

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ KOBİ FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİNİN TESPİTİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Doç. Dr. Azzem ÖZKAN*

Arş. Gör. Filiz ÖZŞAHİN**

ÖZET

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından, Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KOBİ TFRS), Türkçeye çevrilerek 1 Kasım 2010 tarihinde yayımlanmıştır. Bu standardın uygulanabilirliği başarısına yönelik olarak Kayseri’de faaliyette bulunan meslek mensupları üzerinde bir araştırma yapılmıştır. Araştırmanın temel amacı, meslek mensuplarının KOBİ TFRS ile ilgili görüşlerini tespit etmek ve demografik özellikler itibarıyla görüş farklılığı olup olmadığını ortaya koymaktır. Araştırmadan elde edilen bulgulara göre muhasebe meslek mensupları; standartların uygulamaya girmesiyle işletmelerin daha şeffaf raporlama yapacağı, finansal tabloların güvenilirliğinin artacağı, karar verme durumunda olan işletme içi ve işletme dışı ilgililere daha sağlıklı bilgi sunulacağı, muhasebede dil birliği sağlanacağı ve muhasebe mesleğinin öneminin artacağı kanaatini taşımaktadırlar. Ayrıca muhasebe meslek mensupları; KOBİ TFRS’nin uygulamaya girmesiyle mesleki iş yükünde ve muhasebe maliyetinde artış olacağı, söz konusu standartların sağlıklı bir şekilde uygulanması için eğitim verilmesi gerektiği düşüncesindedirler. Bu sonuçlara ilave olarak meslek mensuplarının verdiği cevaplar arasında demografik özellikler bakımından farklılıklar da tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Uluslararası Finansal Muhasebe Standartları, Türkiye Finansal Raporlama Standartları, KOBİ TFRS

Jel Sınıflandırması: M40, M41

A Study on the Views of Members of Accounting Profession About IFRS for Small and Medium Sized Entities.

ABSTRACT

IFRS for Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs), was translated into Turkish and published by Turkey Accounting Standards Board on the 1st of November 2010. The application success of this standart is based on the applications done by accountants. Starting from this point of view, a research has been done on accountants operating in Kayseri. The main aim of the study is to determine the thoughts of accountants on IFRS for SMEs and to present whether there are diversity of views or not in terms of demographic characteristics. According to the findings obtained from the research, accountants consider, along with imposing the standarts, businesses will report more transparent, reliability of the financial statements will increase, more reliable information will be presented to relevant people who are policy makers, the language unity will be provided in accounting and the importance of accounting will step up as a profession. Also accountants think that along with IFRS for SMEs, there will be a hike in workload and accounting costs and so accountants should be trained in order to apply the standarts salubriously. In addition to these results, some differences in terms of demographic characteristics have been detected among the answers given by accountants.

Keywords: International Accounting Standarts, Turkish Financial Reporting Standarts, IFRS for SMEs

Jel Classification:M40, M41

* Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi (Makalenin Sorumlu Yazarı), azzem@erciyes.edu.tr

** Nevşehir Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, filiz.ozsahin@nevsehir.edu.tr

1. GİRİŞ

İşletmelerin devamlılığı açısından oldukça önemli olan muhasebe uygulamaları ekonomik hayatta uluslararası faaliyetlerin artmasıyla birlikte daha da önemli hale gelmiştir. Zira uluslararası alandaki yatırımcıların sağlıklı ve gerçekçi bilgiye dayalı olarak yatırım kararı verebilmesi, ancak ortak dilde hazırlanmış bir muhasebe ve finansal raporlama genel çerçevesi ile mümkün olabilecektir. Muhasebe ve finansal raporlama alanında yeknesaklığı sağlamak için yapılan çalışmaların başında ise Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) tarafından hazırlanan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) gelmektedir.

UMSK tarafından yayımlanan muhasebe standartları bütün dünyada ilgi görmüş ve Türkiye'nin de aralarında bulunduğu çoğu ülkede yeknesaklığı sağlamak üzere uyumlaştırma çalışmaları yapılmıştır. Nitekim Avrupa Birliği de 2002 yılında üye ülkelerin en geç 2005 yılında uluslararası muhasebe standartları ile uyumu sağlamaları konusunda karar almıştır.

Uluslararası muhasebe standartlarının bütün dünyada ilgi görmesi üzerine kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan küçük ve orta ölçekli işletmeler (KOBİ) için de bazı özel çalışmaların yapılması ihtiyacı doğmuş ve yapılan çalışmalar sonucunda Temmuz 2009'da KOBİ'ler için uluslararası muhasebe standardı (IFRS for SMEs) yayımlanmıştır.

Türkiye'de 1999 yılında Sermaye Piyasası Kanunu'na eklenen bir madde ile uluslararası finansal raporlama standartları ile uyumlu ulusal finansal raporlama standartları hazırlamak ve yayımlamak üzere Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) oluşturulmuştur. Bu kurul, 2005 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu Vakfı (IASCF) ile telif hakkı anlaşması imzalamış ve tam set uluslararası muhasebe

standartlarını ve yorumlarını Türkçeye çevirerek yayımlamıştır.

TMSK'nın Türkçeye çevirerek yayımlamış olduğu standartlardan biri de KOBİ'ler için Finansal Raporlama Standardı'dır (KOBİ-TFRS). KOBİ-TFRS hakkındaki tebliğ 01.11.2010 tarih ve 27746 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olup, ilgili tebliğde standardın yayımlandığı tarihte yürürlüğe gireceği belirtilmiştir. Söz konusu standardın amacı "kendi özel bilgi ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik olarak hazırlanmış raporlar talep edebilme imkânı bulunmayan geniş bir kullanıcı kitlesine, genel olarak bir işletmenin **finansal durumu, faaliyet sonuçları ve nakit akışları** hakkında ekonomik kararlar almalarında faydalı olacak bilgiler sağlamak" olarak açıklanmıştır. 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girecek olan 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu da Türkiye'deki tüm işletmelere muhasebe ve finansal raporlama konusunda Türkiye Muhasebe Standartları'na uyma zorunluluğu getirmektedir.

KOBİ-TFRS'nin uygulamaya girmesiyle birtakım faydalar sağlayacağı açıktır. Ancak bazı muhtemel sakıncalar da söz konusu olabilir. Ayrıca bu standardın uygulama başarısı da büyük ölçüde finansal tablo hazırlayan muhasebe meslek mensuplarına bağlıdır. Bu bakımdan çalışmanın amacı; muhasebe meslek mensuplarının, KOBİ-TFRS'nin sağlayacağı faydalar, muhtemel sakıncalar ve bu standardın uygulanabilirliği konusundaki görüşlerini tespit etmektir. Meslek mensuplarının KOBİ-TFRS konusunda eğitim alıp almadıklarını ve söz konusu standardı uygulayabilecek bilgi düzeyine sahip olup olmadıklarını belirlemek ve meslek mensuplarının demografik özellikleri itibarıyla verdikleri cevaplar arasında anlamlı farklılıkları olup olmadığını ortaya koymak da çalışmanın amaçları arasındadır.

