

**KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ
UYGULANABİLİRLİĞİ ALGISININ TESPİTİNE YÖNELİK GÜNEYDOĞU ANADOLU BÖLGESİNDE
BİR ARAŞTIRMA**

Ekrem KARA

**KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA
STANDARTLARININ UYGULANABİLİRLİĞİ ALGISININ TESPİTİNE YÖNELİK GÜNEYDOĞU
ANADOLU BÖLGESİNDE BİR ARAŞTIRMA***

Ekrem KARA

Yrd.Doç.Dr. Gaziantep Üniv. İİBF. İşletme, E posta: ekremkara40@gmail.com

ÖZET: Günümüzde Küçük ve Orta Boy İşletmelerin (KOBİ), bilgi teknolojilerinin hızlı gelişmesi sonucunda ihracat ve ithalatı artmış, yurt dışından kredi ve yatırımcı bulmaları daha kolay hale gelmiştir. Ayrıca teknolojinin hızlı gelişmesi sonucu şirket büyüklüğünün ve bütünleşmesinin bir avantaj değil, dezavantaj durumuna gelmesi; yüksek teknoloji kullanan KOBİ'lerin rekabet güçlerinin artması ve dünya pazarlarına büyük işletmeler gibi kolayca açılmasını sağlamaktadır. Uluslararası Finansal Raporlama Standardını (UFRS) hazırlayan Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK), tüm bu gelişmeleri göz önünde bulundurarak, KOBİ'ler için daha basite indirgenmiş bir muhasebe seti oluşturmak için çalışmalara başlamış ve bu doğrultuda, KOBİ'ler için UFRS'leri Temmuz 2009'da yayınlamıştır. Türkiye'de KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını uygulanabilirliği algısının tespitine yönelik Güneydoğu Anadolu Bölgesinde bir araştırma yapılarak uygulamayı etkileyecek faktörler tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: KOBİ, KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu

**A STUDY TO DETERMINE THE PERCEPTION OF APPLICABILITY OF INTERNATIONAL
FINANCE REPORTING STANDART FOR SMALL AND MEDIUM BUSINESSES IN SOUTH EAST
ANATOLIA REGION**

ABSTRACT: As a result of rapid improvements in the information technology, effectiveness of Small and Medium Sized Enterprises' (SMEs) has been increased in the recent years. Trade facilities have also enabled exporting and importing to be widespread in the world. Moreover, investors have been reaching to foreign funds in much more easier ways for their investments. As a matter of fact, as to the recent advancements in technology, it is no longer an advantage to act in a larger company framework; thus, the SMEs, which use high technology, have been accessing to world market such like large companies. It is difficult to use the International Reporting Standards (IFRS) for the SMEs in their financial statements, as to those standards have been prepared for big companies. Difficulty for this practice could emerge from the characteristics of either the IFRS or the SMEs themselves. It is essential to search the factors of implementing the IFRS on the SMEs in Turkey. Generally, this study examines the IFRS for the SMEs and seeks to find an approach on the implementation of the standards on the SMEs in the Southeast part of Turkey.

Keywords: the SMEs, the IFRS for the SMEs, IFRS Board

* 16-17 Haziran 2011 Tarihinde 9. Uluslar arası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresinde Bildiri Olarak Sunulmuştur.

Uluslararası Muhasebe Standartlar Kurulu'nun KOBİ Tanımı

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) tarafından KOBİ'ler için UFRS setinde yer alan KOBİ tanımı; "kamuya hesap verme yükümlüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan işletmeler" olarak tanımlanmıştır.

UMSK ayrıca işletmelerin büyüklüklerine göre; büyük işletmeler, orta boy işletmeler, küçük işletmeler ve mikro işletmeler şeklinde sınıflandırma yapmaktadır (Enevoldson, 2007:5). UMSK'ya göre; halka açık ve kamuya hesap verme sorumluluğu olan işletmelerin tam set UFRS'yi, halka açık olmayan ve kamuya hesap verme sorumluluğu bulunmayan KOBİ'lerin ise "KOBİ'ler için UFRS" setini uygulamalarını önermektedir. Çok küçük (mikro) işletmelerin ise vergi yasalarına göre veya ulusal genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre finansal tablolarını düzenlenmesini benimsemektedir.

