

BOBİ FRS İLE TMS/TFRS KARŞILAŞTIRMASI: KARS, ARDAHAN ve İĞDIR İLLERİNDE FAALİYET GÖSTEREN MESLEK MENSUPLARININ BOBİ FRS ALGISI¹

Seyhan ÖZTÜRK², Hatice İBRAHİMOĞLU³

ÖZET

Amaç: Bu çalışma; Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS) ile Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS) karşılaştırmasıyla farkların tespit edilmesini ve araştırma yapılan bölgede faaliyet gösteren muhasebe meslek mensup ve elemanlarının BOBİ FRS algı düzeylerinin ölçülmesini amaçlamaktadır.

Yöntem: Araştırma için; Kars, Ardahan ve İğdir illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensup ve elemanlarına anket yapılmıştır. Anket verileri, SPSS programında analiz edilmiştir. Çalışmada Frekans Analizi, Faktör Analizi ve Kruskal Wallis Testi kullanılmıştır.

Bulgular: Elde edilen bulgulara göre; araştırmaya katılanların büyük bir kısmı BOBİ FRS hakkında farkındalığa sahip olmakla birlikte, daha fazla bilgi sahibi olabilmek için yapılan çalışmaları yeterli bulmamaktadır. Farkındalık ve beklenti boyutları açısından ise BOBİ FRS eğitimi alan ve almayan katılımcılar açısından anlamlı bir farklılık vardır. BOBİ FRS eğitimi alan katılımcıların diğer katılımcılara göre BOBİ FRS'ye karşı daha olumlu yaklaşım içerisinde ve yine katılımcıların meslek tecrübeleri ile farkındalık boyutu arasında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir.

Özgünlük: Bu çalışma, TMS/TFRS ile BOBİ FRS standartlarının Kars, Ardahan ve İğdir illerindeki ilgili meslek gruplarının algısını ortaya koyması açısından farklılık taşımaktadır.

Anahtar Kelimeler: Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları, Uluslararası Muhasebe Standartları.

JEL Kodları: M40, M41, M49.

COMPARISON of LME FRS and TAS/TFRS: PERCEPTIONS of ACCOUNTING PROFESSIONALS OPERATING in KARS, ARDAHAN and İĞDIR PROVINCES TOWARDS LME FRS

ABSTRACT

Purpose: This study aims to compare Financial Reporting Standards for LMEs (LME FRS) and Turkish Accounting and Financial Reporting Standards (TFRS) and determine the differences between them, and to measure the perception levels of accounting professionals and staff operating in the research area towards LME FRS.

Methodology: For the research, a survey was conducted with accounting professionals and staff operating in the provinces of Kars, Ardahan, and İğdir. The survey data were analyzed through the SPSS program. Frequency Analysis, Factor Analysis, and Kruskal Wallis Test were used in the study.

Findings: Findings of the study reveal that, while most of the participants are aware of the LME FRS, they consider the studies carried out to obtain further information insufficient. With regard to awareness and expectation dimensions, there is a significant difference between participants who did and did not receive LME FRS training. The study indicates that the participants who received LME FRS training have a more positive attitude towards LME FRS than the others, and the awareness dimension displays a significant difference based on the professional experience of the participants.

Originality: This study is original in that it reveals the perception of TAS/TFRS and BOBİ FRS standards in the relevant professional groups in Kars, Ardahan and İğdir provinces.

Keywords: Turkish Accounting and Financial Reporting Standards, Financial Reporting Standards for Large and Medium Enterprises, International Accounting Standards.

JEL Codes: M40, M41, M49.

¹ Bu çalışma, Hatice İBRAHİMOĞLU tarafından Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü'nde Doç. Dr. Seyhan ÖZTÜRK danışmanlığında yürütülen "BOBİ FRS ile TMS/TFRS Karşılaştırması: Kars, Ardahan ve İğdir İllerinde Faaliyet Gösteren Meslek Mensuplarının BOBİ FRS Algısı" başlıklı Yüksek Lisans tezinden türetilmiştir.

² Doç. Dr., Kafkas Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, seyhan.ozturk@kafkas.edu.tr, ORCID: 0000-0003-1458-840X (Sorumlu Yazar-Corresponding Author)

³ Yüksek Lisans Öğrencisi, Kafkas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, hatice.ibrahimoglu@gmail.com, ORCID:0000-0002-6568-4728.

1. GİRİŞ

Uluslararası ticaretin gelişmesi ile çok uluslu işletmelerin sayısı artmış ve sınırlar ortadan kalkmıştır. Ülkeler arası muhasebe uygulamalarındaki farklılıklar nedeniyle farklı ülkelerde faaliyet gösteren işletmeler hem kendi ülkelerindeki muhasebe uygulamalarına hem de faaliyette bulunduğu ülkelerin muhasebe uygulamalarına göre finansal tablolarını hazırlamak zorunda kalmıştır. Farklılaşan finansal tablo içerikleri işletmeler ile yakından ilgilenen çıkar gruplarını önemli şekilde etkilemektedir. Dolayısıyla muhasebe uygulamalarında standart bir çerçevenin oluşturulup yeknesak bir dil kullanımı kaçınılmaz hal almıştır (Tuğay ve Arısoy, 2019: 565).

Muhasebe uygulamalarının ülkeden ülkeye farklılık göstermesi uluslararası sermaye piyasalarının gelişimini engellemekte; doğru, güvenilir ve karşılaştırılabilir mali bilgilerin hazırlanamamasına neden olmaktadır. Bu nedenle dünyada muhasebe uygulamalarında tek bir ortak dil oluşturulması amacıyla çalışmalar başlamış, Uluslararası Muhasebe Standartları ve Finansal Raporlama Standartları (UMS/UFRS) geliştirilmiştir.

Türkiye’de de yaşanan ekonomik gelişmeler ile birlikte hem ulusal hem de uluslararası geçerliliğe sahip muhasebe uygulamalarında tekliği sağlayacak muhasebe standartları oluşturulması için çalışmalara başlanmıştır. Türkiye’de muhasebe uygulamalarında standartlaşmanın sağlanması için İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu, Sermaye Piyasası Kurulu, Türkiye Bankalar Birliği, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu ile Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu çalışmalar yapmıştır. Daha sonra muhasebe standartları oluşturma görevi Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu’na devredilmiştir.

Düzenlemelerde standardizasyonu sağlamak amacıyla Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board/IASB) tarafından Uluslararası Muhasebe Standartları (International Accounting Standards/IAS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards/IFRS) yayımlanmaktadır. Ülkemizde bu standartların birebir çevirisi Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS) olarak Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanmaktadır. Söz konusu kurum son olarak bağımsız denetime tabi olup TMS/TFRS seti uygulamayan işletmelere yönelik yerel bir finansal raporlama çerçevesi olarak Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartlarını (BOBİ FRS) yayımlamıştır. 1 Ocak 2018 tarihinde yürürlüğe giren BOBİ FRS uluslararası standartlara göre daha sade ve anlaşılabilir bir yapıda oluşturulmuştur (Tuğay ve Arısoy, 2020: 565).

Genel itibarıyla BOBİ FRS’ler değerlendirildiğinde; bu standartların en önemli noktasının büyük ve orta ölçekli işletmeleri belirlenen kriterlerle (Aktif Toplamı, Satış Hasılatı ve Çalışan Sayısı) birbirinden ayırması olduğu görülmektedir. Bağımsız denetime tabi olma kriterlerini sağlayan işletmeler, tebliğde belirtilen büyük ölçekli işletme eşiğine gelene kadar Orta Boy İşletmeler olarak; bu eşiği ve üstünü sağlayan (KAYİK dışındaki) işletmeler ise Büyük Boy İşletmeler olarak tanımlanmaktadır (Erkan, 2021: 2).

BOBİ FRS seti hem MSUGT’un, hem de TFRS’lerin bazı özelliklerini bünyesinde barındırmaktadır. Bir başka ifadeyle, BOBİ FRS ile birlikte mevcut muhasebe düzeni TFRS ilke ve uygulamalarını biraz daha benimsemiştir. Ancak yine de TFRS seti ile tam uyumlu olduğunu söylemek söz konusu olmamaktadır (Özdemir, 2020: 374).

