

TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI UYGULAMASINDA GELİNEREN AŞAMA VE GÖLLER BÖLGESİ KOBİ'LERİNDE MUHASEBEDEN SORUMLU YÖNETİCİLERİN BAKIŞ AÇILARI

Hayrettin USUL*
Ozan ÖZDEMİR**

Özet

Bu çalışmanın amacı, küreselleşmenin etkisiyle ülkeler arasında var olan muhasebe uygulamalarındaki farklılıkları ortadan kaldırmak için uygulamaya konulan finansal raporlama standartlarının KOBİ'ler bazındaki etkisini incelemektir. Bu amaçla, Göller bölgesinde faaliyet gösteren KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına bakış açıları belirlenmeye çalışılmış ve bu bağlamda, muhasebeden sorumlu KOBİ yöneticilerine göre standartların uygulanması aşamasındaki güçlükleri tespit edilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Finansal Raporlama, Finansal Tablolar

Current Situation of The Application of Turkish Financial Reporting Standards and The Attitudes of The Accounting Managers Of The Smes in The Lake District

Abstract

This study contains, financial reporting standards which take part in the international and national framework of accounting, and effects of financial reporting standards. Generally, accounting principles enlighten the accounting practises and financial reporting. With rapidly growing globalization and transnational differences about accounting practises and financial reporting uncover the accounting standards. In this study, the impacts of Turkish Financial Reporting Standards(TFRS) on financial

* Yrd. Doç. Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Öğretim Üyesi

** Arş. Gör., Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Öğretim Elemanı

statements were clarified and perspectives of SME's managers about TFRS in the Lake District zone, were introduced.

Key Words: Turkish Financial Reporting Standards, Financial Reporting, Financial Statements.

1. Giriş

Karar verme durumunda olanlar gerekli bilgileri işletmelerde oluşturulan finansal tablolardan sağlamaktadırlar. Bu karar vericiler arasında, KOBİ sahipleri, borç verenler, tedarikçiler, potansiyel yatırımcılar, kreditorler, çalışanlar, yöneticiler, müşteriler, finansal analistler, danışmanlar, brokerler, sigortacılar, hukukçular, ekonomistler, vergi otoriteleri, kanun koyucular, finansal basın ve bilgi ajansları, sendikalar, ticari birlikler, işletme araştırmacıları, öğretmen ve öğrenciler ve kamu yer almaktadırlar. (Objectives of Financial Reporting by Business,2007). Finansal tablolar işletmelerin finansal durumunun ve finansal performansının biçimlendirilmiş sunumudur. Genel amaçlı finansal tabloların amacı; işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları hakkında bilgi sağlayarak karar alıcıların doğru ve isabetli karar almalarına yardımcı olmak ve yöneticilerin kendilerine emanet edilen kaynakları hangi oranda etkinlikle kullandıklarını da göstermektir.(TMS 1)

İşletmelerde meydana gelen finansal olayların işletme ilgililerine sunulmasında finansal araç olarak kullanılan finansal tabloların; kapsadığı bilgilerin yanı sıra bilgi kullanıcılarına yararlı ve anlaşılabilir olması içinde bazı özellikleri taşıması gerekmektedir. Finansal tablolarda yer alan bilgiler her şeyden önce kanıtlanabilir, tarafsız, olayı temsilde doğruluk özelliklerini taşıyarak güvenilir nitelikte ve aynı zamanda da karşılaştırılabilir ve önemli olmalıdır (Akdoğan ve Tenker 2001,31).

Finansal raporlamanın kuramsal dayanağını oluşturan muhasebenin temel kavramları bu aşamada genel karar alma kuralları olarak tanımlanabilir. Muhasebeciler muhasebenin temel kavramlarını uygulamak için uygulama ilkelerini veya diğer bir ifade ile ayrıntılı ilkeleri kullanırlar. Uygulama ilkeleri oldukça spesifiktir ve muhasebe temel kavramlarının muhasebe işlemleri ile finansal tablolarda kullanılmasını sağlamak amacıyla işletmeler tarafından uygulanabilecek esasları kapsar (Cemalcılar ve Önce 1999,63).