KOBİ'ler İçin UFRS Çalışmaları

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu küresel ekonominin önemli aktörleri arasında yer alan Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ) için bir standartlar seti oluşturma çalışmasına başlamış ve 1 Temmuz 2009 tarihinde KOBİ'ler için daha basite indirgenmiş, KOBİ'ler için UFRS'yi yayınlayarak kamuoyunun bilgisine sunmuştur.

Türkiye'de Türkiye Muhasebe Standartlar Kurulu (TMSK) 01.11.2010 tarihinden KOBİ'ler için TFRS'yi resmi gazete yayınlanmıştır. Türkiye'de, KOBİ'ler için TFRS uygulamasına 2012 yılı başından itibaren geçilecektir.

KOBİ'ler için hazırlanan UFRS seti incelendiğinde temelde üç kısımdan oluştuğu görülmektedir. Bunlar;

Birinci kısım, 35 bölüm (standart) ve bir sözlükten oluşmaktadır.

İkinci kısım, uygulama kılavuzu olup, bu kısımda finansal tablo örnekleri ve açıklanacak dipnot bilgileri yer almaktadır.

Üçüncü kısım, standartların açıklamalarına ilişkin kontrol listeleri yer almaktadır.

KOBİ'ler için UFRS setinde, her bir standart "bölüm" olarak tanımlanmıştır. Bu standart set, belirli bir işletmeyle ilgili tüm konuları kapsamak amacıyla çeşitli bölümlere ayrılmıştır. Standart setinin genel amacı, KOBİ'ler için kaliteli, anlaşılabilir ve uygulanabilir bir küresel standart seti oluşturmaktır.

KOBİ'ler için TFRS'nin uygulanmasına geçilmeden önce, Türkiye'de KOBİ'ler için TFRS uygulanmasını etkileyecek faktörleri tespit etmek ve bu faktörlere bakışta muhasebecilerin algısını tespit etmeye yönelik olarak Güneydoğu Anadolu Bölgesinde araştırma yapılmıştır. Bu araştırmada, Güney Doğu Anadolu Bölgesindeki illerde faaliyet gösteren 348 işletmede anket çalışması yapılmıştır.

Araştırmada "KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliğini işletme içi ve işletme dışı faktörler (işletme dışı paydaşlar, fayda, maliyet, eğitim ve büyüklük) etkiler". Hipotezi araştırılmıştır.

**KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ
UYGULANABİLİRLİĞİ ALGISININ TESPİTİNE YÖNELİK GÜNEYDOĞU ANADOLU BÖLGESİNDE
BİR ARAŞTIRMA**

Ekrem KARA

**KOBİ MUHASEBE STANDARTLARININ UYGULANABİLİRLİĞİ ALGISININ TESPİTİNE YÖNELİK
BİR ARAŞTIRMA**

Model

Araştırmada, KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliğini etkileyen işletme içi ve işletme dışı faktörler; işletme dışı paydaşlar, fayda, maliyet, eğitim ve büyüklük faktörlerinin etkileri ve ilişkileri tespit edilmektedir. Bu bağlamda Güney Doğu Anadolu Bölgesindeki illerde faaliyette bulunan KOBİ'lerde araştırma yapılmıştır. Araştırma yapılırken şartların önceden ayarlanması ve işletme yetkililerinin belirli cevapları vermeleri yönünde etkilenmeleri söz konusu olmamıştır. Araştırmada çoklu regresyon analizi kullanılmıştır.

Çoklu Regresyon Modeli Olarak;

$$y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_n X_n \text{ şeklindedir.}$$

y = KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliği

β_0 = Sabit

β_n = Parametrelere ait katsayılar

X_n = Bağımsız değişkenler (işletme dışı paydaşlar, fayda, maliyet, eğitim ve büyüklük)

Güvenirlilik Analizi

Çalışma için hazırlanan anketin güvenirliliğini ölçmek için, ön araştırmada 50 işletme üzerinde uygulama yapılmıştır. Ön araştırmada geliştirilen 25 değişkenli likert tipi anket verilerinin güvenirliliği Cronbach's Alpha yöntemi ile ölçülmüştür. İki soru anketin güvenirliliğini düşürdüğü için değerlendirme dışı bırakılmıştır. Anket verilerinin Alpha katsayısı, 0,78 olarak saptanmaktadır. Bu değer 1.00'a yakın bir değer olduğundan anketin güvenilir olduğuna ve dolayısıyla araştırmada kullanılmasına karar verilmiştir.

