

BÜYÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELER İÇİN GETİRİLEN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ ETKİLERİ

Geliş Tarihi : 30.11.2019

Doç. Dr. Jale SAĞLAR¹

Kabul Tarihi : 30.12.2019

Demet EVER²

Makale Türü : Derleme

Özet

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından 29 Temmuz 2017 yılında 31038 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler için Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS)”, bağımsız denetime tabi olup, tam set Türkiye Muhasebe Standartları uygulamayan Büyük ve Orta Büyüklükteki işletmeler için zorunlu hale getirilmiştir (KGK, 2019). Söz konusu standartlar, temelde büyük farklılıklar getirmese de özünde tam set finansal raporlama standartlarından ayrılmaktadır. Bu doğrultuda bu çalışma içerisinde yeni bir uygulama alanı olan BOBİ-FRS ile ilgili düzenlemeler ve getirdiği farklılıklar ortaya konulmuştur. Çalışma kapsamında BOBİ FRS ile ilgili yapılan araştırmalar incelenerek bu araştırmalardan çıkan sonuçlar niteliksel özelliklerine göre sınıflandırılmış ve BOBİ-FRS’yi diğer uygulamalar ile karşılaştırmalı bir şekilde ele alan çalışmalar, BOBİ-FRS’yi savunular ve savunmayanlar şeklinde sınıflandırılmıştır. Yapılan içerik analizi sonucunda Türkiye’de BOBİ-FRS’nin işletmelerin sunduğu finansal raporlar açısından faydalı ve gerek duyulan bir uygulama olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: KGK, Türkiye Muhasebe Standartları, BOBİ-FRS.

JEL Kodları: M4

THE IMPACT OF FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOR LARGE AND MEDIUM SIZED ENTERPRISES

Abstract

As promulgated by Public Oversight Accounting and Auditing Standards Agency (POA), on July 29, 2017 (official journal no 31038) "Financial Reporting Standards for Large and Medium Sized Enterprises (FRS for LMEs)", have to be applied for large and medium sized enterprises but not full sets Turkey Accounting Standards (POA, 2019). These standards do not differ in principle but also differ from full set financial reporting standards (IFRS). In this study, the regulations and the differences of FRS for LMEs which is a new field of application are explained. Within the scope of the study, researches about FRS for LMEs were examined. And the results of these researches which are compared FRS for LMEs with other applications were classified according to their qualitative characteristics as defenders and non-defenders of FRS for LMEs. As a result of the content analysis, it has been concluded that FRS for LMEs are useful and necessary application for financial reports presented by enterprises.

Keywords: POA, Turkey Accounting Standards, FRS for LMEs.

JEL Codes: M4.

¹ Çukurova Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Anabilimdalı, Adana-Türkiye, jsaglar@cu.edu.tr (Sorumlu yazar) (ORCID: 0000-0001-7152-9807).

² Doktora Öğrencisi, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilimdalı, Adana-Türkiye, dever@student.cu.edu.tr (ORCID: 0000-0002-9790-3569).

1. GİRİŞ

Dünyada küreselleşmenin de etkisiyle meydana gelen gelişmeler ülkeler arasında ekonomik sınırların kalkmasına neden olmuştur. Küreselleşen dünyada yaşanan bu gelişmeler çerçevesinde uygulanan muhasebe politikalarında gerçeğe uygunluk ilkesine odaklanılmış ve finansal açıdan ortak bir muhasebe ve finansal raporlama diline ihtiyaç duyulmuştur. Ortak dil oluşturulma sürecinde en etkin kurullar ABD merkezli Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB-Financial Accounting Standards Board) ve İngiltere merkezli Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB-International Accounting Standards Board)'dur (Mozeikçi ve Şahinoğlu, 2018, s.39). Bu kurullar tarafından yayınlanan standartlarla birlikte finansal tablolar yeknesak bir şekilde sunulmaya başlanmıştır (Ayboğa, 2003, s.338). Türkiye'de Uluslararası Muhasebe Standartlarına (International Accounting Standard/International Financial Reporting Standards) uygun finansal tablolar sunulmasına 01.01.2005 yılından itibaren (Kocamaz, 2012, s.113) sadece SPK'ya tabi şirketlerle sınırlandırılarak uygulanmaya başlanmıştır. 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu ile birlikte Uluslararası Muhasebe Standartları'na uygun finansal tablo hazırlayacak şirketlerin kapsamı genişletilmiştir (Tuan, 2013, s.3; Ataman, 2017, s.14). 02.11.2011 tarihinde, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile KGK kurulmuş ve uluslararası muhasebe/finansal raporlama standartlarına uygun olacak şekilde Türkiye Muhasebe Standartlarının (TMS/TFRS) oluşturulma yetkisi bu kuruma verilmiştir (Sağlar ve Yüce, 2015, s.47). KGK öncelikle tam set TMS/TFRS'leri yayımlamış ve bu standartlara uyacak şirketleri belirlemiştir. Bu düzenlemelerle beraber bu sınırlı şirketler tarafından gerçeğe uygunluk temelinde yeni standartlara uygun finansal tablolar hazırlanıp sunulmaya başlanmıştır. Böylece Türkiye'de iki farklı yasal düzenlemeye yönelik iki farklı finansal tablo hazırlama gerekliliği ortaya çıkmıştır. Bunlardan birincisi, Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan Muhasebe Sistemi Uygulamaları Genel Tebliği (MSUGT); ikincisi ise KGK tarafından yayınlanan ve kendi içerisinde şirketlerin özelliklerine göre sınırlı sayıda şirketin uygulaması öngörülen tam set *Türkiye Muhasebe Standartları*'dır.

Birçok işletme, sektör ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için standartlar ve farklı türde düzenlemeler yapmaya yetkili kuruluş olan KGK, zaman içerisinde birbirinden farklı şirket ihtiyacına uygun farklı muhasebe standartları yayımlamıştır. KGK tarafından yayınlanan ve şuan yürürlükte bulunan muhasebe standartları ile yayımlanmak üzere olan muhasebe standartları aşağıda sıralanmıştır (KGK, 2019);

1. Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS)-Tam Set
2. Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS)
3. Faizsiz Finans Muhasebe Standardı (FFMS)
4. Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı **Taslak Metni** (KÜMİ FRS)

TMS/TFRS, KGK tarafından yapılan ilk uygulamadır. TMS/TFRS, daha çok halka açık sermaye piyasalarında yer alan işletmeleri de kapsayan Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşların (KAYİK) ihtiyaçlarını karşılamak için hazırlanmış standartlardır (Tunçez, 2018, s.1018). KGK, Bakanlar Kurulu Kararı ile KAYİK olarak nitelendirilen kuruluşların bağımsız denetimi zorunlu olarak getirmiştir (Dinç ve Atasel, 2016, s.274).