Ancak, finansal raporlamanın dünyanın çeşitli ülkelerinde farklı kriterlere göre düzenlenmesi bu ülkelerin uygulamalarında geçerli olan GKGMİ'nin etkisini ortaya koymaktadır. Örneğin, Amerika Birleşik Devletlerinde Sermaye Piyasası Kurulu (SEC) finansal tabloların Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (US GAAP)'ne göre hazırlanıp sunulmasını zorunlu kılmaktadır (Gökdeniz 2005, 20).

Ülkelere bazındaki bu farklılıklar, her ülkenin kendine has kültüründen kaynaklanmaktadır. Çünkü muhasebe ve kültür birbirinden ayrılamayacak şekilde bağlıdırlar (Askary 2006, 103; Usul 2007, 25–40). Bu bağlılık semboller, adetler ve

değerler olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu tanımlamanın merkezini ise değerler oluşturmaktadır. Değerler, karşı tarafı etkileyen durumları belirlemede temel eğilim noktasıdır. Semboller ve adetler ise muhasebe uygulamalarını kapsayan tanımlamalardır (Hofstede ve Hofstede 2005, 6–8).

Küreselleşmenin ve iletişim teknolojilerindeki hızlı gelişimin sonucu olarak; işletme faaliyetlerinin uluslararası düzeyde yoğunlaşması, finansal piyasaların bütünleşmesi ve denetimin gelişimi ile birlikte finansal raporlar ve bunları düzenleyen kuralların yeniden oluşturulması zorunluluğu ortaya çıkmıştır.

Bu zorunluluk sonucunda gerek ulusal gerek uluslararası düzeyde; Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), Muhasebe Standartları Çalışma Grubu, Birleşmiş Milletler Hükümetler Arası Çalışma Grubu, AB Muhasebe Danışma Grubu gibi kuruluşlar finansal raporların tekdüzeliği konusunda çalışmalarda bulunmuşlardır. Bunun yanı sıra muhasebe uygulamalarının düzenlenmesi konusunda önemli bir rol üstlenmiş olan AB ise 1995 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC)'nin çalışmalarını desteklemeye başlamış ve 2000 yılında birlik üyesi ülkelerin işletmelerine UMS'yi benimsemelerini zorunlu kılmıştır (Uysal 2006, 88-91). UFRS konusunda çalışma yapan uluslararası kuruluşları aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür;

- Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC),
- Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC),
- Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) (2000 yılında yapılan IFAC ve IASC genel kurulunda IASC kendisini yeniden yapılandırarak, IASB adını almıştır.),
- Avrupa Birliği,
- Birleşmiş Milletler (The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting -ISAR),
- Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Teşkilatı (OECD bünyesinde Working Group on Accounting Standards adıyla çalışma grubu oluşturulmuştur.),
- Menkul Kıymetler Komisyonları Uluslararası Örgütü (IOSCO),
- Basel Komitesi(Basel Committee on Banking Supervision),

Şüphesiz ki en önemli çalışma IASC-IASB'nin yapmış olduğu çalışmalardır. Standartlar 1973 ile 2001 yılları arasında IASC Yönetim Kurulunun onayı ile yürürlüğe girmiş ve bu standartlar IAS 1, 2, 3, ... olarak isimlendirilerek bir bütün olarak ele alınmıştır. Standartların birçoğunda birbirlerine göndermeler var olup, uygulama kolaylığı sağlamak için bu göndermelerde genellikle standartların IAS kodlu numaraları kullanılmaktadır. Ancak, zamanla bazı standartlar yürürlükten kalkmış, bazıları ise birleştirilerek sıra numaralarında atlamalar olmuştur. Artık yeni yayınlanan muhasebe standartlarına IFRS kodlu yeni numaralar verilmektedir.

Nisan 2001'den sonra muhasebe standartlarının yayımlama yetkisini kendi üzerine alan IASB, kendi döneminde çıkarılan standartları IFRS olarak isimlendirme kararı almıştır. IASB ayrıca daha önce komite onayı ile yayınlanmış olan tüm UMS'lerin de yürürlükte kalmasını benimsemiştir.