BOBİ FRS uygulamaları sağlıklı bir şekilde benimsenerek muhasebe uygulamalarına uyumlaştırıldığında, özellikle ilgili bazı standartlar (stoklar vb.) çerçevesinde işletmelerin verimliliği de doğrudan etkilenecektir. Bu bağlamda çalışmada ülkeler arası sınırların ortadan kalkması, muhasebe uygulamalarında yeknesaklığın sağlanması amaçlarına yönelik uygulanan BOBİ FRS’nin ne derece verimli uygulandığı konusunda yapılan çalışmalara katkı sağlamak hedeflenmiştir. Bu hedeften hareketle çalışmanın temel amacı; KARS SMMM’na kayıtlı bulunan Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde faaliyette bulunan meslek mensupları ile meslek elemanlarının Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS) ile BOBİ FRS arasında fark görüp görmedikleri hakkında bakış açılarını ortaya koymak ve BOBİ FRS

hakkındaki algı düzeylerini ölçmektir. Bu temel amacın yanında; farklılık, farkındalık, eğitim, beklenti ve kolaylık alt faktörleri boyutlarında katılımcıların ne şekilde farklılaştıklarını tespit etmek amaçlanmıştır.

Literatürde konuyla ilgili nicelik olarak çok sayıda çalışmaya rastlanılmaktadır. Ancak bu çalışmalar genellikle (Gönen,2019; Gökçen ve diğerleri, 2019, Yıldırım,2019) teorik bağlamda konuyu ele almışlardır. Söz konusu çalışmada yapılan saha çalışmasıyla farklılık ve özgünlük yaratılmaya çalışılmıştır.

Bu amaçlar doğrultusunda yerel bir finansal raporlama çerçevesi olarak düzenlenen BOBİ FRS için öncelikle konuyla ilgili detaylı yerli literatür taramasına yer verilmektedir. Bu taramada çalışmalarda uygulanan yöntemler ve elde edilen bulgulara değinilmektedir. Daha sonra gerçekleştirilen alan araştırmasına dair bilgiler sunulmaktadır. Oluşturulan hipotezler ve yapılan analizler sonucunda derlenen değerlendirmeler tablolar halinde yer almaktadır. Sonuç ve önerilerle çalışma bitirilmektedir.

2. LİTERATÜR TARAMASI

BOBİ FRS ve TMS/TFRS konularını tek bir potada buluşturan alanyazın incelendiğinde; çok sayıda çalışmaya rastlanmakla birlikte bu çalışmaların çoğunun teorik karşılaştırmalarla sınırlandırıldığı görülmektedir. Söz konusu çalışmada yer alan saha araştırması ile konuya bir de uygulamadaki bakış açısı kazandırılmaktadır. Yerel bir düzenleme olan BOBİ FRS için yerli literatürde yer alan çalışmalardan bazıları aşağıda sıralanmıştır.

Gençoğlu (2017) yaptığı çalışmada temel konularda BOBİ FRS ve TMS/TFRS karşılaştırması yapmıştır. Değerlendirme sonuçlarına göre; TMS/TFRS'ler ile uyumlu, daha sade bir dille kaleme alınmış olan BOBİ FRS'de, kapsama alınmayan standartlar bulunduğu ve uygulama kolaylıkları sağlandığından, iki standart set arasında bazı farklılıklar ortaya çıkmaktadır.

Ataman ve Cavlak (2017) yaptıkları çalışmalarında, öncelikle BOBİ FRS'nin genel özellikleri verilmiş olup daha sonra ise bu standardın Tam Set TMS/TFRS ile karşılaştırması yapılmıştır. Her iki düzenleme arasındaki benzerlik ve farklılıklar BOBİ FRS'deki bölümler kapsamında ele alınmış ve ortaya çıkan konularda genel bir değerlendirmede bulunulmuştur. Düzenlemeler, işletmelerin uygulayacakları temel ilkeler çerçevesinde karşılaştırıldığında düzenlemelerin büyük ölçüde uyumlu olduğu, bununla birlikte bazı temel farklılıkların da bulunduğu tespit edilmiştir.

Öztürk ve Çarıkçı (2018) yaptıkları çalışmalarında BOBİ FRS'nin muhasebe meslek mensupları üzerindeki algı düzeyini tespit etmeyi amaçlamışlardır. Algı düzeylerini beş faktörde boyutlandırarak demografik özellikler bağlamındaki farkları tespit etmeye çalışmışlardır.

Tunçez (2018) yaptığı çalışmada; gerçeğe ve ihtiyaca uygun olarak karşılaştırılabilir bilgi sağlamak amacıyla hazırlanan BOBİ FRS'nin genel özelliklerini incelemek suretiyle açıklamıştır. Sonrasında teorik bağlamda BOBİ FRS ile TMS/TFRS'yi karşılaştırmaktadır.

Kaya (2018) yaptığı çalışmada TMS 2 ve BOBİ FRS'de yer alan stoklara ilişkin hükümleri karşılaştırarak, standart setleri arasındaki benzerlikleri ve farklılıkları teorik anlamda tespit etmektedir.

Kılıç ve Işık (2018) yaptıkları çalışmalarında, yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri kapsamındaki müşterilerle yapılan inşa sözleşmelerinin TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardı, BOBİ FRS ve ilgili diğer standartlar çerçevesinde incelenmesi ve örnek bir uygulama çalışması ile alanyazına katkı sağlamayı amaçlamışlardır.

Çatıkkaş, Esen ve Şuekinci (2018) yıllara yaygın olarak gerçekleştirilen inşaat faaliyetlerini BOBİ FRS açısından incelemişlerdir.

Alataş ve Kılıç (2018) yaptıkları çalışmada BOBİ FRS ile TMS/TFRS'nin aralarındaki farklılıkları özet tablolar aracılığıyla analiz etmişlerdir.

Gönen (2019) yaptığı çalışmada TFRS ve BOBİ FRS değişikliklerini ele almıştır. Söz konusu değişikliklerden biri de satışların maliyetleri hesaplanırken kullanılacak maliyet yöntemlerinin farklılık göstermesi olmaktadır. TMS 2-Stoklar standardında dönüştürme maliyetleri hesaplanırken normal maliyet yönteminin kullanılması önerilirken; dönüştürme maliyetlerinin açıklandığı BOBİ FRS, 6. kısmında tam maliyet veya normal maliyet yöntemlerinden herhangi birinin kullanılabilir olduğu çalışma sonucunda değerlendirilmiştir.

Gökçen, Öztürk ve Güleç (2019) yaptıkları çalışmada; 2021 yılında yürürlüğe girmesi planlanan KÜMİ FRS'nin temel konularda BOBİ FRS ve TMS/TFRS setlerinden farklılaştığı yönlerin açıklanmasını amaçlamışlardır. Bu amaç doğrultusunda; KÜMİ FRS seti taslağının BOBİ FRS setindeki karşılığı olan bölümlerle ve TMS/TFRS setindeki karşılığı olan standartlarla karşılaştırması yapılmış, sonuçta uygulayıcılara rehberlik sağlayacak bir çerçeve sunulmuştur. Ek olarak, henüz taslak olarak sunulan KÜMİ FRS setinin yürürlüğe girmesi ile birlikte, Türkiye'deki finansal raporlamanın standartlaşma yönünde nasıl bir ilerleme kaydettiği değerlendirilmiştir.

Yıldırım (2019) yaptığı teorik çalışmada; BOBİ FRS Bölüm 19'da yer alan karşılıklara ilişkin ilkeleri detaylı bir şekilde ele almıştır.

Yazarkan ve Soğuksu (2020) çalışmalarında işletmelerin bir kamu kurumu olan Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığından (KOSGEB) aldıkları teşvikleri TMS, BOBİ FRS ve MSUGT kapsamında nasıl muhasebeleştirmeleri gerektiğini karşılaştırmalı olarak ortaya koymayı amaçlamışlardır. Araştırmada örnek olay yöntemi benimsenmiştir. Araştırmanın sonucunda; KOBİGEL desteklerinin koşulsuz teşvikler olması nedeniyle MSUGT ve BOBİ FRS açısından gerçekleştikleri dönemde gelir yazılmasının, Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı (TMS 20) açısından ise ait oldukları dönemde sistematik olarak bir gelir hesabına yansıtılmasının uygun olacağı tespit edilmiştir.

