

KOBİ TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ İŞLETMELER TARAFINDAN ALGILANMA DÜZEYİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: GAZİANTEP ÖRNEĞİ

A SURVEY TO DETERMINE THE LEVEL OF PERCEIVED BY BUSINESSES TURKEY FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOR SMEs: THE EXAMPLE OF GAZİANTEP

Yrd. Doç. Dr. Cuma ERCAN

Kilis 7 Aralık Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, cercan27@gmail.com, Kilis/Türkiye

Öğr. Gör. Burak BÜYÜKOĞLU

Gaziantep Üniversitesi, Nizip MYO, bbuyukoglu@gantep.edu.tr, Gaziantep/Türkiye

ÖZ

Ülkemizde Küçük ve Orta Boy İşletmeler (KOBİ) için Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) hazırlanmış ve Kasım 2010'da Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. KOBİ TFRS'nin hazırlanmasında Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS for SMEs) temel alınmıştır. KOBİ TFRS, tam sete göre daha basit ve daha anlaşılır bir yapıya sahiptir. Bu çalışmada, KOBİ TFRS'nin işletmeler tarafından algılanma düzeyinin belirlenmesi amacıyla Gaziantep'te faaliyette bulunan KOBİ'ler üzerine bir araştırma gerçekleştirilmiştir. Araştırmada rassal örnekleme yöntemi kullanılarak 290 işletmeye anket uygulanmıştır. Ankete katılan KOBİ'lerin %8.6'sının KOBİ TFRS hakkında hiç bilgisi olmadığı, %29.3'nün çok az bilgisi olduğu, %42.8'nin orta derecede bilgisi olduğu ve %27.2'sinin iyi derecede bilgisi olduğu tespit edilmiştir. Bu tanımlayıcı istatistiklerin yanı sıra, firma karakteristik özellikleri ile TFRS'yi algılama düzeyleri arasındaki ilişki çapraz tablolar yardımıyla analiz edilmiştir. Ayrıca TFRS uygulamalarına ilişkin görüşlerin sektör değişkenine göre farklılaşıp farklılaşmadığını görmek için fark testlerinden tek yönlü varyans analizi yapılmış; bunun sonucunda da sektör gruplarının aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur.

Anahtar Kelimeler: KOBİ, Finansal Raporlama, KOBİ'ler için TFRS.

ABSTRACT

Turkey Finance Reporting Standarts (TFRS) was prepared for Small and Medium-sized enterprises (SME) and it is published on Official Journal on November 2010. SME TFRS is based on International Financial Reporting Standards (IFRS for SMEs). SME TFRS has a simpler and more understandable structure than the full set. This study was conducted to investigate the level of perception of SMEs on TFRS in some SMEs which are active in Gaziantep. 290 survey are conducted by using random sample method. At the end of the research, it is found that 8.6% of SMEs do not have any information about TFRS, 29.3% of SMEs have little information about TFRS, 42.8% of SMEs have information on average level about TFRS and 27.3% of SMEs have information on good level. Moreover, the relationship between the characteristics of companies and their perception level on TFRS is analysed by using across tables. In addition, one-way analysis of variance was conducted from difference tests to see whether the views on TFRS applications varied according to sectoral variables; As a result, the difference between the arithmetic mean of sector groups was found to be statistically significant.

Key words: SMEs, Financial Reporting, TFRS for SMEs.

1. GİRİŞ

Küreselleşme süreciyle birlikte işletmeler yabancı borsalarda işlem görmeye başlamıştır. Ancak her ülkede farklı raporlama uygulamalarının kullanılması işletmelerin finansal raporlarının anlaşılmasını ve karşılaştırılmasını zorlaştırmıştır. Bunun sonucunda muhasebede uluslararası boyutta ortak bir dilin kullanılması gereğini ortaya çıkarmıştır.

Kullanılması önem arz eden bu ortak dil, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) olarak adlandırılmaktadır. UFRS, farklı ülkelerdeki ekonomik faaliyetlerin benzer muhasebe uygulamaları ile değerlendirilmesini, benzer şekilde ve değerlerde raporlanmasını uyumlaştırarak, karşılaştırılabilir ölçülerde algılanmalarını sağlamaktadır (Bostancı,2002; 2).

Muhasebede uluslararası ortak bir dilin oluşturulması amacıyla, muhasebe düzenlemesi yapan otoriteler harekete geçmiş ve finansal raporlama standartlarının geliştirilmesi, gerekirse revize edilmesi ve uygulanması konusunda görüş birliğine varmıştır. Yapılan çalışmalar neticesinde, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu, (International Accounting Standards Board-IASB) tarafından UFRS oluşturulmuştur ve bir çok ülkede uygulanmaya başlamıştır. Ülkemizde ise, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu; Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını set olarak aynen uygulama konusunda ilke kararını almıştır. 31.12.2005 tarihinden itibaren de borsaya kote olan şirketlerin büyük bir kısmı tarafından kullanılmaya başlamıştır (Akdoğan, 2006:1-4). IASB, tam set UFRS uygulamalarının çok karmaşık olduğunu ve KOBİ'lere büyük bir maliyet getireceği eleştirilerini dikkate alarak, KOBİ'ler için ayrı bir UFRS hazırlama gereğini duymuştur (Demir, 2007:45).