Yapılan bu genel değerlendirmelerin ışığı altında bu çalışmada Türkiye Raporlama Standartları'nın ülkemizdeki uygulanmasında gelinen son aşama ile bu standartlara KOBİ'lerin bakış açıları irdelenmiştir.

2. Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Oluşum Süreci

Türkiye'de şirketlerin halka açılması, hisse senetlerinin dünya borsalarında işlem görmeye başlaması ve uluslararası ticari ilişkilerin önemli boyutlara ulaşması uluslararası finansal raporlama standartlarına uygun finansal tabloların kullanılmasını ön plana çıkarmıştır. Bu nedenle ülkemizdeki muhasebe standartlarının UFRS ile uyumunun sağlanması kaçınılmaz hale gelmiştir (İbiş ve Özkan 2006, 32).

Türkiye'de muhasebe uygulamalarının düzenlenmesi konusunda atılan ilk adım, 1850 yılında yürürlüğe giren "Kanunname-i Ticaret" yasasına dayanmaktadır. Fransız Ticaret Kanununun tercümesi olan yasa tüccarlara defter tutma konusunda yükümlülükler getirmiştir. 1926 yılında 856 sayılı Türk Ticaret Kanunu yürürlüğe girmiştir. Alman Ticaret Kanunu'ndan alınan bu kanunda muhasebe uygulamaları konusunda Alman kaynakları etkisini göstermiştir. 1957 yılında yürürlüğe giren yeni Türk Ticaret Kanunu'nda da yabancı kaynakların etkisi olmuştur. Bu kanunun oluşumunda ise İsviçre Borçlar Kanunu ile İtalyan ve Alman mevzuatının etkileri görülmektedir (Arıkan 2007).

Türkiye'de muhasebe standartlarıyla ilgili çalışmaların ekonominin gelişmesi ve ülkenin dışa açılmasıyla paralel olduğu görülmektedir. İlk çalışma İktisadi Devlet Teşekkülleri için yapılan düzenlemedir. Daha sonra Bankalar Birliği, Sigorta Murakebe Kurulu, Türk Standartları Enstitüsü (TSE), SPK, Maliye Bakanlığı ve son olarak TMSK oluşturularak süreç devam etmiştir (Sağlam 2001, 45-46).

Ülkemizde, ulusal finansal raporlama standartlarını saptamak ve yayımlamakla görevli ve tekdüzeliği sağlamak amacıyla; kamu tüzel kişiliğine haiz, idari ve mali özerkliğe sahip TMSK kurulmuş ve faaliyete geçmiştir. Ülkemizde ve uluslararası piyasalardaki gelişmeleri yakından izleyen TMSK, aynı zamanda gelişmiş ülkelerle de uyum sağlamak amacıyla, UFRS'ye uyumlu standartlar üretmeyi hedef olarak belirlemiştir (Üstünel 2005, 19).

Bu amaçla, TMSK ile IASCF arasında telif ve lisans anlaşması yapılarak, TMSK tarafından resmi bir Türkçe çevirinin yapılması ve bunun Türk mevzuatı içinde yer alması öngörülmüştür. TMS'de, IFRS'na yapılan yollamaların kolaylıkla izlenebilmesi ve IFRS ile paralelliğin sağlanması amacıyla yapılan Türkçe çevirilerde, IAS'daki orijinal metinlerin paragraf numaraları ile kodları aynen kullanılmıştır (Seviğ, 2006).

