

BOBİ FRS’NİN MUHASEBE MESLEĞİNE ETKİSİNİN SMMM’LERİN BAKIŞ AÇILARI DOĞRULTUSUNDA DEĞERLENDİRİLMESİ: MANİSA İLİNDE BİR UYGULAMA*

Dr. Öğr. Üyesi Şule KIRKIK**
Dr. Öğr. Üyesi Sedat COŞKUN***
Öğr. Gör. Dr. Selin COŞKUN****

ÖZ

Resmi Gazete’de Kamu Gözetim Kurumu tarafından 29.07.2017 tarihinde yayımlanan “Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı-BOBİ FRS” Tebliğine göre; bağımsız denetime tabi ancak TMS/TFRS’yi uygulamayan işletmelerin 01.01.2018 tarihinden itibaren zorunlu olarak BOBİ FRS uygulayacağı belirtilmiştir. KGK’nun verilerine göre 2016’da Türkiye’de bağımsız denetim sözleşmesi imzalayan 6.250 işletmeden Kamu Yararını İlgilendiren Kurum (KAYİK) tanımını karşılayan 1.550 işletme Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını uygulamaktadır. BOBİ FRS, KAYİK dışındaki bağımsız denetime tabi işletmeler için zorunlu bir yeniliktir.

Çalışmada muhasebe ve finansal raporlama standartları uygulamalarının tabana yayılmasını sağlamak için standartların basitleştirilmiş versiyonu sayılabilecek BOBİ FRS’nin, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe mesleğine olan etkisinin nasıl karşılandığının belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki genel düşünceleri, BOBİ FRS’nin işletmeler/endüstriler, yatırımcılar ve ulusal düzenleyici kuruluşlar açısından faydalarına yönelik görüşleri değerlendirilmiştir. Araştırma kapsamında Manisa Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 239 SMMM’ye çoktan seçmeli ve likert ölçekli sorulardan oluşan bir anket yöneltilmiştir. Çalışmadan elde edilen verilerin frekans dağılımları incelenmiştir. Çalışma sonucunda meslek mensuplarınca, BOBİ FRS’nin işletmelerin şeffaflaşmasına, kurumsallaşmasına olumlu yönde etki edeceği ve BOBİ FRS sayesinde yatırımcılar için daha güvenilir bilgi ihtiyacının karşılanacağı kabul edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: BOBİ FRS, Muhasebe Mesleği, SMMM
JEL Kodları: M41, M42, H83

* Bu çalışma 17.11.2017-04.01.2018 tarihlerinde Manisa SMMM ile MCBÜ Ahmetli MYO arasında gerçekleştirilen “TFRS/TMS ile Vergi Uygulamalarının Yakınsamasına Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Görüşlerinin Değerlendirilmesi: Manisa İlinde Bir Uygulama” isimli bilimsel araştırma projesi kapsamındaki verilerden faydalanılarak hazırlanmıştır. Bu Makale 17-20 Ekim 2018 tarihinde İzmir’de düzenlenen 5.Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresinde sunulmuş olan özet bildirinin genişletilmiş tam metnidir.

** Manisa Celal Bayar Üniversitesi, sule.kirkik@cbu.edu.tr

*** DManisa Celal Bayar Üniversitesi, sedat.coskun@cbu.edu.tr

**** Manisa Celal Bayar Üniversitesi, selin.coskun@cbu.edu.tr

EVALUATION OF BOBI FRS' IMPACT IN ACCOUNTING PROFESSION ACCORDING TO THE VIEWS OF IAFA'S PERSPECTIVES: AN APPLICATION IN MANISA PROVINCE

ABSTRACT

In accordance with the Communiqué “Financial Reporting Standard For Large And Medium-Sized Enterprises-BOBI FRS” published the Public Supervisory Authority on 29.07.2017 in the Official Gazette; is stated that companies that are subject to independent audit but do not apply TAS/TFRS are obliged to apply BOBI FRS as of 01.01.2018. According to POA (Public Oversight Authority) data in 2016, 1.550 companies that meet the definition of the Organization of Interests in Public Benefit (OIPB), one of the 6,250 companies that signed an independent audit agreement in Turkey, apply Turkish Financial Reporting Standards. BOBI FRS is a mandatory innovation for businesses subject to independent audit other than OIPB.

In this study, it is aimed to determine how BOBI FRS, which can be considered to be a simplified version of the standards in order to ensure that Accounting and Financial Reporting Standards are spread to the base, impacts accounting profession by accounting professionals. For this purpose, the general opinions of the accounting profession members about BOBI FRS and the benefits of BOBI FRS in terms of companies/industries, investors and national regulators were evaluated. Within the scope of the survey, 239 independent accountant financial advisor registered in the Chamber of Financial Accountants of Manisa conducted a questionnaire consisting of multiple-choice and likert-scale questions. The frequency distributions of the data obtained from the study were investigated. As a result of the study, it was accepted by profession members that BOBI FRS will have a positive impact on the transparency and institutionalization of the enterprises and will provide more reliable information for investors.

Keywords: BOBI FRS, Accounting Profession, IAFA

JEL Codes: M41, M42, H83

1. GİRİŞ

Muhasebe yerine getirdiği işlevler açısından temel olarak işletme fonksiyonlarından biri olarak kabul edilmekte ve kayıtlama, sınıflandırma, özetleme, raporlama gibi görevleri gerçekleştirmektedir. Günümüzde ilerleyen teknoloji sayesinde muhasebenin birçok görevi, muhasebe bilgi sisteminin temel işleyişini referans alan kodlar ve algoritmalar ile yapılmaktadır. Bu kodlar ve algoritmalara bağlı olarak çalışan muhasebe yazılımları hızlı bir veri işleme ve raporlama süreci gerçekleştirmektedir. Raporlama fonksiyonu için günümüzde uluslararası alanda kabul görmüş ortak bir dili ifade eden uluslararası muhasebe ve raporlama standartlar seti oluşturulmuştur.

Muhasebe Standartlarının oluşturulması gerekliliği 1972 yılında Sydney’de düzenlenen Dünya Muhasebeciler Kongresinde açıklanmış,

ülkeler nezdinde muhasebenin ortak bir dil olarak kullanılması ve belirli standartlar etrafında anlaşılması gerektiği ifade edilmiştir. Kongre sonrası Muhasebe standartlarını oluşturma komitesi kurulmasına karar verilmiş ve bu karara dünyanın birçok ülkesinde bulunan muhasebe meslek örgütleri imza atmıştır. İlerleyen süreç içerisinde kurumsal olarak yapılanması tamamlanan standartları oluşturma komitesi tüm Dünya üzerinde geçerli sayılabilecek evrensel nitelikte Uluslararası Muhasebe ve Raporlama Standartlarının ilk düzenlemelerini 1975 yılında yayınlamıştır. Standart düzenleme ve oluşturma çabaları günümüzde muhasebe otoriteleri tarafından kabul görmüş çeşitli kurumsal yapılar tarafından devam etmektedir. Bugün Türkiye’de de birçok alanda olduğu gibi muhasebe alanındaki uygulamalarda da sürekli olarak bir değişim gerçekleştiği ve bunun neticesinde yeni düzenlemeler getirildiği görülmektedir. Bu düzenlemeler bazı durumlarda vergi ve ticaret kanunlarında yapılan değişikliklerden kaynaklandığı gibi uluslararası uygulamaların bir yansıması olarak da gerçekleşmektedir. Öte yandan Türkiye coğrafyasında batılılaşma hareketleri ile önceleri Fransız ticaret kanunlarının ve muhasebe uygulamalarının hâkim olduğu dönem Cumhuriyetin ilk yıllarına kadar etkisini sürdürmüştür. Daha sonraki 1950 yılına kadar olan dönemlerdeki uygulamalarda ve düzenlemelerde Alman etkisinin olduğu görülmektedir. Çok partili hayata geçiş ve Türkiye’nin NATO’ya girmesi akabinde artan Amerikan yardımlarının etkisi ile başlayan süreç ilerleyen yıllarda serbest piyasa ekonomisine geçen Türkiye için farklı bir döneme evrilmiştir. İktisadi hayattaki dışa açıklık birçok alanda yeni yasal ve diğer düzenlemelerin yapılmasını zorunlu kılmıştır. Muhasebe mesleğini yapanlar için yeni bir meslek yasasının oluşturulması yine bu dönem içindedir. Diğer yandan yeni düzenlemeler beraberinde birçok yeni uygulamalar getirmiştir (Coşkun, 2018:31).