Gençoğlu (2020) çalışmasında; ülkemizde bilgi amaçlı finansal raporlama anlayışının yerleşmesine büyük katkı sağlayacak olan KÜMİ FRS'nin, TFRS'lerin daha sade ve ülkemize özgü uygulaması olan BOBİ FRS ve vergi uygulamalarımız ile karşılaştırılarak açıklanmasını amaçlamıştır.

Kıymetli Şen ve Özbirecikli (2020) çalışmalarında KÜMİ FRS'de yer alan ilkeler BOBİ FRS, TMS/TFRS ve MSUGT/VUK ile karşılaştırılarak, iş dünyasına sağlayacağı yararların ve olası diğer etkilerin ortaya konulmasını amaçlamaktadır. Çalışmada KÜMİ FRS'deki bölümler ayrı başlıklar halinde incelenerek; BOBİ FRS, TMS/TFRS ve mevcut muhasebe uygulamaları açısından farklılıklar tespit edilmiş, farklılıkların Türkiye'de muhasebe uygulamaları ve finansal tablo kullanıcıları üzerinde nasıl etkili olabileceği ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Özdemir (2020) çalışmasında öncelikle, BOBİ FRS'yi kullanan veya kullanacak olan işletmelerin nakit akış tablolarını düzenlerken tercih edecekleri "Doğrudan" veya "Dolaylı" yöntemlerin avantaj ve dezavantajlarının belirlenmesini amaçlamıştır. Çalışmanın uygulama bölümünde ise, aynı örnek işletme üzerinden hem doğrudan yöntemle göre, hem de dolaylı yöntemle göre düzenlenecek nakit akış tabloları yoluyla, işletmeler için bir uygulama rehberinin oluşturulması ve karşılaştırma ortamının sağlanması hedeflenmiştir.

Arzova ve Şahin (2021) çalışmalarında yayımlanan standartların gerçeğe uygun değer yaklaşımı ile uygulamada tarihi değer yaklaşımından uzaklaşarak varlık ve yükümlülüklerin finansal raporlama tarihindeki değerinin raporlanmasını amaçlamıştır. Gerçeğe uygun değer, Türkiye'de farklı ölçek ve türdeki işletmelerin finansal raporlama süreçlerinde kullanılan BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve Faizsiz Finans Muhasebe Standartları'nda da ölçüm yöntemlerinden biri olarak düzenlenmiştir. Çalışmada gerçeğe uygun değer yaklaşımı öncelikle Türkiye'de 2005 yılından beri uygulanan uluslararası raporlama standartları (TFRS/TMS) açısından incelenmiştir. Standartlardaki kavramsal boyutu ve uygulaması ele alındıktan sonra gerçeğe uygun değer yaklaşımı, BOBİ FRS, Faizsiz Finans Muhasebe Standartları ve

KÜMİ FRS açısından ele alınmış ve düzenlemeler arasındaki farklılıklar ortaya konmuştur. Sonuçlara göre, gerçeğe uygun değer uygulamasının kötü niyetli ya da yanlış uygulamalarının önüne geçmek adına uygulamaya yönelik yol gösterici düzenlemelerin yapılması şarttır.

Yapılan literatür çalışmalarına bakıldığında; genellikle konunun teorik açıdan ele alındığı, uygulama olanların ise tek bir standart etrafında yapıldığı görülmektedir. Söz konusu çalışma ise bunlardan farklı olarak; tam set TMS/TFRS ile BOBİ FRS karşılaştırması yapmakta, ilgili bölgede ilk kez meslek mensuplarındaki BOBİ FRS algısı ölçmeyi hedeflemiştir.

3. YÖNTEM

Bu kısımda yapılan araştırmanın amacı, önemi, kapsamı, analiz yöntemi, veriler ve değerlendirmeler yer almaktadır.

Araştırmanın amacı, Kars ili Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı meslek mensupları ile muhasebe meslek elemanlarının BOBİ FRS'ye ilişkin algı düzeylerinin tespit edilmesidir. Bu farkların hangi alt boyutlarda toplandığını belirlemektir.

Meslek mensuplarının ve elemanlarının öğrenim düzeyleri, yaşları, mesleki deneyimleri, BOBİ FRS eğitim seminerine katılım durumları ve BOBİ FRS mükellefine sahip olma durumları dikkate alınmış, bakış açıları tespit edilerek, algı düzeylerinin demografik değişkenlere olan etkisi araştırmanın önemini arz etmektedir.

Araştırma kapsamında Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde görev yapan meslek mensupları ve meslek çalışanları üzerinden değerlendirmeler yapılmıştır. Bu çalışmada BOBİ FRS ile TMS/TFRS arasındaki farklılıklar ile ilgili algı düzeylerinin ölçülmesi amacıyla sorular sorulmuştur. Algı düzeylerinin belirlenmesi amacıyla Öztürk ve Çarıkçı'nın Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardının Muhasebe Meslek Mensupları Üzerinde Algı Düzeylerinin Araştırılması (2018) isimli çalışmalarında kullanmış oldukları ölçek gerekli izin alınarak ve bazı değişikliklere gidilerek kullanılmıştır. Araştırma kapsamında algı düzeyleri boyutlanarak hipotez olarak yapılandırılmış, demografik özellikler doğrultusunda belirlenmiş gruplar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın olup olmadığına bakılarak sonuçlar elde edilmiştir.

Araştırmada anket yöntemi kullanılmış, meslek mensupları ile meslek elemanlarına yüz yüze görüşme tekniği ile uygulama yapılmıştır. Araştırma bulgularının elde edilmesinde kullanılan anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde katılımcıların demografik özelliklerinin belirlenmesine yönelik sorular yer almaktadır. İkinci bölümde ise BOBİ FRS ile TMS/TFRS arasındaki farklılıklar hakkındaki bilgi düzeylerinin belirlenmesine yönelik sorular yer almaktadır. Anket toplam 28 soru içermektedir. Veriler IBM SPSS Statistics 20 Programı ile değerlendirilmiştir.

3.1. Örneklem Seçimi

Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde görev yapan 180 meslek mensubu ve elemanı ana kütle olarak alınmıştır. Sonuç olarak ele edilen 125 anket değerlendirmeye alınmıştır.

Bir araştırmacı, örneklemin alınacağı evreni, ilgili özelliğin standart sapmasını kestirecek kadar tanıyor, kabul edilebilir hata payını kararlaştırabiliyorsa ve güven düzeyini seçebiliyorsa, örneklem büyüklüğünü sayısal olarak seçebilir. Örneklem büyüklüğünün belirlenmesi konusunda araştırmacılara yardımcı olmak üzere bazı formüller geliştirilmiştir (Çelik, 2012: 241).

Söz konusu formüllerden en yaygın olarak kullanılanlardan biri; formülüdür (Kurtuluş, 2007: 191). Çalışmada bu formüle göre yeterli dönüş sayısı 123 olarak belirlenmiş, yapılan uygulama sayısı yeterli görülmüştür. Gözlem değeri belirsiz olduğundan p ve q değeri 0,50 olarak alınmıştır.

n : Örneklem büyüklüğü

p : İncelenecek olayın görülme sıklığı (olasılığı)

q : İncelenecek olayın görülme sıklığı (1- q)

d : Örneklem hatası

Z : Seçilecek örneklem hatası için alınan sabit değer, 0,05; 0,01 için 1,96; 2,58 ve 3,28 (Çalışmada %0,05 hata payı öngörüldüğünden 1,96 değeri kullanılmıştır) (Hair ve diğerleri, 2014: 361).

3.2. Araştırmanın Hipotezleri

Bu kısımda çalışma için oluşturulan hipotezler sıralanmaktadır:

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları katılımcıların yaşlarına göre farklılık göstermektedir.