2. KOBİ'ler ve Finansal Raporlama

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Avrupa Birliği (AB) ile uyum sağlamak amacıyla “Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik” yayımlayarak, yıllık çalışanı 250 kişiden az ve yıllık net satış hasılatı ya da bilançosu 25 milyon TL'yi aşmayan işletmeleri KOBİ olarak tanımlamıştır (18.11.2005 tarih ve 25997 sayılı Resmi Gazete). Söz konusu yönetmeliğe göre KOBİ'ler; mikro, küçük ve orta büyüklükteki işletmeler olmak üzere üç kategoriye ayrılmıştır. Buna göre; on kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı ya da mali bilançosu bir milyon lirayı aşmayan işletmeler **mikro işletme**; elli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı ya da mali bilançosu beş milyon lirayı aşmayan işletmeler **küçük işletme**; ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı ya da mali bilançosu yirmibeş milyon lirayı aşmayan işletmeler ise **orta büyüklükteki işletme** olarak kabul edilmektedir. Kanaatimizce buradaki mali bilanço ifadesinden aktif toplamı anlaşılmalıdır.

Uluslararası alanda genel kabul görmüş bir başka tanım ise KOBİ-TFRS'de yapılmıştır. Söz konusu standartta KOBİ'ler; “*Kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan işletmeler*” olarak tanımlanmaktadır. Buradaki dış kullanıcılar, işletme yönetiminde yer almayan işletme sahipleri, işletmeye borç verenler, potansiyel borç verecek olanlar ve kredi derecelendirme kuruluşları gibi bilgi ihtiyacı olanlardır (Akdoğan, 2010: 2; Mackenzie vd., 2010: 1-5).

Yapılan bir çalışmada -2002 yılı verilerine göre Türkiye'deki toplam işletme sayısının 1.720.598 adet olduğu, bunun %95'inden fazlasını mikro işletmelerin oluşturduğu, küçük ölçekli işletme-

lerin oranının %3, orta büyüklükteki işletmelerin oranının ise %0,18, olduğu belirtilmektedir (Sayar, 2010: 3). Bu veriler birlikte dikkate alındığında Türkiye'deki toplam işletmelerin ancak %2'lik kısmının büyük işletmelerden, %98'lik kısmının ise KOBİ'lerden oluştuğu anlaşılmaktadır.

KOBİ'lerin esnek yapıları, değişime kısa sürede uyum sağlamları ve bölgesel kalkınmaya olan katkıları gözönüne alındığında, ülkelerin ekonomilerinde önemli rol oynadıkları görülmektedir (Kırılıoğlu ve Şenol, 2011: 26).

Ekonomik, politik ve sosyal açıdan gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için önemi giderek artan KOBİ'ler, yarattıkları istihdam olanakları, üretimdeki payları ve sosyo-ekonomik dengenin korunması açısından Türkiye için de büyük önem taşımaktadır. (Çelik, 2006: 34-35). Nitekim Türkiye'deki toplam istihdamın %76,7'si, toplam katma değer %26,5'i ve toplam ihracatın ise yaklaşık %12'si KOBİ'ler tarafından sağlanmaktadır (Sayar, 2008: 23). Yapılan bir çalışmada da İtalya ve Japonya gibi ülkelerde de KOBİ'lerin istihdam yaratma, teknoloji, değişim, verimlilik ve katma değer gibi özellikleri bakımından büyük şirketlerden daha iyi durumda oldukları belirtilmiştir (Cansız, 2008: 4). Yapılan bir başka çalışmada da KOBİ'lerin birçok ülkede en önemli, hatta tek istihdam sahası olarak görüldüğü ifade edilmiştir (Ayanoğlu, 2008: 14).

Bilindiği gibi küçük işletmeler, muhasebeyi daha çok işletme faaliyetlerini analiz etme veya karar almada bilgi sağlama aracı olarak değil; devlete karşı bir yükümlülüğün yerine getirilmesi olarak görmektedirler. Özellikle maliyet muhasebesine gereken önem verilmediği için müşteriye verilen fiyatlar bazen maliyetin altında kalabilmekte ve bu yüzden de büyük zararlar doğabilmektedir (Çelik, 2006: 28). Oysa toplam işletme sayısına bakıldığında oldukça büyük bir

paya sahip olan KOBİ'lerin kendilerine özgü yapıları dolayısıyla özel çözümlerin geliştirilmesi zorunlu olmaktadır. Özel çözüm gerektiren konulardan biri de finansal raporlamadır. Çünkü ülke ekonomisindeki gelişmeler ve bankacılık sisteminin gelecekteki konumu dikkate alındığında KOBİ'lerin buna uygun finansal raporlama sistemi oluşturmaları bir zorunluluk olmaktadır. Ayrıca KOBİ'lerin sermaye piyasalarından fon temini amacıyla oluşturulacak KOBİ Borsası'na katılmaları için de finansal raporlama sistemlerini gözden geçirmeleri gerekmektedir (Çelik, 2006: 54). Benzer şekilde Basel Standartları da KOBİ'lerin mali tablolarını düzenli, güvenilir ve gerçeği net olarak yansıtacak şekilde (kredi derecelendirme kuruluşlarına verilebilecek şekilde) hazırlamalarını gerekli kılmaktadır (<http://www.carsambatso.org.tr/BASEL.PDF>). Bu kapsamda işletmelerin **finansal raporlarının kaliteli olması** için mali tabloların finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanması gerektiği açıktır. Muhasebe standartlarının kamuyu aydınlatmadaki etkinliği ve kalitesini artırmak için ise muhasebe standartlarının aşağıdaki özelliklere sahip olması gerekmektedir (Bayazıtlı vd., 2006: 31-32):

- Sunulan finansal bilgiler kullanıcıların ihtiyaçlarına cevap verecek yeterlilikte olmalıdır.
- Finansal bilgiler kavramsal çerçevede birbirleriyle tutarlı olmalıdır.
- Muhasebeye konu olan işlemler hukuksal şekilden çok ekonomik önemini yansıtmalıdır.
- Karşılaştırılabilirlik ve tutarlılığı sağlamak için alternatif uygulamalardan kaçınılmalıdır.
- Sunulan bilgiler açık ve anlaşılır olmalıdır.
- Standartların uygulanmasını sağlamak üzere gerekli yaptırım mekanizmaları kurulmalıdır.

- Kaliteli muhasebe standartlarının üretilmesi için standart belirleme süreci şeffaf olmalı ve uygulayıcı ile kullanıcı tüm çevrelerin görüşleri alınmalıdır.

Dünya çapında kullanılabilecek, kaliteli finansal raporlama standartlarının sağlayacağı bir takım yararlar vardır. Bunlar (Sayar, 2008: 28-29);

- Şirketlerdeki farklı muhasebe uygulamalarının yarattığı ek maliyetlerin ortadan kalkması,
- Şirketlerin yabancı sermaye piyasalarına kolay girme imkanı elde etmesi,
- Finansal tabloların şeffaf ve anlaşılabilir sunumuyla birlikte yatırımcıların ve borç verenlerin, riskleri daha kolay analiz etmeleri ve karşılaştırma yapmalarına imkan sağlaması,
- Uluslararası piyasalardan fon toplamayı veya borçlanmayı amaçlayan şirketlerin mali tablolarını ilgili ülke uygulamasına dönüştürme zorunluluklarının azalması,
- Sermaye piyasaları düzenlemelerinin daha kolay yapılması.

Yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere muhasebe standartları karar vericilerin yargıda bulunmalarına yardımcı olmak üzere onların ihtiyaçlarına cevap verecek nitelikte, tutarlı, özün önceliği prensibine uygun, karşılaştırılabilir, açık, anlaşılır ve şeffaf finansal tabloların sunulmasını sağlamalıdır.

