

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN
FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDINA (KÜ.M.İ. F.R.S.'YE)
BAKIŞ AÇILARININ ARAŞTIRILMASI: ESKİŞEHİR İLİ ÖRNEĞİ**

Yüksek Lisans Tezi

Mohammad A. M. HASHASH

Eskişehir 2025

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN
FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDINA (KÜ.M.İ. F.R.S.'YE)
BAKIŞ AÇILARININ ARAŞTIRILMASI: ESKİŞEHİR İLİ ÖRNEĞİ**

Mohammad A. M. HASHASH

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İşletme Ana Bilim Dalı

Muhasebe Tezli Yüksek Lisans Programı

Danışman: Doç. Dr. Hamdi Erdin GÜNDÜZ

Anadolu Üniversitesi

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü

Eylül 2025

Eskişehir

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Mohammad A. M. HASHASH'ın “**Muhasebe Meslek Mensuplarının Küçük Ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardına (KÜ.M.İ. F.R.S.'Ye) Bakış Açılarının Araştırılması: Eskişehir İli Örneği**” başlıklı tezi 12 Eylül 2025 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından değerlendirilerek “Anadolu Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca toplanan **İşletme** Ana Bilim dalında Muhasebe Tezli Yüksek Lisans Programı'nda **yüksek lisans tezi** olarak kabul edilmiştir.

Ünvanı Adı

İmza

Üye: (Danışman): Doç. Dr. Hamdi Erdin GÜNDÜZ

.....

Üye: Prof. Dr. Necdet SAĞLAM

.....

Üye: Doç. Dr. Duygu Şengül ÇELİKAY

.....

.....

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürü

ÖZET

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDINA (KÜ.M.İ. F.R.S.'YE) BAKIŞ AÇILARININ ARAŞTIRILMASI: ESKİŞEHİR İLİ ÖRNEĞİ

Mohammad A. M. HASHASH

İşletme Ana Bilim Dalı

Muhasebe Tezli Yüksek Lisans Programı

Anadolu Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Haziran 2025

Danışman: Doç. Dr. Hamdi Erdin GÜNDÜZ

Küreselleşen ekonomi ve artan rekabet koşulları, finansal bilgilerin güvenilir, karşılaştırılabilir ve şeffaf bir şekilde sunulmasını zorunlu kılmıştır. Bu doğrultuda Türkiye’de muhasebe ve raporlama standartları, uluslararası düzenlemelerle uyumlu hale getirilmiş ve farklı ölçeklerdeki işletmeler için ayrı raporlama çerçeveleri geliştirilmiştir. Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜ.M.İ. F.R.S.), bu kapsamda denetime tabi olmayan küçük ve mikro işletmelerin finansal raporlama yükünü azaltmak amacıyla yürürlüğe girmiştir.

Her yeni standardın başarısı, uygulayıcıların bilgi düzeyi, tutumu ve algısıyla doğrudan ilişkilidir. Bu çalışmada, Eskişehir ilinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) KÜMİ FRS’ye ilişkin bakış açıları incelenmiştir. Araştırmanın amacı, meslek mensuplarının standarda yönelik bilgi ve farkındalık düzeylerini belirlemek ve bu görüşlerin mesleki unvan, çalışma şekli, eğitim ve deneyim gibi demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını analiz etmektir.

Çalışma, anket yöntemiyle 2025 yılında Eskişehir’de toplanan verilerle gerçekleştirilmiştir. Elde edilen bulgular, KÜMİ FRS’nin uygulanmasında meslek mensuplarının algılarının belirleyici bir rol oynadığını ortaya koymaktadır. Ayrıca sonuçlar, düzenleyici kurumlar (KGK), meslek örgütleri (TÜRMOB, SMMM odaları) ve uygulayıcılar için rehber niteliği taşımakta; eğitim ihtiyaçlarının tespiti, standardın benimsenmesi ve gelecekte yapılacak düzenlemeler açısından önemli katkılar sağlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: KÜMİ FRS, Muhasebe standartları, Muhasebe meslek mensupları, Finansal raporlama, KOBİ.