BOBİ-FRS, KGK tarafından yayınlanan ikinci uygulamadır. 2017 de getirilen ve 2018 yılı ve sonrası finansal tablolarına uygulanacak olan BOBİ-FRS ise, KAYİK olmayan fakat

bağımsız denetime tâbi olup TMS/TFRS uygulamayan işletmelerin uygulayacakları muhasebe uygulamasıdır (KGK-BOBİ FRS, 2019).

FFMS, KGK'nın üçüncü olarak getirdiği düzenleme olup, 2019 yılında Resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu bu uygulama, Katılım Bankaları ve Faizsiz Finans Kuruluşlarının uygulayacakları muhasebe uygulamasıdır (KGK-FFMS, 2019).

KGK tarafından son ve yeni bir düzenleme ise 2019 yılında taslak metin olarak kamuoyuna görüşüne sunulan KÜMİ-FRS'dir. Bu kapsamda; bilanço esasına göre defter tutma hadlerini sağlayan ve bağımsız denetime tabi olmayan işletmelerin finansal tablolarının, gerçeğe ve ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir finansal bilgi sunmasını teminen KÜMİ-FRS'nin oluşturulmasına karar verilmiştir. Bağımsız denetime tabi olmayan küçük ve mikro işletmeler, KGK tarafından bir belirleme yapıncaya kadar yürürlükteki mevzuatı uygulamaya devam etmektedir. Söz konusu bu düzenlemenin ise 01 Ocak 2021 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinden itibaren uygulamaya konulması planlanmaktadır (KGK, 2019).

Sonuç olarak KAYİK işletmeleri TMS/TFRS uygulayan ve bağımsız denetime tabi olan; BOBİ-FRS KAYİK'ler dışındaki işletmeler için bağımsız denetime tabi olup TFRS uygulamayan işletmeler; FFMS, katılım bankaları ve faizsiz finans kuruluşlarının uygulayacağı standartlardır. Son olarak bilanço esasına göre defter tutan ve bağımsız denetime tabi olmayan işletmelerin için KÜMİ-FRS düzenlenmiştir. Bu durum Tablo 1 de özetlenmiştir.

Tablo 1. Türkiye muhasebe standartları

	Türkiye Muhasebe Standartları	Uygulayacak İşletmeler	
BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLANLAR	TMS/TFRS (Tam Set)	KAYİK İşletmeleri	
	BOBİ-FRS	KAYİK'ler Dışındaki İşletmeler	Büyük Ölçekli İşletmeler
			Orta Ölçekli İşletmeler
FFMS	Katılım Bankaları ve Faizsiz Finans Kuruluşları		
BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLMAYANLAR	KÜMİ-FRS	Küçük ve Mikro Ölçekli İşletmeler (Bilanço Esasına Göre Defter Tutan İşletmeler)	

BOBİ-FRS'nin getirdiği farklılıkları belirlemeden önce BOBİ-FRS'ye geçiş sürecinin detaylı bir şekilde tartışılması gerekmektedir. Bu nedenle BOBİ-FRS'ye duyulan ihtiyacın önemi ortaya konulmaya çalışılmış ve BOBİ-FRS'yi uygulayacak işletmelerin özelliklerine yer verilmiştir.

2. BOBİ-FRS'YE GEÇİŞ SÜRECİ

AB muhasebe direktifi 1606/2002 sayılı Tüzüğü uyarınca, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın (UFRS) uygulama kapsamı, sadece borsalarda işlem gören şirketler ile sınırlandırılmıştır (Mozeikçi ve Şahinoğlu, 2018, s.39). Türkiye uygulamasında ise UFRS'lerin çevirisi olan TMS/TFRS'leri uygulayacak şirketlerin kapsamına belirli ölçütlerdeki şirketler dahil edilmiş ve zamanla bu ölçütler daha çok şirketi kapsamına alacak şekilde tekrar tekrar düzenlenmiştir. Zamanla tam set TFRS'leri tüm şirket yapılarına uygulanmasını zorunlu kılmak yerine farklı düzenlemelere gidilmiştir. Birçok ülke gibi Türkiye'de de UFRS'lerden hareketle oluşturulan ulusal finansal raporlama çerçeveleri oluşturulmuş (Ataman ve Cavlak,

2017, S.154) ve KAYİK'lerin dışında kalan büyük ve orta ölçekli işletmeler için BOBİ_FRS yayımlanmıştır.

2.1. BOBİ FRS'ye Duyulan İhtiyaç

Türkiye de 6102 sayılı yeni TTK'nın yasallaşması ile birlikte birçok önemli gelişmeler olmuştur. TTK, KGK tarafından düzenlenip uygulamaya konulan Türkiye Muhasebe Standartlarını aynen benimsemiştir (Bilen vd. 2014, s.25). Bu doğrultuda TTK, TMS/TFRS'ye uygun finansal tablo hazırlanmasını ve bu tabloların bağımsız denetimden geçmesini öngörmektedir. Bu süreçte KGK tarafından ilk önce Tam set TMS/TFRS yayımlanmıştır. Bunu uygulayacak olan şirketlere ise sınırlamalar getirilmiştir. Zamanla bu standartların kapsamı genişletilerek sınırlarda genişletilmiş ve daha fazla şirketlerin bu standartlara uyması öngörülmüştür. Ancak zamanla *Tam Set TMS/TFRS'lere* uymak zorunda bırakılan şirketleri tespit etmeye yönelik sınır ölçütler daha aşağıya indirilmiş, bu nedenle büyük hatta orta ölçekteki işletmeler de bu standartlara uymak zorunda bırakılmış ve bu durum bazı sorunları da beraberinde getirmiştir. Bunun temel nedeni tam set TMS/TFRS'lerin tüm şirketlerin yapısına ve büyüklüklerine uygun olmamasıdır.