2.1 Yayınlanan Standartların Finansal Tabloların Hazırlanışına ve Sunumuna Etkileri

TMS uygulamalarıyla; bilanço, gelir tablosu ve nakit akış tablolarında sınıflandırmada bazı değişiklikler olmakta ve biçimsel yapı etkilenmektedir. TMS kriterlerine göre bütün aktif ve pasif kalemler, gelir ve giderler, nakit akışları yeniden belirlenmelidir. Bilançoda aktif ve pasif kalemlerin sınıflandırılması yeniden yapılmalıdır. Gelir tablosunda ilişkin hesapların raporlanmasında da standartlar birçok değişiklikler getirmektedir. Örneğin, gelir tablosunun hazırlanmasında olağandışı gelir ve karlar ile gider ve zararlara yer verilmeyecek, bununla beraber sunum esnasında durdurulan faaliyetlerle ilgili gelir ve karlar ile gider ve zararlar ayrıca raporlanacaktır. Nakit akışları standarttaki esaslar doğrultusunda da; işletme faaliyetleri, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri olarak üç ana bölüme ayrılarak raporlanmalıdır.

Standartlar finansal tabloların kapsamını da doğrudan etkilemektedir. Daha önce geçerli olan standartlar ve mevzuat hükümlerince finansal tablolarda yer alan bazı kalemlerin finansal tablolardan çıkartılması gerekmektedir. Benzer şekilde standartlara göre finansal tablolarda yer verilmesi gereken ancak daha önce geçerli olan standartlar ve mevzuat hükümlerince finansal tablolarda yer almayan bazı kalemlere de finansal tablolarda yer verilmelidir.

Finansal tablolardaki birçok kalemin ölçme ve değerlemesinde standartlar özellikle gerçeğe uygun değerle değerlendirme yapmanın gerekliliğini vurgulamaktadır. Bu bağlamda standartlarda öngörülen ölçütler aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Gerçeğe uygun değer,
- Net gerçeğe uygun değer,
- Maliyet bedeli,
- Net gerçekleştirilebilir değer,
- Geri kazanılabilir tutar,
- Net bugünkü değer,
- Tahmini maliyet.

Standardın üzerinde durduğu önemli bir nokta da dipnotlardır. Dipnotlar; mümkün olduğu ölçüde, sistematik bir biçimde sunulmalıdır. Bilanço, gelir tablosu, özkaynaklar değişim tablosu ve nakit tablosundaki her kalem, dipnotlarda verilen ilgili bilgiye atıfta bulunmak zorundadır. Standarda göre finansal tabloların hazırlanış temelleri ve özel muhasebe politikalarına ilişkin bilgi sağlayan dipnotlar, finansal tabloların ayrı bir bölümü olarak sunulabilir.(TMS 1)

3. Göller Bölgesinde Faaliyet Gösteren Kobi'lerde Muhasebeden Sorumlu Yöneticilerin Standartların Finansal Tablolar Üzerine Etkilerine Bakış Açıları Üzerine Araştırma

3.1. Araştırmanın Amacı

Göller Bölgesi'ne faaliyet gösteren KOBİ'lerde* muhasebeden sorumlu yöneticilerin, finansal tabloların hazırlanması ve sunulmasında yenilikler getiren finansal raporlama standartları ve bu standartların uygulanmasının finansal tablolar üzerine etkilerine bakış açılarının tespit edilmesi ile uygulamada olabilecek aksaklıkların tanımlanıp, bu aksaklıklara yönelik yapılması gereken prosedürlerin oluşturulması bu çalışmanın ana konusunu oluşturmaktadır.

3.2. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Yöntemi

Araştırma Göller Bölgesi'nde yer alan KOBİ niteliğindeki imalat sanayi işletmelerini kapsamaktadır. Araştırma kapsamında tesadüfi seçilen 39 adet KOBİ'nin, muhasebeden sorumlu yöneticileri ile yüz yüze görüşülerek anket formu doldurulmuştur. Elde edilen veriler SPSS paket programında istatistiksel bakımdan analiz edilmiştir.

3.3. Araştırmaya Katılan KOBİ'lerle İlgili Genel Bilgiler

Araştırma kapsamına dahil edilen KOBİ'lerin hukuki yapıları incelendiğinde, 11 adet (%28) KOBİ anonim şirket statüsünde, 23 KOBİ (%59) limited şirket şeklinde yapılanırken, 5 adet KOBİ (%13) ise şahıs şirketi şeklindedir.