ABSTRACT

RESEARCH ON ACCOUNTING PROFESSIONALS' PERSPECTIVES ON FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR SMALL AND MICRO ENTERPRISES (KUMI FRS): THE CASE OF ESKİŞEHİR PROVINCE

Mohammad A. M. HASHASH

Department of Business Administration

Master's Program in Accounting (Thesis track)

Anadolu University, Graduate School of Social Sciences, June 2025

Supervisor: Assoc. Prof. Dr. Hamdi Erdin GÜNDÜZ

The globalizing economy and increasing competitive conditions have made it mandatory to present financial information in a reliable, comparable, and transparent manner. In this context, accounting and reporting standards in Turkey have been harmonized with international regulations, and separate reporting frameworks have been developed for enterprises of different scales. The Financial Reporting Standard for Small and Micro Enterprises (KUMI FRS) has been enacted within this scope in order to reduce the financial reporting burden of small and micro enterprises that are not subject to audit.

The success of every new standard is directly related to the knowledge level, attitude, and perception of its practitioners. In this study, the perspectives of Certified Public Accountants (SM) and Certified Public Accountants and Financial Advisors (SMMM) operating in the province of Eskişehir regarding KUMI FRS have been examined. The aim of the research is to determine the knowledge and awareness levels of accounting professionals about the standard and to analyze whether these views differ according to demographic variables such as professional title, working style, education, and experience.

The study was carried out with data collected in 2025 in Eskişehir through a survey method. The findings reveal that the perceptions of accounting professionals play a decisive role in the implementation of KUMI FRS. In addition, the results serve as a guide for regulatory bodies (KGK), professional organizations (TÜRMOB, SMMM chambers), and practitioners, providing significant contributions in terms of identifying training needs, the adoption of the standard, and possible future regulations.

Keywords: KÜMİ FRS, Accounting standards, Accounting professionals, Financial reporting, SMEs.

Önsöz

Bu çalışmaya başlamadan önce, beni akademik olarak yönlendiren, değerli fikirleriyle ilham veren ve tez sürecinde her aşamada hem bilimsel hem de manevi olarak yanımda olan kıymetli danışmanım Doç. Dr. Hamdi Erdin GÜNDÜZ'e en derin teşekkürlerimi sunarım. Hocamın bilgi ve rehberliği olmasaydı, bu çalışma bugünkü hâline ulaşamazdı. Ayrıca, tez jürimde yer alarak değerli katkılarını sunan Prof. Dr. Necdet SAĞLAM'a ve Doç. Dr. Duygu Şengül ÇELİKAY'a da teşekkürlerimi ifade etmek isterim. Akademik bakış açıları ve kıymetli değerlendirmeleri, çalışmama büyük ölçüde katkı sağlamıştır. Hayatım boyunca maddi ve manevi desteğini benden esirgemeyen, her kararında yanımda olduğunu hissettiren ve dualarıyla bana güç veren sevgili anneme şükranlarımı sunarım. Bunun yanı sıra, akademik yolculuğum boyunca dostluğu ve desteğiyle bana güç katan sevgili arkadaşım Toqa Alaaeldin Mahmoud ABDELMAGEED'e de içten teşekkür ederim. Bu çalışmanın hem akademik literatüre hem de uygulamaya katkı sağlayacağına inanıyor; muhasebe meslek mensupları, düzenleyici kurumlar ve meslek örgütleri için faydalı bir kaynak olmasını diliyorum.

ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ

Bu tezin bana ait, özgün bir çalışma olduğunu; çalışmamın hazırlık, veri toplama, analiz ve bilgilerin sunumu olmak üzere tüm aşamalarında bilimsel etik ilke ve kurallara uygun davrandığımı; bu çalışma kapsamında elde edilen tüm veri ve bilgiler için kaynak gösterdiğimi ve bu kaynaklara kaynakçada yer verdiğimi; bu çalışmamın Anadolu Üniversitesi tarafından kullanılan “Bilimsel İntihal Tespit Programı”yla tarandığını ve hiçbir şekilde “intihal içermediğini” beyan ederim. Herhangi bir zamanda, çalışmamla ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçları kabul ettiğimi bildiririm.