01 Ocak 2005'ten 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu (TKK)'nin yürürlüğe girmesine kadarki sürede sadece Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) mevzuatına bağlı şirketler tam set TMS'lere göre finansal tablo hazırlamak zorundaydı ve bu finansal tablolar bağımsız denetimden geçmekteydi (Memiş ve Güner, 2011, s.153-154). 6102 Sayılı yeni TTK'nın yürürlüğe girmesiyle birlikte TMS'lere göre finansal tablo hazırlayacak ve bu tabloları bağımsız denetimden geçirilecek şirketlerin kapsamı genişletilmiştir (Gökçen ve Ataman, 2018, s.124). Ancak zaman içerisinde bu koşullar bir birbirinden ayrılmış ve bağımsız denetime tabi olacak işletmelere ilişkin kriterler Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiş (Gökçen ve Ataman, 2018, s.124) ve KGK, TFRS uygulama kapsamını bağımsız denetim kapsamından ayırarak KAYİK'ler ile sınırlandırmıştır. Bu durum beraberinde KAYİK olmayan fakat bağımsız denetime tabi olup, TMS/TFRS uygulamayan işletmelerin finansal tablolarını hangi standarda göre hazırlayacakları sorununu getirmiştir (Yıldırım, 2019, s.430). Böylelikle 29 Aralık 2014 tarihinde KGK, bağımsız denetime tabi olup, TMS uygulamayan şirketlerden MSUGT ile "TMS'leri Uygulamayan Şirketlerin Finansal Tablolarının Hazırlanmasında Uygulanacak İlave Hususlarının birlikte uygulanarak raporlama yapılması istemiştir. Söz konusu bu ilave hususlar, yeni bir standart setinin oluşturulması sürecinde geçici bir çözüm için tasarlanmıştır. Amaç, MSUGT'lerde yer almayan veya tercihe bırakılan durumlarla ilgili temel kuralların getirilmesidir (Mozeikçi ve Şahinoğlu, 2018, s.40). Bu TMS uygulamayan şirketler için 2015 yılında Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi (YFRÇ) adı altında taslak bir metin kamuoyuna sunulmuştur (Dinç ve Atasel, 2016, s.274). Fakat BOBİ FRS'nin yürürlüğe girmesiyle birlikte bu uygulama mevzuattan kaldırılmıştır (Tüm, 2018, s.50).

Bütün bu gelişmeler doğrultusunda, KGK tarafından BOBİ-FRS, 29 Temmuz 2017 Resmi Gazete de yayınlanarak, 1 Ocak 2018 tarihi ve sonrasındaki hesap dönemlerinde uygulanmaya başlanmıştır (KGK-BOBİ FRS, 2019). BOBİ FRS, KAYİK olmayan fakat bağımsız denetime tabi olup, TFRS uygulamayan işletmelerin uluslararası standart raporlamalara göre raporlama yapma olanağı sağlamıştır (Yıldırım, 2019, s.430). Bu doğrultuda BOBİ FRS'ye, TMS/TFRS uygulama zorunluluğu olmayan işletmelerin finansal raporlarının niteliğini yükseltmek ve finansal tablo kullanıcılarına fayda sağlamayı arttırmak amacıyla ihtiyaç duyulduğu öngörülmektedir (Yıldırım, 2019, s.430). Ayrıca standardın, *BOBİ* olarak sınıflandırılmış olması, sınırlanan işletmelerin kapsamının daha da genişletilmesine neden olmuş ve böylece faydalı finansal bilginin muhasebe standartlarına göre oluşturulması sağlanmıştır. Standardın "Kavramsal Çerçeve Ve Finansal Tablolar" adlı bölümünde, faydalı

finansal bilginin niteliksel özellikleri açıklanmıştır. Bunlar; ihtiyaca uygunluk, gerçeğe uygun sunum, anlaşılabilirlik, zamanında sunum ve karşılaştırılabilirliktir.

Tam Set TMS/TFRS'lerin çok detaylı olması, anlaşılabilirliği ve uygulamasını zorlaştırmaktadır. Ayrıca söz konusu bu standartların orta büyüklükteki işletmeler için ihtiyaçtan fazla hükümler içermesi, ölçüm ve hesaplamaların karmaşıklığı, söz konusu bu işletmelerin sıkıntı yaşamalarına sebep olmaktadır (Aracı ve Bekçi, 2019, s.881). Bu yönüyle BOBİ-FRS, tam set TMS/TFRS'ye göre daha sade ve uygulama kolaylığı getirmektedir. Bu durumda, TMS/TFRS'ye uygun bir şekilde raporlama yapılmasını sağlanacağından, bütün işletmelerin tam set finansal tablolara geçiş sürecinde kolaylık getireceği öngörülmektedir (Yıldırım, 2019, s.430). Ayrıca, Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan MSUGT'ta vergisel açıdan önemli olan reeskont ve karşılıklar gibi çoğu değerlendirme hükümlerinin eksik olması veya ihtiyari bırakılması, hatta ilgili açıklayıcı bilgilerin yer almaması da finansal bilgide ihtiyaca uygun sunum, gerçeğe uygun sunum ve karşılaştırılabilirlikten uzaklaşılmasına neden olmuştur (Aracı ve Bekçi, 2019, s.881). Bu durumda tam set finansal tablolara uymak zorunda olmayan ancak bağımsız denetime tabi olan şirketler için BOBİ-FRS bir zorunluluk olarak ortaya çıkmıştır.

2.2. BOBİ-FRS'Yİ Uygulayacak Olan İşletmeler

BOBİ-FRS, bağımsız denetime tabi olup, TFRS uygulamayan işletmelerin kullanacağı kayıt ve finansal raporlama çerçevesini sunmaktadır. Söz konusu bu işletmelerin, bireysel ve konsolide finansal tablolarını hazırlarken BOBİ-FRS'lere uyma zorunluluğu getirilmiştir (KGK-BOBİ FRS, 2019; Mozeikçi ve Şahinoğlu, 2018, s.40). BOBİ-FRS "Büyük İşletme" ve "Orta Büyüklükteki işletme" kapsamına giren şirketleri kapsamaktadır. Aşağıda sayılan üç ölçütten en az iki ölçütün eşik değerini, varsa bağlı ortaklıklarıyla birlikte, art arda iki raporlama döneminde aşan işletmeler müteakip raporlama döneminde büyük işletme olarak değerlendirilmektedir: (KGK-BOBİ-FRS, 2019, md.6)

- Aktif toplamı 75 milyon TL ve üstü
- Yıllık net satış hasılatı 150 milyon TL ve üstü
- Ortalama çalışan sayısı 250 ve üstü olan işletmeler