Muhasebe Standartları Türkiye’de 90’lı yılların ikinci yarısından itibaren başlayarak 2000’li yıllardan sonra kapsam ve çerçevesi daha net bir şekilde uygulanmaya başlanmıştır. Türkiye Muhasebe ve Raporlama Standartlarını uygulayacak işletmelerin çerçevesi çıkarılan yasalar ile SPK kayıtlı işletmelerde 2005 yılından itibaren zorunlu tutulurken belirli bir ölçüğün üzerinde olup SPK’ya kayıtlı olmayan işletmeler için de isteğe bağlı bir şekilde uygulanması noktasında serbestlik getirilmiştir. Türkiye Muhasebe ve Raporlama Standartlarının oluşturulması için Türkiye’de birçok farklı kurum yetkilendirilmiştir. Bu kuruluşları *Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK)*, *Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK)*, *Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)* olarak ifade etmek mümkündür. Bu kuruluşların temel amaçları genel olarak aynı olmakla birlikte kuruluş yapıları oluşumları yarı devlet, meslek örgütleri ve sadece devlete bağlı olmak üzere farklı şekillerde görülebilmektedir. Bu kuruluşlar farklı dönemlerde görev yapmışlardır. Günümüzde Türkiye Muhasebe ve Raporlama Standartlarının oluşturulması ve yayınlanması

görevi yasa ile Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) verilmiştir.

2012 yılında yeni hazırlanan Türk Ticaret Kanunu başlangıçta hisseleri halka açık olmayan işletmeler için de TMS'ye göre bağımsız denetim raporu hazırlama ve defter tutma gibi zorunluluklar getirmiştir. Fakat daha sonraki süreçte bu durum Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından bağımsız denetime tabi olup finansal tablolarının hazırlanmasında ve sunulmasında TMS'leri uygulamayan işletmelere, bazı uygulanacak ilave hususları belirleyerek TMS'leri uygulama zorunluluğu Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) ile sınırlı tutmuştur. Kamu Gözetimi Kurumu 2014 yılında bağımsız denetime tabi olup Tam Set TMS/IFRS uygulamayan işletmeler için uygulanacak finansal raporlama standardı konusunda çalışmalara başlamış ve bu standartları Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi (YFRÇ) olarak ifade etmiştir. Bu kapsamda 2014 yılında başlayan Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi 2017 yılında Büyük ve Orta Boy İşletmelerin uygulayacakları Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS) olarak Kamu Gözetimi Kurumu tarafından tamamlanarak yayınlamıştır (Ataman ve Cavlak, 2017:154).

Bu çalışmada BOBİ FRS'nin muhasebe meslek mensuplarınca muhasebe mesleğine olan etkisinin nasıl karşılandığının belirlenmesi amaçlanmıştır. Muhasebe meslek mensupları mevcut düzenlemelere göre işletmelerin mali işlemleri ile ilgili müşavirlik hizmetleri sırasında mesleği icralarında yeni uygulamaların ve düzenlemelerin yansımalarını görmeleri açısından önemli bir noktada bulunmaktadır. Bu temel amaç doğrultusunda meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki genel düşünceleri, BOBİ FRS'nin işletmeler/endüstriler, yatırımcılar ve ulusal düzenleyici kuruluşlar açısından faydalarına yönelik görüşleri değerlendirilmiştir. Araştırma kapsamında Manisa Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 239 SMMM'ye çoktan seçmeli ve likert ölçekli sorulardan oluşan bir anket yöneltilmiştir. Çalışmadan elde edilen verilerin frekans dağılımları incelenmiştir. Ayrıca demografik sorular ile likert ölçekli soruların frekans sonuçları değerlendirilerek yorumlanmaya çalışılmıştır.

2. TÜRKİYE'DE TMS/IFRS UYGULAMALARINDA YENİ BİR ADIM: BOBİ FRS

Türkiye'de 2005 yılında esas olarak başlangıçta bankalarda, daha sonra borsada kayıtlı hisseleri halka arz edilmiş işletmelerde uygulanmak üzere zorunlu tutulan Uluslararası Muhasebe ve Raporlama Standartları ile uyumlu Türkiye Muhasebe ve Raporlama Standartları 01.01.2018 tarihinden itibaren *Büyük ve Orta Boy İşletmeler için* BOBİ FRS'nin yürürlüğe girmesi ile birlikte daha geniş bir alana yayılmıştır. BOBİ FRS yapısı incelendiğinde içerik olarak TMS/IFRS'lerden farklı olmadığı ve BOBİ FRS'nin,

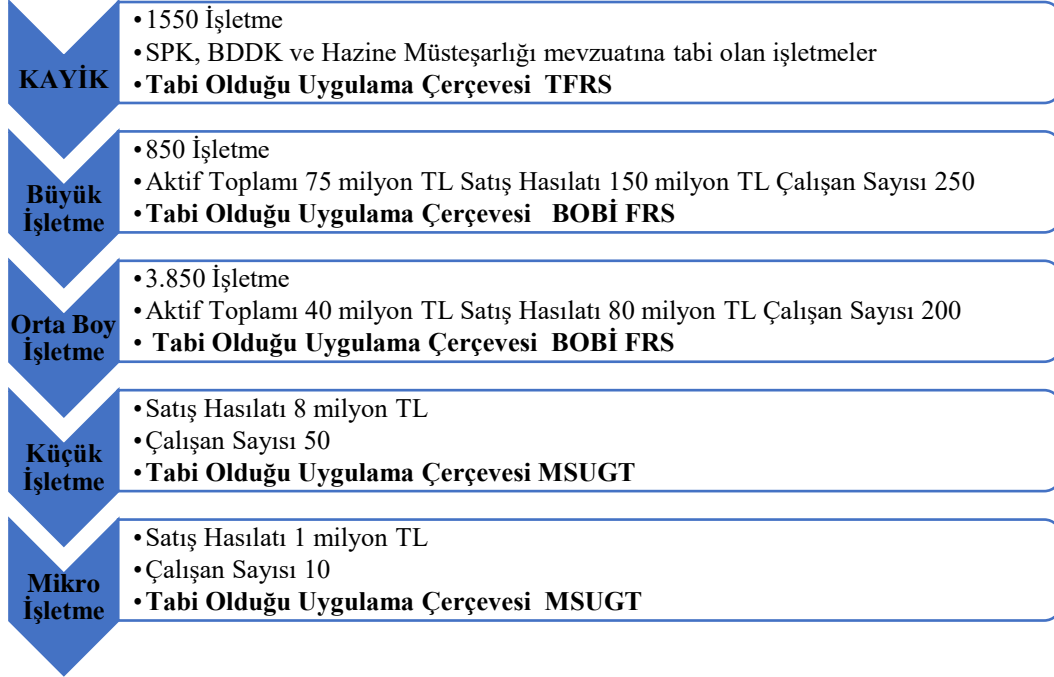
TMS/TFRS ile genel olarak aynı hedefler için düzenlemiş ancak bazı noktalarda farklılıkları olan belirli standartlardan oluştuğu görülmektedir.