KOBİ'ler için hazırlanan UFRS'ler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından da benimsenmiş ve 01.11.2010 tarih ve 27746 sayılı Resmi Gazete'de "KOBİ'ler İçin Türkiye Finansal Raporlama Standartları" (TFRS) adı altında yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girmesi ile birlikte, 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren KOBİ'lerin muhasebe kayıtlarını ve finansal tablolarını TFRS'ye uygun olarak hazırlamaları ve muhasebe sistemlerini buna göre düzenlemeleri bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu çalışmanın amacı, Yeni Türk Ticaret Kanunu ile uygulanması zorunlu hale gelen KOBİ TFRS'nin KOBİ'ler tarafından algılanma düzeyini belirlemektir.

2. LİTERATÜR

KOBİ TFRS ile ilgili son yıllarda ülkemizde yapılan çalışmaların bazıları aşağıda özetlenmiştir. Bunlar:

Akyüz ve Yeşil (2017), muhasebe meslek mensuplarının TFRS ile ilgili bilgi düzeylerinin ölçüldüğü çalışmaları incelenmiştir. Araştırma sonucunda, farklı illerde yapılmış çalışmaların tümünde en önemli ortak sorunun muhasebe meslek mensuplarının standartlarla ilgili bilgi ve sistematik eğitim eksikliği olduğu görülmüştür.

Kaya (2015), Elazığ'da faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS ve Tam Set TFRS hakkındaki bilgi düzeylerini ve düşüncelerini tespit etmek amacıyla çalışma yapmıştır. Bu çalışmada; meslek mensuplarının Tam Set TFRS'ye göre KOBİ TFRS hakkında daha bilgili olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Abdioğlu, Kılıç ve Güneş (2014), temel finansal araçları Tam Set TFRS, KOBİ TFRS ve Türk Vergi Mevzuatı ile karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. Araştırma sonucunda; temel finansal araçların sınıflandırma, değerlendirme, muhasebeleştirme ve raporlama esasları bakımından Tam Set TFRS, KOBİ TFRS ve Türk Vergi Mevzuatı arasında farklılıkların olduğunu tespit etmişlerdir.

Erdoğan, Demirel ve Gürsoy (2014), KOBİ niteliğine sahip bir otel işletmesinin finansal tablolarını KOBİ'ler için TFRS uyarınca yeniden düzenlenip söz konusu standartlara ilk geçiş uygulaması üzerine yapmış olduğu çalışmada; sermaye piyasalarının globalleşmesi, uluslararası ticaret ve fon akımlarında ortaya çıkan serbestleşme, finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini sağlamak, daha şeffaf ve daha nitelikli finansal bilgi elde etmek amacıyla finansal raporlama standartlarının KOBİ'lere yönelik de düzenlenmesi, KOBİ'lere ulusal ve uluslararası alanda kendilerini konumlandırma olanağının da verilebileceği belirtilmiştir.

Yükçü ve Gönen (2013), Muhasebe politikaları, tahminleri ve hatalarının TMS 8 ve KOBİ TFRS bölüm 10 açısından değerlendirilmesi üzerine yapmış oldukları çalışmada; yer verilen örnekler aracılığı ile Politika değişikliğinin "Dipnot", Tahmin değişikliğinin "Ek Kayıt" ve Hataların ise "Finansal tablonun Yeniden Düzeltmesi"ni gerektirdiği tespit etmişlerdir.

Hatunoğlu, Uçaktürk ve Kılılı (2013), KOBİ TFRS'ye geçiş sürecinde KOBİ'lerin, standartların finansal tablolara olan etkilerine ilişkin değerlendirmelerinin araştırılması amacıyla Kahramanmaraş ilinde faaliyet gösteren KOBİ'ler üzerinde anket çalışması yapmıştır. KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin, standartlar konusunda tam anlamıyla bilgi sahibi olmadıkları, ancak yararları konusunda olumlu görüşlere sahip oldukları tespit edilmiştir.

Aksoy ve Bora (2012), SWOT analizinden faydalanmak suretiyle Türkiye'de uygulanacak olan KOBİ muhasebe standartlarının fırsatları, tehditleri, güçlü ve zayıf yönlerini ortaya koymak amacıyla, Bursa'da faaliyet gösteren meslek mensupları üzerine bir araştırma gerçekleştirmiştir. Araştırmaya sonucuna göre; muhasebe meslek mensupları KOBİ muhasebe standartlarının doğru, şeffaf ve güvenilir finansal raporlamayı getireceği kanaatinde dirler.

Hacıhasanoğlu, Karaca ve Demirci (2012), Ankara ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının, KOBİ TFRS'ye bakış açılarını ve KOBİ TFRS'ler hakkındaki bilgi düzeylerini tespit etmek amacıyla bir

araştırma yapmıştır. Araştırma sonucunda, genel olarak meslek mensuplarının standartlar hakkında bilgi düzeylerinin düşük olduğu tespit edilmiştir.