3. KOBİ Muhasebe Standartları ve Özellikleri

Küresel anlamda ortak kaliteli bir muhasebe standartları setinin olmayışı yatırımcıların sağlıklı ve gerçekçi bilgiye dayalı yatırım kararı verebilme olanaklarını kısıtlayan en önemli engellerden biri olduğu, yatırımcılar ve diğer finansal tablo kullanıcıları açısından yatırım fırsatlarının

karşılaştırılabilirliği, işletmeler açısından da rakip firmalarla kendisini karşılaştırabilmesi için ortak dilde hazırlanmış bir muhasebe ve finansal raporlama genel çerçevesine ihtiyaç duyulduğu yukarıda belirtilmiştir (Bayazıtlı vd., 2006: 37). KOBİ'ler için bu ihtiyacı karşılamak üzere hazırlanan standart, tam set TFRS'ler temel alınarak oluşturulmuştur. Bu amaçla tam set TFRS'ler sadeleştirilmiş, basitleştirilmiş, bazı standartlar kapsam dışı bırakılmış ve KOBİ'ler için daha kullanışlı bir standart hale getirilmiştir. Örneğin; tam sette bulunan bölümlere göre raporlama, dönem içi raporlama, hisse başına kazanç, sigorta sözleşmeleri ve satış amaçlı elde tutulan duran varlıklar standart kapsamı dışında tutulmuştur. Tam set TFRS'lerde tercihli uygulamalar varken, KOBİ TFRS'lerde basit uygulamaya yer verilerek, kayda alma ve ölçmede basitleştirilme sağlanmış ve dipnot açıklamaları da azaltılmıştır. KOBİ-TFRS'nin özellikleri şöyle özetlenebilir (Akdoğan, 2010: 1-6).

- KOBİ ihtiyaçlarına uygun olarak tam set standartlardan bağımsız ayrı bir standart olarak hazırlanmıştır. Fakat bu standardın hazırlanmasında tam set standartlar temel alınmıştır.
- KOBİ'lerle ilgili olmayan standartlar kapsama alınmamıştır.

- Değerleme ve muhasebeleştirme esasları basitleştirilmiştir.
- Seçenekli uygulamalar kaldırılmaya çalışılmıştır.
- KOBİ-TFRS, büyük ve borsaya kayıtlı olmayan işletmelere yöneliktir.
- KOBİ'lerle ilgili olmayan işlemlere yönelik açıklamalar kapsam dışı bırakılmıştır.
- KOBİ-TFRS yatırımcılara, kredi verenlere ve diğer ilgililere gerekli finansal bilgileri daha sade ve az kapsamlı tablolarda sunma olanağı vermektedir.
- Tam set standartlar yaklaşık 2000 sayfa iken, KOBİ-TFRS 230 sayfa olmuştur.
- KOBİ-TFRS, uluslararası finansal raporlama standardı olmakla birlikte, diğer tam setten ayrıdır. Tam set finansal raporlama standartlarının parçası değildir. Ancak bu standartlara paralel hazırlanmıştır.
- KOBİ-TFRS'de yetkili kurul, tam set finansal raporlama standartlarında olduğu gibi uluslararası finansal raporlama standartları kuruludur.

KOBİ'ler için hazırlanan Standart toplam 35 bölümden oluşmaktadır. Bu bölümler aşağıdaki tabloda sunulmuştur.

Tablo 1: KOBİ'ler için TFRS Bölümleri

1	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler	19	İşletme Birleşmeleri ve Şerefiye
2	Kavramlar ve Genel İlkeler	20	Kiralamalar
3	Finansal Tabloların Sunuluşu	21	Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
4	Finansal Durum Tablosu	22	Borçlar ve Özkaynaklar
5	Kapsamlı Gelir Tablosu	23	Hasılat
6	Öz kaynaklar Değişim Tablosu, Gelir ve Dağıtılmamış Kârlar Tablosu	24	Devlet Teşvikleri
7	Nakit Akış Tablosu	25	Borçlanma Maliyetleri
8	Finansal Tablo Dipnotları	26	Hisse Bazlı Ödemeler
9	Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar	27	Varlıklarda Değer Düşüklüğü
10	Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar	28	Çalışanlara Sağlanan Faydalar
11	Temel Finansal Araçlar	29	Gelir Vergileri
12	Diğer Finansal Araçlara İlişkin Hususlar	30	Yabancı Para Çevrim İşlemleri
13	Stoklar	31	Yüksek Enflasyon
14	İştiraklerdeki Yatırımlar	32	Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar
15	İş Ortaklıklarındaki Paylar	33	İlişkili Taraf Açıklamaları
16	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	34	Özellikli Faaliyetler
17	Maddi Duran Varlıklar	35	KOBİ'ler İçin TFRS'ye Geçiş
18	Şerefiye Dışındaki Maddi Olmayan Duran Varlıklar		

Kaynak: TMSK Yayınları-7, KOBİ – TFRS

KOBİ TFRS'nin uygulama başarısı büyük ölçüde finansal tablo hazırlayanlara bağlı olacaktır. Türkiye'de KOBİ'lerin finansal tablolarının büyük bir kısmının ise serbest çalışan meslek mensupları tarafından düzenlendiği gözlenmektedir. Bu bakımdan söz konusu standartların muhtemel faydaları, sakıncaları, uygulanabilirliği ve bu konudaki eğitim çalışmalarını hakkındaki görüşlerini belirlemek amacıyla Kayseri ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensupları (serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler) üzerinde

bir araştırma yapılmıştır. Bu araştırmaya ilişkin metodoloji ve bulgular aşağıda sunulmuştur.

4. Metodoloji

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın temel amacı Kayseri ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının KOBİ-TFRS'nin sağlayacağı muhtemel fayda ve sakıncalar ile uygulanabilirliği ve bu konudaki eğitim çalışmalarına yönelik görüşlerini belirlemektir. Araştırmanın bir diğer amacı ise

muhasabe meslek mensuplarının ifadelerine verdikleri cevaplar ile demografik özellikler bakımından fark olup olmadığını test etmektir. Meslek mensuplarının muhasabe standardı konusundaki eğitim durumlarını ortaya koymak ve eğitim almış olanlarla, eğitim almayı düşünenler ve bu konuda yeterince bilgisi olduğunu belirten meslek mensuplarının demografik özellikler itibarıyla karşılaştırmasını yapmak ve farklılıkları belirlemek de araştırmanın amaçları arasındadır. Araştırmada durum tespitine yönelik keşifsel bir çalışma planlanmış olup, hipotez kurulmamıştır.

4.2. Evren ve Örneklem

Araştırmanın evrenini Kayseri ilinde bağımlı ve ya serbest olarak çalışan Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirler (YMM) oluşturmakta olup, araştırma bu meslek mensupları üzerinde yapılmıştır. Araştırmanın yapıldığı sırada Kayseri’de toplam 971 meslek mensubu faaliyette bulunmakta olup bunların 244’ü SM, 702’si SMMM ve 25’i YMM’dir. Örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde basit tesadüfî örnekleme yöntemi formülü (Nakip, 2003: 212-214) kullanılarak %95 güven düzeyinde ve ± 5 sapma aralığında 276 meslek mensubu anket yapılması gerektiği hesaplanmış ve 300 meslek mensubuna anket formu dağıtılmıştır. Meslek mensuplarına dağıtılan 300 anket formundan ancak 170’inden geri dönüş sağlanmıştır.