KGK tarafından yayınlanan; *Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı'nın (BOBİ FRS), bağımsız denetime tâbi olup Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını (TFRS) uygulamayan işletmelerin uygulayacakları finansal raporlama çerçevesi olacağı* ifade edilmiştir. BOBİ FRS'nin amacı ise *gerçeğe ve finansal bilgi ihtiyacına uygun, karşılaştırılabilir finansal tablolar düzenlenmesini sağlamak* olarak açıklanmıştır (KGK, 2017:1). BOBİ FRS'nin uygulamadaki hali hemen gerçekleşmemiş, öncesinde yapılan hazırlık süreçleri neticesinde bugünkü şeklini almıştır.

Bu çerçevede BOBİ FRS oluşturma çalışmaları için özet olarak aşağıdaki aşamaları ele almak mümkündür; (Güçenme, 2017:2).

- ✓ KGK tarafından 2014 yılında TMS/TFRS uygulayacak işletmelerin Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlara (KAYİK) zorunlu tutulması,
- ✓ 29.12.2014 tarihli 41 sayılı KGK kararı ile TMS/TFRS uygulamayan bağımsız denetime tabi işletmeler için Muhasebe Uygulamaları Genel Tebliği (MSUGT) ve KGK tarafından belirlenecek ilave hususların belirlenmesi,
- ✓ TMS / TFRS ile MSUGT'nin uygulama farklılıklarından kaynaklanan Muhasebe denetiminde ve Finansal Tabloların doğruluğunun tespitinde oluşan karşılaştırma kriterlerindeki farklılıklar nedeniyle 2014 yılı içerisinde KGK tarafından TMS/TFRS ile uyumlu yeni bir finansal raporlama çerçevesi oluşturma kararı,
- ✓ 2017 yılında tamamlanarak 01.01.2018 tarihinden itibaren TMS/TFRS ile uyumlu bağımsız denetime tabi olup TMS/TFRS uygulamayan Büyük ve Orta boy işletmeler için BOBİ FRS uygulamasının yürürlüğe girmesi.

BOBİ FRS'nin uygulamaya girmesi ile birlikte daha önce bağımsız denetime tabi olup TMS/TFRS uygulamayan işletmelerin Büyük ve Orta boy sayılma ölçülerinin neler olacağı ve bu kapsam için hangi uygulama kriterlerinin geçerli olacağı gibi konular 29.07.2017 tarihinde yayınlanan 3138 sayılı 56 sıra nolu Tebliğ ile açıklanmıştır (www.resmigazete.gov.tr, 2017: Sayı 3138/56). Bununla birlikte BOBİ FRS, TFRS ve MSUGT gibi uygulamalara devam edecek işletmelere ilişkin işletme sayıları ve kriterler aşağıda Şekil 1'de açıklanmıştır.



Şekil 1: TFRS, BOBİ FRS ve MSUGT Tabi İşletme Sayıları ve Kriterleri (PWC, 2017¹)

Şekil 1’den anlaşılacağı üzere BOBİ FRS ve MSUGT uygulayacak işletmeler TFRS uygulayacak işletmeler hariç olmak üzere genel olarak büyüklük yapılarına göre sınıflandırılmıştır. Büyüklük ölçütü olarak da aktif toplamı, satış hasılatı ve çalışan sayısı gibi kriterler dikkate alınmıştır. Özellikle bu durum BOBİ FRS uygulayacak işletmeler için değerlendirildiğinde; büyük ve orta boy olarak iki farklı işletme türü belirlenmiştir. Fakat her iki işletme türü içinde BOBİ FRS zorunlu tutulmuştur.

BOBİ FRS’lerin büyük ve orta boy işletmeler için uygulama sırasında bir farklılık oluşturup oluşturmayacağı konusu ele alındığında, BOBİ FRS büyük boy işletmeler için ilave yükümlükler getirirken, orta büyüklükte işletmeler için genel olarak maliyet esaslı bir finansal raporlama çerçevesi öngörmüştür (Gücenme,2017:2). Bununla birlikte KGK tarafından BOBİ FRS’nin genel özelliklerini aşağıdaki gibi özetlemiştir (KGK, 2017: 1) :

- ✓ *BOBİ FRS 27 bölümden oluşmaktadır. İşletmelerin genel olarak karşılaşılabileceği tüm muhasebe işlemlerine ilişkin muhasebe esaslarını belirlemektedir. Bu yönüyle başka bir standart setine ihtiyaç duyulmadan finansal tabloların hazırlanmasına imkân vermektedir.*

¹ Bu şekil içerisinde gösterilen Küçük İşletme ve Mikro işletmeler ilişkin veriler www.kobi.org.tr sitesinden elde edilmiştir. http://www.kobi.org.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=239:kob-tanm-deiti&itemid=348, E. Tarihi: 03.10.2018.

- ✓ *Kabul edilebilir bir finansal raporlama çerçevesinin gerektirdiği tüm özellikleri taşımaktadır.*
- ✓ *Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarıyla ve AB düzenlemeleriyle uyumludur.*
- ✓ *AB Muhasebe Direktifindeki “önce küçükleri düşün” yaklaşımına da uygun olarak, orta büyüklükteki işletmeler için genel olarak maliyet esaslı bir finansal raporlama öngörülmüş; büyük işletmelere yönelik ise ilâve yükümlülükler getirilmiştir.*
- ✓ *Ekinde münferit ve konsolide finansal tablo örneklerine yer verilmiştir.*
- ✓ *Ekinde ayrıca Terimler Sözlüğüne yer verilmiştir.*
- ✓ *Konular sade ve anlaşılabilir bir dille kaleme alınmıştır.*

Genel olarak BOBİ FRS için oluşturulmuş olunan 27 adet finansal raporlama standardı incelendiğinde bu standartların uluslararası muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarıyla uyumlu olduğu ve TMS/TFRS göre daha sade bir yapıya sahip olduğu ifade edilebilir (Gücenme,2017:5). Bu kapsamda KGK tarafından 27 standart ve 9 ek bölümden oluşturulan BOBİ FRS ve Ek’leri aşağıda Tablo 1’de gösterilmiştir.

Tablo 1: BOBİ FRS Standartları

Standartlar		
BOBİ FRS 1 Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar	BOBİ FRS 2 Nakit Akış Tablosu	BOBİ FRS 3 Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlılıklar
BOBİ FRS 4 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	BOBİ FRS 5 Hasılat	BOBİ FRS 6 Stoklar
BOBİ FRS 7 Tarımsal Faaliyetler	BOBİ FRS 8 Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi	BOBİ FRS 9 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar
BOBİ FRS 10 İştiraklerdeki Yatırımlar	BOBİ FRS 11 Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar	BOBİ FRS 12 Maddi Duran Varlıklar
BOBİ FRS 13 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	BOBİ FRS 14 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	BOBİ FRS 15 Kiralamalar
BOBİ FRS 16 Devlet Teşvikleri	BOBİ FRS 17 Borçlanma Maliyetleri	BOBİ FRS 18 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
BOBİ FRS 19 Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar	BOBİ FRS 20 Yabancı Para Çevrim İşlemleri	BOBİ FRS 21 İş Birleşmeleri
BOBİ FRS 22 Konsolide Finansal Tablolar	BOBİ FRS 23 Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	BOBİ FRS 24 Ara Dönem Finansal Raporlama

BOBİ FRS 25 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama	BOBİ FRS 26 Dipnotlar	BOBİ FRS 27 Geçiş Hükümleri
--	-----------------------	-----------------------------

Ekler

EK 1 Finansal Durum Tablosu	EK 2 Kâr veya Zarar Tablosu	EK 3 Özkaynak Değişim Tablosu
EK 4 Nakit Akış Tablosu	EK 5 Konsolide Finansal Durum Tablosu	EK 6 Konsolide Kâr veya Zarar Tablosu
EK 7 Konsolide Özkaynak Değişim Tablosu	EK 8 Konsolide Nakit Akış Tablosu	EK 9 Tanımlar

(Ataman ve Cavlak, 2017: 154)

BOBİ FRS için oluşturulmuş olan standartlar TMS/TFRS Uygulamaları ile genel olarak aynı içeriklere sahip olmakla birlikte, özellikle kapsam olarak TMS/TFRS ile farklı yönlerinin de olduğunu ifade etmek mümkündür. BOBİ FRS bölümleri ile TMS/TFRS'nin birbirine karşılık gelen standartlar için aşağıda Tablo 2 incelendiğinde durum daha net olarak ortaya çıkmaktadır.