.....
(İmza)

Mohammad A. M. HASHASH

Eylül 2025

ÜRETKEN YAPAY ZEKA KULLANIM BEYANI

Bu tezi hazırlarken ChatGPT, Gemini, DALL-E vb. üretken yapay zekâ programlarından destek almadığımı beyan ederim. Üretken yapay zekâ programlarından almadığım bilgilerin doğruluğunu kontrol ettiğimi bildiririm. Herhangi bir zamanda, çalışmamla ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçları kabul ettiğimi bildiririm.

.....
(İmza)

Mohammad A. M. HASHASH

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZET	III
ABSTRACT	IV
ÖNSÖZ	V
ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ.....	VI
İÇİNDEKİLER	VIII
TABLolar LİSTESİ	XI
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	XII
SİMGELER VE KISALTMALAR DİZİNİ	XIII
1. GİRİŞ	1
1.1 Sorun	1
1.2 Amaç.....	2
1.4 Varsayımlar	3
1.5 Sınırlılıklar.....	4
2. ALAN YAZIN	5
2.1 Genel Olarak Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımlamaları ...	5
2.1.1 KOBİ'leri sınıflandırmada kullanılan kriterler	5
2.1.2 KOBİ'leri sınıflandırmada kullanılan nicel kriterler	5
2.1.2.1 Yapısal kriterler.....	5
2.1.2.2 Faaliyetlere bağlı kriterler	6
2.1.2.3 Dış ilişkiler kriterleri.....	6
2.1.3 KOBİ'leri sınıflandırmada kullanılan nitel kriterler	6
2.1.3.1 Temel nitel özellikler.....	7
2.1.4 Türkiye’de KOBİ tanımlamaları	8
2.1.5 Diğer ülkelerde KOBİ tanımlamaları	10
2.1.5.1 Amerika Birleşik Devletleri'nde KOBİ tanımlamaları.....	10
2.1.5.2 Avrupa Birliği (AB) ’nde KOBİ tanımlamaları.....	11
2.1.5.3 Çin’de KOBİ tanımlamaları.....	12
2.1.5.4 Orta Doğu ülkelerinde KOBİ tanımlamaları.....	12
2.1.6 Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)’na göre KOBİ’lerin tanımı.....	12

2.1.7 KOBİ'lerin avantaj ve dezavantajları	14
2.1.8 KOBİ'lerin ekonomideki yeri ve Türkiye'de KOBİ'lere destek veren kuruluşlar	15
2.1.8.1 Dünyada KOBİ'lerin ekonomideki yeri	15
2.1.8.2 Türkiye'de KOBİ'lerin ekonomideki yeri.....	17
2.2 Muhasebe Standartları ve Finansal Raporlama Standartları	18
2.2.1 Muhasebe standardının tanımı.....	18
2.2.2 Finansal raporlamanın tanımı.....	19
2.2.3 Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarının (UMS-UFRS) gelişim süreci	20
2.2.4 Uluslararası muhasebe standartları ve finansal raporlama standartları gelişimi ile ilgili temel uluslararası kurumlar	22
2.2.4.1 Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC)	22
2.2.4.2 IFRS Vakfı'nın yapısı ve temel organları.....	22
2.2.4.3 Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB).....	23
2.2.4.4 Uluslararası Finansal Raporlama Yorum Komitesi (IFRIC).....	23
2.2.4.5 IFRS Danışma Konseyi (IFRS Advisory Council)	23
2.2.4.6 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC).....	24
2.2.4.7 Amerika Birleşik Devletleri Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB).....	24
2.2.5 Türkiye'de muhasebe standartlarının gelişimi	25
2.2.5.1 Türkiye'de uluslararası muhasebe standartlarına yönelik uyum çalışmaları.....	29
2.2.5.1.1 Sermaye Piyasası Kurulu'nun (SPK) çalışmaları.....	29
2.2.5.1.2 Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun (BDDK) çalışmaları	29
2.2.5.1.3 Hazine Müsteşarlığı'nın sigorta ve reasürans sektörüne yönelik çalışmaları	30
2.2.5.1.4 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK) etkisi.....	30
2.2.5.1.5 Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun (KGK) kurulması ve faaliyetleri.....	31
2.2.6 Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS).....	32
2.2.6.1 Türkiye Finansal Raporlama Standartları ve kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar.....	33
2.2.8 Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS).....	Error! Bookmark not defined.
2.2.8.1 KÜMİ FRS'nin hukuki ve uygulama çerçevesi.....	37
2.2.8.2 KÜMİ FRS'nin genel özellikleri	38
2.2.8.3 İşletme büyüklüğünü belirlemeye yönelik nicel kriterler.....	38
2.2.8.4 Ölçümle ilgili genel ilkeler.....	39
2.2.8.5 Finansal tablolara ilişkin genel esaslar	39
2.2.8.6 Finansal bilgilerin temel özellikleri	40