Çetinkaya ve Dinç (2012) çalışmalarında, TFRnin uygulanabilirliğini etkileyen faktörler ile uygulama başarısı arasındaki ilişkiyi yapısal bir model geliştirerek ortaya koymayı amaçlanmıştır. Çalışma sonucunda, sosyal ve kültürel faktörler ile uygulama başarısı arasında ters ilişkinin olduğu sonucuna varılmıştır. Bu durum, muhasebedeki alışkanlıkların standartlara uyumu zorlaştıracağı veya mevcut alışkanlıkların, standartların uygulanmasında dirence sebep olacağını göstermektedir.

Gençtürk, Karaman ve Yılmaz (2011), Türkiye’deki KOBİ’lerin UFRS ye ne kadar hazır olduğunu muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan farkındalık anketiyle değerlendirmişlerdir. Yapılan araştırmada, muhasebe meslek mensupları KOBİ UFRS’nin muhasebe mesleğine katkısının olacağını, KOBİ’lerde uygulanabilir olacağını ve KOBİ UFRS hakkında bilgi sahibi olmadıklarını ifade etmişlerdir.

Güneş, Durmuş ve Solak (2011) Elazığ ve Malatya illerindeki muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki bilgi seviyelerinin araştırılması üzerine yapmış oldukları çalışmada; katılımcıların KOBİ TFRS hakkında bilgi düzeylerinin eksik olduğu, KOBİ TFRS ile ilgili etkinliklere katılımın az olduğu bulgularına ulaşıldığını belirtmiştir.

Kırlioğlu ve Şenol (2011), BASEL II ve UFRS’nin KOBİ’lere beklenen etkilerini SWOT analizi ile ortaya koymaya çalışmışlardır. KOBİ’lerin UFRS ve BASEL II düzenlemelerinden sahip olduğu riskler ölçüsünde, derecelendirme notları ve ülke kredi maliyeti unsurlarından etkileneceğini vurgulamışlardır.

Erol, Atmaca ve Öztürk (2011), Çanakkale de faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin TFRS’lere yönelik bakış açılarını değerlendirmek amacıyla bir çalışma yapmışlardır. Çalışmalarında, meslek mensuplarının TFRS’lerin işletme faaliyetlerine, mesleğin gelişimine, vizyonuna ve meslek çalışanlarının performans düzeylerine olumlu yönde katkı sağlayacağı ve muhasebe uygulamalarında kalite düzeyini artıracığı görüşünde olduklarını ortaya koymuşlardır.

3. KOBİ’LER VE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI

3.1. KOBİ Tanımı

KOBİ’ler için genel kabul görmüş bir KOBİ tanımı bulunmamaktadır. Sanayileşme düzeyine, işletmelerin bağlı oldukları işkollarına ve üretim tekniklerine bağlı olarak ülkeler arasında, hatta aynı ülke içinde bile KOBİ tanımlamaları değişebilmektedir (Karagöz, 2008: 86). Bundan dolayı, bu çalışmada sadece KOBİ TFRS’de belirtilen tanım açıklanmıştır.

KOBİ TFRS’ye göre KOBİ’ler; “kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayımlayan işletmeler” olarak tanımlanmıştır. Bu tanıma göre; bir işletmenin KOBİ sayılabilmesi için iki temel özelliğe sahip olması gerekmektedir. Birincisi, kamuya hesap verme yükümlülüğü olmayacak, ikinci ise dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablo yayınlıyor olmaları gerekecektir. KOBİ TFRS, kamuya hesap verme yükümlülüğünün bulunduğu durumları şöyle sıralamıştır:

- ✓ Bir işletmenin borçlanma araçlarının veya özkaynağa dayalı finansal araçlarının kamuya açık bir piyasada işlem görmesi veya bu tür bir piyasada işlem görmek üzere ihraç edilme aşamasında bulunması,
- ✓ Esas faaliyet konularından birinin, varlıkları güvenilir kişi sıfatıyla geniş bir kitle adına muhafaza etmek olması gerekmektedir.
- ✓ Tanımda bahsi geçen dış kullanıcıları ise; işletme yönetiminde yer almayan işletme sahipleri, işletmeye borç verenler veya potansiyel borç verecek olanlar, kredi derecelendirme kuruluşları olarak sıralanmıştır.

Genel amaçlı finansal tablolar, özel amaçlı bilgilere gereksinimi olmayan kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılamak üzere düzenlenen tablolardır. Bu tablolar işletmenin finansal durumu, faaliyet sonuçları ve nakit akışları ile ilgili bilgi sağlar.

3.2. KOBİ’lerin Muhasebe Yapıları

Ülkemizde KOBİ’lerin muhasebe yapıları genellikle vergi odaklıdır. Dolayısıyla KOBİ’lerin büyük bir çoğunluğunda muhasebe kayıtları ve finansal tabloların hazırlanması yasal bir zorunluluk olarak görülmektedir. Bu bakış açısı, KOBİ’lerde muhasebenin bilgi amaçlı kullanımını engellemektedir. Bu

nedenle KOBİ'ler, genelde bünyelerinde nitelikli muhasebe elemanı istihdam etmemekte ve muhasebe bürolarından hizmet almaktadırlar.