Tablo 2: BOBİ FRS ile TMS/TFRS Standartlarının Karşılaştırması

BOBİ FRS	TMS/TFRS
BOBİ FRS 1 Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar	Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu
BOBİ FRS 2 Nakit Akış Tablosu	TMS 7 Nakit Akış Tabloları
BOBİ FRS 3 Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlışlıklar	TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
BOBİ FRS 4 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	TMS 10 Raporlama Döneminden (Bilanço Tarihinden) Sonraki Olaylar
BOBİ FRS 5 Hasılat	TMS 18 Hasılat TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat
BOBİ FRS 6 Stoklar	TMS 2 Stoklar
BOBİ FRS 7 Tarımsal Faaliyetler	TMS 41 Tarımsal Faaliyetler
BOBİ FRS 8 Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi	TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar
BOBİ FRS 9 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar	TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum TMS 39 Finansal Araçlar TFRS 9 Finansal Araçlar
BOBİ FRS 10 İştiraklerdeki Yatırımlar	TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar
BOBİ FRS 11 Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar	TFRS 11 Müşterek Anlaşmalar
BOBİ FRS 12 Maddi Duran Varlıklar	TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
BOBİ FRS 13 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
BOBİ FRS 14 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

BOBİ FRS 15 Kiralamalar	TMS 17 Kiralama İşlemleri
BOBİ FRS 16 Devlet Teşvikleri	TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklaması
BOBİ FRS 17 Borçlanma Maliyetleri	TMS 23 Borçlanma Maliyetleri Bölüm
BOBİ FRS 18 Varlıklarda Değer Düşüklüğü	TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
BOBİ FRS 19 Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar	TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
BOBİ FRS 20 Yabancı Para Çevrim İşlemleri	TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri
BOBİ FRS 21 İş Birleşmeleri	TFRS 3 İşletme Birleşmeleri
BOBİ FRS 22 Konsolide Finansal Tablolar	TFRS 10 Konsolide Finansal Tablolar
BOBİ FRS 23 Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	TMS 12 Gelir Vergileri
BOBİ FRS 24 Ara Dönem Finansal Raporlama	TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama
BOBİ FRS 25 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama	TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama
BOBİ FRS 26 Dipnotlar	TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu
BOBİ FRS 27 Geçiş Hükümleri	TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması

(Gücenme, 2017: 3)

Bu çerçevede, Tablo 3 incelendiğinde Tam Set TMS/TFRS’de bulunan 44 düzenlemeden 31 tanesinin BOBİ FRS’de yer aldığı, diğer 13 adet standarda ise yer verilmediği görülmektedir. BOBİ FRS’de yer alan standartlar genel olarak daha çok uygulamaya yönelik sadeleştirme getirmektedir. Bununla birlikte TMS/TFRS ile BOBİ FRS arasında uygulamaya yönelik farklılıklar da bulunmaktadır. Bu farklılıklar aşağıda iki temel başlık altında açıklanabilir.

Finansal Tablolar ve Raporlamaya İlişkin Farklılıklar: TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu ve Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve BOBİ FRS’de 1 Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar olarak bütünleşik olarak ele alınmıştır. Bununla birlikte TMS ile Finansal Durum Tablosunda satış amaçlı duran varlıklar kalemi yer almamış ve Kâr veya Zarar Tablosu basitleştirilmiş ve kapsamlı gelir sunumu kaldırılmıştır. Aynı zamanda Kâr veya Zarar Tablosundaki, esas ve diğer faaliyet gelirleri ve giderleri gruplaması daha net bir hale getirilmiştir (Ataman ve Cavlak, 2017: 159).

Vade Farkına İlişkin Farklılıklar: BOBİ FRS’de daha çok bir yıldan daha uzun süreli vadelerde görülmektedir. Stok alımları, hasılatın tahsil kaydı ve maddi duran varlıkların alımlarına ilişkin ödeme vadeleri bu duruma örnek olarak verilebilir. Bu hesap kalemlerine ilişkin uygulama farklılıkları aşağıdaki gibi açıklanabilir.

Stoklar: BOBİ FRS’de bir yıldan daha uzun vadeli stok alımlarında oluşan vade farkı, ayrıştırılmakta ve stok maliyetinde tam maliyet veya normal maliyet yönetimi kullanılması gerektiği ifade edilmektedir. TFRS’de ise bir yıllık vade farkı ayrımı olmaksızın stokların vadeli alımlarda vade farklarının ayrıştırılması gerektiği ifade edilmekte ve maliyet yöntemi olarak sadece normal maliyet yöntemi önerilmektedir (PWC,2017:6).

Hasılat: BOBİ FRS’ de hasılatın kayda alınması, ölçümü, mal satışı, hizmet sunumu, inşa sözleşmeleri gibi durumlar TMS 18 Hasılat ve TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri standartlarında yer alan düzenlemeler ile uyumlu olduğu ifade edilebilir. Bununla birlikte BOBİ FRS’de hasılatın bir yıl veya daha kısa sürede tahsil edilmesinin öngörülmesi halinde vade farkları hesaplanmamakta, ancak bir yıldan uzun vade farkları oluşması durumunda vade farkı etkin faiz yöntemine göre hesaplanmakta ve vade farkı faiz geliri olarak muhasebe kayıtlarına alınmaktadır. TMS 18’de ise vade farkları için bir yıllık bir süre yoktur (Ataman ve Cavlak, 2017: 159).

Maddi Duran Varlıklar: BOBİ FRS’de bir yıl veya daha kısa vadeli bir ödeme karşılığında satın alınan maddi duran varlıklar, vade farkı ayrıştırılmaksızın, ödenen veya ödenmesi beklenen nakit tutar üzerinden ölçülmesi gerektiği, bir yıldan uzun olması durumunda ise, vade farkının peşin fiyat üzerinden etkin faiz yöntemi hesaplanarak maddi duran varlık alımına ilişkin vade farkı gideri olarak muhasebe kayıtlarına alınması öngörülmektedir (Gücenme,2017:14) TMS 16’da ise bütün vade farkları vade süresi ayrımı yapılmadan ayrı ayrı değerlendirilmektedir.

BOBİ FRS ile TMS/TFRS uygulamalarına ilişkin farklılıkların yanında BOBİ FRS uygulayacak bağımsız denetime tabi büyük işletmeler için bazı hususların zorunlu tutulduğu, orta boy işletmeler de ise zorunluluk olmayan uygulamaların olduğunu ifade etmekte mümkündür. Bu bağlamda örneğin; BOBİ FRS’ye göre büyük işletmeler ertelenmiş vergilerini hesaplamak ve konsolide ve münferit finansal tablolarında ertelenmiş vergi tutarlarını sunmak zorundadırlar. Orta boy işletmeler için ise ertelenmiş vergileri bireysel finansal tablolarında raporlaması zorunlu değildir. Fakat bu işletmeler isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablolarını hazırlamaları durumunda, konsolide finansal tablolarında ertelenmiş vergi tutarlarını sunmaları zorunlu olup, münferit finansal tablolarında ihtiyaridir (Gücenme, 2017:5).