Ankete Katılan İşletmelerin Özellikleri

Tablo 1: İşletmelerin Faaliyet Yerleri

		Frekans	%
İşletmelerin Faaliyette Bulunduğu İller	Gaziantep	219	62.9
	Şanlıurfa	94	27
	Mardin	35	10.1
	Toplam	348	100

Araştırma 348 işletmede yapılmış olup bu işletmelerin 219 tanesi Gaziantep'te, 94 tanesi Şanlıurfa'da ve 35 tanesi de Mardin'de faaliyette bulunmaktadır.

Hipotezlerin Test Edilmesi

Araştırma hipotezlerinin test edilmesi için regresyon analizi kullanılmıştır. Çoklu regresyon analizinin amacı regresyon denkleminin parametrelerini saptamaktır.

Çoklu Regresyon

KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliğini etkileyen faktörlerin (işletme dışı paydaşlar, fayda, büyüklük, maliyet ve eğitim) etkisini ve ilişkisini tespit edilmesine yönelik oluşturulan modelin analizinde çoklu regresyon ve korelasyon analizi kullanılmıştır. Yapılan analizin sonuçları aşağıda verilmiştir.

Tablo 2: Değişkenler Arası Korelasyon Tablosu

	İşletme dışı paydaşlar	Fayda	Büyüklik	Maliyet	Eğitim	Uyum
İşletme dışı paydaşlar	1					
Fayda	,214(**)	1				
Büyüklik	,189(**)	,410(**)	1			
Maliyet	,143(**)	,245(**)	,455(**)	1		
Eğitim	,384(**)	,266(**)	,409(**)	,293(**)	1	
Uygulanabilirlik	,161(**)	,268(**)	,312(**)	,226(**)	,152(**)	1

Katsayısı tanımlamasına göre iki değişken arasındaki ilişkinin kuvveti ise şu şekildedir: Korelasyon katsayısı ilişki derecesi; (%) 0, ilişki yok, 01-10 ise çok zayıf, 11-20 ise nispeten çok zayıf, 21-30 ise zayıf, 31-40 ise nispeten zayıf, 41-50 ise çok az zayıf, 51-60 ise çok az güçlü, 61-70 ise nispeten güçlü, 71-80 ise güçlü, 81-90 ise nispeten çok güçlü ve 91-100 ise çok güçlüdür (Nakip, 2003: 322).

Tablo 2; bağımlı değişken uygulanabilirlik ile bağımsız değişkenler; işletme dışı paydaşlar, fayda, maliyet, eğitim ve büyüklik arasındaki ilişkiyi göstermektedir. Bağımlı değişken ile bağımsız değişkenlerin arasındaki ilişki ve etkileri aşağıda açıklanmıştır.

Tablo 3: Çoklu regresyon

R² = 0,135 F=10,644 r=0,367 Anlamlılık düzeyi =0,000			
Değişkenler	β Katsayısı	t Değeri	Anlamlılık Değeri (p)
Sabit	1,086	3,188	0,002
İşletme dışı paydaşlar	0,116	1,626	0,105
Fayda	0,180	2,703	0,007
Büyüklik	0,249	3,254	0,001
Maliyet	0,120	1,641	0,102
Eğitim	-0,038	-0,562	0,574

Tablodaki F değeri, modelin anlamlılığını gösteren bir değerdir ve tabloda görüldüğü üzere model bir bütün olarak anlamlıdır (F= 10,644; p=0,000). Bağımlı değişkendeki değişimin bağımsız değişkenler tarafından ne kadar tanımlanabildiğini gösteren bir ölçü olan R² değeri ise 0,135 olarak bulunmuştur. Bu sonuca göre KOBİ muhasebe standartlarının uygulanabilirliğini, modeldeki bağımsız değişkenlerin tümü % 13,5 oranında tanımlayabilmektedirler. Bir başka ifade ile KOBİ muhasebe standartlarının uygulanabilirliği % 13,5 oranında bu faktörlere bağlı olarak şekillenebileceği anlaşılmaktadır.