Bu ölçütlerin altında kalan ancak küçük işletme olarak sayılmayan ve denetime tabi olma koşullarını karşılayan işletmeler ise, standartta orta boy işletmelerin uyması gereken kurallara göre finansal raporlamaya tabi olacaklardır (Gençoğlu, 2017, s.2). Memiş, (2019, s.243), Orta büyüklükteki işletmelerin kriterleri şu şekilde açıklanmıştır;

- Aktif toplamı 35 milyon TL ve üstü,
- Yıllık net satış hasılatı 70 milyon TL ve üstü,
- Ortalama çalışan sayısı ise en az 175 kişi olan işletmeler

Bu ölçütlerden en az ikisini üst üste iki hesap dönemi karşılayan işletmeler muhasebeleştirme ve sunum işlemlerini BOBİ-FRS çerçevesinde yapacaklardır. Bu kriterleri karşılamayan işletmeler ise Türkiye Muhasebe Standartları'na tabi olmayıp maliye bakanlığının yayımladığı MSUGT'lere göre finansal tablolarını hazırlayacaklardır (Memiş, 2019, s.243). BOBİ-FRS'yi uygulayan işletmeler iki yıl geçmedikçe isteğe bağlı olarak TMS/TFRS'yi uygulayamazlar. Diğer taraftan isteğe bağlı olarak TMS/TFRS'yi uygulayan işletmelerin BOBİ-FRS'yi uygulayabilmeleri için en az iki yıl TMS/TFRS'yi uygulamış olması zorunlu tutulmaktadır (KGK-BOBİ FRS, 2019).

BOBİ-FRS'nin amacı, KAYİK'ler dışındaki bağımsız denetime tabi olup Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını uygulamayan BOBİ FRS'lerin, münferit ve konsolide finansal tablolarının gerçeğe uygun, ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir bir şekilde sunulmasını sağlamaktır (KGK-BOBİ FFRS, 2019, md.1).

KGK verilerine göre, 2016 yılında bağımsız denetim sözleşmesi imzalayan 6.250 işletme bulunmaktadır. Söz konusu bu işletmelerden KAYİK işletmeleri olarak adlandırılan 1.550 işletme TMS/TFRS'leri uygulamakta olup, kalan 4.700 işletme ise 01 Ocak 2018 tarihinden itibaren BOBİ-FRS'yi uygulamak durumunda kalacaktır. Bağımsız denetime tâbi olup TMS/TFRS uygulamayan işletmelerin, uygulayacakları finansal raporlama çerçevesinin sınırları çizilmiştir. Böylelikle büyük ve orta ölçekli işletmelerin yararlanacağı tek bir finansal raporlama rehberi oluşturulmuştur (KGK, 2019).

3. BOBİ-FRS'İN FARKLILIKLARI

BOBİ-FRS'lerin en önemli faydası, şüphesiz ki standarda tabi olan işletmeler tarafından daha nitelikli ve daha faydalı finansal bilgiler içeren tek tip finansal raporların ortaya konulmasıdır (Öztürk, Gökçen ve Güleç, 2018, s.455). Bu doğrultuda BOBİ-FRS'ye uygun hazırlanan finansal durum tablosunda gerekli kalemler kullanılmıştır. Stokların, maddi ve maddi olmayan duran varlıkların, diğer alacaklar ve borçların daha detaylı bir şekilde sınıflandırılması ayrı bir rehber niteliği sağlamanın yanında ülkemizde tek tip finansal tablo kullanımını da yaygınlaştıracığı öngörülmektedir (Gençoğlu, 2017, s.22).

BOBİ-FRS biri kavramsal çerçeveyi de içermek üzere toplam 27 bölüm ve 9 Ek'ten oluşmaktadır. Standart, bütün işletmelerin yararlanabileceği şekilde tüm muhasebe işlemlerinin esaslarını belirlemektedir. Bu nedenle de başka bir standart setine ihtiyaç duyulmaksızın raporlama yapılmasına imkân vermektedir (BOBİ FRS, 2019, md.2). BOBİ-FRS'de büyük işletmeler kavramına yer verilerek, büyük işletmelere yönelik ilave yükümlülükler getirilmiştir. Orta ölçekteki işletmeler için ise, genellikle maliyet esaslı bir finansal raporlama öngörülmüştür (Gençoğlu ve Kurt, 2019, s.347). KGK tarafından yayımlanan bu standarda göre temel finansal tablolar; Finansal Durum Tablosu, Kâr veya Zarar Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Özkaynak Değişim Tablosu, Dipnotlar ve Açıklamalar'dan oluşmaktadır (BOBİ FFRS, 2019, s.1.3). TMS/TFRS'de iki bölüm halinde yayınlanan Kar veya Zarar Tablosu ile Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu'nun Diğer Kapsamlı Gelir kısmına BOBİ-FRS'de yer verilmemiştir. BOBİ-FRS'de Kar veya zarar tablosunda esas ve diğer faaliyetlerden gelir ve giderlerin sınıflandırılması daha nettir. Bu durum kar ya da zarar tablosunun daha kolay bir şekilde uygulanacağına fayda sağlamaktadır. Standartta Kapsamlı gelir bölümünün kaldırılmasının işletmenin finansal performansının net bir şekilde görülmesini engellemektedir. Örneğin TMS/TFRS'ye göre, işletmelerin maddi duran varlıklarında meydana gelen değer farklarının, Kar ya da zarar tablosunda Kapsamlı Gelir bölümünde ayrı bir şekilde sunulması işletmenin finansal performansının gerçekleşmiş karlardan ayrı bir şekilde sınıflandırılmasını sağlamaktadır (Şen ve Özbirecikli, 2018, s.482). Diğer yandan Sürdürülen faaliyetler ile durdurulan faaliyetlerin sınıflandırma ayrımının ortadan kalkmış olduğu görülmektedir. Bu durum finansal tablo kullanıcılarının, işletmenlerin süreklilik arz edebilecek kar ya da zararları hakkında bilgi edinmemesine neden olacaktır (Mozeikçi ve Şahinoğlu, 2018, s.42; Şen ve Özbirecikli, 2018, s.482).