4.3. Verilerin Toplanması

Veriler tarafımızca geliştirilen bir anket formu aracılığı ile toplanmıştır. Bu anket formu meslek mensuplarına elden dağıtılmış, açıklama yapılmış ve yine elden toplanmıştır. Anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde meslek mensubunun demografik özellikleri belirtilmiş; ikinci bölümde ise KOBİ-TFRS’nin sağlayacağı muhtemel yararları, sakıncaları, uygulanabilirliği ve KOBİ-TFRS alanındaki eğitim çalışmalarına yönelik ifadelerle katılma düzeyleri sorulmuştur. Meslek mensuplarının araştırmaya ilgisinin istenilen düzeyde olduğu gözlenmiştir.

Anket formunda KOBİ TFRS ile ilgili olarak 5’li likert sistemine göre oluşturulmuş ifadeler yer almakta olup bunlar “kesinlikle katılıyorum (5)”, “katılıyorum (4)”, “ne katılıyorum ne katılmıyorum (3)”, “katılmıyorum (2)” ve “kesinlikle katılmıyorum (1)” ifadelerinden oluşmaktadır. Toplanan veriler SPSS paket programıyla analiz edilmiştir. Katılımcıların ifadelerine verdikleri cevapların Cronbach’s Alpha değeri 0,88 olarak hesaplanmıştır.

4.4. Araştırmadan Elde Edilen Bulgular

4.4.1. Araştırmaya Katılanların Demografik Özellikleri

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının unvan, cinsiyet, mesleki tecrübesi, yaş, bağımlı/serbest çalışma şekli ve eğitim durumlarına ilişkin demografik özellikleri aşağıda Tablo-1’de sunulmuştur:

Tablo-1: Araştırmaya Katılanların Demografik Özellikleri

Mesleki Unvan	Frekans	Yüzde
SM	26	15,30
SMMM	134	78,80
YMM	10	5,90
Cinsiyet		
Erkek	158	92,90
Kadın	12	7,10
Mesleki Tecrübe		
0-1 yıl	1	0,6
2-5 yıl	13	10,60
6-10 yıl	33	19,40
11-15 yıl	32	18,80
16 ve üstü	86	50,60
Yaş		
20-30 yaş	21	12,40
31-40 yaş	67	39,40
41-50 yaş	42	24,70
51 yaş ve üstü	40	23,50
Bağımlı/Serbest Çalışma Şekli		
Serbest	146	85,90
Bağımlı	24	14,10
Eğitim Durumu		
Lise	24	14,10
Yüksekokul	14	8,20
Fakülte	119	70,00
Yüksek Lisans	12	7,10
Doktora	1	0,60

Tablo-1’de görüleceği üzere araştırmaya katılanların %78,8’ini mali müşavirler oluştururken, %5,9’unu yeminli mali müşavirler oluşturmuştur. Katılımcıların yaklaşık %93’ü erkek, %51’i 16 yıl ve üzeri tecrübeye sahiptir. Meslek mensuplarının %39’u 31-40 yaş grubunda ve %70’i fakülte mezunudur.

4.4.2. Meslek Mensuplarının KOBİ-TFRS Hakkındaki Görüşleri

Meslek mensuplarının, KOBİ-TFRS’nin uygulamaya girmesiyle sağlayacağı yararları, sakıncaları, uygulanabilirliği ve bu standartlara yönelik eğitim çalışmaları konusundaki düşüncelerini tespit etmek amacıyla 5’li likert ölçeğine göre 36 ifade oluşturulmuştur. Bu ifadelerden 2 tanesi anlamsız bulunarak değerlendirme sırasında kapsam dışında tutulmuştur.

4.4.2.1. KOBİ TFRS’nin Sağlayacağı Yararlara Yönelik Görüşler

Yapılan anket çalışmasıyla muhasebe meslek mensuplarının KOBİ-TFRS’nin uygulamaya girmesiyle sağlayacağı muhtemel faydalara yönelik görüşleri araştırılmıştır. Bu kapsamda raporlamada şeffaflık, mali tabloların güvenilirliği, finansal tablo hilelerindeki azalma, işletme içi ve işletme dışı kullanıcıların sağlıklı karar vermelerine yardımcı olacak gerçeğe uygun bilgi sunumu, denetimde kolaylık ve muhasebede dil birliği konuları hakkındaki görüşleri incelenmiştir. Katılımcıların ankette yer alan ifadelere verdikleri cevapların ortalamaları ve standart sapmaları aşağıdaki Tablo-2’de sunulmuştur:

Tablo-2: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS'nin Yararlarına Yönelik Görüşleri

KOBİ TFRS'nin Sağlayacağı Yararlar <i>KOBİ-TFRS'nin Uygulanmasıyla:</i>	Aritmetik Ortalama	Std. Sapma	Sıra
-İşletmeler daha şeffaf raporlama yapacaktır.	4,1647	,85446	1
-Finansal tablolar karşılaştırılabilir olacaktır.	4,1059	,73014	2
-Muhasebede dil birliği sağlanacaktır.	4,0412	,85212	3
-Mali tabloların güvenilirliği artacaktır.	4,1000	,84019	4
-İlgililer daha çok bilgiye ulaşacaktır.	4,0882	,72844	5
-Muhasebe mesleğinin önemi artacaktır.	4,0000	,91664	6
-İşletme içi ilgililer daha doğru karar verebilecektir.	3,9588	,80938	7
-Vergi denetimi kolaylaşacaktır.	3,9471	,90535	8
-İşletme dışı ilgililer daha doğru karar verebilecektir.	3,8000	,93960	9
-İşletmelerdeki hileler azalacaktır.	3,7882	1,03882	10

1: Kesinlikle Katılmıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum

Tablodaki sonuçlardan meslek mensuplarının; KOBİ-TFRS'nin uygulamaya girmesiyle işletmelerin daha şeffaf raporlama yapacağı, finansal tablolarının daha güvenilir ve karşılaştırılabilir olacağı, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarının daha sağlıklı karar verebileceği, muhasebede dil birliği sağlanacağı, vergi denetimlerinin kolaylaşabileceği ve muhasebe mesleğinin öneminin artacağı görüşünde oldukları söylenebilir. Zira 5'li likert tipi ölçek ortalamasının "3" olduğu dikkate alındığında ifadeler verilen cevapların ortalamasının "3"ün oldukça üzerinde olduğu görülmektedir. Konuyla ilgili benzer bir çalışma Çanakkale ili ve Biga ilçesinde 102 meslek mensubu üzerinde yapılmıştır. Söz konu-

su çalışmada muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartlarının işletmelerde etkin bir raporlama sisteminin gelişmesine katkı sağlayacağı bulgusuna ulaşılmıştır (Erol vd., 2011: 239).

4.4.2.2. KOBİ-TFRS'nin Neden Olabileceği Bazı Sakıncalar

KOBİ-TFRS'nin uygulamaya girmesiyle ortaya çıkabilecek bazı sakıncalı durumlara yönelik olarak tarafımızca geliştirilen ifadeler meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplar ve bunların ortalamaları ile standart sapmaları Tablo-3'de sunulmuştur:

Tablo-3: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS'nin Sakıncalarına Yönelik Görüşleri

KOBİ-TFRS'nin Muhtemel Sakıncaları <i>KOBİ-TFRS'nin Uygulanmasıyla:</i>	Aritmetik Ortalama	Std. Sapma	Sıra
-Meslek mensuplarının iş yükü artacaktır.	3,9059	,96229	1
-Muhasebe alanında çok fazla değişiklik olacaktır.	3,6353	,96503	2
-Muhasebecinin inisiyatif kullanımı kısıtlanacaktır.	3,4235	1,07556	3
-Muhasebe maliyeti artacaktır.	3,2529	1,14645	4
-İşletme yöneticileri keyfi davranabileceklerdir.	2,7118	,99963	5

1: Kesinlikle Katılmıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum

KOBİ TFRS'nin uygulamaya girmesiyle bazı sorunlar yaşanabileceğine yönelik oluşturulan ifadeler verilen cevaplar incelendiğinde meslek mensupları KOBİ-TFRS'nin uygulamaya girmesiyle mesleki iş yükünde artış olacağı, geleneksel muhasebe uygulamalarında çok fazla değişiklik meydana geleceği, meslek mensubunun inisiyatif kullanmasının kısıtlanacağı ve muhasebe maliyetinin artacağı görüşünde oldukları söylenebilir. Meslek mensupları KOBİ-TFRS'nin uygulamaya girmesiyle işletme yöneticilerinin keyfi uygulamalar yapamayacaklarını düşünmektedirler. Konuyla ilgili Erol vd.,

(2011: 242) tarafından yapılan çalışmada da muhasebe standartları uygulamasının muhasebe meslek mensuplarının iş yükünü artıracığı bulgusuna ulaşılmıştır.