KOBİ'lerin muhasebe politikaları genelde meslek mensuplarının uygulamalarından oluşmakta ve büyük bir çoğunluğunda yazılı muhasebe politikaları bulunmamaktadır. Meslek mensupları, mesleki faaliyetlerini yürütürken vergi mevzuatında belirtilen kuralların dışına çıkamamışlardır (Demir, 2007; 13). Bu da KOBİ'lerin muhasebe sistemlerini tam ve sağlıklı olarak yapılandırmamalarına ve kayıt dışı işlemlerin yüksek hacimlere ulaşmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla bu tür işletmelerin finansal tabloları gerçek durumu yansıtmamaktadır. İşletmelerin gerçek performanslarını finansal tablolarına yansıtmamaları, özellikle kredi değerliliğinin tespitinde olumsuz etki yaratmakta ve işletmeler yine kayıt dışı finansmana yönelmek zorunda kalmaktadırlar (KOSGEB, 2004: 3).

KOBİ kredilerinin bölgesel dağılımına bakıldığında, özellikle Doğu ve Güneydoğu Anadolu Bölgeleri'nde uluslararası finans kuruluşlarından sağlanan kredilerin oldukça az kullanıldığı görülmektedir. Bunun en önemli nedenlerinden birisi, bu bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerin büyük bir bölümünün uluslararası standartlarda finansal bilgi üretmemeleridir. (Hazine M., 2007; 25).

KOBİ'lerin büyüme ve gelişme gösterebilmeleri, muhasebe bilgi sistemine yeterince önem vermelerine bağlıdır. Etkin bir muhasebe sisteminden beklenen, işletme ile ilgili tarafların ihtiyaç duyduğu bilgileri zamanında ve doğru olarak sunmaktır. Muhasebe sistemi tarafından elde edilen bilgilerin KOBİ yöneticileri tarafından özellikle maliyetler, harcamalar ve nakit yönetimini ilgilendiren kısa vadeli kararlarda son derece etkili olabileceği belirlenmiştir (Köse, 2004: 115).

3.3. KOBİ Finansal Raporlama Standartları

KOBİ UFRS, Tam set UFRS'ye paralel olarak hazırlanmış olup, seçenekli uygulamaları ortadan kaldıran ve KOBİ'lerle ilgili olmayan işlemleri kapsam dışı bırakan, değerlendirme ve muhasebeleştirme yöntemlerinin basitleştirildiği bir uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır (Akdoğan, 2010: 6). Tam set UFRS ve KOBİ UFRS arasındaki farkların düzeyi ve niteliği, kullanıcıların ihtiyaçları ve maliyet fayda analizi esas alınarak belirlenmiştir. Standartları uygulamanın faydaları, işletmenin niteliğine, finansal tabloları kullananların sayısına ve bilgi ihtiyaçlarına göre farklılık gösterir. Standartları uygulamanın maliyetleri ise, önemli ölçüde farklılık göstermeyebilir. Bu yüzden IASB, maliyet-fayda arasındaki dengenin finansal tablo kullanıcılarının ihtiyaçları çerçevesinde belirlenmesi gerektiği sonucuna varmıştır (Denetim net, 2009:3). KOBİ'lerin finansal tablolarını kullanacak kesimlerin bilgi ihtiyaçları, sermaye piyasalarında işlem gören işletmelerin finansal tablo kullanıcılarına göre oldukça sınırlıdır. KOBİ finansal tablo kullanıcıları, daha çok kısa dönem nakit akışları, likidite ve ödeme kabiliyeti gibi bilgilere odaklanmaktadır. Bu yüzden, KOBİ'ler için sadeleştirilmiş ve daha esnek hale getirilerek basitleştirilmiş bir UFRS seti hazırlanmıştır. (Hacıhasanoğlu vd.,2012: 3) İngilizce orijinali 230 sayfa ve 35 bölümden oluşan KOBİ UFRS'nin temel özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Özkan, 2010: 1):

- ✓ Tam set UFRS'lerde yer alan bazı konular KOBİ'ler ile ilgili olmadığı için çıkartılmıştır.
- ✓ Tam set UFRS'lerde çeşitli muhasebe politikalarının seçilmesine izin verilmekteyken, KOBİ'ler için UFRS'de uygulanması daha kolay olan muhasebe politikaları önerilmiştir.
- ✓ Tam set UFRS'lerde yer verilen varlık, borç, gelir ve giderlerin tanınması ve ölçülmesi ile ilgili birçok ilke basitleştirilmiştir.
- ✓ KOBİ'ler için UFRS, tam set UFRS'lere göre daha az açıklama gerektirmektedir.
- ✓ KOBİ'ler için UFRS'nin yazım dili, tam set UFRS'ye göre daha kolay anlaşılır hale getirilmiştir.

4. ARAŞTIRMA METODOLOJİSİ

4.1. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırmaya katılanlar, farklı kurum ve kuruluşlarda çalışmalarına rağmen aynı meslek grubuna dahil kişilerdir. Araştırmanın evrenini, Gaziantep ilindeki çeşitli şirketlerdeki muhasebe departmanında çalışanlar oluşturmaktadır. Örneklemi ise, olasılık dışı örneklem türlerinden rassal örnekleme yöntemi kullanılarak Gaziantep ilindeki Gaziantep Ticaret ve Endüstri Merkezi (GATEM)'de faaliyette olan 290 işletmenin muhasebecileri oluşturmaktadır.