Düşük veya atıl kapasite nedeniyle dağıtılmayan sabit genel üretim giderlerinin izlendiği hesaplar TMS ile BOBİ-FRS arasında farklılık göstermektedir. TMS-2 Stoklar Standardında bu tür giderler Kar veya Zarar Tablosunda gider olarak gösterilirken, BOBİ-FRS'de ise gerçekleştiği dönemde "Satışların Maliyeti" hesabında gösterilmektedir (Gökçen ve

Öztürk, 2017, s.110). Diğer bir farklılık ise dönüştürme maliyetlerinin belirlenmesinde kullanılan yöntemlerde ortaya çıkmıştır. TMS-2 stoklar standardı dönüştürme maliyetlerinin belirlenmesinde yalnızca normal maliyet yönteminin kullanılmasını mümkün kılarken, BOBİ FRS ise normal maliyet yöntemine alternatif bir yöntem olarak tam maliyet yönteminin de kullanılabileceğini mümkün kılmaktadır. Söz konusu bu iki yöntem arasında sabit genel üretim giderlerinin stok maliyetine dağıtılması sırasında farklar oluşmaktadır. İki yöntem arasında ortaya çıkan bu farklar, üretilen ve satılan mamullerin maliyetini etkilemektedir. Çünkü tam maliyet sistemine göre sabit genel üretim maliyetlerinin tamamı stok maliyetlerine eklenirken, normal maliyet yönteminde sabit genel üretim giderleri kapasite kullanım oranına bağlı olarak stok maliyetine eklenmektedir (Kaya, 2018, s.281).

Ertelenmiş vergi uygulamaları, BOBİ-FRS'ye göre, büyük işletmeler için zorunlu olup orta büyüklükte işletmeler için zorunlu olmamaktadır. VUK ve BOBİ-FRS arasında ortaya çıkan zamanlama farklarından kaynaklanan yükümlülüklerin daha gerçekçi bir şekilde gösterilmesini sağlayan bu uygulamanın orta büyüklükte işletmeler için zorunlu tutulmamasının faydalı finansal raporlama açısından eksik bilgi içereceği düşünülmektedir (Şen ve Özbirecikli, 2018, s.482-483).

BOBİ-FRS'de "Özellikli Varlık" terimi kullanılmamaktadır. Bu terim yerine "İnşası Normal Şartlar Altında Bir Yıldan Uzun Süren Varlık" kullanılmaktadır. Böylelikle hangi varlıkların özellikli varlık olarak kabul edilip bu varlıkların elde edilmesi ile doğrudan ilgili olan borçlanma maliyetlerinin ilgili varlığın maliyetine ekleneceği konusunda tereddüt olmayacaktır (Şen ve Özbirecikli, 2018, s.483). Ayrıca "Stoklar" için finansman giderlerinin maliyete eklenmesi konusunda "TMS-23 Borçlanma Maliyetleri" standardına göre, "özellikli varlık niteliğinde olan ve satılabilir duruma getirilmesi uzun bir süreyi gerektiren stoklar için katlanılan borçlanma maliyetleri" hariç olmak üzere stoklarla ilgili borçlanma maliyetleri döneme doğrudan gider yazılmalıdır. Şöyle ki standartlara göre, faiz ve kur farkları stokların maliyetine eklenmez. BOBİ-FRS ile bu durum uyumludur fakat tek fark, tam set standartların "uzun bir süre" kavramını kullanırken BOBİ-FRS'de bir yıllık kesin bir sürenin belirtilmesidir. Dolayısıyla BOBİ-FRS daha net ve daha açık olduğu ve uygulanabilirlik açısından daha kolay olduğu ortadadır (Selvi ve Ercan, 2018, s.50).

BOBİ-FRS'de vadeli satışlarda ve mal alışlarında vade farklarının ayrıştırılmasına, bir yıllık süre sınırı getirilmiştir. Bu durumun, muhasebe uygulaması açısından daha kolaylık sağlayacağı aşikârdır (Şen ve Özbirecikli, 2018, s.482).

BOBİ-FRS'de Maddi Duran Varlıklarda (MDV) önemli farklılıklar bulunmaktadır. Getirilen bu önemli farklılıklardan birincisi Tam set finansal standartlara göre Satış Amaçlı Elde Tutulan MDV ve durdurulan faaliyetlere yöneliktir. BOBİ-FRS 'de kapsamlı gelir tablosuna yer verilmediğinden dolayı, maddi duran varlıklarda böyle bir sınıflandırmaya gidilmemiştir. İkincisi ise MDV'nin vadeli bir şekilde satın alınmasına yöneliktir. BOBİ-FRS'ye göre MDV bir yıldan daha kısa vadeli bir ödeme karşılığında satın alınan MDV'nin muhasebeleştirilmesinde, TMS 16 standardından farklı olarak vade farkı ayrıştırmaya gerek yoktur. Büyük ve orta boy işletmelerin sıklıkla karşılaştığı MDV alım sürecinde vade farkının ayrıştırılmaması uygulayıcılara finansal tablolara aktarmada kolaylık sağlayacaktır (Güleç, 2018, s.917).

BOBİ FRS'de Maddi olmayan duran varlıklar, tam set standartlara göre farklı olarak sadece maliyet bedeli ile ölçülmektedir. Yani BOBİ-FRS'de maddi olmayan duran varlıklar için yeniden değerlendirme modeli kullanılmamaktadır (Gökçen vd., 2018, s.442). Maddi olmayan duran varlıklardan faydalı ömrü belirsiz olan maddi olmayan duran varlıklar 5 yıldan az, 10

yıldan fazla olmayacak şekilde itfa edilmektedir (Gençoğlu, 2017, s.18). Bu uygulama standardın daha açık ve daha kolay uygulandığını göstermektedir. Örneğin TMS’de maddi olmayan duran varlıklar için “Faydalı ömrü belirsiz olan maddi olmayan duran varlıklar itfa edilmeyip, her dönem sonunda faydalı ömre sahip olup olmadıkları gözden geçirilir” ifadesi yer almaktadır (Şen ve Özbirecikli, 2018, s.483).

BOBİ-FRS’de önemli bir farklılıkta şerefiyelerde görülmektedir. Tam set standartlar göre, şerefiyeler için amortisman hesaplanmamakta ve değer düşüklüğü testi uygulanmaktadır. BOBİ-FRS ’de ise değer düşüklüğü testi uygulanmamakta ve amortisman hesaplanmaktadır. Şerefiyenin faydalı ömrü eğer güvenilir bir şekilde ölçülemezse 10 yıl esas alınmakta ve bu süre içerisinde itfa edilmektedir (Güleç, 2018, s.917). Şerefiyeleri, BOBİ-FRS’de itfa edilmesi ve değer düşüklüğü testine tabi tutulmaması, işletme yöneticilerine kolaylık sağlayacak ve muhtemel subjektif değerlendirme kararlarının olumsuz etkilenmemesini sağlayacaktır (Şen ve Özbirecikli, 2018, s.483).