4.4.2.3. KOBİ-TFRS'nin Uygulanabilirliğine Yönelik Görüşler

KOBİ-TFRS'lerin başarılı bir şekilde uygulanıp uygulanamayacağına yönelik olarak oluşturulan ifadeler meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplar ve bu cevapların ortalamaları ile standart sapmaları ve aritmetik ortalama sırası Tablo-4'de sunulmuştur:

Tablo-4: Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS'lerin Uygulanabilirliğine Yönelik Görüşleri

KOBİ-TFRS'nin Uygulanabilirliğine Yönelik İfadeler	Aritmetik Ortalama	Std. Sapma	Sıra
Meslek mensupları KOBİ TFRS'yi ancak uygulayarak öğrenebileceklerdir.	3,9000	,79681	1
KOBİ TFRS'nin uygulanabilmesi için yazılıma ihtiyaç vardır.	3,7000	0,6719	2
Vergi mevzuatı içerisine girmedikçe KOBİ TFRS uygulanamayacaktır.	3,6824	,98764	3
KOBİ TFRS'nin uygulanması için teorik eğitim verilmelidir.	3,3118	1,19782	4
Meslek mensupları KOBİ TFRS'yi kısa vadede uygulayabileceklerdir.	3,2235	1,01907	5
KOBİ TFRS konusunda meslek mensuplarının yeterli eğitimleri vardır.	2,6412	1,05222	6

1: Kesinlikle Katılmıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum

Verilen cevapların ortalamalarından meslek mensuplarının KOBİ-TFRS'yi uygulayarak öğrenebilecekleri, vergi mevzuatına girmedikçe sağlıklı olarak uygulanamayacağı, teorik eğitime ihtiyaç bulunduğu, kısa vadede meslek mensuplarının bu standartları uygulayabilecekleri, fakat bunun için yazılıma ihtiyaç olduğu kanaatini taşıdıkları anlaşılmaktadır. Meslek mensupları KOBİ-TFRS konusunda kendilerinin yeterli bilgi birikimine sahip olduklarını düşünmemektedirler.

4.4.2.4. KOBİ TFRS'ye Yönelik Eğitim Çalışmaları ve Yayınlar

KOBİ TFRS'nin uygulanmasına yönelik olarak yapılan eğitim çalışmaları ve yayınların yeterliliği konusunda oluşturulan ifadelerle meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplar, bunların ortalamaları ve standart sapmaları ile aritmetik ortalama sırası Tablo-5'de verilmiştir:

Tablo-5: KOBİ TFRS Eğitim Çalışmaları ve Yayın

KOBİ-TFRS Eğitim Çalışmaları ve Yayınlarla İlişkin İfadeler	Aritmetik Ortalama	Std. Sapma	Sıra
AB'ye uyum için KOBİ TFRS'yi öğrenmeliyiz.	3,8765	,99824	1
KOBİ TFRS'leri meslek mensuplarının büyük bir kısmı okumamıştır.	3,8588	1,04517	2
Mevcut iş yükünün ağırlığı KOBİ TFRS'yi takip edip öğrenmeyi güçleştirecektir	3,6412	1,04091	3
KOBİ TFRS'deki değerlendirme ilkelerinin uygulanma imkânı sınırlıdır.	3,5647	,88307	4
KOBİ TFRS'nin dili anlaşılır değildir.	3,2529	1,03810	5
KOBİ TFRS ile ilgili Türkiye'de yeterli yayın bulunmaktadır.	2,7529	,99592	6
TÜRMOB'un KOBİ TFRS ile ilgili çalışmaları yeterlidir.	2,6471	1,06261	7
KOBİ TFRS konusunda eğitim kurumları yeterli çalışma yapmaktadır.	2,6412	1,04658	8
TMSK KOBİ TFRS konusunda yeterli çalışma yapmaktadır.	2,6294	1,01367	9
Maliye Bakanlığının KOBİ TFRS konusunda yeterli çalışma yapmaktadır.	2,5059	1,03916	10
Meslek odası KOBİ TFRS konusunda yeterli çalışma yapmaktadır.	2,4000	1,09003	11

1: Kesinlikle Katılmıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum

Meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplardan, AB'ye uyum için KOBİ TFRS'leri öğrenmeleri gerektiği, meslek mensuplarının büyük bir kısmının bu standartları okumadığı, mevcut iş yükünün bu standartları takip edip öğrenmelerini güçleştirdiği, standartta yer alan değerlendirme hükümlerinin tam olarak uygulanamayacağı ve standarttaki dilin yeterince anlaşılır olmadığı görüşünde oldukları anlaşılmaktadır.

Ayrıca meslek mensuplarının ankete vermiş oldukları cevaplardan TÜRMOB, TMSK, meslek odaları ve eğitim kurumlarının bu standartların uygulanmasına yönelik olarak yeterli düzeyde eğitim ve uygulama çalışmaları yapmadığı görüşünde oldukları anlaşılmaktadır. Nitekim bu ku-

rum ve kuruluşların yaptığı çalışmalar yeterlidir şeklindeki ifadeye alınan yanıtların ortalaması "3"ün altındadır. Bu da meslek mensuplarının KOBİ TFRS ile yeterli eğitim çalışması yapılmadığı görüşünde olduklarını göstermektedir.

4.4.2.5. Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartları Konusundaki Eğitimleri

Araştırmaya katılanların muhasebe standardı eğitimi alıp almadıkları, almayı düşünüp düşünmedikleri veya söz konusu standartları uygulayabilecek yeterli düzeyde bilgiye sahip olup olmadıkları araştırılmıştır. Bu konudaki soruya alınan yanıtların dağılımı şöyledir:

Tablo-6: Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartları Konusundaki Eğitim Durumu: Frekans/Yüzde

<i>Muhasebe Standartları Konusunda</i>	SM		SMMM		YMM	
	Evet	Hayır	Evet	Hayır	Evet	Hayır
Eğitim Almayı Düşünüyorum	12 (%46)	14 (%54)	80 (%60)	54 (%40)	4 (%40)	6 (%60)
Eğitim Aldım	11(%42)	15 (%58)	61 (%45)	73 (%55)	6 (%60)	4 (%40)
Uygulayabilecek Bilgim Var	20 (%77)	6 (%23)	95 (%71)	39 (%29)	9 (%90)	1 (%10)

Tablodan da anlaşılacağı üzere meslek mensuplarının büyük bir oranı muhasebe standartlarını uygulayabileceği konusunda görüş bildirirken, bu konuda eğitim alanların oranlarına bakıldığında YMM'ler ilk sırayı, SMMM'ler ikinci sırayı ve SM'ler üçüncü sırayı aldığı gözlenmektedir. Eğitim almayı düşünenlerde ise ilk sırayı SMMM'ler ikinci sırayı SM'ler ve üçüncü sırayı YMM'ler almaktadır. Konuyla ilgili benzer bir çalışma Türkiye genelinde farklı bölgelerden tesadüfi olarak seçilen illerde faaliyette bulunan 768 meslek mensubu üzerinde yapılmıştır. Söz konusu araştırmadan elde edilen bulguya göre muhasebe standartlarıyla ilgili sahip olunan bilginin yeterliliği konusunda kendisine en çok güvenen grubun YMM'ler olduğu tespit edilmiştir (Erdoğan ve Dinç, 2009: 167).