Anket yoluyla elde edilen veriler, SPSS kullanılarak frekans ve yüzde dağılımlarından oluşan tablolar hazırlanarak değerlendirilmiştir. Araştırmada çevre duyarlılığı sorularında 5'li likert ölçeği kullanılmıştır.

Katılımcıların soruları ‘5- Kesinlikle katılıyorum, 4- Katılıyorum, 3- Kararsızım, 2- Katılmıyorum, 1- Kesinlikle katılmıyorum’ şeklinde cevaplamaları istenmiştir.

Çevre duyarlılığı anket soruları tek faktörde incelenerek, ortalamalar arası farklılıklar değerlendirilmiştir. Anketin tanımlayıcı geçerlilik güvenirlik analizi yapılmış, Cronbach Alpha sayısı, 0,824 bulunmuştur. Bağımlı ve bağımsız değişkenler arasında ortalamalar farklılıklar, Student T testi ve Anova Testi ile incelenmiştir.

4.2. Verilerin Analizi

SPSS 15.0 ve Lisrel 8.51 istatistik programlarının kullanıldığı analizlerde KOBİ TFRS uygulamaları değerlendirme ölçeğinin oluşturulabilmesi için ölçeğin geçerliliğine bakılmış ve bu bağlamda önce açımlayıcı faktör analizi ve madde analizi çalışmaları yapılmıştır. Daha sonra doğrulayıcı faktör analizi yapılarak ölçeğin uyum analizlerine bakılmıştır. Son olarak da TFRS uygulamalarına ilişkin görüşlerin sektör değişkenine göre farklılaşp farklılaşmadığını öğrenmek için fark testlerinden tek yönlü varyans analizi yapılmıştır.

4.3. Ölçeğin Geliştirilmesi

TFRS Uygulamaları Değerlendirme Ölçeği, muhasebecilerin bu uygulamalara yönelik yaklaşımlarını ve görüşlerini almaya yönelik 5’li Likert tipi bir ölçektir. Ölçekteki derecelendirme; “Kesinlikle Katılmıyorum: 1”, “Katılmıyorum: 2”, “Kararsızım: 3”, “Katılıyorum: 4” ve “Kesinlikle Katılıyorum: 5” şeklinde yapılmıştır. İlgili alan yazına göre, ölçek geliştirme aşamaları şunlardır (Bozdoğan & Öztürk, 2008):

1. Madde Havuzu Oluşturma,
2. Uzman Görüşü Alma,
3. Ön Deneme Uygulaması Yapma
4. Ölçeğin Güvenirliğini Hesaplama.

Bu çalışmada TFRS uygulamalarına yönelik ilgili literatür detaylı olarak incelenmiş ve 37 maddelik bir madde havuzu oluşturulmuştur. Otuz yedi maddelik bu havuzdan, bir ön deneme formu oluşturulmuş ve bu, ölçeğin anlaşılabilirliği ve muhasebecilerin bu konuya ilişkin taleplerini ifade edebilmeleri açısından Gaziantep Üniversitesi’ndeki bir meslek yüksekokulunda Muhasebe Bölümünde okuyan 62 öğrenciye uygulanmıştır. Öğrencilerin geribildirimleri doğrultusunda, anlaşılamayan 4 madde bulunmuş ve bunlar haricindeki maddelerin talepleri karşıladığı tespit edilmiştir.

Daha sonra, maddelerin konuyu yeterli bir şekilde kapsayıp kapsamadığını öğrenmek adına muhasebe- finans alanında uzmanlaşmış, işletme bölümünde öğretim görevlisi olan, 2 akademisyenin bilgilerine başvurulmuş, onlardan alınan dönütler ışığında ilgisiz ve yetersiz maddeler atılarak madde sayısı 20’ye indirilmiştir.

Uzman akademisyenler tarafından elendikten sonra son şeklini alan 20 maddelik ölçek, Gaziantep ilindeki Gaziantep Ticaret ve Endüstri Merkezi (GATEM)’de faaliyette olan 290 işletmenin muhasebecilerine uygulanmıştır.

Ölçeğin yapı geçerliliğine bakmak için önce güvenirliğine ve açımlayıcı faktör analizi sonuçlarına bakılmış ve daha sonra model uygunluğunu test etmek için doğrulayıcı faktör analizi yapılmıştır. Bu analiz, hipotez kurularak oluşturulmuş faktörel bileşenli yapıların analizinde kullanılan en iyi istatistiksel prosedürdür (Acar & Zehir, 2008).

Ölçeğin geliştirilme aşaması tamamlandıktan sonra TFRS uygulamalarına ilişkin görüşlerin sektörel açıdan incelendiğinde farklılaşp farklılaşmadığına bakmak için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Bu analizi belirlemek için önce verilerin normal dağılıp dağılmadığını saptayabilmek adına Kolmogorov- Smirnov Testi yapılmıştır.