2.2.8.7 Finansal raporlamaya ilişkin genel ilkeler	41
2.2.8.8 KÜMİ FRS bölümleri	42
2.5 KÜMİ FRS ile İlgili Yapılan Çalışmalar	43
3 YÖNTEM.....	47
3.1 Araştırmanın Yöntemi.....	47
3.2 Evren ve Örneklem	47
3.3 Verilerin Toplanması ve Analizi.....	49
3.4 Verilerin Toplanması.....	49
3.5 Veri Toplama Aracı	50
3.6 Ölçek ve İç Tutarlılık.....	50
Tablo 3.1.....	50
3.7 Pilot Uygulama	51
3.8 Verilerin Analizi ve Yorumlanması	52
3.9 Süre ve Olanaklar	52
4 BULGULAR.....	53
4.1 Demografik Özellikler	53
4.2 KÜMİ FRS Standartlarına İlişkin Anket Verileri.....	56
4.3 Normal Dağılım Testi	61
4.4 Araştırma Hipotezleri.....	62
4.5 Hipotezlerin Testi.....	63
4.5.1 Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları.....	63
5 SONUÇ, TARTIŞMA VE ÖNERİLER	72
5.1 Sonuçlar	72
5.2 Tartışma.....	73
5.3 Öneriler	75

KAYNAKÇA

EKLER

ÖZ GEÇMİŞ

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 2.1 Türkiye'de muhasebe standartlarının gelişimi	29
Tablo 2.2 İşletmelerin yıllık net satış geliri veya toplam varlıkları ve çalışan sayı göre sınıflandırılması.....	41
Tablo 2.3 Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS).....	44
Tablo 3.1 KÜMİ FRS standardı ilişkin bilgi düzeyine ilişkin ifadeler.....	52
Tablo 3.2 KÜMİ FRS standardı önemine ilişkin ifadeler.....	52
Tablo 3.3 Pilot Çalışmanın Güvenirlilik Oranı	53
Tablo 4.1 Ankete Katılanın Cinsiyeti.....	55
Tablo 4.2 Ankete Katılanın Yaşı.....	55
Tablo 4.3 Ankete Katılanın Unvan.....	56
Tablo 4.4 Ankete Katılanın Çalışma Sekli.....	56
Tablo 4.5 Ankete Katılanın Eğitimi.....	56
Tablo 4.6 Ankete Katılanın Mesleki Deneyimi.....	57
Tablo 4.7 Ankette KÜMİ FRS standarda ilişkin bilgi düzeyine ilişkin ifadeler.....	58
Tablo 4.8 KÜMİ FRS standardının önemine ilişkin ifadeler.....	60
Tablo 4.9 Ölçeğe ait çarpıklık ve basıklık değerleri.....	64
Tablo 4.10 Muhasebeci unvana göre bağımsız örnekler T-Testi Sonuçları.....	65
Tablo 4.11 Çalışma Şekline göre bağımsız örnekler T-Testi Sonuçları.....	66
Tablo 4.12 KÜMİ Standardın bilgisi puanlarının Mesleki Deneyimene göre Karşılaştırılması İçin Yapılan Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Analizi Sonuçları.....	67
Tablo 4.13 KÜMİ standardının önemine puanlarının Mesleki Deneyimene göre Karşılaştırılması İçin Yapılan Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Analizi Sonuçları.....	68
Tablo 4.14 KÜMİ Standardın bilgisi puanlarının Eğitim Durumuna göre Karşılaştırılması İçin Yapılan Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Analizi Sonuçları.....	70
Tablo 4.15 KÜMİ standardının önemine puanlarının Eğitim Durumuna göre Karşılaştırılması İçin Yapılan Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Analizi Sonuçları.....	71