Burdur ve Isparta illerinde faaliyette bulunan meslek mensupları ile yapılan bir çalışmadan (Bekçi ve Özdemir, 2006: 153; Bekçi, 2007: 39) elde edilen bulgulara göre de meslek mensuplarının muhasebe standartlarını uygulayabilecek yeterli eğitimleri almadıkları tespit edilmiştir. Çalışmamızdan elde edilen bulgulara göre ise meslek mensuplarının muhasebe standartları ile ilgili eğitimleri aldıkları ve uygulayabilecek düzeyde oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

4.4.3. Meslek Mensuplarının Verdikleri Cevaplar Arasında Farklılıklar

Meslek mensuplarının verdikleri cevaplar arasında farklılık olup olmadığı demografik özellikler itibariyle analiz edilmiştir. Elde edilen sonuçlar aşağıda sunulmuştur.

4.4.3.1. Eğitim Durumuna Göre Farklılıklar

Meslek mensuplarının “muhasebe standardı eğitimi almayı düşünüyorum”, “muhasebe standardı eğitimi aldım” ve “muhasebe standartlarını uygulayabilecek yeterli bilgiye sahibim” ifadelerine verdikleri cevaplar arasında unvan, yaş, iş tecrübesi ve eğitim düzeyi itibariyle istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık olup olmadığına yönelik Kruskal Wallis testi yapılmış ve cevaplar arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Meslek mensuplarının verdikleri cevaplar arasında cinsiyet bakımından fark olup olmadığı Mann-Whitney U testi ile analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda aşağıdaki iki ifade arasında istatistiksel açıdan fark bulunmuştur. Elde edilen sonuçlar Tablo-7'de sunulmuştur.

İfade-1: Muhasebe Standardı Eğitimi Aldım

İfade-2: Muhasebe Standartlarını Uygulayabilecek Bilgiye Sahibim

Tablo-7: Meslek Mensuplarının Verdikleri Cevaplar - Cinsiyet İtibariyle Farklılık

	Test İstatistiği (Mann-Whitney U Testi)					
	Cinsiyet	Ortalama	Mann-Whitney U	Wilcoxon W	Z	P
İfade-1	Kadın	87,77	589,000	667,000	-2,543	,011*
	Erkek	55,58				
İfade-2	Kadın	84,02	714,000	13275,000	-1,850	,064**
	Erkek	105,00				

* $p < 0,05$

** $p < 0,10$

Analiz sonuçlarından erkek meslek mensuplarının “muhasabe standardı eğitimi aldım”, ifadesine kadınlara göre daha az; “muhasabe standartlarını uygulayabilecek bilgiye sahibim” ifadesine kadınlara göre daha fazla katılım gösterdikleri anlaşılmaktadır.

4.4.3.2. Meslek Mensubunun Bağımlı/Serbest Çalışma Durumuna Göre Farklılıklar

Ankete katılan meslek mensuplarından herhangi bir şirket bünyesinde ücretli (bağımlı çalışan) olarak çalışanlarla, kendi bürosunda serbest çalışanların “Muhasabe Standartları Konusunda Eğitim Almayı Düşünüyorum (İfade-1)”, Muhasabe Standardı Eğitimi Aldım (İfade-2)” ve “Muhasabe Standartlarını Uygulayabilecek Bilgiye Sahibim (İfade-3)” ifadelerine verdikleri cevaplar arasında farklılık bulunup bulunmadığı Mann-Whitney U Testi ile analiz edilmiş ve istatistiksel açıdan anlamlı farklılıklar bulunmuştur. Söz konusu sonuçlar şöyledir:

Tablo-8: Meslek Mensuplarının Serbest/Bağımlı Çalışma Şekli İtibariyle Farklılık

	Test İstatistiği (Mann-Whitney U Testi)					
	Cinsiyet	Ortalama	Mann-Whitney U	Wilcoxon W	Z	P
İfade-1	Serbest	88,67	1411,000	12142,000	-1,768	,077*
	Bağımlı	66,21				
İfade-2	Serbest	80,55	1289,000	1589,000	-2,413	,016**
	Bağımlı	115,63				
İfade-3	Serbest	83,16	1029,000	11760,000	-4,205	,000***
	Bağımlı	99,71				

* $p < 0,10$

** $P < 0,05$

*** $P < 0,01$

Analiz sonuçlarından serbest çalışan meslek mensupları “muhasabe standardı eğitimi aldım”, ifadesine bağımlı çalışanlara göre daha fazla katılım gösterirken; uygulama yapabilecek bilgi birikimine sahibim ve eğitim almayı düşünüyorum ifadesine bağımlı çalışan meslek mensuplarının daha fazla katılım gösterdikleri anlaşılmaktadır.

4.4.3.3. Mesleki Unvan Açısından Farklılık Analizleri

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının kendilerine yöneltilen ifadelere vermiş oldukları cevaplar arasında “mesleki unvan” bakımından fark olup olmadığı tek yönlü varyans analizine (One-Way Anova) tabi tutulmuş ve anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Farklılık tespit edilen ifadeler şöyledir:

İfade-1: KOBİ-TFRS Uygulamasıyla Mali Tabloların Güvenilirliği Artacaktır

İfade-2: KOBİ-TFRS Uygulamasıyla İşletme Yöneticileri Keyfi Davranabileceklerdir

İfade-3: Avrupa Birliğine Uyum İçin KOBİ-TFRS Öğrenilip Uygulanmalıdır

Söz konusu ifadeler bakımından meslek mensuplarının unvanları itibariyle verdikleri cevapların ortalaması F değerleri ve p değerleri ile standart sapmaları Tablo-9’da sunulmuştur:

Tablo-9: Mesleki Unvanlar Açısından Farklılık

İfadeler	F	p	Mesleki Unvan	n	Ortalama	Standart Sapma
İfade-1	4,685	0,050*	SM	26	4,4615	0,50839
			SMMM	134	4,0000	0,88428
			YMM	10	4,5000	0,52705
İfade-2	2,871	0,059*	SM	26	3,1154	1,10732
			SMMM	134	2,6567	0,98182
			YMM	10	2,4000	0,69921
İfade-3	2,734	0,068*	SM	26	4,1538	,73170
			SMMM	134	3,8657	1,02445
			YMM	10	3,3000	1,05935

* $P < 0,10$

Tablo sonuçlarından da anlaşılacağı üzere, mesleki ünvanlar bakımından KOBİ-TFRS uygulamasıyla mali tabloların güvenilirliği artacaktır, işletme yöneticileri keyfi davranabileceklerdir ve AB’ye uyum için KOBİ-TFRS uygulanmalıdır ifadelerine verilen cevaplar arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık bulunmaktadır.