5. ARAŞTIRMA BULGULARI

5.1. Açıklayıcı Faktör Analizi Sonuçları

Öncelikle madde analizi yapılarak her maddenin toplamla ilişkisine bakılmış ve aralarında pozitif yönde anlamlı bir ilişki saptanmıştır. Araştırmada yapılan açımlayıcı faktör analizi sonuçlarına göre, Kaiser Meyer Olkin (KMO) değeri, 0,840, Bartlett testi sonucu ise, 1514,48 olarak bulunmuştur. Bartlett testi sonucu, 0,000 düzeyinde anlamlı çıkmıştır. Analiz sonucunda 3 ve 10. maddelerin ölçekten çıkarılmasına karar verilmiştir.

5.2. Ölçeğin Güvenirliği

Ölçeğin açımlayıcı faktör analizi yapıldıktan sonra güvenilirlik analizine geçilmiştir. TFRS Uygulamaları Değerlendirme Ölçeği'nin İç Tutarlılık Katsayıları Tablo 1'de verilmiştir.

Tablo 1: TFRS Uygulamaları Değerlendirme Ölçeği'nin İç Tutarlılık Katsayıları

TFRS Uygulamaları Değerlendirme Ölçeği'nin İç Tutarlılık Katsayıları	Cronbach's Alpha
	.838

Yapılan güvenilirlik testi sonucunda ölçeği oluşturan maddeler arasında tutarsızlık tespit edilmediği için bunun güvenilir bir ölçek olduğu söylenebilir.

5.3. Doğrulayıcı Faktör Analizi

Doğrulayıcı faktör analizi sonucunda ölçeğe ait uyum analizlerinden elde edilen veriler şu şekildedir:

Kikare= 302,21 sd= 125, kikare/sd= 2,4176, GFI= 0,87, CFI= 0,90, IFI= 0,93 ve RMSEA= 0,070. RMSEA değerleri, 0,08- 0,05 arasında ise modeller için gözlenen ve üretilen matrisler arasındaki hata oranının kabul edilebilir düzeyde olduğu söylenmektedir (Doğan & Başokçu, 2010). Bu bulgular ışığında model uygunluğu sağlanmakta ve düzeltmelere ihtiyaç duyulmamaktadır.

5.4. Kolmogorov-Smirnov Testi

TFRS uygulamalarına ilişkin elde edilen verilerin normal dağılım özelliği taşıyıp taşımadıklarını belirlemek üzere Kolmogorov-Smirnov Testi yapılmış olup, Tablo 2'de sonuçları sunulmuştur.

Tablo 2: TFRS Uygulamalarına İlişkin Elde Edilen Puanların Normal Dağılımını Belirlemek Amacıyla Yapılan Tek Örnekle Kolmogorov-Smirnov Testi Sonuçları

Boyutlar	η	Z	p
1-Uygulamada Kolaylık	290	1,841	.002*
2-Güven	290	3,219	.000*
3-Yeterlilik	290	1,894	.002*
4-İhtiyaç	290	2,350	.000*
5-Önem	290	2,223	.000*
Toplam	290	1,286	.000*

*%1 anlamlılık düzeyinde, grup ortalamaları arasında anlamlı farklılık olduğunu ortaya koymaktadır.

Tabloda görüldüğü üzere, ölçekten elde edilen puanların normal dağılım gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek örneklem Kolmogorov-Smirnov testi sonucunda 5 boyutun da normal dağıldığı saptanmıştır.

5.5. Tek Yönlü Varyans (Anova) Analizi

TFRS uygulamalarına ilişkin görüşlerin sektör değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla tek yönlü varyans analizi gerçekleştirilmiş ve sonuçlar Tablo 3'te sunulmuştur.

Tabloda görülebileceği üzere, KOBİ'lerin TFRS uygulamalarına ilişkin görüşlerinin sektör değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonucunda sektör gruplarının aritmetik ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. (F=5,471; 05).

Tablo 3: KOBİ'lerin TFRS Uygulamalarına İlişkin Görüşlerinin Sektör Değişkenine Göre Farklılaşımını Belirlemek Üzere Yapılan Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) Sonuçları

n, X ve SS Değerleri		ANOVA Sonuçları								
Puan	Grup	n	X	SS	Var. K	K.T.	SD	K.O.	F	p
Sektör	Ticaret	108	3.303	.528	G.Arası	2.943	2	1.472	5.471	.005*
	Hizmet	149	3.519	.521	G. İçi	77.194	287	269		
	Üretim	33	3.454	.468						
Toplam		290	3.431	.526		80.137	289			

*%1 anlamlılık düzeyinde, grup ortalamaları arasında anlamlı farklılık olduğunu ortaya koymaktadır.

Bu işlemin ardından ANOVA sonrası belirlenen anlamlı farklılığın hangi gruplardan kaynaklandığını belirlemek üzere tamamlayıcı post-hoc analiz tekniklerine geçilmiştir. ANOVA sonrası hangi post-hoc çoklu karşılaştırma tekniğinin kullanılacağına karar vermek için öncelikle Levene's testi ile grup dağılımlarının varyanslarının homojen olup olmadığı hipotezi sınanmış ve varyansların homojen olmadığı saptanmıştır (LF=5.471;05). Bunun üzerine varyansların homojen olmaması durumunda yaygınlıkla kullanılan Tamhane

çoklu karşılaştırma tekniği tercih edilmiştir. Gerçekleştirilen Tamhane çoklu karşılaştırma analizi sonuçları aşağıda verilmiştir. KOBİ'lerin TFRS uygulamalarına yönelik görüşlerinin sektör değişkenine göre hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda ticaret ile hizmet arasında hizmet lehine istatistiksel olarak ($p < .05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Bu durum, hizmet sektöründeki çalışanların ticaret sektöründekilere göre TFRS uygulamalarına daha farklı baktıklarını ortaya koymaktadır. Diğer alt boyutlar arasındaki farklılık istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır ($p > .05$).