H_2 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları katılımcıların eğitim durumlarına göre farklılık göstermektedir.

H_3 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları katılımcıların mesleki tecrübelerine göre farklılık göstermektedir.

H_4 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları katılımcıların BOBİ FRS mükellefine sahip olma durumuna göre farklılık göstermektedir.

H_5 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları katılımcıların BOBİ FRS eğitimi almış olmalarına göre farklılık göstermektedir.

4. BULGULAR

Çalışmanın bu bölümünde katılımcıların demografik özelliklerinin dağılımına, faktör ve güvenilirlik analizinin sonuçlarına yer verilmiştir.

4.1.1. Araştırma Kapsamında Yer Alan Katılımcıların Demografik Özelliklerinin Analizi

Araştırmaya katılanların demografik özelliklerine dair frekans dağılımı Çizelge 1'de yer almaktadır.

Çizelge 1. Katılımcıların demografik özelliklerine göre dağılımı

Cinsiyet	Frekans	Yüzde (%)
Kadın	45	36
Erkek	80	64
Yaş Dağılımı	Frekans	Yüzde (%)
18-35	81	64,8
36-45	23	18,4
46-55	17	13,6
56 ve üzeri	4	3,2
Eğitim Durumu	Frekans	Yüzde (%)
Lise	14	11,2
Ön Lisans	24	19,2
Lisans	79	63,2
Yüksek Lisans	8	6,4
Tecrübe	Frekans	Yüzde (%)
0-5	58	46,4
6-10	25	20,0
11-20	30	24,0
21 ve üzeri	12	9,6
Toplam	125	100

Katılımcıların çoğunluğunun erkek olduğu; 18-35 yaş aralığında olduğu, en az katılımın ise 56 ve üstü yaş aralığında olduğu görülmektedir. Çizelgenin devamında katılımcıların eğitim durumları gösterilmiştir. Katılımcıların %11,2'sinin lise mezunu, %19,2'sinin ön lisans mezunu, %63,2'sinin lisans mezunu ve %6,4'ünün ise yüksek lisans mezunu olduğu görülmektedir. En yüksek oran lisans eğitimine aittir. Bu durumun nedeni 25 Aralık 2012 tarihinde 28508 Nolu Resmi Gazete'de ilan edilen birinci madde ile "Belirli meslek lisesi mezunları ile ön lisans mezunlarının sınavsız olarak kazandıkları serbest muhasebecilik unvanının kaldırılması" olduğu söylenebilir (Öztürk ve Çarıkçı, 2017: 573).

Katılımcıların tecrübelerinin yıllar bazında dağılımı ise; %46,4'ü 0-5 yıl, %20'si 6-10 yıl, %24'ü 11-20 yıl ve %9,6'sı 21 yıl ve üzerindedir.

Çizelge 2'de katılımcıların BOBİ FRS eğitim, seminer, konferans ve benzeri programlara katılım durumlarının dağılımı verilmiştir.

Çizelge 2. Katılımcıların BOBİ FRS eğitim, seminer, konferans gibi programlara katılma durumuna göre dağılımı

Cevap	Frekans	Yüzde (%)
Evet	29	23,2
Hayır	96	76,8
Toplam	125	100

Çizelge 2'ye göre katılımcıların %23,2'si BOBİ FRS ile ilgili eğitim, seminer, konferans ve benzeri programlara katılmış, %76,8'i ise eğitim, seminer, konferans ve benzeri programlara katılmamıştır.

Çizelge 3. Katılımcıların BOBİ FRS mükellefine sahip olma durumuna göre dağılımı

Cevap	Frekans	Yüzde (%)
Evet	10	8,0
Hayır	115	92,0
Toplam	125	100,0

Çizelge 3'te BOBİ FRS mükellefine sahip olma durumunun dağılımı verilmiştir. Katılımcıların %8'i BOBİ FRS mükellefine sahipken %92'sinde BOBİ FRS mükellefi bulunmamaktadır.

4.1.2. Normallik Testi

"İstatistiksel güven aralıkları uygulamalarında değişkenlerin normal dağılıma uygunluğu oldukça önemlidir. Bunun için ilk olarak normal dağılımı ve homojenlik varsayımlarını test etmek amacıyla Kolmogorov-Smirnov Testi ve Shapiro-Wilk Testi araştırmaya uygulanmaktadır" (Bircan, Karagöz ve Kasapoğlu, 2003: 73).

"Kolmogorov-Smirnov Testi ve Shapiro-Wilk Testi'nde olasılık (p) değerlerinin 0,05'ten büyük olması durumunda belirlenen değişkenlerin normal dağılıma sahip olduğu söylenebilir. Olasılık değerlerinin 0,05'ten küçük olması halinde belirlenen değişkenlerin normal dağılıma sahip olmadığını ve nonparametrik testlere gidilmesi gerektiğini ifade eder" (Durmuş, Yurtkoru ve Murat, 2016: 66-69).

Buradan hareketle araştırma içerisinde yer alan değişkenlerin örneklem sayısı 50'den büyük olduğu için normallik analizi olarak Kolmogorov-Smirnov Testi kullanılmıştır ve sonuçları Çizelge 4'de gösterilmiştir.

Çizelge 4. Kolmogrov-Smirnov Testi sonuçları

İstatistik	Serbestlik Derecesi	Olasılık Değeri	İstatistik	Serbestlik Derecesi	Olasılık Değeri
S6	0,206	0,000	S17	0,226	0,000
S7	0,200	0,000	S18	0,204	0,000
S8	0,195	0,000	S19	0,222	0,000
S9	0,236	0,000	S20	0,206	0,000
S10	0,284	0,000	S21	0,238	0,000
S11	0,327	0,000	S22	0,216	0,000
S12	0,225	0,000	S23	0,244	0,000
S13	0,215	0,000	S24	0,248	0,000
S14	0,225	0,000	S25	0,268	0,000
S15	0,255	0,000	S26	0,285	0,000
S16	0,240	0,000	S27	0,260	0,000

Normallik test sonuçlarına göre Kolmogorov-Smirnov Testi'nde (p) değeri 0,000 olarak görülmektedir. Olasılık değerinin 0,05'ten düşük olması nedeniyle örneklem dağılımının normal dağılmadığı görülmektedir. Bu nedenle verilere **parametrik olmayan testlerin** uygulanması gerekmektedir.

Çalışmada parametrik olmayan testlerden Mann-Whitney U Testi ve Kruskal-Wallis Testleri uygulanacaktır. Mann-Whitney U Testi; aralıksız ölçülen iki bağımsız grup arasındaki farklılıkların testi için kullanılır. Bu test bağımsız örnekler için uygulanan t-testlerinin parametrik olmayan alternatifidir. Böylece iki grup arasındaki sıralamaların farklı olup olmadığını değerlendirir (Kalaycı, 2014: 99).

Aralıkların eşit olduğu varsayımı ile aritmetik ortalamalar için puan aralığı 0,80 olarak hesaplanmıştır (Puan Aralığı = (En Yüksek Değer - En Düşük Değer) / 5 = (5 - 4) / 5 = 4 / 5 = 0,80). Buna göre oluşan değerlendirme aşağıdaki çizelgeye göre (Çizelge 5) yapılmıştır (Kaplanoğlu, 2014: 273).

Çizelge 5. Aritmetik ortalamaların değerlendirme aralığı

Aralık	Seçenek
1,00-1,80	Kesinlikle Katılmıyorum
1,81-2,60	Katılmıyorum
2,61-3,40	Kararsızım
3,41-4,20	Katılıyorum
4,21-5,00	Kesinlikle Katılıyorum

Ölçekte yer verilen ifadelerin ortalamaları Çizelge 6'da verilmiştir.