4.4.3.4. Katılımcıların Yaş Gruplarına Göre Farklılık Analizleri

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının kendilerine yöneltilen ifadelere vermiş oldukları cevaplar arasında “yaş grupları” itibariyle fark olup olmadığı tek yönlü varyans analizine (One-Way Anova) tabi tutulmuş ve anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Farklılık tespit edilen ifadeler şöyledir:

İfade-1: KOBİ TFRS Uygulamasıyla Meslek Mensuplarının İş Yükü Artacaktır

İfade-2: KOBİ TFRS Uygulamasıyla Muhasebecinin İnsiyatifi Azalacaktır

Söz konusu ifadeler bakımından meslek mensuplarının yaşları itibariyle verdikleri cevapların ortalaması F değerleri ve p değerleri ile standart sapmaları şöyledir:

Tablo-10: Yaş Grupları İtibariyle Farklılık

İfadeler	F	p	Yaş Grupları	n	Ortalama	Standart Sapma
İfade-1	2,322	0,77**	20-30 Yaş	21	3,8571	0,96362
			31-40 Yaş	67	4,0299	0,88712
			41-50 Yaş	42	4,0476	0,85404
			51 ve Üstü	40	3,5750	1,12973
İfade-2	4,906	0,03*	20-30 Yaş	21	3,8571	0,85356
			31-40 Yaş	67	3,5970	1,04533
			41-50 Yaş	42	3,4048	1,14890
			51 ve Üstü	40	2,9250	0,99711

* $P < 0,05$ ** $P < 0,010$

Tablo sonuçlarından da anlaşılacağı gibi, KOBİ-TFRS uygulamasıyla meslek mensuplarının iş yükü artacaktır ve muhasebecilerin inisiyatif kullanımını azalacaktır ifadelerine verilen cevaplar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmaktadır.

4.4.3.5. Katılımcıların Eğitim Düzeyine Göre Farklılık

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının kendilerine yöneltilen ifadelere vermiş oldukları cevaplar arasında “eğitim düzeyleri” itibariyle fark olup olmadığı tek yönlü varyans analizine

(One-Way Anova) tabii tutulmuş ve anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Farklılık tespit edilen ifadeler şöyledir:

İfade-1: KOBİ TFRS İşletme Dışı İlgililerin Daha Doğru Karar Vermesini Sağlar

İfade-2: KOBİ TFRS Vergi Mevzuatına Dahil Olmadıkça Uygulanamaz

Söz konusu ifadeler bakımından meslek mensuplarının eğitim düzeyleri itibariyle verdikleri cevapların ortalaması F değerleri ve p değerleri ile standart sapmaları şöyledir:

Tablo-11: Eğitim Düzeyine Göre Farklılık

İfadeler	F	p	Eğitim Düzeyi	n	Ortalama	Standart Sapma
İfade-1	2,149	0,77**	Lise	24	3,7083	0,6925
			Yüksekokul	14	3,7857	1,12171
			Fakülte	119	3,8908	0,91864
			Yüksek Lisans	12	3,0833	1,16450
			Doktora	1	4,0000	-
İfade-2	2,044	0,091*	Lise	24	3,3333	0,96090
			Yüksekokul	14	3,2875	0,91387
			Fakülte	119	3,7731	0,98667
			Yüksek Lisans	12	4,0000	0,95346
			Doktora	1	3,0000	-

* $P < 0,05$ ** $P < 0,10$

Meslek mensuplarına yöneltilen KOBİ-TFRS uygulamasıyla işletme dışı ilgililer daha doğru karar verebilecektir ifadesi ile vergi mevzuatına girmedikçe KOBİ-TFRS uygulanamayacaktır ifadesine verdikleri cevaplar, meslek mensuplarının eğitim düzeyleri itibariyle analiz edilmiş ve istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

4.4.3.6. Katılımcıların Cinsiyetine Göre Farklılık

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının kendilerine yöneltilen ifadelere vermiş oldukları ce-

vaplar arasında “cinsiyet” itibariyle fark olup olmadığı “t” testine tabi tutulmuş ve anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Farklılık tespit edilen ifadeler şöyledir:

İfade-1: KOBİ TFRS İle Muhasebe Sürecinde Çok Değişiklik Olacaktır

İfade-2: Meslek Mensupları KOBİ TFRS’yi Kısa Sürede Uygulayacaktır

Söz konusu ifadeler bakımından meslek mensuplarının eğitim düzeyleri itibariyle verdikleri cevapların ortalaması “t” değerleri ve p değerleri ile standart sapmaları şöyledir:

Tablo-12: Cinsiyet İtibariyle Farklılık

İfadeler	t	p	Cinsiyet	n	Ortalama	Standart Sapma
İfade-1	11,363	,001*	Erkek	158	3,6013	0,98356
			Kadın	12	4,0833	0,51493
İfade-2	6,924	,009*	Erkek	158	3,6899	0,02240
			Kadın	12	3,8333	0,38925

* $P < 0,05$

Ankete katılan meslek mensuplarına yöneltilen KOBİ-TFRS uygulamasıyla geleneksel muhasebe uygulamalarında çok değişiklikler olacaktır ifadesi ile meslek mensupları KOBİ-TFRS'yi kısa sürede uygulayacaktır ifadesine verilen cevaplar, meslek mensuplarının cinsiyetleri itibariyle analiz edilmiş istatistiksel açıdan anlamlı farklılık belirlenmiştir.

4.4.3.7. Meslek Mensuplarının Serbest/Bağımlı Çalışmalarına Göre Farklılık

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının kendilerine yöneltilen ifadelere vermiş oldukları cevaplar arasında “serbest/bağımlı” çalışma durumları itibariyle fark olup olmadığı “t” testine

tabi tutulmuş ve anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Farklılık tespit edilen ifadeler şöyledir:

İfade-1: KOBİ TFRS Uygulamasıyla Hile Azalacaktır

İfade-2: KOBİ TFRS ile Meslek Mensuplarının İş Yükü Artacaktır

İfade-3: Avrupa Birliğine Uyum İçin KOBİ TFRS Gereklidir

Söz konusu ifadeler bakımından meslek mensuplarının eğitim düzeyleri itibariyle verdikleri cevapların ortalaması “t” değerleri ve p değerleri ile standart sapmaları şöyledir:

Tablo-13: Meslek Mensuplarının Serbest/Bağımlı Çalışmalarına Göre Farklılık

İfadeler	F	p	Yaş Grupları	n	Ortalama	Standart Sapma
İfade-1	2,973	,087**	Serbest	146	3,7740	1,06849
			Bağımlı	24	3,8750	0,85019
İfade-2	2,866	,092**	Serbest	146	3,9589	,93865
			Bağımlı	24	3,5833	1,05981
İfade-3	8,844	,003*	Serbest	146	3,9315	,94437
			Bağımlı	24	3,517	1,25036

* $P < 0,05$ ** $P < 0,10$

Ankete katılan meslek mensuplarına KOBİ TFRS uygulamasıyla muhasebe hileleri azalacaktır, meslek mensuplarının iş yükü artacaktır ve AB'ye uyum için KOBİ-TFRS gereklidir ifadelerine verdikleri cevaplar serbest ve bağımlı çalışma durumları dikkate alınarak analiz edilmiştir. Meslek mensuplarının bağımlı ve serbest çalışma durumlarına göre istatistiksel açıdan anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

5. Sonuç

Küreselleşme sonucunda gelişen uluslararası ticaretle birlikte artan sermaye hareketleri ve şirketlerin uluslararasılaşması, ortak bir dille hazırlanmış muhasebe ve finansal raporlama genel çerçevesine olan ihtiyacı gündeme getirmiştir. Bu ihtiyacı karşılamak üzere UMSK tam set muhasebe standartlarını yayımlamıştır. Söz konusu standartlar Türkiye'nin de arasında bulunduğu birçok ülkede ilgi görmüştür.