5.6. Tanımlayıcı İstatistikler

Ankete katılan KOBİ'lerin %51.4'ü hizmet sektöründe, %37.2'si ticaret sektöründe ve %11.4'ü üretim sektöründe faaliyette bulunmaktadır.

KOBİ'lerin çalışan sayısına göre dağılımı incelendiğinde, 0-10 arasında kişi çalıştıranların oranı %77.9, 11-50 arasında kişi çalıştıranların oranı %15.9, 51-100 arasında kişi çalıştıranların oranı %3.8 ve 100'den fazla kişi çalıştıranların oranı ise %2.4'tür. Ankete katılan KOBİ'lerin büyük çoğunluğunun (%72.8) hukuki yapıları şahıs işletmeleri şeklindedir. Limited şirket oranı %23.1 ve anonim şirket oranı %4.1 düzeyindedir. Ankete katılan KOBİ'lerin çoğunluğu (%43.4) ortaklar tarafından yönetilmektedir. Profesyonel kişiler tarafından yönetilen KOBİ oranı %33.1'dir. Geriye kalanı ise, diğer seçeneğini işaretlemişlerdir. KOBİ'lerin muhasebe kayıtlarının büyük bir çoğunluğu (%77.6) SMMM'ler tarafından tutulurken, geriye kalanı (%22.4) ise işletme bünyesindeki bir muhasebe departmanı tarafından tutulmaktadır. KOBİ TFRS hakkında bilgi düzeyiniz nedir sorusuna katılımcıların çoğunluğu (%42.8) orta derecede cevabını vermiştir. Bu cevabı sırasıyla %22.4 ile iyi derecede, %21.4 ile çok az, %8.6 ile hiçbir bilgim yok ve son olarak da %4.8 ile çok iyi derecede cevabı takip etmektedir.

6. SONUÇ

Finansal bilgi kullanıcılarının işletmenin finansal tablolarından bekledikleri faydayı sağlayabilmeleri için finansal tablolarda yer alan bilgilerin; anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, önemli, güvenilir, karşılaştırılabilir, zamanlı ve tam olması gerekmektedir. Bu ise finansal bilgilerin üretiminde ve ilgililere sunumunda belirli standartların kullanılması ile mümkündür. Diğer taraftan küreselleşme ile birlikte işletmelerin finansal bilgilerinin başka bir ülkedeki kişiler tarafından da kullanılması gereği ortaya çıkmıştır. Bu gelişmelerin neticesi olarak finansal raporlamada uluslararası ortak bir dilin kullanılması gereği ortaya çıkmıştır. Bu amaçla, ülkemizde KOBİ'ler için hazırlanan TFRS Kasım 2010'da Resmi Gazete'de yayımlanmış ve 2013 yılının başından itibaren uygulanmaya başlamıştır.

Bu çalışmada, KOBİ TFRS'nin KOBİ'ler tarafından algılanma düzeylerinin belirlenmesi temel amaç olarak hedeflenmiştir. Yapılan araştırma neticesinde elde edilen sonuçları şöyle özetleyebiliriz:

KOBİ'lerin muhasebe kayıtlarının büyük bir çoğunluğu (%77.6) SMMM'ler tarafından tutulurken, %22.4'ün muhasebe kayıtları ise işletme bünyesindeki bir muhasebe departmanı tarafından tutulmaktadır. KOBİ'lerin %8.6'sının KOBİ TFRS hakkında hiç bilgisi olmadığı, %29.3'nün çok az bilgisi olduğu, %42.8'nin orta derecede bilgisi olduğunu ve %27.2'sinin iyi derecede bilgisi olduğunu tespit edilmiştir. KOBİ'lerin TFRS uygulamalarına ilişkin görüşlerinin sektör değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi sonucunda sektör gruplarının aritmetik ortalamaları arasındaki fark, istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur.

KOBİ'lerin TFRS uygulamalarına yönelik görüşlerinin hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan post-hoc Tamhane testi sonucunda ticaret ile hizmet sektörü arasında hizmet sektörü lehine istatistiksel olarak ($p < .05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık oluşturduğu saptanmıştır. Bu durum, hizmet sektöründeki çalışanların ticaret sektöründekilere göre TFRS uygulamalarına daha farklı baktıklarını ortaya koymaktadır.

KAYNAKÇA

Abdioğlu H., Kılıç, İ.B. & Güneş, S. (2014), "Temel Finansal Araçların KOBİ TFRS, Tam Set TFRS Ve Türk Vergi Mevzuatı İle Karşılaştırmalı İncelenmesi ve Muhasebeleştirme Örnekleri", Yönetim ve Ekonomi, Cilt:21 Sayı: 2, ss: 141-161.