Çizelge 6. Ölçeğin tamamlayıcı istatistikleri

Ölçekte Yer Alan İfadeler	Ortalama	Standart Sapma	Değerlendirme
Uluslararası muhasebe standartları ile ilgili gelişmeleri takip ediyorum ve yeterli güncel bilgiye sahibim.	2,9440	1,13097	Kararsızım
BOBİ FRS hakkında yeterli bilgiye sahibim.	2,5760	1,11633	Kararsızım
BOBİ FRS'leri tam olarak uygulayabilirim.	2,5040	1,05970	Kararsızım
KOBİ TFRS'nin yerine BOBİ FRS'nin yayınlanmasını doğru buluyorum.	3,1680	0,92227	Kararsızım
BOBİ FRS'ler hakkında yayınlanan örneklendirici-bilgilendirici kitap, rapor gibi yayınların sayısı yeterlidir.	3,4080	0,68505	Kararsızım
BOBİ FRS'lere yönelik gerçekleştirilen eğitim, seminer, konferans gibi programların sayısı yeterlidir.	3,3680	0,69021	Kararsızım
BOBİ FRS'leri meslek mensuplarının kendi çabaları ile öğrenebileceklerini düşünüyorum.	3,5120	0,83874	Katılıyorum
KOBİ TFRS ile BOBİ FRS arasında farklılık vardır.	3,3120	0,91065	Kararsızım
BOBİ FRS'ye göre düzenlenecek mali tablolar, mevcut düzenlenen mali tablolara göre farklılıklar içerecektir.	3,3280	1,02214	Kararsızım
BOBİ FRS mevcut muhasebe uygulamalarında önemli değişiklikler getirecektir.	3,3440	0,93415	Kararsızım
BOBİ FRS, mevcut muhasebe standartlarına göre daha sade ve kullanılabilir içeriğe sahiptir.	3,2800	0,94698	Kararsızım
BOBİ FRS, muhasebe uygulamalarını kolaylaştıracaktır.	3,3440	0,88994	Kararsızım
BOBİ FRS mesleki anlamda meslek mensupları açısından çok önemli ve gereklidir.	3,5040	0,94719	Katılıyorum
BOBİ FRS sayesinde vergi amaçlı muhasebe yerine bilgi amaçlı muhasebe kullanılacaktır.	3,4240	0,91813	Katılıyorum
BOBİ FRS ile işletmelerde kurumsallaşma artacaktır.	3,3840	1,06849	Kararsızım
BOBİ FRS, meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlamaktadır.	3,1760	0,99242	Kararsızım
BOBİ FRS meslek mensuplarının iş yükünü artıracaktır.	3,2560	1,09915	Kararsızım
BOBİ FRS ile mali tablolar daha da şeffaflaşacaktır.	3,5360	1,06668	Katılıyorum
BOBİ TFRS'ye göre düzenlenen finansal tabloların karşılaştırılması ve anlaşılması daha kolay olacaktır.	3,4560	0,97140	Katılıyorum
BOBİ FRS, muhasebe uygulamalarını ve mesleğin gelişimini olumlu etkileyecektir.	3,5840	1,00950	Katılıyorum
BOBİ FRS'nin karmaşıklığı muhasebe meslek mensuplarının bu standartları uygulamasında önemli bir zorluk oluşturmaktadır.	3,0320	0,85134	Kararsızım
Vergi mevzuatına uymayan düzenlemelerin varlığı BOBİ FRS'nin muhasebe meslek mensupları tarafından uygulanmasında önemli bir zorluk oluşturmaktadır.	3,0720	0,89060	Kararsızım

Uygulama bölgesinin jeopolitik konumu ve katılımcıların BOBİ FRS'yi uygulama alanlarının kısıtlı olması nedeniyle birçok ifade de kararsız kaldıkları görülmüştür. Ancak BOBİ FRS'nin muhasebe uygulamalarında kolaylığı, şeffaflığı ve gerekliliği ifadelerine katıldıkları görülmektedir.

4.1.3. Faktör ve Güvenirlilik Analizi

Yapılan araştırmada katılımcıların BOBİ FRS hakkındaki algı düzeylerinin hangi boyutlarda ölçülebileceğinin belirlenmesi amacıyla Faktör Analizi yapılmıştır. Faktör analizi içerisinde bazı faktör ağırlıklarının birden fazla faktör altında yakın değerler alması (Durmuş ve diğerleri, 2016: 85) ve eşkökenliği 0,05'in altında kalması (Hair ve diğerleri, 2014: 254) nedeniyle ankette yer alan beş soru

analiz dışı bırakılarak analiz tekrarlanmış ve toplam beş faktör elde edilmiştir. Elde edilen verilerin faktör analizine uygunluğunun belirlenmesi amacıyla ilk olarak Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) ve Bartlett Testleri uygulanmıştır. Test sonuçları Çizelge 7’de gösterilmektedir.

Çizelge 7. KaiserMeyer-Olkin (KMO) ve Bartlett Test sonuçları

İstatistik	Değer
Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) Değeri	0,799
Bartlett Küresellik Test Sonucu	1176,156
p Değeri	0,000

Analiz sonucunda KMO değerinin 0,50’den yüksek olması ve Bartlett Küresellik Testi sonucunda ulaşılan p (significance) değerinin 0,05’den küçük olması nedeniyle faktör analizinin sonuçlarının kullanılabilir olduğu görülmektedir.

Yapılan çalışmanın geçerliliğini test etmek amacıyla faktör analizi sonrasında güvenilirlik analizi yapılmıştır (Çizelge 8).

Çizelge 8. Güvenirlik analizi

Cronbach Alfa	N
0,875	17

Güvenirlik analizi iç tutarlılık katsayısı Cronbach’s Alpha katsayısı ile ölçülmektedir. Cronbach’s Alpha değeri 0,60 ve üstü olduğu durumlarda ölçeğin güvenilir olduğu kabul edilmektedir (Durmuş ve diğerleri, 2016: 89).

Araştırma sonuçlarına göre meslek mensuplarının ve elemanlarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri benzer özelliklere sahip ifadeler bir araya getirilerek beş alt boyutta incelenmiştir (Çizelge 9).

Çizelge 9. Katılımcıların BOBİ FRS üzerindeki algılarına yönelik faktör boyutları

Boyutlar	Faktör Yükü	Faktörün Açıklayıcılığı (%)	Güvenirlilik
<i>Faktör 1: Farklılık</i>		36,461	0,869
BOBİ FRS'ye göre düzenlenecek mali çizelgeler, mevcut düzenlenen mali çizelgelere göre farklılıklar içerecektir.	0,908		
BOBİ FRS mevcut muhasebe uygulamalarında önemli değişiklikler getirecektir.	0,883		
BOBİ FRS ile işletmelerde kurumsallaşma artacaktır.	0,705		
BOBİ FRS ile mali çizelgeler daha da şeffaflaşacaktır.	0,617		
BOBİ TFRS'ye göre düzenlenen finansal çizelgelerin karşılaştırılması ve anlaşılması daha kolay olacaktır.	0,576		
BOBİ FRS, muhasebe uygulamalarını ve mesleğin gelişimini olumlu etkileyecektir.	0,499		
<i>Faktör 2: Farkındalık</i>		12,825	0,825
Uluslararası muhasebe standartları ile ilgili gelişmeleri takip ediyorum ve yeterli güncel bilgiye sahibim.	0,646		
BOBİ FRS hakkında yeterli bilgiye sahibim.	0,938		
BOBİ FRS'leri tam olarak uygulayabilirim.	0,932		
KOBİ TFRS'nin yerine BOBİ FRS'nin yayınlanmasını doğru buluyorum.	0,534		
<i>Faktör 3: Eğitim</i>		9,113	0,737
BOBİ FRS'ler hakkında yayınlanan örneklendirici-bilgilendirici kitap, rapor gibi yayınların sayısı yeterlidir.	0,900		
BOBİ FRS'lere yönelik gerçekleştirilen eğitim, seminer, konferans gibi programların sayısı yeterlidir.	0,874		
<i>Faktör 4: Beklenti</i>		8,617	0,798
BOBİ FRS'nin karmaşıklığı muhasebe meslek mensuplarının bu standartları uygulamasında önemli bir zorluk oluşturmaktadır.	0,884		
Vergi mevzuatına uymayan düzenlemelerin varlığı BOBİ FRS'nin muhasebe meslek mensupları tarafından uygulanmasında önemli bir zorluk oluşturmaktadır.	0,801		
<i>Faktör 5: Kolaylık</i>		5,649	0,784
BOBİ FRS, muhasebe uygulamalarını kolaylaştıracaktır.	0,824		
BOBİ FRS mesleki anlamda meslek mensupları açısından çok önemli ve gereklidir.	0,696		
BOBİ FRS sayesinde vergi amaçlı muhasebe yerine bilgi amaçlı muhasebe kullanılacaktır.	0,581		

Anket sonuçlarına göre katılımcıların eğitim ve beklenti boyutundaki algıları en yüksek düzeydedir. Bu sonuca göre katılımcıların BOBİ FRS'nin geleceği ile ilgili olumlu düşünceler içerisinde olduğu söylenebilir. Ayrıca farklılık boyutundaki algı düzeyi ise en düşük seviyededir. Buna göre BOBİ FRS ile TMS/TFRS arasında katılımcılar tarafından büyük bir fark görülmektedir.