3. ARAŞTIRMANIN AMACI, YÖNTEMİ, KAPSAMI VE BULGULARI

Çalışmanın bu bölümünde BOBİ FRS’ye ilişkin muhasebe meslek mensuplarına yönelik yapılan uygulamanın amacı, yöntemi, kapsam ve bulguları ele alınacaktır.

3.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

Bağımsız denetime tabi olmasına rağmen TFRS uygulama zorunluluğu olmayan işletmelerin finansal raporlamalarına yön veren yeni bir standart uygulama seti olarak geliştirilen BOBİ FRS'nin, KAYİK kapsamı dışındaki tüm işletmeleri zorunlu kılması nedeniyle uygulamaya geçiş sürecinde meslek mensuplarının düşüncelerinin bilinmesi önem arz etmektedir. Bu nedenle araştırma ile meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki görüşlerinin değerlendirilmesi amaçlanmıştır.

Meslek mensuplarının görüşlerini belirleyebilmek için anket yöntemi tercih edilmiştir. Amaç ile ilişkili olarak literatürde konuya ilişkin yapılan çalışmalarından yararlanarak düzenlenmiş beşli likert tipi yirmi bir adet sorudan oluşan bir anket hazırlanmıştır. Basit Tesadüfi Örneklem Yöntemiyle araştırma evrenini oluşturan meslek mensuplarına ulaşılarak yüz yüze anket gerçekleştirilmiştir.

3.2. Araştırmanın Kapsamı

Çalışmanın amacı doğrultusunda Manisa Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı olarak çalışan meslek mensupları, araştırma kapsamında değerlendirilmiştir. Oda tarafından, 2018 yılı Kasım ayında odaya kayıtlı meslek mensubu sayısı 547 olarak ifade edilmiştir. Yüzde 50 gerçekleşme olasılığına göre kabul edilen örneklem hatası yüzde 5 olarak belirlenmiştir. Yüzde 95 güven seviyesinde (Cochran, 1977);

$$n = \frac{[N \cdot t^2 \cdot p \cdot q]}{[d^2 \cdot (N-1) + t^2 \cdot p \cdot q]} \quad (1)$$

formülü ile araştırma örnekleminin 226 olduğu hesaplanmıştır. Formülde; N: Hedef kitledeki birey sayısı, n: Örneklem alınacak birey sayısı, p: İncelenen olayın görülüş sıklığı (gerçekleşme olasılığı), q: İncelenen olayın görülmemiş sıklığı (gerçekleşmeme olasılığı), t: Belirli bir anlamlılık düzeyinde t tablosuna göre bulunan teorik değer, d: Olayın görülüş sıklığına göre kabul edilen örneklem hatasıdır.

3.3. Araştırmanın Kısıtları

Araştırmanın yalnızca Manisa ilindeki meslek mensuplarını kapsıyor olması çalışmanın başlıca temel kısıtı olduğu düşünülmektedir. Bununla birlikte, Türkiye'deki tüm meslek mensuplarına ulaşmanın maliyet ve zaman açısından zor olması da çalışmanın kapsam yönünden değerlendirilmesinde faydalı olacaktır.

3.4. Araştırmanın Bulguları

Araştırma kapsamında belirlenen örneklem uygulanan anket formu üç bölümden oluşmaktadır.

Anket formunun ilk bölümünde, meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik yedi soru, ikinci bölümde BOBİ FRS ile

ilgili düşünceleri değerlendirmeye yönelik sekiz soru bulunmaktadır. Ayrıca ikinci bölümde ülkemizde zorunluluk uygulamasına geçilmesinde BOBİ FRS'nin Kamu Gözetim Kurumu tarafından geliştirilmesinin ana nedenlerini belirlemeye yönelik bir soru ve TMS/TFRS'yi uygulama zorunluluğu bulunmayan işletmelerde BOBİ FRS'nin tercih edilmemesinin ana nedenlerini belirlemeye yönelik bir soru yer almaktadır. Üçüncü bölümde ise mevcut muhasebe uygulamalarının BOBİ FRS ile yakınlaşmasının işletmelere/endüstrilere, yatırımcılara, ulusal düzenleyici kuruluşlara getirdiği faydalara yönelik yirmi bir yargıdan oluşan beşli likert tipi soru bulunmaktadır.

Araştırma kapsamında belirlenen örneklemin 226 olması gerektiği hesaplanmıştır. Bu doğrultuda uygulama için belirlenen Manisa SMMMO'ya kayıtlı 239 meslek mensubuna ulaşılarak anket uygulanmıştır. Anket formunda yer alan sorulardan elde edilen cevaplar ile öncelikle frekans analizi gerçekleştirilmiştir.

Birinci bölümde katılımcıların demografik özelliklerini belirleyici yedi soruya verilen yanıtlara ilişkin frekans dağılımları aşağıda Tablo 3 ve 4'de verilmiştir.

Tablo 3: Demografik Özelliklere İlişkin Frekans ve Yüzde Dağılımı I

Soru No	Demografik Değişken	Frekans	Yüzde	
1	Cinsiyet	Erkek	184	77,0
		Kadın	55	23,0
		Toplam	239	100,0
2	Yaş	38 dahil ve 47 arası	87	36,4
		48 dahil ve 57 arası	70	29,3
		37 dahil ve altı	53	22,2
		58 dahil ve üzeri	29	12,1
		Toplam	239	100,0
3	Eğitim Durumu	Lisans	187	78,2
		Y. Lisans	30	12,6
		Diğer	22	9,2
		Toplam	239	100,0

Tablo 3 incelendiğinde; katılımcıların yüzde 77'sinin erkek, yüzde 23'ünün kadın olduğu görülmektedir. Katılımcıların yüzde 36,4'ünün "38 dahil ve 47 yaş" aralığında, yüzde 29,3'ünün "48 dahil ve 57 yaş" aralığında olduğu gözlenmiştir. Eğitim durumu lisans olan yüzde 78,2 katılımcı bulunmaktadır. Eğitim durumuna "diğer" cevabı verenlerin yüzde 82'si lise mezunu, yüzde 9'u ön lisans, yüzde 4,5'i ortaokul ve yüzde 4,5'i ilkököl mezunudur.

Tablo 4: Demografik Özelliklere İlişkin Frekans ve Yüzde Dağılımı II

Soru No	Demografik Değişken	Frekans	Yüzde	
4	Uzmanlık Alanı	Hesaplar	109	45,6
		Vergi	88	36,8
		Denetim	25	10,5
		Diğer	17	7,1
		Toplam	239	100,0
5	TMS/TFRS'ye ilişkin eğitim aldığımız mı?	Evet	163	68,2
		Hayır	76	31,8
		Toplam	239	100,0
6	TMS/TFRS'ye ilişkin eğitim aldığımız kuruluş hangisidir?	TESMER/TÜRMOB	149	62,3
		Eğitim almadım	76	31,8
		Diğer	14	5,9
		Toplam	239	100,0
7	Bürounuzda çalışan meslek mensubu sayısı nedir?	2-5 Meslek Personeli	133	55,6
		Tek başına	84	35,1
		6-10 Meslek Personeli	19	7,9
		21 veya daha fazla Meslek Personeli	2	0,8
		11-20 Meslek Personeli	1	0,4
		Total	239	100,0

Katılımcıların yüzde 45,6'sı hesaplar, yüzde 36,8'i vergi konusunda uzman olduğu cevabını vermiştir. Uzmanlık alanına diğer cevabı verenlerin yüzde 47'si muhasebe, yüzde 41'i sosyal güvenlik ve yüzde 12'si SMMM konusunda uzman olduklarını belirtmiştir.