Tablo 1: Araştırmaya Katılan KOBİ'lerin Hukuki Yapısı

	Sayı	Yüzde %
Anonim Şirket	11	28,2
Limited Şirket	23	59,0
Şahıs Şirketi	5	12,8
Toplam	39	100,0

Araştırmaya katılan KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin eğitim durumları ise aşağıda verilen tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2: Muhasebeden Sorumlu Yöneticinin Eğitim Durumu

	Sayı	Yüzde %
İlköğretim	3	7,7
Ortaöğretim	9	23,1

* KOBİ tanımı farklı kuruluşlar tarafından farklı olarak yapılmaktadır. Biz bu çalışmada KOBİ'yi KOSGEB'in Avrupa Birliği'ndeki tanıma göre uyumlaştırdığı KOBİ tanımını dikkate alacağız. Dolayısıyla, bu çalışmada imalat sektöründe 50 ile 150 arasında işçi çalıştıran kurum KOBİ olarak kabul edilmiştir.

Lisans	20	51,3
Lisansüstü	7	17,9
Toplam	39	100,0

Tablo 2’deki sonuçlar incelendiğinde yöneticilerin çoğunluğunun (%51,3 lisans ve % 17,9 lisansüstü) üniversite mezunu olduğu görülmektedir. Yöneticilerin yaklaşık %31’i ise ilk ve ortaöğretim seviyesinde eğitimlerinin olduklarını belirtmişlerdir.

Muhasebeden sorumlu KOBİ yöneticilerinin, muhasebe verilerinden vergi boyutu dışında da yararlanıp yararlanmadıkları sorusuna vermiş oldukları cevaplar Tablo 3’de yer almaktadır. Alınan cevaplara göre KOBİ yöneticilerinin yaklaşık %95’i muhasebe verilerini vergiden farklı amaçlar için de kullanmaktadırlar.

Tablo 3: Muhasebe Verilerinden Vergi Boyutu Dışında da Yararlanma Durumu

	Sayı	Yüzde %
Evet	37	94,9
Hayır	2	5,1
Toplam	39	100,0

3.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırma kapsamında teste tabi tutulacak hipotezler aşağıdaki gibidir;

(H_{A1}): Göller Bölgesindeki KOBİ’lerde muhasebeden sorumlu yöneticiler, TFRS’nin muhasebe uygulamalarında ve finansal tabloların hazırlanmasında büyük ölçüde farklılık getireceğini düşünmektedirler.

(H_{A2}): Göller Bölgesindeki KOBİ’lerde muhasebeden sorumlu yöneticiler, TFRS uygulamaları karışıklığa yol açacaktır görüşündedirler.

(H_{A3}): Göller Bölgesindeki KOBİ’lerde muhasebeden sorumlu yöneticiler, KOBİ’ler için farklı standartlar hazırlanmalıdır görüşüne katılmaktadırlar.

(H_{A4}): Göller Bölgesindeki KOBİ’lerde muhasebeden sorumlu yöneticiler, TFRS’ye uygun hazırlanan bir finansal tablonun, finansal tablodan yararlananlar için daha doğru bilgiler içereceği görüşüne katılmaktadırlar.

(H_{A5}): Göller Bölgesindeki KOBİ’lerde muhasebeden sorumlu yöneticiler, TFRS’nin bütün KOBİ’lerin gereksinimlerini karşıladığını düşünmektedirler.

(H_{A6}): Göller Bölgesindeki KOBİ’lerde muhasebeden sorumlu yöneticiler, TFRS’ye uygun hazırlanmış finansal tabloları okumanın ve anlamının daha kolay olacağı ifadesine katılmaktadırlar.

(H_{A7}): Göller Bölgesi KOBİ’lerinde muhasebeden sorumlu yöneticiler, “tek tip muhasebe standartlarının olması KOBİ’lerin muhasebe uygulamaları konusunda karar verme önceliğini kısıtlamaktadır” görüşüne katılmaktadırlar.

(H_{A8}): Göller Bölgesi KOBİ'lerinde muhasebeden sorumlu yöneticiler, TFRS'nin uygulamaya geçmesiyle KOBİ'lerin, para ve sermaye piyasalarından fon bulmalarının kolaylaşacağı görüşüne sahiptirler.