Acar, A. Z. & Zehir, C. (2008). "Kaynak Tabanlı İşletme Yetenekleri Ölçeği Geliştirilmesi ve Doğrulanması", İşletme Fakültesi Dergisi, 8(1), s.116.

- Akdoğan, N. (2010), “KOBİ Finansal Raporlama Standardına Genel Bakış ve Tam Set IAS/IFRS’lerden Farklılığı”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl: 10, Sayı: 30, ss.1-26.
- Akdoğan, N. (2006). “Türkiye Muhasebe Standartları’nın İlk Uygulamasında Uygulacak Esaslar ve TFRS’ye Geçiş Bilançosunun Düzenlenmesi”
<http://www.modav.org.tr/upload/tezler/Nalan%20Akdogan.pdf>, (E.T:10.05.2017).
- Akyüz, F. & Yeşil, T. (2017), “TFRS Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Yapılmış Olan Akademik Çalışmaların Değerlendirilmesi”, Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 2017, 4(1), 77-95.
- Bostancı, S. (2002), “Küreselleşen Muhasebede Standartlaşma ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu”, Mali Çözümler Dergisi, Yıl:12, S:59,Nisan-Haziran, İstanbul.
- Bozdoğan, A., E. & Öztürk, Ç. (2008). “Coğrafya İle İlişkili Fen Konularının Öğretimine Yönelik Özyeterlilik İnanç Ölçeğinin Geliştirilmesi”, Necatibey Eğitim Fakültesi Elektronik Fen ve Matematik Eğitimi Dergisi, 2(2), s.69.
- Demir, V. (2007). “KOBİ’ler için UFRS’nin Son Taslağı ve Değerlendirmeler”, Mali Çözüm Dergisi, 80(17).
- Doğan, N. & Başokçu, T., O. (2010). “İstatistik Tutum Ölçeği İçin Uygulanan Faktör Analizi Ve Aşamalı Kümeleme Analizi Sonuçlarının Karşılaştırılması”, Eğitimde ve Psikolojide Ölçme ve Değerlendirme Dergisi, 1(2), 70.
- Erdoğan, M.; Utku Demirel, B.& Gürsoy, K. (2014), “KOBİ’ler İçin Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına İlk Geçiş Uygulaması”, Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi, Cilt: 7 Sayı: 32, ss: 612-629.
- Erol, M.; Atmaca, M. & Öztürk, S. (2011), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarına Bakış Açılarının Ölçülmesine İlişkin Ampirik Bir Çalışma”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt: 12, Sayı: 3, ss.225-267.
- Gençtürk, M.; Karaman, N., & Yılmaz, T. (2011), “KOBİ’ler İçin Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Değerlendirilmesi ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Farkındalık Düzeylerinin Karşılaştırılmasına Yönelik Bir Araştırma”, Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi, Cilt: 48, Sayı: 551, ss.77-89.
- Güneş, R., Durmuş, A., F. & Solak, B. (2011), Muhasebe Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS’ ye Yönelik Bilgi Düzeyleri ve Uygulamaya Yönelik Beklentileri: Elazığ ve Malatya İlleri Örneği. World Of IFRS Dergisi, 5, 1-14.
- Hacıhasanoplu, T.; Karaca, N. & Demirci, Ş., D. (2012), “KOBİ’ler İçin TFRS’nin Getirdiği Yenilikler Ve Uygulanabilirliği Üzerine Ankara İlinde Bir Araştırma”, 2.Uluslararası Türk Dünyasında UFRS Sempozyumu, 16-17 Haziran 2012, Trabzon, Bildiri Kitabı, ss.163-189
- Hazine Müsteşarlığı (2007), KOBİ Kredileri İzleme Raporu 1999-2005, T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı, Ankara.
- Hatunoğlu, Z. ; Uçaktürk, M. & Kılıç, M. (2013), ‘Türkiye Finansal Raporlama Standartları’nın Bilinirlik Düzeyi Üzerine Kahramanmaraş’ta Bir Alan Çalışması’, Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, 2013, Cilt: 6, Sayı: 1, s. 51-62.
- Karagöz, M. (2008). ”KOBİ’lerin Temel Sorunları, Bu Alanda Sağlanan Destekler ve Çözüm Önerileri”, Yerel Siyaset Dergisi, Sayı: 33, 2008,86.
- Kaya, G., A. (2015), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Kobi Tfrs ve Tam Set TFRS Hakkındaki Bilgi Düzeyleri ve Düşünceleri: Elazığ’da Ampirik Bir Çalışma” The Journal of Academic Social Science Studies, sayı: 36, ss: 157-178.
- Kırlioğlu, H. & Aydın, Ş. (2011), “BASEL II ve UFRS’nin KOBİ’lere Beklenen Etkileri Üzerine SWOT Analizi”, Düzce Üniversitesi Yönetim ve Eğitim Bilimleri Dergisi, Cilt: 1, Sayı: 1, ss.1-20.
- KOSGEB,(2004), Kobi Ekonomisi (Kobi’ler ve Bankacılık), Ekonomik ve Stratejik Araştırmalar Merkezi Müdürlüğü Yayınları, Ankara.