Tablo 4'de katılımcıların yüzde 68,2'sinin TMS/TFRS'ye ilişkin eğitim aldığı görülmektedir. Cevaplayanların yüzde 62,3'ü TMS/TFRS'ye ilişkin eğitimi TESMER/TÜRMOB'tan, yüzde 5,9'u ise başka kuruluşlardan aldığı tablodan anlaşılmaktadır. Eğitim aldığı kuruluşa "diğer" cevabını verenlerin yüzde 50'si üniversiteden, yüzde 14'ü KGK'dan (Kamu Gözetim Kurumu), yüzde 14'ü internette, kalan yüzde 22'si ise eşit olarak ticaret odası, MUFAD ve Deloitte kurumlarından eğitim aldıklarını ifade etmiştir. Ankete katılanların yüzde 55,6'sının "2 ile 5 meslek mensubu" nu bürosunda istihdam ettiğini, yüzde 35,1'i ise kendisi dışında çalışan olmadığını beyan etmiştir. Anket sorularının ikinci bölümünde yer alan BOBİ FRS ile ilgili düşüncelere yönelik frekans ve yüzde dağılımları Tablo 5'de verilmiştir.

Tablo 5: BOBİ FRS ile İlgili Düşüncelere Ait Frekans ve Yüzde Dağılımı

Düşünceler	Cevaplar	Frekans	Yüzde
BOBİ FRS ile mali tabloların kalitesinin iyileşeceğine inanıyor musunuz?	Evet	139	58,2
	Kararsızım	66	27,6
	Hayır	34	14,2
Türkiye'nin BOBİ FRS'yi benimsemeye çok erken geçtiğini düşünüyor musunuz?	Evet	101	42,3
	Hayır	81	33,9
	Kararsızım	57	23,8
	Hayır	130	54,4
	Kararsızım	70	29,3

Denetçi ve denetçi müşterilerine BOBİ FRS geçişine hazırlanmak için yeterli zaman bırakıldığını düşünüyor musunuz?	Evet	39	16,3
BOBİ FRS'ye geçişin devlet tarafından zorunlu olması gerektiğine inanıyor musunuz?	Evet	114	47,7
	Kararsızım	64	26,8
	Hayır	61	25,5
BOBİ FRS'nin Türkiye'de uygulanmasının mümkün olduğunu düşünüyor musunuz?	Kararsızım	101	42,3
	Evet	90	37,7
	Hayır	48	20,1
BOBİ FRS'ler, siyasi hukuki ve sosyo-ekonomik açıdan sizce Türkiye ile uyumlu mudur?	Kararsızım	106	44,4
	Hayır	73	30,5
	Evet	60	25,1
BOBİ FRS'nin uygulanmasında Vergi Mevzuatı açısından herhangi bir sorun olacağını düşünüyor musunuz?	Hayır	103	43,1
	Evet	78	32,6
	Kararsızım	58	24,3
İlkelere dayalı BOBİ FRS, profesyonel yargılamayı gerektirmektedir. Türkiye'deki meslek mensuplarının bunu gerçekleştirmede zorluk yaşayacağını düşünüyor musunuz?	Evet	124	51,9
	Kararsızım	61	25,5
	Hayır	54	22,6

Elde edilen cevaplara göre katılımcıların yüzde 58,2'si BOBİ FRS ile mali tabloların kalitesinin iyileşeceğine inandığı belirlenmiştir. Yüzde 42,3'ünün Türkiye'nin BOBİ FRS'yi benimsemeye çok erken geçtiğini, yüzde 54,4'ünün de denetçi ve denetçi müşterilerine BOBİ FRS geçişine hazırlanmak için yeterli zaman bırakılmadığını düşündüğü ortaya çıkmıştır. BOBİ FRS'ye geçişin devlet tarafından zorunlu olması gerektiğini düşünenlerin yüzdesi 47,7'dir. Ülkemizde BOBİ FRS'nin uygulanmasının mümkün olduğunu düşünenlerin yüzdesi ise 42,3'tür. BOBİ FRS'lerin, siyasi hukuki ve sosyo-ekonomik açıdan Türkiye ile uyumlu olduğu konusunda katılımcıların yüzde 44,4'ü kararsızım cevabını vermiştir. Katılımcıların yüzde 43,1'i BOBİ FRS'nin uygulanmasında Vergi Mevzuatı açısından herhangi bir sorun olmayacağını ifade etmiştir. Ankete katılanların yüzde 51,9'u Türkiye'deki meslek mensuplarının ilkelere dayalı BOBİ FRS'yi uygulamada profesyonel yargılama yaparken zorluk yaşayacağını belirtmiştir.

Tablo 6: BOBİ FRS'nin Ülkemizde Zorunluluk Uygulamasına Geçilmesinde Kamu Gözetim Kurumu Tarafından Geliştirilmesinin “Ana Nedenler”ine İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

Önem Sırası	N	Minimum	Maksimum	Ortalama	Std. Sapma
1 Muhasebede Küreselleşme	239	1	6	2,75	1,797
2 Şeffaflık	239	1	6	2,98	1,640
3 Yatırımcıya güven sağlaması	239	1	6	3,19	1,573
4 Karşılaştırılabilirlik	239	1	6	3,20	1,548

5 Bağımsız denetim mesleğinin öneminin artması	239	1	6	3,59	1,925
6 Orta ölçekli işletmelerin sermaye piyasasına girişi	239	1	6	3,93	1,637

BOBİ FRS'nin ülkemizde zorunluluk uygulamasına geçilmesinde Kamu Gözetim Kurumu tarafından geliştirilmesinin ana nedeni olarak meslek mensupları birinci sırada *muhasebede küreselleşmeyi*, ikinci sırada ise *şeffaflığı* görmektedirler. Diğer nedenler ise *yatırımcıya güven sağlaması*, *karşılaştırılabilirlik*, *bağımsız denetim mesleğinin öneminin artması*, *orta ölçekli işletmelerin sermaye piyasasına girişi* şeklinde sıralanmıştır.

Tablo 7: TFRS'yi Uygulama Zorunluluğu Bulunmayan İşletmelerde BOBİ FRS'nin Tercih Edilmemesinde “Ana Nedenler”e İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

Önem Sırası	N	Minimum	Maksimum	Ortalama	Std. Sapma
1 Bilgi eksikliği	239	1	5	2,29	1,285
2 Eğitim eksikliği	239	1	5	2,52	1,250
3 Uyumun yüksek maliyeti	239	1	5	2,69	1,499
4 İnsan psikolojisi (yeni şeyleri kabul etme direnci)	239	1	5	3,31	1,365
5 Standartların son derece karışık olması	239	1	5	3,41	1,437

Çalışmanın bu bölümünde meslek mensuplarına anket sorusunda BOBİ FRS'nin TFRS'yi uygulama zorunluluğu bulunmayan işletmelerde tercih edilmemesinde “Ana Nedenler”e ilişkin en önemli sebep olarak neyi gördüklerine dahil birden beşe kadar bir sıralama yapmaları istenmiştir. Bu sıralamaya göre; birinci sırada *bilgi eksikliği*, ikinci sırada *eğitim eksikliği* BOBİ FRS'nin TFRS'yi uygulama zorunluluğu bulunmayan işletmelerde tercih edilmemesinde meslek mensupları tarafından ilk sıralarda gösterilmiştir. Diğer nedenler için Tablo 7 incelendiğinde meslek mensuplarının sırası ile *uyumun yüksek maliyeti*, *insan psikolojisi (yeni şeyleri kabul etme direnci)*, *standartların son derece karışık olması* gibi nedenleri sıraladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 8: BOBİ FRS İle Yakınlaşmanın İşletmeler / Endüstriler İçin Getirdiği Faydalara Yönelik Görüşlere İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

	N	Ortalama	Std. Sapma	Minimum	Maksimum
IFRS, bireysel ve grup finansal tabloların hazırlanma sürecini basitleştirir.	239	2,99	1,375	1	5
Muhasebe bilgisinin doğruluğu ve güvenilirliği artırır.	239	3,56	1,529	1	5