Özkaynak araçlarındaki yatırımlar “Borsada İşlem Görenler” ve “Borsada İşlem Görmeyenler” olarak ikiye ayrılmıştır. Bu durum uygulama açısından kolaylık sağlamıştır. Şöyle ki; borsada işlem görenler gerçeğe uygun değeriyle, borsada işlem görmeyenler ise maliyet bedeli ile değerlendirilecektir. Böylelikle standart, borsada işlem görmeyen finansal araçların gerçeğe uygun değerinin tespit edilme külfetini ortadan kaldırmıştır (Şen ve Özbirecikli, 2018, s.483).

Türkiye’de vergi odaklı muhasebe uygulamalarıyla birlikte Türkiye Muhasebe Standartları daha fazla sorgulanır olmuştur. Bu doğrultuda şeffaf ve gerçeğe uygun sunum odaklı hazırlanan BOBİ-FRS ile vergi kanunlarındaki ticari kar ile mali kar arasındaki farkın azalacağı öngörülmektedir (Ataman, 2017, s.22). BOBİ-FRS, Ticari karın tespiti için finansal raporlama standartlarına kıyasla daha sade, açık ve kolay uygulanabilir olduğundan, uluslararası standartların da daha net anlaşılması ve doğru uygulanmasına fayda sağlayacaktır. Gençoğlu (2017, s.22), bu durumun vergi için muhasebe yaklaşımından, bilgi için muhasebe yaklaşımına geçişte atılan önemli bir adım olduğunu öngörmektedir.

BOBİ-FRS uygulayan işletmelerin için TDHP’nin (Tek Düzen Hesap Planı) yeni raporlama standardındaki belirli hesap gruplarında yetersiz olmaktadır. Örneğin, Gönen (2019), yapmış olduğu çalışmada değer düşüklüğünün kayda alınmasında yeni hesaplara ihtiyaç duyulduğu görülmüştür. Aynı zamanda işletmelerin varlık ve kaynaklarındaki değişimler ile vade farkı, kuruluş ve örgütlenme gideri gibi TDHP’de aktifleştirilen birçok hesap kalemi kar ya da zarar tablosunda direk giderleştirilmesi işletmenin karlarında düşüşe neden olacağını açıklamıştır (s.15).

Öztürk vd. (2018), TMS/TFRS ile BOBİ-FRS arasındaki önemli farklılıkları ele aldıkları makalelerinde finansal tablolarda sunulan finansal bilgileri niteliksel açıdan karşılaştırmak istemişler ve bunları örnekler yardımıyla ele alarak açıklamaya çalışmışlardır. Yapılan bu çalışma sonucunda iki temel farklılık olduğunu ifade etmişlerdir. Bu farklılıklardan birincisi; BOBİ-FRS’nin ilk muhasebeleştirme ve sonraki ölçümlerle ilgili olarak gerçeğe uygun değer ölçümünden ziyade tarihi maliyet bakış açısı ile uyumlu ölçümleme esasları sunuyor olmasıdır. Bu kapsamda, BOBİ-FRS’ deki gerçeğe uygun değer ölçümünün yalnızca canlı varlıkların ilk muhasebeleştirilmesi ve maddi duran varlıkların yeniden değerlemesi düzenlemelerinin TMS/TFRS ile uyumlu olduğu görülmektedir. Sözü edilen farklılıklardan ikincisi ise, BOBİ-FRS’ de karşılaşılan işlem ve muhasebeleştirme yoğunluğunun TFRS’ den çok daha az olmasıdır. BOBİ-FRS’ de vadeli alım ve satımlardaki vade farklarının yalnızca bir yılı aşan vadelerde finansman unsuru olarak ayrıştırılıyor olması, TMS/TFRS’de belirtilen aktüeryal hesaplamalara yer verilmemiş olması, değerlendirme farklarının genellikle kar veya

zarara aktarılarak kapatılması vb., düzenlemeler, BOBİ-FRS'nin TMS/TFRS'den daha kolay ve pratik olduğunu gösteren çarpıcı örneklerdir (s.455). BOBİ-FRS'lerin TMS/TFRS'lere göre daha sade ve daha anlaşılır olması; uygulayan işletmeler ve bilgi kullanıcıları açısından faydalı olmaktadır (Memiş, 2019, s.249). Ancak, aynı muhasebe standartlarına uyması beklenen büyük ve orta büyüklükteki işletmeler arasında farklılıkların olması nedeniyle, özellikle orta büyüklükteki işletmelerin sunduğu finansal tabloların finansal bilgi kullanıcıları açısından istenen bilgi ihtiyacını karşılayamamasına sebep olabileceği öngörülmektedir (Şen ve Özbilecikli, 2018, s.482-483).

4. LİTERATÜRDE BOBİ-FRS

Yapılan literatür araştırması sonucunda, 2017 yılında yürürlüğe girerek 2018 yılından itibaren uygulanması zorunlu hale getirilen BOBİ-FRS konusunda birçok ve farklı türde çalışmalar yapıldığı gözlemlenmiştir. Bu çalışmaların detaylı bir şekilde incelenmesi amacıyla çalışmalar, niteliksel özelliklerine göre; *hesap kalemleri açısından, karşılaştırma yapanlar açısından, muhasebe meslek mensupları açısından ve teorik ve diğer çalışmalar* olmak üzere dört ana kategoriye ayrılarak sınıflandırılmıştır. Bu sınıflandırmadan hareketle, BOBİ-FRS'yi TMS/TFRS ve diğer uygulamalar ile karşılaştırmalı şekilde ele alan çalışmalar detaylı bir şekilde incelenerek, *BOBİ-FRS'nin faydalı olduğunu savunanlar, faydalı olmadığını savunanlar ve hem faydalı hem faydasız yönleriyle ele alan çalışmalar* tespit edilmiştir. Böylelikle ulusal ölçekte yapılan birçok çalışmanın incelenmesi ve BOBİ-FRS'nin olumlu ve olumsuz tüm yönlerinin bir bütün halinde ortaya konması amaçlanmıştır. Bu çerçevede “Google Akademik”, “Dergipak” ve “EBSCOhost” veri tabanları kullanılmıştır.