4.1.4. Hipotez Testleri ve Sonuçları

Çalışmanın bu bölümünde belirlenen beş adet hipoteze ve bu hipotezlere ilişkin yapılan test sonuçlarına yer verilmiştir.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları, katılımcıların yaşlarına göre farklılık göstermektedir.

H_1 hipotezinin test edilmesi için parametrik olmayan testlerden Kruskal-Wallis Testi yapılmıştır (Çizelge 10).

Çizelge 10. H₁ Hipotezine Ait Kruskal-Wallis Testi sonuçları

Faktör Boyutları	Yaş				X ²	Olasılık Değeri
	18-35	36-45	46-55	56 ve üstü		
Farklılık	59,54	55,20	82,03	97,00	10,104	0,018
Farkındalık	62,61	59,52	61,91	95,50	3,487	0,322
Eğitim	62,69	64,11	58,26	83,13	1,726	0,631
Beklenti	61,20	58,67	86,59	24,13	13,613	0,003
Kolaylık	60,66	67,15	65,15	77,38	1,364	0,714

Test sonuçlarına göre farkındalık, eğitim ve kolaylık faktörleri p değeri 0,05'ten büyük olduğu için yaş değişkeni arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Farklılık ve beklenti faktörleri ile yaş değişkeni arasında ise anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir. Farklılık ve beklenti faktörlerinin aralık değerlerine bakıldığında 56 yaş ve üstünün bu önermelere daha çok katıldığı görülmektedir.

Analiz sonucunda farklılık ve beklenti faktörleri ile yaş değişkeni arasında farklılığa neden olan yaş gruplarının belirlenmesi amacıyla ikili karşılaştırma testlerinden Tamhane Testi yapılmıştır (Durmuş ve diğerleri, 2016: 130-131). Test sonuçları Çizelge 11'de verilmiştir.

Çizelge 11. Beklenti Faktörü Tamhane Testi sonuçları

Yaş		Ortalama Fark	Standart Sapma	Olasılık Değeri
18-35	36-45	0,03408	0,20532	1,000
	46-55	-0,51707	0,17326	0,035
	56 ve üstü	0,76235	0,26381	0,259
36-45	18-35	-0,03408	0,20532	1,000
	46-55	-0,55115	0,24079	0,155
	56 ve üstü	0,72826	0,31234	0,276
46-55	18-35	0,51707	0,17326	0,035
	36-45	0,55115	0,24079	0,155
	56 ve üstü	1,27941	0,29227	0,034
56 ve üstü	18-35	-0,76235	0,26381	0,259
	36-45	-0,72826	0,31234	0,276
	46-55	-1,27941	0,29227	0,034

Analiz sonucuna göre beklenti faktörü ile yaş değişkeni arasında farklılığa neden olan yaş grubu belirlemek için p değerinin 0,05'ten küçük olması gerekmektedir. Buna göre farklılığa neden olan yaş grubu 46-55 yaş grubu katılımcılardır.

H₂: Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları, katılımcıların eğitim durumlarına göre farklılık göstermektedir.

H₂ hipotezinin test edilmesi için parametrik olmayan testlerden Kruskal-Wallis Testi yapılmıştır (Çizelge 12).

Çizelge 12. H_2 Hipotezine Ait Kruskal-Wallis Testi sonuçları

Faktör Boyutları	Eğitim Durumu				X ²	Olasılık Değeri
	Lise	Önlisans	Lisans	Y.Lisans		
Farklılık	60,64	54,81	63,84	83,44	3,906	0,272
Farkındalık	53,54	54,88	65,30	81,25	4,551	0,208
Eğitim	67,57	44,83	68,65	53,75	9,672	0,022
Beklenti	64,71	62,08	60,70	85,50	3,808	0,283
Kolaylık	48,00	59,42	64,54	84,81	5,826	0,120

Analiz sonuçlarına göre katılımcıların eğitim durumu ile yalnızca eğitim faktörü arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H_3 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları, katılımcıların mesleki tecrübelerine göre farklılık göstermektedir.

H_3 hipotezinin test edilmesi için parametrik olmayan testlerden Kruskal-Wallis Testi yapılmıştır (Çizelge 13).

Çizelge 13. H_3 Hipotezine Ait Kruskal-Wallis Testi sonuçları

Faktör Boyutları	Mesleki Tecrübe				X ²	Olasılık Değeri
	0-5	6-10	11-20	21 ve üzeri		
Farklılık	63,11	56,94	59,53	83,75	4,953	0,175
Farkındalık	62,22	56,78	56,28	96,54	12,190	0,007
Eğitim	61,32	63,30	63,60	69,00	0,516	0,915
Beklenti	60,31	56,92	68,52	74,88	3,319	0,345
Kolaylık	65,40	56,12	57,25	80,13	4,713	0,194

Analiz sonuçlarına bakıldığında mesleki tecrübe ile farklılık, eğitim, beklenti ve kolaylık faktörleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Ancak farkındalık faktörü p değeri 0,05'ten küçük olduğu için mesleki tecrübe değişkeni ile aralarında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir. Aralık değerleri incelendiğinde ise farkındalık faktörüne en fazla katılan grubun 21 ve üzeri mesleki tecrübeye sahip katılımcılar olduğu görülmüştür.

21 ve üzeri mesleki tecrübeye sahip kişilerden sonra en yüksek katılım oranı 0-5 yıl grubuna aittir. Bu durumun BOBİ FRS'nin geleceği için olumlu etkiler yaratacağı düşünülmektedir. Mesleki tecrübe değişkeni ile farkındalık faktörü arasındaki farklılığın nedenini belirlemek amacıyla Tamhane Testi yapılmıştır. Test sonuçları Çizelge 14'te verilmiştir.

Çizelge 14. Farkındalık Faktörü Tamhane Testi sonuçları

Mesleki Tecrübe		Ortalama Fark	Standart Sapma	Olasılık Değeri
0-5	6-10	0,14879	0,19076	0,969
	11-20	0,13046	0,21160	0,991
	21 ve üzeri	-0,73204	0,16986	0,001
6-10	0-5	-0,14879	0,19076	0,969
	11-20	-0,01833	0,24170	1,000
	21 ve üzeri	-0,88083	0,20615	0,001
11-20	0-5	-0,13046	0,21160	0,991
	6-10	0,01833	0,24170	1,000
	21 ve üzeri	-0,86250	0,22557	0,003
21 ve üzeri	0-5	0,73204	0,16986	0,001
	6-10	0,88083	0,20615	0,001
	11-20	0,86250	0,22557	0,003

Analiz sonuçlarına bakıldığında farklılığa neden olan grup 21 yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahip olan katılımcılardır.

H_4 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri faktör üzerindeki boyutları, katılımcıların BOBİ FRS mükellefine sahip olma durumuna göre farklılık göstermektedir.

H_4 hipotezinin test edilmesi için parametrik olmayan testlerden Mann-Whitney U Testi yapılmıştır (Çizelge 15).