Finansal tabloların kurumlar arası karşılaştırmasının daha iyi yapılmasını sağlar.	239	3,68	1,426	1	5
Birleşme/Satın Almayı kolaylaştırır.	239	3,49	1,293	1	5
IFRS, daha iyi kurumsal yönetim getirir.	239	3,52	1,340	1	5
Orta Ölçekli işletmelerin sermaye piyasasına girişini kolaylaştırır.(yabancı yatırımcılar da dahil olmak üzere)	239	3,37	1,305	1	5
Sermayenin maliyetini düşürür.	239	3,21	1,208	1	5
Farklı ülkelerdeki bağlı kuruluşlarda tutarlı bir raporlama standardı kullanma kolaylığı sağlar.	239	3,65	1,329	1	5
İç denetim daha kolay ve daha az maliyetli yapılır.	239	3,52	1,334	1	5
Tek bir muhasebe dili yaratarak iç ve dış raporlamayı uyumlu hale getirir.	239	3,67	1,404	1	5
İşletmede risk yönetiminin iyileştirilmesini sağlar.	239	3,58	1,290	1	5

BOBİ FRS ile yakınlaşmanın işletmeler / endüstriler için getirdiği faydalara yönelik görüşlere ilişkin tanımlayıcı istatistikler tablo 8’de verilmiştir.

Tablo 9: BOBİ FRS İle Yakınlaşmanın İşletmeler / Endüstriler İçin Getirdiği Faydalara Yönelik Görüşlere İlişkin Frekans Dağılımları

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
IFRS, bireysel ve grup finansal tabloların hazırlanma sürecini basitleştirir.	Frekans	45	51	38	67	38
	Yüzde	18,8	21,3	15,9	28,0	15,9
Muhasebe bilgisinin doğruluğu ve güvenilirliği artırır.	Frekans	100	45	23	32	39
	Yüzde	41,8	18,8	9,6	13,4	16,3
Finansal tabloların kurumlar arası karşılaştırmasının daha iyi yapılmasını sağlar.	Frekans	94	63	26	23	33
	Yüzde	39,3	26,4	10,9	9,6	13,8
Birleşme/Satın almayı kolaylaştırır.	Frekans	61	78	40	36	24
	Yüzde	25,5	32,6	16,7	15,1	10,0
IFRS, daha iyi kurumsal yönetim getirir.	Frekans	74	59	52	26	28
	Yüzde	31,0	24,7	21,8	10,9	11,7

Orta ölçekli işletmelerin sermaye piyasasına girişini kolaylaştırır.(yabancı yatırımcılar da dahil olmak üzere)	Frekans	53	77	41	41	27
	Yüzde	22,2	32,2	17,2	17,2	11,3
Sermayenin maliyetini düşürür.	Frekans	41	56	79	38	25
	Yüzde	17,2	23,4	33,1	15,9	10,5
Farklı ülkelerdeki bağlı kuruluşlarda tutarlı bir raporlama standardı kullanma kolaylığı sağlar.	Frekans	84	64	36	33	22
	Yüzde	35,1	26,8	15,1	13,8	9,2
İç denetim daha kolay ve daha az maliyetli yapılır.	Frekans	67	77	38	28	29
	Yüzde	28,0	32,2	15,9	11,7	12,1
Tek bir muhasebe dili yaratarak iç ve dış raporlamayı uyumlu hale getirir.	Frekans	95	56	29	32	27
	Yüzde	39,7	23,4	12,1	13,4	11,3
İşletmede risk yönetiminin iyileştirilmesini sağlar.	Frekans	70	74	44	27	24
	Yüzde	29,3	31,0	18,4	11,3	10,0

Meslek mensupları BOBİ FRS ile yakınlaşmanın işletmeler / endüstriler için getirdiği faydalara yönelik görüşlerinin değerlendirildiği Tablo 9 incelendiğinde; meslek mensuplarının genel olarak BOBİ FRS ile işletmelerin yakınlaşmasının fayda sağlayacağı ve bu durumun içinde buldukları endüstriler için yararlı olacağı yönünde görüş belirtmişlerdir.

Tablo 10: BOBİ FRS İle Yakınlaşmanın Yatırımcılar İçin Sağladığı Faydalara Yönelik Görüşlere İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

	N	Ortalama	Std. Sapma	Minimum	Maksimum
Karar vermek için daha iyi bilgi	239	3,71	1,486	1	5
Sunulan bilgilere daha fazla güven	239	3,72	1,409	1	5
Risk ve getirinin daha iyi anlaşılması	239	3,71	1,333	1	5
Mali tabloların sektörel karşılaştırılmasında kolaylık	239	3,76	1,325	1	5
Daha zamanlı mali raporlama	239	3,66	1,377	1	5

Finansal raporların analizinde zaman kazanma	239	3,70	1,329	1	5
--	-----	------	-------	---	---

BOBİ FRS ile yakınlaşmanın yatırımcılar için sağladığı faydalara yönelik görüşlere ilişkin tanımlayıcı istatistikler Tablo 10’da verilmiştir.

Tablo 11: BOBİ FRS İle Yakınlaşmanın Yatırımcılar İçin Sağladığı Faydalara Yönelik Görüşlere İlişkin Frekans Dağılımları

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
Karar vermek için daha iyi bilgi	Frekans	106	53	20	24	36
	Yüzde	44,4	22,2	8,4	10,0	15,1
Sunulan bilgilere daha fazla güven	Frekans	97	65	16	34	27
	Yüzde	40,6	27,2	6,7	14,2	11,3
Risk ve getirinin daha iyi anlaşılması	Frekans	91	63	31	33	21
	Yüzde	38,1	26,4	13,0	13,8	8,8
Mali tabloların sektörel karşılaştırılmasında kolaylık	Frekans	93	70	20	37	19
	Yüzde	38,9	29,3	8,4	15,5	7,9
Daha zamanlı mali raporlama	Frekans	86	69	31	23	30
	Yüzde	36,0	28,9	13,0	9,6	12,6
Finansal raporların analizinde zaman kazanma	Frekans	85	72	32	25	25
	Yüzde	35,6	30,1	13,4	10,5	10,5

BOBİ FRS ile yakınlaşmanın yatırımcılar için sağladığı faydalara yönelik meslek mensuplarının görüşleri için Tablo 11 değerlendirildiğinde; meslek mensuplarının genel olarak bütün sorulara verdikleri cevaplarda BOBİ FRS ile yakınlaşmanın yatırımcılara fayda sağlayacağı görüşü hakimdir. Bununla birlikte BOBİ FRS ile yatırımcıların karar vermek için daha iyi bir bilgi elde edecekleri ve sunulan bilgilere daha fazla güven olacağı yönünde bir görüş olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 12: BOBİ FRS İle Yakınlaşmanın Ulusal Düzenleyici Kuruluşlar İçin Sağladığı Faydalara Yönelik Görüşlere İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

	N	Ortalama	Std. Sapma	Minimum	Maksimum
Mevzuat gözetimini artırır ve finansal açıklamaların daha yüksek standartlarda uygulanmasını sağlar.	239	3,61	1,336	1	5
BOBİ FRS, kurumsal dolandırıcılıklara ilişkin erken uyarı sinyalleri verebilir.	239	3,55	1,235	1	5
Sermaye piyasasını düzenlemek kolaylaşır.	239	3,59	1,299	1	5
BOBİ FRS, gelir vergisi oranının iyileştirilmesine neden olabilir.	239	3,27	1,327	1	5

BOBİ FRS ile yakınlaşmanın ulusal düzenleyici kuruluşlar için sağladığı faydalara yönelik görüşlere ilişkin tanımlayıcı istatistikler Tablo 12’de verilmiştir.