Genel itibariyle BOBİ-FRS'nin faydalı olduğunu veya olmadığını savunanlar ise şu şekilde kendi içerisinde ayrılmaktadır;

- Vergi Kanunları Açısından
- Temel Muhasebe Hesapları Açısından,
- Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri (Gerçeğe Ve İhtiyaca Uygun Sunum) Açısından
- Raporlama Dili ve Uygulanabilirlik Açısından Faydalı Olduğunu Savunanlar

Vergi Kanunları Açısından; Ataman (2017), BOBİ-FRS'nin faydalı olacağını savunmuş, aynı zamanda BOBİ FRS'nin sade ve anlaşılabilirlik yönünden daha uygun olduğunu vurgulamıştır. Ataman ve Cavlak, (2017), BOBİ-FRS uygulanmasının, vergi odaklı mevcut düzenlemelerin gerçeğe uygun ve şeffaf sunum odaklı hale getirilmesi ile bu alandaki ilerlemeyi hızlandıracağını öngörmektedirler. Aynı zamanda Gençoğlu (2017) ile Tunçez (2018), vergi için muhasebe anlayışından, bilgi için muhasebe anlayışına geçişte önemli bir adım olacağı konusunda hemfikir olmaktadır.

Temel Muhasebe Hesapları Açısından; Gençoğlu, (2017) ile Şen ve Özbirecikli (2018), temel muhasebe hesapları açısından BOBİ-FRS'nin önceki uygulamalara göre daha faydalı olacağını savunmuşlardır. Karaömer ve Özbirecikli, (2019), Muhasebe hesaplarından hareketle BOBİ FRS ile MSUGT ve VUK arasındaki farkların finansal (mali) yapıyla ilgili oran analizinden hareketle, işletmelerin finansal tablolarını karar alma amaçları açısından analiz ederken, BOBİ-FRS'nin daha makul ve mantıklı bir seçim olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri Açısından; Doğan (2018), Finansal tablo kullanıcıları ve hazırlayanlar açısından daha güvenilir olduğunu ifade ederek, gerçeğe uygun sunum ve ihtiyaca uygun bilgi sağladığı yönünde savunmuştur. Gökçen, vd. (2018), BOBİ-FRS kapsamında sunulan finansal raporların, uygulamada pratiklik kazandırmasına rağmen gerçeğe uygun nitelikte finansal bilgi sunum da yetersiz olduğunu ifade etmiştir. Aracı ve Bekçi, (2019),

gerçeğe uygun sunum noktasında BOBİ-FRS'nin eksikliğe neden olacağını ifade etmiştir. Akdoğan, (2019), BOBİ-FRS'yi ihtiyaca uygun sunum açısından daha faydalı olduğunu öngörerek, ortak bir dil oluşturulması için bakanlığın KGK'nın yanında yer alınmasını savunmuştur.

Raporlama Dili ve Uygulanabilirlik Açısından; Tunçez 2018, BOBİ FRS'nin sade ve kolay uygulanabilirliği; Aracı ve Bekçi, (2019), sade ve anlaşılabilir bir raporlama dili olduğunu; Gökçen Öztürk ve Güleç, (2019), BOBİ-FRS'nin sade ve kolay uygulanabilirliğini savunmuşlardır. Ayrıca Aracı ve Bekçi (2019), çalışmalarında, BOBİ-FRS'nin sade ve anlaşılabilir bir raporlama dili oluşturduğunu savunmuş, ancak gerçeğe uygun sunum noktasında eksikliğe sebep olacağını ifade ederek BOBİ-FRS'yi hem faydalı hem faydasız yönleriyle ele almışlardır.

Sonuç olarak BOBİ-FRS ile TMS/TFRS karşılaştırılmasına yönelik yapılan çalışmalar incelendiğinde, BOBİ-FRS'nin TMS/TFRS'ye göre daha kolay, sade ve anlaşılır olması uygulanabilirlik açısından BOBİ FRS'nin gerçeğe uygun, şeffaf ve anlaşılabilir bir sunum sağladığını destekler niteliktedir. Ancak, BOBİ-FRS'nin tam set muhasebe standartlarının savunduğu görüşlerden ayrılmaktadır.

5. SONUÇ

Bu çalışmayla öncelikle söz konusu bu standartlara neden ihtiyaç duyulduğu ve BOBİ-FRS'ye geçiş süreci açıklanmıştır. BOBİ-FRS'lerin olumlu ve olumsuz yanlarının ayrı bir şekilde ele alınması gerekliliğinin hem literatür hem de söz konusu standarttaki eksikliklerin giderilmesi amacıyla bir bütün olarak ortaya konmuş ve yapılan literatür taramasından hareketle, daha çok BOBİ-FRS'nin TMS/TFRS, VUK veya MSUGT ile karşılaştırması üzerine çalışmalar yapıldığı gözlemlenmiş olup buradan hareketle BOBİ-FRS'nin, TMS/TFRS'ye uygulamayan işletmeler için kılavuz olduğu ve daha sade, anlaşılır olmasından dolayı tam set muhasebe standartlarına geçişte kolaylık sağlayacağı anlaşılmıştır. Ayrıca ticari kar ile mali karın doğru bir şekilde hesaplanarak vergisel açıdan kolaylık sağlayacağı görüşü yapılan bu uygulamanın önemini arttırmaktadır. Her ne kadar BOBİ-FRS'nin gerçeğe uyum sunum konusunda tam set TMS/TFRS'den ayrılması ve işletme büyüklükleri açısından kapsam ve içerik farklılıklarının olması endişeler yaratsa da tam set muhasebe standartlarına geçişte daha kolay bir uyum süreci geçirileceğinden BOBİ-FRS'nin faydalı olduğunu savunanlar yadsınmaz bir boyuttadır.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, N. (2019). Finansal Raporlama Standartlarıyla Uyumlu Olması Amacıyla Tekdüzen Hesap Planının Güncellenmesine Yönelik KGK Tarafından Yayımlanan Taslak Metnin Değerlendirilmesi. *Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(3), 745-785.
- Aracı, Ö. N., ve Bekçi, İ. (2019). MSUGT, TMS/TFRS Ve BOBİ FRS Açısından Kavramsal Çerçeve Ve Finansal Tabloların Sunuluşu Standartlarının Değerlendirilmesi. *Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları Dergisi (MUVU)/Jurnal Of Accounting & Takatin Studies (JATS)*, 12(3). 857-884.
- Ataman, B. (2017). TFRS Tam Set İle BOBİ FRS'lerine Genel Bakış Ve Değerlendirme. *Muhasebe Finans Ve Denetimde Güncel Konular 2017, 2.Uluslararası Trakya Muhasebe Finans Ve Denetim Sempozyumu*, no:191, 9-33.
- Ataman, ve Cavlak. (2017). Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) İle Tam Set Türkiye Muhasebe ve Türkiye Finansal Raporlama