(H_{A9}): Göller Bölgesinde bulunan KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin eğitim seviyeleri arasında, "TFRS muhasebe uygulamalarında ve finansal tabloların hazırlanmasında farklılık getirecektir" ifadesine katılma durumları açısından farklılık vardır.

(H_{A10}): Göller Bölgesindeki bulunan KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin eğitim seviyeleri arasında, "TFRS'ye uygun hazırlanan bir finansal tablo, finansal tablodan yararlanana için daha doğru bilgiler içerir" ifadesine katılma durumları açısından farklılık vardır.

3.5. Araştırma Bulgularının Değerlemesi

Araştırma bulgularının değerlemesinde yukarıda verdiğimiz hipotezlerden de anlaşılacağı üzere iki farklı analiz türü seçilmiştir. H_{A1} hipotezi başlayıp, H_{A8} ile biten hipotezler tek taraflıdır. Bu hipotezlerle genel olarak Göller Bölgesinde faaliyet gösteren KOBİ'lerdeki muhasebe yöneticilerinin TFRS'ye bakış açıları inceleme konusu yapılmıştır. Buna karşılık H_{A9} ile H_{A10} hipotezlerle ise, Göller Bölgesinde faaliyet gösteren muhasebeden sorumlu KOBİ yöneticilerinin eğitim durumlarıyla TFRS'ye bakış açıları arasında bir ilişkinin var olup olmadığı test edilmiştir.

3.5.1. Muhasebeden Sorumlu KOBİ Yöneticilerinin TFRS'ye Bakış Açılı

Göller Bölgesinde faaliyet gösteren muhasebeden sorumlu KOBİ yöneticilerinin TFRS'ye bakış açıları aşağıda verilen tablo 4'deki gibidir.

Tablo 4: Tek Örnekli Hipotezlerin Test Sonuçları

	t	Sig. (2-tailed)	Hipotez	Sonuç
TFRS muhasebe uygulamalarında ve finansal tabloların hazırlanmasında büyük anlamda farklılık getirecektir.	1,310	0,198>0.05	H _{A1}	RED
TFRS uygulamaları karışıklığa yol açacaktır.	-0,488	0,628>0,05	H _{A2}	RED
KOBİ'ler için farklı standartlar hazırlanmalıdır.	5,141	0,000<0,05	H _{A3}	KABUL
TFRS'ye uygun hazırlanan bir finansal tablo, finansal tablodan	7,826	0,000<0,05	H _{A4}	KABUL

yararlananlar için daha doğru bilgiler içerir.				
TFRS bütün KOBİ'lerin gereksinimlerini karşılamaktadır.	0,781	0,440>0,05	H _{A5}	RED
TFRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları okumak ve anlamak daha kolay olacaktır.	4,716	0,000<0,05	H _{A6}	KABUL
Tek tip muhasebe standartlarının olması KOBİ'lerin muhasebe uygulamaları konusunda karar verme önceliğini kısıtlamaktadır.	-0,845	0,403>0,05	H _{A7}	RED
TFRS'nin uygulamaya geçmesiyle KOBİ'lerin, para ve sermaye piyasalarından fon bulmalarını kolaylaştıracaktır.	5,804	0,000<0,05	H _{A8}	KABUL

Tablo 4'e göre ankete katılan muhasebeden sorumlu KOBİ yöneticileri TFRS'nin muhasebe uygulamalarında ve finansal tabloların hazırlanmasında büyük anlamda farklılık getireceğini düşünmemektedirler. KOBİ yöneticileri TFRS uygulamalarının karışıklığa yol açacağı görüşüne katılmazlarken, KOBİ'ler için farklı standartlar hazırlanmalıdır görüşünü benimsemektedirler. %95 güven aralığında test edilerek kabul edilen hipotezlerimize göre bu yöneticiler, TFRS'ye uygun hazırlanan bir finansal tablo, finansal tablodan yararlananlar için daha doğru bilgiler içerir görüşüne ve TFRS'ye uygun hazırlanmış finansal tabloları okumanın ve anlamının kolay olacağı görüşüne katılmaktadırlar. Muhasebeden sorumlu KOBİ yöneticileri, TFRS'nin uygulamaya geçmesiyle KOBİ'lerin, para ve sermaye piyasalarından fon bulmalarının kolaylaşacağını düşünmektedirler.