Tablo-13: BOBİ FRS İle Yakınlaşmanın Ulusal Düzenleyici Kuruluşlar İçin Sağladığı Faydalara Yönelik Görüşlere İlişkin Frekans Dağılımları

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
Mevzuat gözetimini artırır ve finansal açıklamaların daha yüksek standartlarda uygulanmasını sağlar.	Frekans	73	81	32	24	29
	Yüzde	30,5	33,9	13,4	10,0	12,1
BOBİ FRS, kurumsal dolandırıcılıklara ilişkin erken uyarı sinyalleri verebilir.	Frekans	62	78	47	33	19
	Yüzde	25,9	32,6	19,7	13,8	7,9
Sermaye piyasasını düzenlemek kolaylaşır.	Frekans	71	78	35	32	23
	Yüzde	29,7	32,6	14,6	13,4	9,6
BOBİ FRS, gelir vergisi oranının iyileştirilmesine neden olabilir.	Frekans	49	71	46	41	32
	Yüzde	20,5	29,7	19,2	17,2	13,4

Tablo 13 değerlendirildiğinde, meslek mensupları BOBİ FRS ile yakınlaşmasının yerel düzeyde düzenleyici kuruluşlara faydalı olacağını düşünmektedirler.

4. SONUÇ

Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi olarak 2014 yılında başlanılan çalışmalar, 2017 yılında bağımsız denetime tabi TMS/TFRS uygulamayan Büyük ve Orta Boy İşletmelerin uygulayacakları Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS) Kamu Gözetimi Kurumu tarafından tamamlanarak 2018 yılında uygulanmak üzere yayınlanmıştır. Muhasebe meslek mensupları mevcut düzenlemelere göre işletmelerin mali işlemleri ile ilgili müşavirlik hizmetleri sırasında ve mesleği icralarında yeni uygulamaların ve düzenlemelerin yansımalarını görmeleri açısından önemli bir yerde bulunmaktadır. Bu çalışmada, BOBİ FRS'nin muhasebe meslek mensuplarınca muhasebe mesleğine olan etkisinin nasıl karşılandığının belirlenmesi için Manisa Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 239 SMMM'ye çoktan seçmeli ve likert ölçekli sorulardan oluşan bir anket yöneltilmiştir. Araştırma sonucunda meslek mensuplarının BOBİ FRS'nin etkileri ile ilgili farklı sorulara vermiş oldukları cevaplar değerlendirilmiştir. Buna göre meslek mensupları;

BOBİ FRS ile mali tabloların kalitesinin iyileşeceğine inanmakta, fakat Türkiye'nin BOBİ FRS'yi benimsemeye çok erken geçtiğini düşünmektedirler. Aynı zamanda denetçi ve denetçi müşterilerine BOBİ FRS geçişine hazırlanmak için yeterli zaman bırakılmadığı, BOBİ FRS'nin vergi mevzuatı açısından herhangi bir sorun teşkil etmeyeceği görüşündedirler. İkelere dayalı BOBİ FRS'yi uygulamada, profesyonel yargılama yaparken zorluk yaşanacağını ifade etmişlerdir.

BOBİ FRS'nin ülkemizde zorunluluk uygulamasına geçilmesinde Kamu Gözetim Kurumu tarafından geliştirilmesine yönelik meslek mensuplarının, birinci sırada *muhasebede küreselleşmeyi*, ikinci sırada ise *şeffaflığı* gördükleri tespit edilmiştir. Diğer en yakın ana nedenler olarak; *yatırımcıya güven sağlaması*, *karşılaştırılabilirlik*, *bağımsız denetim mesleğinin öneminin artması*, *orta ölçekli işletmelerin sermaye piyasasına girişi* olarak sıralamışlardır.

BOBİ FRS'nin TFRS'yi uygulama zorunluluğu bulunmayan işletmelerde tercih edilmemesinde “ana nedenler”e ilişkin, birinci sırada *bilgi eksikliği*, ikinci sırada ise *eğitim eksikliği* tespit edilmiştir. Diğer nedenler olarak, *uyumun yüksek maliyeti*, *insan psikolojisi (yeni şeyleri kabul etme direnci)*, *standartların son derece karışık olması* gibi nedenleri gördüklerini ifade etmişlerdir.

BOBİ FRS ile yakınlaşmanın işletmeler / endüstriler için getirdiği faydalara yönelik meslek mensuplarının görüşleri değerlendirildiğinde BOBİ FRS ile işletmelerin yakınlaşmasının özellikle birleşme ve güvenirlilik, kurumsallaşma gibi süreçlerde işletmelere fayda sağlayacağı ve bu durumun içinde buldukları endüstriler için yararlı olacağı yönünde görüş belirtmişlerdir.

BOBİ FRS ile yakınlaşmanın yatırımcılar için sağladığı faydalara yönelik meslek mensuplarının görüşleri değerlendirildiğinde; BOBİ FRS ile

yakınlaşmasının yatırımcılara fayda sağlayacağı görüşü hakimdir. Bununla birlikte BOBİ FRS ile yatırımcıların karar vermek için daha iyi bilgi elde edecekleri ve sunulan bilgilere daha fazla güven olacağı yönünde bir görüş oluştuğu tespit edilmiştir.

BOBİ FRS İle yakınlaşmanın ulusal düzenleyici kuruluşlar için sağladığı faydalara yönelik görüşler değerlendirildiğinde, meslek mensupları BOBİ FRS ile yakınlaşmasının yerel düzeyde düzenleyici kuruluşlara yararlı olacağını düşünmektedirler.

Çalışma sonucunda meslek mensuplarının BOBİ FRS'nin özellikle işletmelerin şeffaflaşmasına, kurumsallaşmasına olumlu yönde etki edeceği ve yatırımcılar için daha güvenilir bir bilgi ihtiyacını karşılayacağı görüşü hakimdir. Bu durumun işyeri sahiplerince muhasebe işlemlerine ilişkin daha sorumlu ve farkında olarak yaklaşacaklarına olanak sağlayacağı bu yönüyle BOBİ FRS'nin muhasebe mesleğine etkisinin genel olarak faydalı olacağını düşünmektedirler.

KAYNAKÇA

- Ataman, B., & Hakan, C. (2017), “*Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ile Tam Set Türkiye Muhasebe ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının (TMS/TFRS) Karşılaştırılması*”, Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, Sayı 3.
- Cochran, W. G. (1977). *Sampling Techniques*. (Third Edition). Canada: John Wiley & Sons Inc.
- Coşkun, S. (2018, Nisan 17). Yerel Muhasebe Uygulamaları ile TMS/TFRS Yakınsama Sürecinin Yeminli Mali Müşavirler ve Vergi Denetim Elemanlarının Görüşleri Doğrultusunda Değerlendirilmesi: İzmir İlinde Bir Uygulama. *Doktora Tezi*, Manisa: Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gücenme Gençoğlu, Ü. (2017, Ekim), “*Temel Konularda BOBİ FRS ve TMS/TFRS Karşılaştırılması*”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 76.
- KGK, (2017), *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları*, <http://kgk.gov.tr/ContentAssingmentDetail/1350/Büyük-ve-Orta-Boy-İşletmeler-İçin-Finansal-Raporlama-Standardı>. 02.10.2018 tarihinde alınmıştır
- Kobi Bilgi Sistemi, (2018), http://www.kobi.org.tr/-index.php?option=com_content&view=article&id=239:kob-tanm-deiti&itemid=348. 02.10.2018 tarihinde alınmıştır
- PWC. (2017). BOBİ FRS Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları. *16. Çözüm Ortaklığı Toplantısı* (s. 4). İstanbul: PWC. 10.02.2018 tarihinde alınmıştır

Resmi Gazete, (2017), *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında Tebliğ* (Sıra No: 56). Resmi Gazete Sayısı: 30138 Mükerrer, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/-2017/07/20170729M1-1.htm>, 02.10.2018 tarihinde alınmıştır