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 3.1	Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı toplam meslek üyesi sayısı.....	50
Şekil 3.2	Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı toplam meslek üyesi sayısı.....	50
Şekil 4.1	Mesleki Deneyim Süresine Göre KÜMİ Bilgi Düzeyi Ortalamaları.....	68
Şekil 4.2	Mesleki Deneyim Süresine Göre KÜMİ Uygulamalarının Önemi Ortalamaları.....	69
Şekil 4.3	Eğitim Düzeyine Göre KÜMİ Bilgi Düzeyi Ortalamaları.....	71
Şekil 4.4	Eğitim Düzeyine Göre KÜMİ Standardının Önemi Ortalamaları.....	72

SİMGELER VE KISALTMALAR DİZİNİ

AB: Avrupa Birliği

ABD: Amerika Birleşik Devletleri

AYB: Avrupa Yatırım Bankası

AYF: Avrupa Yatırım Fonu

BDDK: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu

BOBİ FRS: Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı

DTM: Dış Ticaret Müsteşarlığı

IAS: International Accounting Standard (Uluslararası Muhasebe Standardı)

IASB: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board)

IASC: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (International Accounting Standards Committee)

IFAC: Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants)

IFRIC: Uluslararası Finansal Raporlama Yorum Komitesi (International Financial Reporting Interpretations Committee)

IFRS: International Financial Reporting Standards (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları)

IFRS for SMEs: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler için Uluslararası Finansal Raporlama Standardı

IFRS Foundation: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı

KAYİK: Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar

KGK: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

KHK: Kanun Hükmünde Kararname

KİT: Kamu İktisadi Teşebbüsü

KOBİ: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme

KOBİ TFRS: KOBİ'ler için Türkiye Finansal Raporlama Standardı

KOSGEB: Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı

KÜMİ FRS: Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı

MEKSA: Mesleki Eğitim ve Küçük Sanayi Destekleme Vakfı

MPM: Milli Prodüktivite Merkezi

MSUGT: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği

SPK: Sermaye Piyasası Kurulu

TFRS: Türkiye Finansal Raporlama Standartları

TMS: Türkiye Muhasebe Standartları

TMSK: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu

TMUD: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği

TMUDESİK: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu

TOBB: Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği

TTK: Türk Ticaret Kanunu

TÜBİTAK: Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu

TÜİK: Türkiye İstatistik Kurumu

TÜRK-İŞ: Türkiye İşçi Sendikaları Konfederasyonu

TÜRMOB: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

UN: Birleşmiş Milletler (United Nations)

UDS: Uluslararası Denetim Standartları

UMS: Uluslararası Muhasebe Standartları

UFRS: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

US-GAAP: Amerika Birleşik Devletleri Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (United States Generally Accepted Accounting Principles)