3.5.2. Muhasebeden Sorumlu KOBİ Yöneticilerinin Eğitim Durumları Açısından TFRS'ye Bakış Açıları

Göller bölgesinde faaliyet gösterip, araştırmaya konu edilen KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerinin eğitim durumları açısından TFRS'ye bakış açıları tablo 5 ve 6'da gösterilmiştir.

Tablo 5: H_{A9} No'lu Hipoteze ait Analiz Sonuçları

Muhasebe işlemlerinden sorumlu yöneticinin eğitim durumu.	TFRS muhasebe uygulamalarında ve finansal tabloların hazırlanmasında farklılık getirecektir.					Toplam
	a	b	c	d	e	
İlköğretim	0	0	2	1	0	3
Ortaöğretim	1	1	0	7	0	9
Lisans	0	10	2	7	1	20
Lisansüstü	0	0	3	4	0	7
Toplam	1	11	7	19	1	39
k ²	22,691	Sig.	0,030<0,05	Sonuç	KABUL	

- a: Kesinlikle Katılmıyorum
b: Katılmıyorum
c: Kararsızım
d: Katılıyorum
e: Kesinlikle Katılıyorum

Tablo 5’de de görüldüğü gibi, H_{A8} hipotezimiz %95 güven aralığında kabul edilmiştir. Bu sonuca göre, göller bölgesinde faaliyet gösteren muhasebeden sorumlu KOBİ yöneticileri arasındaki eğitim düzeyindeki farklılıklar nedeniyle “TFRS muhasebe uygulamalarında ve finansal tabloların hazırlanmasında farklılık getirecektir” düşüncesine eşit olarak katılmamaktadırlar.

Tablo 6: H_{A10} No'lu Hipoteze ait Analiz Sonuçları

Muhasebe işlemlerinden sorumlu yöneticinin eğitim durumu.	TFRS’ye uygun hazırlanan bir finansal tablo, finansal tablodan yararlananlar için daha doğru bilgiler içerir.					Toplam
	a	b	c	d	e	
İlköğretim	0	2	0	1	0	3
Ortaöğretim	0	0	0	9	0	9
Lisans	0	1	3	14	2	20
Lisansüstü	0	0	0	1	6	7
Toplam	0	3	3	25	8	39
k ²	40.951	Sig.	0,000<0,05	Sonuç	KABUL	

- a: Kesinlikle Katılmıyorum
b: Katılmıyorum
c: Kararsızım

d: Katılıyorum

e: Kesinlikle Katılıyorum

Muhasebe işlemlerinden sorumlu yöneticilerin eğitim durumları ile aynı yöneticilerin TFRS'ye uygun hazırlanan bir finansal tablonun daha doğru bilgiler içereceği konusundaki ifadeye katılma durumlarını gösteren tablo 6 incelendiğinde; p değeri 0,05'den küçük olduğu için H_{A14} nolu hipotezimiz %95 güven aralığında kabul edilecektir. Buna göre muhasebe sorumlusunun eğitim durumu yükseldikçe, TFRS'nin finansal tablolardaki bilginin doğruluğunu artıracığı görüşü hakim olmaktadır.

4. Sonuç

Türkiye'de çoğunluğu devlet öncülüğünde olmak üzere muhasebe uygulamalarında yeknesaklığı sağlamak üzere çeşitli adımlar atılmıştır. Mevzuatta farklı tanımlamalar ve gereklilikler olması KOBİ'lerin finansal raporlamayı farklı esaslara göre yapmaları gibi uygulama birliğini sağlamak noktasında olumsuz sonuçları ortaya çıkarmaktadır. Türkiye'de de uluslararası finansal raporlama gerekliliğinin farkına varılması sonucu TFRS yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. TMS kodlu 30 adet standart ve TFRS kodlu 8 standart yürürlüktedir. 17 adet yorum da yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Standartların Resmi Gazete'de yayımlanması standartlara yasal bir zemin oluşturmaktadır. KOBİ'ler için bir standart taslağı hazırlık çalışmaları da devam etmektedir.