Uluslararası muhasebe standartlarının bütün dünyada ilgi görmesi üzerine UMSK tarafından kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan küçük ve orta ölçekli işletmeler (KOBİ) için de bir çalışma yapılmış ve Temmuz 2009'da KOBİ'ler için uluslararası muhasebe standardı yayımlanmıştır. Söz konusu standart TMSK tarafından Türkçeye çevrilerek KOBİ-TFRS adıyla 01.11.2010 tarih ve 27746 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu da Türkiye'deki tüm işletmelerin muhasebe ve finansal raporlama konusunda Türkiye Muhasebe Standartları'na uyma zorunluluğu getirmiştir. Bu çalışma KOBİ-TFRS'nin uygulama başarısının muhasebe meslek mensuplarına bağlı olacağı düşüncesiyle Kayseri'de faaliyette bulunan muhasebe meslek mensupları üzerinde yürütülmüştür. Araştırmadan elde edilen bulgular şöyle özetlenebilir:

- Meslek mensupları, KOBİ TFRS'nin uygu-

lamaya girmesiyle işletmelerin daha şeffaf raporlama yapacağı, finansal tablolarının daha güvenilir ve karşılaştırılabilir olacağı, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarının daha sağlıklı karar verebileceği, muhasebede dil birliği sağlanacağı, vergi denetimlerinin kolaylaşabileceği ve muhasebe mesleğinin öneminin artacağı görüşündedirler.

- Meslek mensupları KOBİ-TFRS'nin uygulamaya görmesiyle mesleki iş yükünde artış olacağı, geleneksel muhasebe sürecinde birtakım değişiklikler olacağı, meslek mensubunun insiyatif kullanmasının kısıtlanacağı ve muhasebe maliyetinin artacağı görüşündedirler.
- Meslek mensupları AB'ye uyum için KOBİ-TFRS'leri öğrenmeleri gerektiği, meslek mensuplarının büyük bir kısmının bu standartları okumadığı, mevcut iş yükünün bunu güçleştirdiği, standartta yer alan değerlendirme hükümlerinin tam olarak uygulanamayacağı ve standarttaki dilin yeterince anlaşılır olmadığı görüşündedirler.
- Meslek mensupları TÜRMOB, TMSK, meslek odaları ve eğitim kurumlarının bu standartların uygulanmasına yönelik olarak yeterli düzeyde eğitim ve uygulama çalışmaları yapmadığı görüşündedirler.

Meslek mensuplarına uygulanan araştırmadan elde edilen bulgular bir bütün olarak değerlendirildiğinde meslek mensuplarının KOBİ-TFRS'nin uygulanmasıyla muhasebe ve finansal raporlama alanında önemli gelişmeler olacağı, ancak söz konusu standartların hakkıyla uygulanabilmesi için eğitime ihtiyaç olduğu, mevcut eğitim çalışmalarının yetersiz kaldığı görüşünde oldukları sonucu çıkmaktadır. Bu bakımdan söz konusu standartların öncelikle eğitim çalışmalarıyla desteklenerek meslek mensupla-

rına öğretilmesi ve yapılan uygulamaların da denetlenmesi halinde standartların uygulama başarısının artacağı söylenebilir.

Bundan sonraki çalışmalar için araştırmacılara KOBİ-TFRS'nin başarılı bir şekilde uygulanıp uygulanmadığının test edilmesi önerilebilir.

Ayrıca ankete katılan meslek mensuplarına yöneltilen ifadelere verilen cevaplar, meslek mensuplarının demografik özellikleri itibariyle farklılık analizine tabi tutulmuş ve bazı farklılıklar olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla araştırmacılara tespit edilen farklılıkların nedenleri ve bu farklılıkların ortadan kaldırılmasına yönelik çalışma yapmaları tavsiye edilebilir.

KAYNAKÇA

Akdoğan, Nalan (2010), “KOBİ Finansal Raporlama Standardına Genel Bakış ve Tam Set IAS/IFRS’lerden Farklılığı”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Sayı 30, Ocak, s. 1-26.

Ayanoğlu, Yıldız (2008), KOBİ’ler İçin Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (Taslak Standartlar Setinin Değerlendirilmesi), Gazi Kitabevi, Ankara.

Bayazıtlı, Ercan.- Çelik, Orhan.- Üstündağ, Saim (2006), Meslek Mensupları İçin Türkiye Muhasebe Standartlarına Genel Bakış, TESMER, Türkiye Muhasebe Standartları Serisi 1, Yayın No: 67, Siyasal Kitabevi, Ankara.

Bekçi, İsmail - Özdemir, Ozan (2006), “Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açıları Üzerine Bir Araştırma”, Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 11, Sayı 2, s. 143-164.

Bekçi, İsmail (2007), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları Hakkındaki Görüşlerinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Mayıs, s. 27-39.

Cansız, Mehmet (2008), “Türkiye’de KOBİ’ler ve KOSGEB, Basılmamış DPT (Devlet Planlama Teşkilatı) Uzmanlık Tezi, Sosyal Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü, Ankara.

Çelik, Orhan (2006), Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının KOBİ’lerde Uygulanması Temel Dinamikler ve Potansiyel Sorunlar, TESMER, Türkiye Muhasebe Standartları Serisi, Yayın No: 73, Siyasal Kitabevi, Ankara.

Erdoğan, Murat – Dinç, Engin (2009), “Türkiye Muhasebe Standartları ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı: 43, Temmuz, s. 154-169.

Erol, Mikail – Atmaca, Metin – Öztürk, Seçil (2011), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarına Bakış Açılarının Ölçülmesine İlişkin Ampirik Bir Çalışma”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt: 13, Sayı:3, Eylül, s. 225-267.

Kırlioğlu, Hilmi - Şenol, Aydın (2011), “KOBİ’lerde UFRS ve BASEL II Düzenlemelerinin Farkındalığının Araştırılması: Doğu Marmara Örneği”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 52, Ekim, s. 25-46.

Mackenzie, Bruce- Lombard, Allan – Coetsee, Danie – Njikizana, Tapiwa – Chamboko, Raymond – Selbst, Edwin (2010), Applying IFRS for SMEs, John Willey & Sons Inc., New Jersey.

Resmi Gazete, Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik, 18.11.2005 tarihli, 25997 sayılı Resmi Gazete.

Sayar, A.R. Zafer; (2008), Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Çağdaş Finansal Raporlama Dünyası: KOBİ Muhasebe Standartları, TESMER, Türkiye Muhasebe Standartları Serisi, Yayın No: 79, Siyasal Kitabevi, Ankara.

Sayar, A.R. Zafer; “Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Kredibiliteleri Açısından Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları”, XVIII. Türkiye Muhasebe Kongresi, 23-24 Eylül 2010, Ankara, s. 1-11.

TMSK, (2010), KOBİ - Türkiye Finansal Raporlama Standardı, TMSK Yayınları, No: 7, Ankara.

Nakip, Mahir (2003), Pazarlama Araştırmaları Teknikler ve (SPSS Destekli) Uygulamalar, Seękin Yayıncılık, Ankara.

<http://www.carsambatso.org.tr/BASEL.PDF>, 27.03.2011.