- Standartlarının (TMS/IFRS) Karşılaştırılması. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi (FESA)*, 2 (3), 153-168.
- Ayboğa, H. (2003). Globalleşme sürecinde ülkemizde muhasebe mesleği ve meslek mensuplarının eğitimi. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 18(1), 327-359.
- Bilen, A., Solmaz, H., ve Çevik, S. (2014). Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebe Ve Finansal Tablolarda Oluşan Değişiklikler. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(6), 15-42.
- Dinç, E., ve Atasel, O. Y. (2016). Türkiye'deki Muhasebe Anlayışının Gelişim Süreci ve Mevcut Durumun İncelenmesi. *KTÜ 268 Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi* 6(12). 267-283.
- Doğan, A. (2018). Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı İle VUK/MSUGT Karşılaştırması. *Muhasebe ve Finans Dergisi (MUFAD)*, (80), 115-131.
- Gençoğlu, G.Ü. (2017). Temel Konularda BOBİ FRS ve TMS/IFRS Karşılaştırılması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ekim, 1-23.
- Gençoğlu, G.Ü., ve Kurt, Y. (2019). Türkiye'de Büyük Ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartlarına Göre İhtiyatlılık İlkesinin Uygulanması. *Journal of Accounting & Finance*. 345-354
- Gökçen, G. P., ve Ataman, B. (2018, October). IFRS ve BOBİ FRS'ye Göre Düzenlenen Finansal Tabloların Karşılaştırılması. In *3rd International Trakya Accounting Finance And Auditing Symposium* (P. 120-139).
- Gökçen, G., Öztürk, E. ve Güleç, Ö. F. (2018). BOBİ FRS ve IFRS'nin Finansal Raporlara Etkileri Açısından Karşılaştırılması. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 3(2), 437-457
- Gökçen, G., ve Öztürk, E. (2017). Tam Maliyet ve Normal Maliyet Yöntemlerinin IFRS (IFRS) ve BOBİ FRS'deki Düzenlemeler Çerçevesinde İncelenmesi. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi (FESA)*, 2(2), 105-114.
- Gönen, S. (2019). Satışların Maliyetinin BOBİ FRS Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Örnek Olay Çalışması. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 8(1), 12-22.
- Güleç, Ö. F. (2018). Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların BOBİ FRS ve IFRS Açısından Değerlendirilmesi. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 10(4), 901-921.
- Karaömer, Y., ve Özbirecikli M. (2019). Effects Of Financial Reporting Differences In Between BOBİ FRS And MSUGT On Financial Statement Analysis: An Investigation On Financial Structure Ratios. *Muhasebe ve Finans Dergisi (MUFAD)*, (84), 233-250.
- Kaya, H. P. (2018). Stoklara İlişkin TMS 2 ve BOBİ FRS Karşılaştırması. *World Of Accounting Science*, 20(2).
- Kocamaz, H. (2012). Uluslararası Muhasebe Standartlarının Dünyada ve Türkiye'de Oluşum Ve Gelişim Süreci. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(2), 105-120.
- Memiş, M. Ü. (2019). Hasılatların Muhasebeleştirilmesinde MSUGT-TMS/IFRS-BOBİ FRS Karşılaştırması. *Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10(19), 236-249.

- Memiş, M. Ü., ve Güner, M. F. (2011). Avrupa Birliği Müktesebatına Uyum Sürecinde Muhasebe ve Denetim Alanında Yapılan Düzenlemeler. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(2), 149-163.
- Mozeikçi, A. A., ve Şahinoğlu, K. T. (2018). BOBİ FRS'nin Getirdiği Değişikliklerin Uygulayıcılar Tarafından Algılanma Düzeyi: Kırklareli İlinde Bir Araştırma. *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(2), 38-49.
- Öztürk, E., Gökçen, G., ve Güleç, Ö. F. (2018). BOBİ FRS Ve TFRS'nin Finansal Raporlara Etkileri Açısından Karşılaştırılması. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi (FESA)*, 3(2), 437-457.
- Öztürk, E., Gökçen, G., ve Güleç, Ö. F. (2019). KÜMİ FRS Seti Taslağı, BOBİ FRS Seti Ve Tam Set TMS/TFRS'nin Temel Konular Açısından Karşılaştırılması. *Finans Ekonomi Ve Sosyal Araştırmalar Dergisi (FESA)*, 4(3), 413-430.
- Sağlar, J., ve Yüce, D. (2015). Bağımsız Denetimde Kamu Gözetim Kurumunun Rolü Ve Kurumdan Beklentilerin Tespitine Yönelik Bir Araştırma. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(3), 45-57.
- Selvi, Y., ve Ercan, M. (2018). BOBİ FRS Kapsamında “Stoklar”. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 16(59), 47-57.
- Şen, İ.K. ve Özbirecikli, M. (2018). “BOBİ FRS'nin Muhasebe Uygulamalarına Getirdiği Değişiklikler: BOBİ FRS, TMS/TFRS ve Mevcut Muhasebe Sistemi Çerçevesinde Bir İnceleme”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (Özel Sayı), 462 – 484.
- Tuan, K. (2013). 6335 Sayılı Kanun Değişikliği Sonrası Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda Ticari Defterlerin Yeni Düzeni Ve Finansal Raporlama. *Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(6), 1-14.
- Tunçez, H. A. (2018). Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) İle Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) Arasındaki Temel Farklılıklar. *Journal Of International Social Research*, 11(61).
- Tüm, K., (2018). Raporlama Döneminden Sonraki Olayların Bağımsız Denetim Standartları (BDS 560) ve Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) Kapsamında İncelenmesi. *Journal of Politics Economy and Management*, 1(1), 49-61.
- Yıldırım, G. (2019). BOBİ FRS Karşılıklar Standardı ve Uygulaması. *IBAD Sosyal Bilimler Dergisi*, 421-431.
- KGK, (2019). Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu, Erişim: www.kgk.gov.tr
- KGK-BOBİ FRS, (2019). Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Genel Tebliğ BOBİ FRS. Erişim: www.kgk.gov.tr
- KGK-FFMS, (2019). Faizsiz Finans Muhasebe Standardı, 2019, Erişim: www.kgk.gov.tr