Çizelge 15. H_4 Hipotezine Ait Mann-Whitney U Testi sonuçları

Faktör Boyutları	BOBİ FRS Mükellefine Sahip Olma Durumu		Maan-Whitney U	Wilcoxon W	Z	p
	Evet	Hayır				
Farklılık	81,10	61,43	394,000	7064,000	-1,654	0,098
Farkındalık	72,70	62,16	478,000	7148,000	-0,887	0,375
Eğitim	75,75	61,89	447,500	7117,500	-1,224	0,221
Beklenti	76,20	61,85	443,000	7113,000	-1,262	0,207
Kolaylık	95,15	60,20	253,500	6923,500	-2,964	0,003

Çizelge 15'e göre sadece kolaylık faktörü ile BOBİ FRS mükellefine sahip olma değişkeni arasında anlamlı fark söz konusudur. Bu durum BOBİ FRS'nin sade ve anlaşılabilir olma amaçlarına ulaştığını göstermektedir.

H_5 : Muhasebe meslek mensuplarının BOBİ FRS hakkındaki algı düzeyleri üzerindeki faktör boyutları, katılımcıların daha önce BOBİ FRS eğitimi almış olmalarına göre farklılık göstermektedir.

H_5 hipotezinin test edilmesi için parametrik olmayan testlerden Mann-Whitney U Testi yapılmıştır (Çizelge 16).

Çizelge 16. H_0 Hipotezine Ait Mann-Whitney U Testi sonuçları

Faktör Boyutları	BOBİ FRS Eğitimi Alma Durumu		Maan-Whitney U	Wilcoxon W	Z	p
	Evet	Hayır				
Farklılık	79,66	57,97	909,000	5565,000	-2,837	0,005
Farkındalık	75,41	59,25	1032,000	5688,000	-2,115	0,034
Eğitim	70,76	60,66	1167,000	5823,000	-1,388	0,165
Beklenti	75,24	59,30	1307,000	5693,000	-2,181	0,029
Kolaylık	74,00	59,68	1073,000	5729,000	-1,890	0,059

Çizelge 16'ya göre farkındalık faktörü ve beklenti faktörü ile BOBİ FRS eğitimi alma değişkeni arasında anlamlı fark söz konusudur. Analiz sonuçlarına bakılarak BOBİ FRS'nin amaçlarına ulaşılabilmesi amacıyla muhasebe meslek mensuplarına ve muhasebe meslek elemanlarına BOBİ FRS eğitimi verilmesinin olumlu sonuçlar vereceği söylenebilir.

5. SONUÇ ve ÖNERİLER

Türkiye'de muhasebe uygulamalarında ortak dil oluşturulması için yapılan ilk çalışmalar Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunun (TMUDESK) kurulmasıyla başlamıştır. Daha sonra Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) ile çalışmalar devam etmiştir. 2011 yılında kurulan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu 6102 sayılı Kanun ile yayımlanan Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları ve kavramsal çerçeveye uyma zorunluluğu getirilmiştir. Bu gelişmelerin en son noktasında; bağımsız denetime tabi olan ancak TMS/TFRS'yi kullanmayan işletmeler için BOBİ FRS yayınlanmıştır. BOBİ'ler birbirinden aktif toplamı, satış hasılatı ve çalışan sayısı gibi kriterlerle ayrılmaktadır. Yeni yeni benimsenen ve uygulanmaya başlanan bu düzenlemelere uyum süreci akademik çalışmalara araştırma alanı yaratmakta ve yön vermektedir.

Bu bağlamda BOBİ FRS uygulamaları ile ilgili literatürde çok sayıda çalışma bulunmakla birlikte yapılan çalışmalar genellikle teorik boyutların izah edilmesi ve uygulamadaki farklılıkların teorik olarak karşılaştırılması, BOBİ FRS- TMS/TFRS setlerinin kıyaslanması (Gençoğlu, 2017; Ataman ve Cavlak, 2017; Tunçez, 2018) boyutunda kalmıştır. Söz konusu çalışmada ise; alan araştırması yapılarak uygulamadaki farklılık ve eksikliklerin meslek mensupları ve elemanları gözünden gerçeklikle bağdaştırılarak değerlendirilmesi sağlanmıştır.

Yapılan çalışmada BOBİ FRS bölümleri temel alınarak TMS/TFRS ile karşılaştırılarak kısmen ya da tamamen farklılık arz eden noktaları belirlenmiştir.

- TFRS'de ayrı bir kavram olarak sunulmayan ihtiyatlılık kavramı BOBİ FRS'de ayrı bir kavram olarak yer almıştır.
- TFRS'de diğer kapsamlı gelirler ayrı olarak sunulurken BOBİ FRS'de diğer kapsamlı gelirler yer almadığı için sunulmamaktadır.
- TMS/TFRS'de dipnotlar her standardın içerisinde bölüm olarak yer alırken, BOBİ FRS'de "Bölüm 26 Dipnotlar" olarak ayrıntılı olarak yer almaktadır.
- TMS/TFRS'de vade hasılatın elde edilmesinde ve stokların ölçülmesinde vade farkı ayrımı yapılmaksızın tüm vade farkları ayrıştırılırken BOBİ FRS'de vade farkı 1 yıldan kısa ise vade farkı ayrıştırılmasına gidilmektedir.
- BOBİ FRS'de stok maliyetlerinin belirlenmesinde normal maliyet ve tam maliyet yöntemleri kullanılırken TMS/TFRS' de yalnızca normal maliyeti kullanılmaktadır.

Söz konusu çalışmada ayrıca; Kars Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı meslek mensuplarına ve elemanlarına BOBİ FRS hakkındaki algıları üzerine araştırma yapılmıştır. Çalışma bulgularının uygulamaya yönelik etkileri şunlardır:

Araştırmaya katılanların büyük bir kısmı BOBİ FRS hakkında daha fazla bilgi sahibi olabilmek için yapılan eğitim, seminer ve benzeri programları yeterli bulmamakta ve bu tür programlara ihtiyaç duymaktadır. Bazı katılımcılar yapılan çalışma sırasında BOBİ FRS'yi ilk defa duyduklarını belirtmiştir. Katılımcıların büyük bir çoğunluğu ise BOBİ FRS'yi uygulayacak işletmelerin giderek artacağını ve bu durumda da BOBİ FRS hakkında bilgi sahibi olmanın avantajlı olacağını düşünmektedir. Araştırma bölgesinin jeopolitik konumunun eğitim merkezlerine uzak olması nedeniyle muhasebe standartları eğitimine önem verilmesi gerektiği düşünülmektedir. Eğitim verme görevi de alanlarında uzman akademisyenlerce yürütülmelidir. Bu sonuç literatürde Öztürk ve Çarıkçı'nın (2018), yapmış olduğu çalışmada elde ettikleri meslek mensuplarının BOBİ FRS uygulamalarına yönelik beklentilerinin oldukça olumlu olduğu ancak düzenlenen eğitimlerin yetersiz olduğu sonucu ile paralellik göstermiştir. Ayrıca bölgenin coğrafi konumu itibarıyla ulusal ve uluslararası ticaret merkezlerine uzaklığının sonucu olarak BOBİ FRS uygulanacak mükellef sayısının oldukça az olduğu görülmektedir.

BOBİ FRS algı düzeyi ile ilgili oluşturulan ölçekten elde edilen faktörler; BOBİ FRS'nin mevcut standartlara göre farklılığı, farkındalığı, olumlu beklentileri ve düzenlenen eğitimlerin yeterliliğidir. Faktör boyutlarının ortalamaları incelendiğinde, katılımcıların BOBİ FRS farkındalığına sahip oldukları ve mevcut muhasebe uygulamalarından farklılıklara sahip olduğu görülmüş, BOBİ FRS ile ilgili düzenlenen eğitimlerin yetersiz görülmüştür. Çalışmaya katılan genç meslek mensupları ile orta yaş meslek mensupları arasında BOBİ FRS farklılık ve beklenti faktörleri arasında anlamlı bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir. Mesleğe yeni başlayanların daha tecrübeli olan meslek mensuplarına göre farklılıklara daha açık olduğu ve bu iki grubun BOBİ FRS'den beklentilerinin farklı olduğu görülmektedir. Genç meslek mensuplarının BOBİ FRS algıları bu standardın geleceğini olumlu etkileyeceği düşünülmektedir. Kolaylık boyutu ile BOBİ FRS mükellefine sahip olma durumu arasında anlamlı bir farklılığın bulunduğu belirlenmiştir. Bunun nedeni uygulamaya dair tecrübelerinin olması nedeniyle mevcut muhasebe uygulamalarından farklılıklarının görülmesidir. Burada elde edilen sonuçlar Öztürk ve Çarıkçı (2018) çalışmasında faktör analizi sonuçları ile genel anlamda benzerlik göstermektedir.