Modeldeki bağımsız değişkenlerden fayda ve büyüklik ile 0,01 seviyesinde KOBİ muhasebe standartlarının uygulanabilirliği arasında pozitif bir ilişki bulunmuştur. Diğer bağımsız değişkenler ile KOBİ muhasebe standartlarının uygulanabilirliği arasında istatistiksel yönden anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

Modelin ANOVA tablosundaki anlamlılık değeri söz konusu değişkenler arasındaki ilişkinin p< 0,01 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı olduğunu göstermektedir. Tablo 22'ye göre ilişki formüle edilecek olursa;

**KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ
UYGULANABİLİRLİĞİ ALGISININ TESPİTİNE YÖNELİK GÜNEYDOĞU ANADOLU BÖLGESİNDE
BİR ARAŞTIRMA**

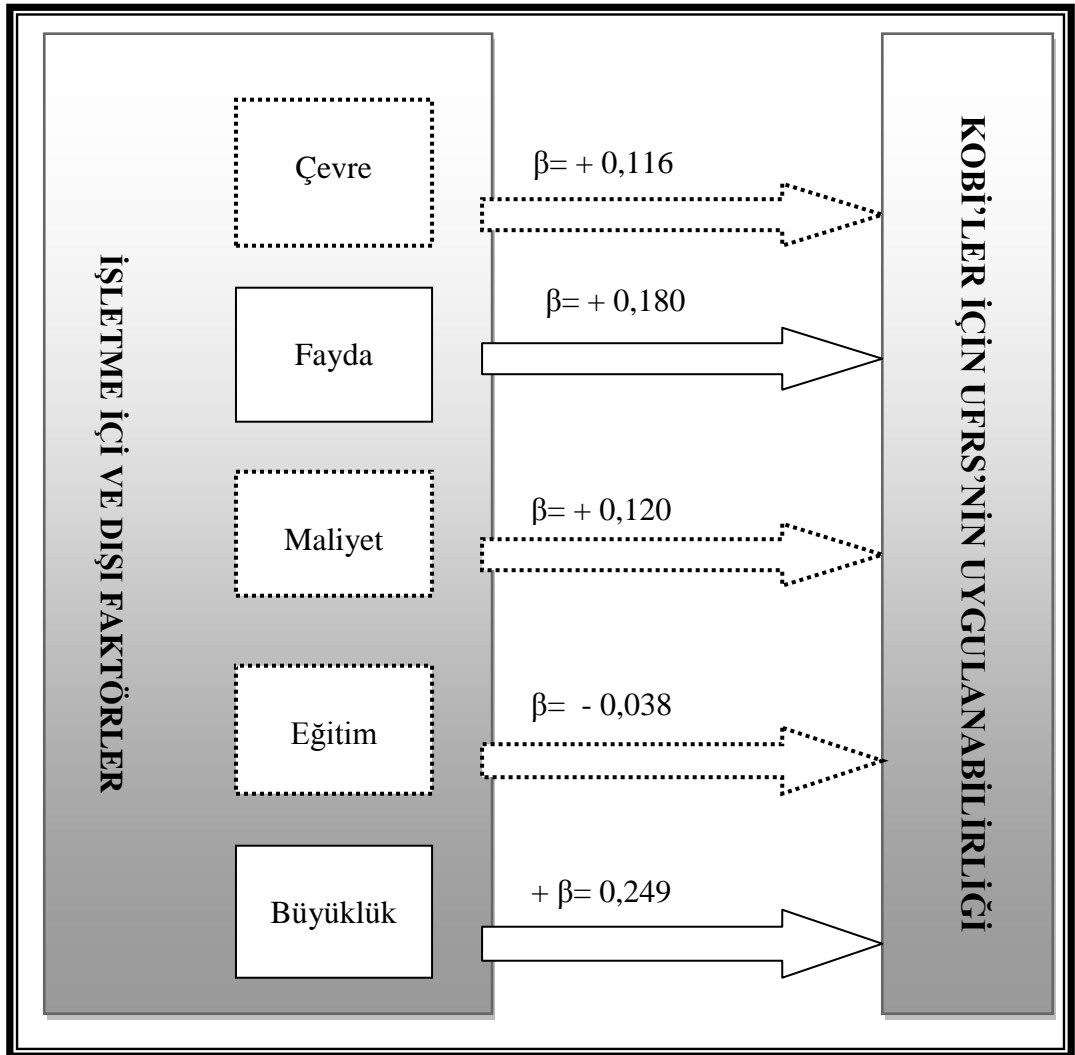
Ekrem KARA

Tablo 3'de yer alan regresyon denklemi için kullanılacak regresyon katsayıları ve bunların anlamlılık düzeylerine göre; bağımlı değişken olan uygulanabilirlik ile fayda ve büyüklüğü arasındaki ilişki $p < 0,01$ düzeyinde anlamlı bir ilişkinin olduğu, uygulanabilirlik ile işletme dışı paydaşlar, maliyet ve eğitim arasındaki ilişkinin istatistiksel olarak anlamlı olmadığı görülmektedir.

