğu dikkati çekmektedir.

Finansal tabloların düzenlenmesi ile ilgili görüşlere Serbest Muhasebeciler yaklaşık aynı cevapları vererek homojen bir yapı sergilemişler ve önermeleri genel itibari ile doğru bulmuşlardır. Aynı önermeler için yapılan bu analizde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin verdikleri cevapların genelinde heterojen bir yapı oluştuğu gözlenmiştir.

Çalışma TÜRMOB eğitimleri tarafından KOBİ TFRS eğitimi verilmeden önce yapılmıştır. Muhasebe sorumlularının eğitim sonrasında görüş ve değerlendirmelerinde ortaya çıkan farklılığın tespiti amacıyla aynı veya benzer bir çalışmanın aynı ilde gerçekleştirilmesi ve her iki çalışma sonuçlarının karşılaştırılması, eğitim öncesi ve sonrası değerlendirme ve yorum farklılığının tespitine olanak sağlayacaktır.

Ülkelerin ekonomilerinin rakamsal olarak ifade edilmesinde önemli bir yere sahip olan muhasebe mesleği, standartların uygulanması aşamasında büyük bir öneme sahiptir. Bu nedenle özellikle standartlara geçişin hazırlık sürecinde meslek mensuplarının eğitimleri göz ardı edilmemelidir. TÜRMOB, Kobi TFRS eğitimini meslek mensuplarına vermiştir ancak iki günde sıkıştırılmış bir şekilde verilmiş olan eğitim yeterli değildir. Bu eğitimlerin belirli aralıklarla tekrar edilmesi ve üniversitelerde de desteklenmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, Nalân (2007), “Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanma Süreci: Sorunlar, Çözüm Önerileri”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 80, ss.101-117.
- AKDOĞAN, Nalân (2010), “KOBİ Finansal Raporlama Standardına Genel Bakış ve Tam Set IAS/IFRS’lerden Farklılığı”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Yıl:10, Sayı: 30, ss.1-26.
- ASLAN, Sinan (2007), “Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ) için Uluslar arası Finansal raporlama standartları ile Global Uyum Süreci”, *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, c.XXIII, sayı.2, ss.203-221.
- CANSIZ, Mehmet (2008), Türkiye’de KOBİ’ler ve KOSGEB, DPT Uzmanlık Tezi, 124 s. www.dpt.gov.tr/DocObjects/Download/3806/kobi.pdf, Erişim Tarihi:30.07.2012.
- EVCİ, Samet (2008), “Türkiye Muhasebe (Finansal Raporlama) Standartları Ve Uygulamasında Yaşanan Sorunlar”, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara. 205 s.
- HACIHASANOĞLU, Tansel; Nevran KARACA ve Ş.Doğuş DEMİRCİ (2012), “KOBİ’ler İçin TFRS’nin Getirdiği Yenilikler Ve Uygulanabilirliği Üzerine Ankara İlinde Bir Araştırma”, *2.Uluslararası Türk Dünyasında UFRS Sempozyumu, 16-17 Haziran 2012, Trabzon, Bildiri Kitabı*, ss.163-189
- KARAPINAR, Aydın (2007). “Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları Ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 173, Mayıs. ss.39-44.
- KOSGEB (Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı) (2011), KOBİ Stratejisi ve Eylem Planı 2011-2013, http://www.sanayi.gov.tr/Files/Documents/KOSGEB_Katalog.pdf, Erişim Tarihi: 30.07.2012
- PEKDEMİR, Recep (2008), Muhasebeciler için TMS-TFRS uygulama Rehberi, İSMMMO Yayınları, Kasım 2008.