Farkındalık ve beklenti boyutları açısından ise BOBİ FRS eğitimi alanlar ve almayan katılımcılar açısından anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir. BOBİ FRS eğitimi alan katılımcıların diğer katılımcılara göre BOBİ FRS için daha olumlu yaklaşım içerisinde olduğu düşünülmektedir. Yine katılımcıların meslek tecrübeleri ile farkındalık boyutu arasında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir. Bu durum meslekte geçirilen sürenin artmasının olumlu ve doğal sonucu olduğunu göstermektedir. Burada elde edilen sonuç; Öztürk ve Çarıkçı (2018) çalışmasında faktör analizi sonuçları ile benzerlik göstermektedir.

Her çalışmada olduğu gibi söz konusu çalışmanın da sınırlılıkları bulunmaktadır. Yapılan çalışma araştırma yapılan bölge, araştırmaya katılanlar kapsamında ve yapılan zaman diliminde değerlendirilmeli, genele yayılmamalıdır.

Elde edilen bulgulara göre; sade ve anlaşılır bir dille hazırlanan BOBİ FRS, gerekli eğitim ve bilgilendirmelerin yapıldığı surette meslek mensupları için daha yararlı olacağı düşünülmektedir. Bu sayede mevzuatı bilen meslek mensupları ile güvenilir, ihtiyaca uygun, kaliteli, zamanlı ve karşılaştırılabilir mali bilgiler kısa sürede daha verimli hale gelecektir. Muhasebe uygulamalarında maliyet avantajı ve verimli olmak en büyük hedeftir. BOBİ FRS eğitimleri ile daha bilinçli hale gelen meslek mensupları ve dolayısıyla işletmeler çok daha verimli ve süreklilik arz eden faaliyetlerde bulunabileceklerdir.

Ayrıca gelecekte yapılabilecek çalışmalara öneri olarak; çalışmada uygulanan anket sorularının farklı bölgelerde faaliyet gösteren meslek mensuplarıyla yapılması, henüz yolun başında olan meslek elemanlarının da çalışmalara dâhil edilmesi farklı bakış açılarıyla konunun değerlendirilmesine ve varsa bölgeler arası uygulama farklılıklarının tespit edilmesine katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- ALATAŞ, A. ve KILIÇ, İ. (2018), **Özet Tablolar ile BOBİ FRS ve TMS/TFRS Arasındaki Farkların Karşılaştırılması**, Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, 64, 453-478.
- ARZOVA, S. B., ve ŞAHİN, B. Ş. (2021), **TFRS/TMS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve Faizsiz Finans Muhasebe Standartları Kapsamında Gerçeğe Uygun Değer Kavramı**, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 43 (1), 21-41.
- ATAMAN, B. ve CAVLAK, H. (2017), **Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ile Tam Set Türkiye Muhasebe ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının (TMS/TFRS) Karşılaştırılması**, Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi (FESA), 2 (3), 153-168.
- BİRCAN, H., KARAGÖZ, Y. ve KASAPOĞLU, Y. (2003), **Ki-Kare ve Kolmogorov Smirnov Uygunluk Testlerinin Simülasyon ile Elde Edilen Veriler Üzerinde Karşılaştırılması**, C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 1, 69-80.
- ÇATIKKAŞ, Ö., ESEN, Ö.M. ve ŞUEKİNCİ, C. (2018), **Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ve Yıllara Yaygın İnşaat Muhasebesi Uygulama Örneği**, Sayıştay Dergisi, 108, 191- 209.
- ÇELİK, E. (2012), **Türkiye Muhasebe Finansal Raporlama Standartları (TFRS)'nin Varlıkların Değerlemesi Hususunda Getirdiği Yenilikler: Serbest Muhasebeci Mali Müşsvirlerin Bilgi Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.
- DURMUŞ, B., YURTKORU, E. ve MURAT, Ç. (2016), **Sosyal Bilimlerde SPSS'le Veri Analizi**, Beta Yayınları, İstanbul.
- ERKAN, Ü. (2021), **Mal Alımlarında Oluşan Vade Farklarının Vergi Mevzuatı, TMS/TFRS ile BOBİ FRS Kapsamında Maliyet ya da Gider Niteliğinin Örnek Uygulamayla Açıklanması**, https://www.platodenetim.com/resimler/dosyalar/dosya_1628338880_969639201.pdf, (Erişim Tarihi: 24.08.2021)
- GENÇOĞLU, Ü. G. (2017), **Temel Konularda BOBİ FRS ve TMS/TFRS Karşılaştırması**, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 76, 1-24.
- GENÇOĞLU, Ü. G. (2020), **Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Taslağı'nın BOBİ FRS ve Vergi Uygulamalarımız ile Karşılaştırılması ve Genel Değerlendirme**, Business and Economics Research Journal, 11 (1), 187-199.
- GÖNEN, S. (2019), **Satışların Maliyetinin BOBİ FRS Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Örnek Olay Çalışması**, İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi, 8 (1), 12-22.
- HAIR, J. F., BLACK, W. C., BABIN, B. J. ve ANDERSON, R. E. (2014), **Multivariate Data Analysis**, Pearson Education Limited, United States of America.
- KALAYCI, Ş. (2014), **SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri**, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.
- KAPLANOĞLU, E. (2014), **Muhasebe Stajyerlerinin Meslek Mensuplarından ve Meslek Örgütlerinden Beklentileri: Manisa İli Araştırması**, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 28 (4), 265-284.
- KAYA, H. P. (2018), **Stoklara İlişkin TMS 2 ve BOBİ FRS Karşılaştırması**, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20 (2), 262-285.
- KILLI, M. ve IŞIK, Y. (2018), **Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinin TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı ve BOBİ FRS Kapsamında İncelenmesi**, Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 6 (6), 1093-1104.
- KURTULUŞ, K. (2007), **Pazarlama Araştırmaları**, Beta Yayıncılık, Ankara.
- ÖZDEMİR, S. (2020), **Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) Kapsamında Nakit Akış Tablosu Düzenlenmesinde Doğrudan-Dolaylı Yöntem Tartışması ve Karşılaştırmalı Örnek Bir Uygulama**, Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi, 9 (1), 373-385.
- 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.
- ÖZTÜRK, M. S. ve ÇARIKÇI, O. (2017), **Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardının Muhasebe Meslek Mensupları Üzerinde Algı Düzeyinin Araştırılması**, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi , 5 (3), 568-582.
- ŞEN, İ. K. ve ÖZBİRECİKLİ, M. (2020), **KÜMİ FRS'nin İş Dünyasına Sağlayabileceği Yararlar: BOBİ FRS, TMS/TFRS ve Mevcut Muhasebe Sistemi ile Mukayeseli Bir İnceleme**, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 22, 1-19.

- TUĞAY, O. ve ARISOY, K. (2020), **Finansal Araçların TMS/TFRS ve BOBİ FRS Çerçevesinde Muhasebeleştirme Esaslarının Karşılaştırılması**, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 6 (2), 563-577.
- TUNÇEZ, H. A. (2018), **Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ile Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) Arasındaki Temel Farklılıklar**, Journal of International Social Research, 11 (61), 1018-1024.
- YAZARKAN, H. ve SOĞUKSU, Z. Y. (2020), **KOSGEB Tarafından Kobilere Sağlanan Desteklerin Muhasebeleştirilmesi: MSUGT, BOBİ FRS ve TMS Karşılaştırması**, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 87, 1-14.
- YILDIRIM, G. (2019), **BOBİ FRS Karşılıklar Standardı ve Uygulaması**, İBAD Sosyal Bilimler Dergisi, Özel Sayı, 421-431.