Tabloda yer alan verilerden bağımlı değişken uygulanabilirlik ile bağımsız değişkenlerin arasındaki etki şu şekilde formüle edilebilir.

$$y = 1,086 + 0,116 \text{ İşletme dışı paydaşlar} + 0,180 \text{ Fayda} + 0,120 \text{ Maliyet} - 0,038 \text{ Eğitim} + 0,249 \text{ Büyüklük}$$

Tablo 4: Bağımlı Değişken İle Bağımsız Değişkenlerin İlişkisi



KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanmasında işletme içi ve işletme dışı faktörlerin ilişkisi incelenmek amacıyla geliştirilen modelin gösterildiği Tablo 4'de kesikli çizgiler ilişkisinin anlamlı olmadığını diğerlerin ise anlamlı ilişki olduğunu göstermektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanmasına geçilmeden önce işletmelerin uygulamadan beklentilerinin ne olduğu ve uygulanabilirliğini etkileyen faktörlerin neler olacağına yönelik Güney Doğu Anadolu Bölgesinde bir araştırma yapılmıştır. Araştırmada Gaziantep, Şanlıurfa ve Mardin illerinde faaliyette bulunan 348 KOBİ'yle anket yapılmıştır. Çalışmada KOBİ'lerin genel bilgileri ile KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliğini etkileyen işletme içi ve işletme dışı faktörlerin neler olabileceği araştırılmıştır.

“KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliği işletme içi ve işletme dışı faktörlerden etkilenir” hipotezinde bağımsız değişkenlerin, bağımlı değişkene birlikte etkileri incelenmiş ve bu amaçla yapılan analiz sonucunda UFRS'nin uygulanabilirliği ile fayda ve büyüklük arasında pozitif ilişki bulunmuş; işletme dışı paydaşlar, maliyet ve eğitim değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Araştırmaya katılan işletmeler KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliğinde faktörler arasındaki ilişkiyi bir bütün olarak ele aldığı küçük ve orta boy işletmelerde uygulanabileceği, mikro işletmelerde ise uygulamanın zor olacağı tespit edilmiştir. Mikro işletmelerin hem ortaklık yapısından hem de kalifiyeli elaman eksikliğinden dolayı KOBİ'ler için UFRS setinden muaf tutulmalıdır. Ankete katılanlar, mikro işletmelerinde standardın uygulanması durumunda bir faydadan çok ek bir maliyet getireceğini belirtmektedirler.

Öneriler: Yapılan çalışmadan elde edilen bulgulara göre şu öneriler sıralanabilir.

İşletmelerin düzenledikleri finansal tablolar ile vergi ve ticaret yasaları arasında sıkı bir ilişki vardır. Finansal tabloların uluslararası ve ülke içinde uyumu sağlanmak üzere TTK ve vergi mevzuatında uyumlaştırma yapılmalıdır.

Basel II'nin getirdiği en önemli yeniliklerden biriside finansal tablolarda şeffaflık ve ortak dildir. Finansal tabloların şeffaflığı ve ortak bir dil Uluslararası Muhasebe Standartlarıyla sağlanabilir. KOBİ'lerin UFRS'ye göre finansal tablolarını düzenlemeleri KOBİ'lerin kredi maliyetlerini azaltacaktır. KOBİ'ler, Basel II uygulamalarının gereği olarak, kredi maliyetlerini azaltmak için finansal yapılarını daha güçlü göstermek isteyeceklerinden dolayı kayıt dışı ekonominin azalmasında neden olacaktır. Bu bağlamda Basel II'nin, Türkiye'de uygulanmaya başlanması hem kayıt dışı ekonominin önlenmesi hem de finansal tabloların şeffaflığı için önemli olacaktır.

KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanmasına geçilmeden önce muhasebecilerin eğitilmesi gerekmektedir. Çalışmada, “Eğitim faktörünün, KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliğini etkiler” hipotezinin analiz edilmesi sonucunda uygulanabilirlik ile eğitim faktörü arasında pozitif yönlü ilişki olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca işletme yöneticilerine yönelik eğitim seminerleri düzenlenerek KOBİ'ler için UFRS'nin önemi anlatılmalıdır.

KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanmasında işletmelerin büyüklükleri dikkate alınarak orta ve küçük boy işletmelerde KOBİ muhasebe standartlarını uygulanması gerekirken, fayda-maliyet dengesi açısından mikro işletmelerin KOBİ muhasebe standartlarından muaf tutulmalıdır.

KOBİ'ler için UFRS seti hazırlanırken, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının temel esasları dikkate alınmakla birlikte, işletmelerin işletme dışı paydaşsal ve kültürel faktörleri göz önünde bulundurulmalıdır.

**KOBİ'LER İÇİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ
UYGULANABİLİRLİĞİ ALGISININ TESPİTİNE YÖNELİK GÜNEYDOĞU ANADOLU BÖLGESİNDE
BİR ARAŞTIRMA**

Ekrem KARA

TMSK, KOBİ'ler için UFRS setini en kısa zamanda yayınlarak, Tekdüzen Hesap Planında yapılması gereken değişiklikleri hazırlayıp yayınlamalıdır.

KOBİ'leri için UFRS'nin uygulanmasında kurum ve kuruluşlar arasındaki işbirliği önem taşımaktadır. TMSK, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Maliye Bakanlığı, KOSGEB, SPK, BDDK, Üniversiteler ve TÜRMOB arasında bir eşgüdüm sağlanarak standart daha hızlı öğretilerek uygulamaya daha çabuk geçilebilir.

Üniversitelerde muhasebeyle ilgili bölümlerin ders müfredatına KOBİ muhasebe standartlarıyla ilgili dersler ilave edilerek mezun olan öğrencilerin KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanmasında daha etkin rol alması sağlanabilir. .

KOBİ'ler için UFRS'nin uygulanabilirliğiyle ilgili yaptığımız araştırmada değişkenlerin birlikte etkileri incelendiğinde büyüklük ve fayda bağımsız değişkenleri arasında anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. Bu iki bağımsız değişken göz önünde bulundurularak işletmelerin KOBİ standartlarından beklentilerinin tespit edilerek gerekli yasal düzenlemeler yapılmalıdır.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığının yayınlamış olduğu Tebliğde KOBİ tanımında kullanılan; satış ve bilanço tutarları oldukça yüksek belirlenmiştir. Bu tanıma göre KOBİ standartlarının uygulanması durumunda standardın uygulama alanı kısıtlı olacaktır. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, KOBİ tanımında yer alan satış ve bilanço tutarlarını yeniden belirleyerek KOBİ'ler için UFRS'nin daha çok işletmeyi kapsamayı sağlanabilir.

KOBİ'ler için UFRS setinin sık güncellenmesi standartların uygulanmasından beklenen faydaların azalmasına neden olacağı için (çok önemli değişimler) olmadıkça, mümkün olduğunca uzun aralıklarla güncelleme yapılmalıdır.

KAYNAKÇA

Enevoldson Stig, (2007), "EU Financial Reporting" EFRAG.

Hoogendoorn, Martin, (2006), " Internatinal Accounting Regulation and IFRS Implementation in Europe and Beyond- Experiences with Firsttime Adoption in Europe" Accountin in Europe Jurnal, Vol 3, pp 24-29.

KOSGEB, (2008) "Bölgesel Kalkınma Araştırma Raporuna".

IASC Foundation, (2010), "Training Material for the IFRS for SME's". IASB: London .

IASB (2004). "Discussion Paper Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medi Sized Entities". IASB: London .

Nakip Mahir, (2003), "Pazarlama Araştırmaları", Seçkin Yayınevi, Ankara.

KOBİ'ler için UFRS

3624 Sayılı Kanun

Vergi Usul Kanunu

Gelir Vergisi Kanunu

Türkiye Muhasebe Standartları

Uluslararası Finansal Raporlama Standartlar