1. GİRİŞ

Küreselleşen ekonomi ve artan rekabet koşulları, işletmelerin finansal durumlarını ve performans sonuçlarını şeffaf, güvenilir ve karşılaştırılabilir şekilde sunmalarını zorunlu kılmaktadır. Bu ihtiyaca yanıt olarak, dünya genelinde muhasebe standartlarında bir uyumlaştırma süreci yaşanmış ve Türkiye de bu sürece entegre olmuştur. Türkiye’de muhasebe ve raporlama standartlarının yeknesak bir yapıya kavuşturulması çalışmaları, 1994 yılında yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile başlamış olsa da, uluslararası gelişmeler karşısında söz konusu düzenleme zamanla yetersiz kalmıştır. Bu doğrultuda, Avrupa Birliği ile uyum hedefleri çerçevesinde Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ile uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) yayımlanmıştır. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), Türkiye’de standartları belirleme ve yayımlama yetkisine sahip tek kurum olarak, bu standartların uygulanacağı işletme çevresini kademeli olarak genişletmiştir. İlk aşamada sadece Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) için zorunlu olan TFRS uygulaması, tüm işletmeler için tek bir standart setinin getireceği maliyet ve karmaşıklık nedeniyle pratik bulunmamıştır. Bu durum, işletmelerin büyüklüklerine göre farklılaştırılmış raporlama çerçevelerine olan ihtiyacı gündeme getirmiştir. KGK, bu ihtiyaca yanıt vermek amacıyla 2018 yılında Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı’nı (BOBİ FRS) uygulamaya koymuştur. Bu standart, bağımsız denetime tabi olan ancak UFRS uygulamayan işletmeler için geçerli olmuştur. Son olarak, “önce küçüğü düşün” yaklaşımıyla ve Avrupa Birliği’nin 2013/34/EU sayılı direktifinden esinlenerek, denetime tabi olmayan küçük ve mikro işletmelerin raporlama yükünü hafifletmek amacıyla Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) geliştirilmiştir. İlk taslağı 2019 yılında kamuoyunun görüşüne sunulan KÜMİ FRS, nihai haliyle 16.01.2023 tarihinde yayımlanmış ve 2023 yılı hesap döneminden itibaren yürürlüğe girmiştir. Herhangi bir standardın başarısı, teorik faydalarından çok, onu pratikte uygulayacak profesyonellerin bilgi düzeyi, kabulü ve algısına bağlıdır. Bu bağlamda, KÜMİ FRS’nin uygulanmasından ve işletmelere bu konuda danışmanlık hizmeti vermekten sorumlu olan Serbest Muhasebeciler (SM) ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) bakış açıları, standardın etkinliğinin ve karşılaşılan zorlukların anlaşılmasında kritik bir rol oynamaktadır. Bu araştırmanın amacı, Türkiye ekonomisinde önemli bir paya sahip olan KOBİ’lerin yoğun olarak faaliyet gösterdiği Eskişehir ilindeki SM ve SMMM’lerin, yeni sayılabilecek KÜMİ FRS hakkındaki düşüncelerini ve bu düşünceleri şekillendiren unsurları incelemektir.

1.1 Sorun

KÜMİ FRS, Türkiye’deki raporlama hiyerarşisinin en yeni ve en tabana yayılan halkası olarak, küçük ve mikro işletmelerin gerçeğe uygun, ihtiyaca yönelik ve karşılaştırılabilir finansal tablolar sunmasını hedeflerken aynı zamanda bu işletmelerin idari ve maliyet yükünü hafifletmeyi amaçlamaktadır. Standardın yürürlüğe girmesiyle birlikte, uygulamanın başarısı doğrudan muhasebe meslek mensuplarının bu yeni

düzenlemeyi nasıl algıladığına, getirdiği fayda ve zorlukları nasıl değerlendirdiğine ve uygulamaya ne ölçüde hazır olduklarına bağlı hale gelmiştir.

Literatür incelendiğinde, KÜMİ FRS üzerine yapılan çalışmaların çoğunlukla standardın taslak haline odaklandığı, BOBİ FRS ile teorik karşılaştırmalar yapıldığı veya akademisyenlerin görüşlerini incelediği görülmektedir. Meslek mensuplarının görüşlerini ele alan az sayıdaki çalışma (örneğin İzmir, Kırşehir ve Kayseri illerinde yapılanlar) mevcut olmakla birlikte, standardın nihai halinin yürürlüğe girmesinden sonraki dönemi kapsayan ve farklı demografik değişkenlerin (mesleki unvan, çalışma şekli, eğitim, tecrübe vb.) bakış açıları üzerindeki etkisini istatistiksel olarak analiz eden çalışmalara hâlen ihtiyaç duyulmaktadır.