Bölge KOBİ'lerinin başarılı olmasının ülke genelinde olumlu gelişmelere yansımaları olacağı noktasından hareketle Göller Bölgesindeki KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin görüşleri anket çalışması ile tespit edilmeye çalışılmıştır, söz konusu bölgede KOBİ'lerin muhasebeden sorumlu yöneticilerinin standartlar konusunda tam anlamıyla bilgi sahibi olmadıkları, ancak yararları konusunda olumlu görüşlere sahip oldukları çalışmayla ortaya çıkarılmıştır. Ancak muhasebeden sorumlu yöneticilerin eğitim düzeyleri farklılaştıkça standartların finansal tabloların hazırlanmasına ve sunulmasına etkilerini ölçen ifadelerle bakış açılarının değiştiği gözlemlenmektedir.

Standartların muhasebe alanında çalışan tüm kamuoyu tarafından özümsebilmesi için eğitim ve bilgilendirme gereksinimi ortaya çıkmaktadır. Uygulamaya yönelik eğitim programları düzenlenerek, muhasebe meslek mensuplarının ve gerekli ölçüde KOBİ yöneticilerinin standartlar konusunda gerekli donanıma sahip olmaları sağlanmalıdır.

Kaynakça

- AKDOĞAN N. ve N TENKER. 2001.,Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri, Ankara, Gazi Kitabevi.
- ARIKAN Y. 03.05.2007 “Uluslararası Muhasebe Standartları Türkiye Uygulaması”, Mali Çözüm Dergisi, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/36MaliCozum/08-YAHYAARIKAN60.doc>
- ASKARY S. 2006. Accounting Professionalism – A Cultural Perspective of Developing Countries, Managerial Auditing Journal, Vol.21, No.1.
- CEMALCILAR Ö.ve S. ÖNCE. 1999. Muhasebenin Kuramsal Yapısı, Eskişehir TC Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 1093.
- GÖKDENİZ Ü. 2005. Muhasebe Uygulamalarındaki Uluslararası Farklılıklar ve Çözüm Önerisi, İstanbul, Avcıol Basım Yayın.
- HOFSTEDE G.ve G. J HOFSTEDE. 2005. Cultures and Organisations; Software of Mind, Revised and Expanded 2nd Edition, The McGraw Hill Companies.
- İBİŞ C.ve S ÖZKAN. 2006 “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)’na Genel Bakış”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı 74.
- KOSGEB Ocak 2006. Bölgesel Kalkınma Araştırma Raporu Antalya Alt Bölgesi (Antalya, Isparta, Burdur), Ankara.
- Objectives of Financial Reporting by Business, Enterprises 10.08.2007. <http://www.fasb.org/pdf/con1.pdf>.
- SAĞLAM N. 2001. Bölümsel Raporlama ve Uygulaması Eskişehir. TC Anadolu Üniversitesi Yayınları No:1282,.
- SEVİĞ V. 15.07.2006. http://www.tmsk.org.tr/basin/basin_060501.html
- TMSK. 2005 Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu 2005 Yılı Faaliyet Raporu, Ankara,
- TMS 1. 16.01.2005. Türkiye Muhasebe Standardı 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı, Resmi Gazete Sayı: 25702, md.8.
- USUL H. 2007. Davranışsal Muhasebe, Ankara, Asil Yayın Dağıtım.
- UYSAL Ö. Ö. Ocak 2006. “Uluslararası Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci: IASC ve Önde Gelen Ulusal ve Uluslararası Örgütler”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl:5, Sayı:17, 88-91.
- ÜSTÜNEL B. Eylül-2005 “2006 Yılı Türkiye Muhasebe Standartlarının Yılı Olacak”, Mali Çözüm Dergisi, Yıl:15, Sayı: 72, Temmuz-Ağustos,19.