Bu bağlamda temel araştırma sorusu; Eskişehir’de görev yapan muhasebe meslek mensuplarının yürürlüğe giren KÜMİ FRS’ye ilişkin tutumlarının hangi yönde şekillendiği ve söz konusu tutumların meslek mensuplarının demografik ve mesleki niteliklerine bağlı olarak anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğidir.

1.2 Amaç

Bu çalışmanın temel amacı, Eskişehir ilindeki muhasebe meslek mensuplarının (Serbest Muhasebeciler (SM) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM)) KÜMİ FRS hakkındaki görüşlerini ortaya koymak ve bu görüşlerin demografik değişkenlere göre nasıl farklılaştığını analiz etmektir.

Bu ana amaç doğrultusunda aşağıdaki alt amaçlara yanıt aranacaktır:

- Muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS hakkındaki genel bilgi düzeylerini ve standarda yönelik algılarını belirlemek.
- Mesleki unvanın (SM/SMMM), KÜMİ FRS’ye yönelik bakış açıları üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık oluşturup oluşturmadığını incelemek.
- Meslek mensuplarının bağımlı veya bağımsız çalışma şeklinin, KÜMİ FRS’ye yönelik bakış açıları üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yaratıp yaratmadığını değerlendirmek.
- Eğitim durumunun, KÜMİ FRS’ye yönelik bakış açıları üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık oluşturup oluşturmadığını araştırmak.
- Mesleki tecrübe süresinin, KÜMİ FRS’ye yönelik bakış açıları üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini değerlendirmek.

1.2 Önem

Bu araştırmanın önemi, hem uygulama hem de akademik literatür açısından iki boyutta ele alınabilir.

Uygulama boyutu: Araştırma sonuçları, standardı düzenleyen KGK'ya sahadan gelen doğrudan bir geri bildirim niteliği taşıyacaktır. Meslek mensuplarının karşılaştıkları zorluklar ve standarda ilişkin algıları, gelecekte yapılabilecek güncellemeler veya yayımlanacak rehberler için yol gösterici olacaktır. Ayrıca, meslek örgütleri (TÜRMOB ve Eskişehir SMMM Odası) açısından, üyelerinin KÜMİ FRS konusundaki eğitim ihtiyaçlarını belirlemede ve daha etkin seminerler planlamada önemli bir veri kaynağı sağlayacaktır. Son olarak, meslek mensuplarının kendileri için de bir farkındalık yaratarak standardın benimsenme sürecine katkıda bulunması beklenmektedir.

Akademik boyut: Bu çalışma, KÜMİ FRS'nin yürürlüğe girmesinden sonraki etkilerini ve algılanışını doğrudan uygulayıcılar olan muhasebe meslek mensupları üzerinden ele alan sınırlı sayıdaki çalışmalardan biri olarak literatürdeki boşluğu dolduracaktır. Özellikle Eskişehir ili özelinde daha önce benzer bir araştırmanın yapılmamış olması, çalışmanın özgün değerini artırmaktadır. Araştırmanın hipotezlere dayalı ampirik bir yöntemle yürütülmesi, elde edilecek bulguların farklı illerde yapılacak çalışmalarla karşılaştırılmasına imkân tanıyacak ve KÜMİ FRS'nin Türkiye genelindeki kabulüne ilişkin daha kapsamlı bir çerçevenin oluşmasına zemin hazırlayacaktır. Ayrıca, demografik değişkenlerin etkisini analiz etmesi, standarda yönelik bakış açılarının altında yatan dinamikleri anlamak bakımından literatüre derinlikli bir katkı sunacaktır.

1.3 Varsayımlar

Mesleki unvanın (SM/SMMM), muhasebecilerin KÜMİ FRS'ye ilişkin görüşlerini etkilediği varsayılmaktadır. Muhasebecilerin tutum ve yönelimlerinin, her unvanla ilişkili görev ve sorumluluklara bağlı olarak farklılık göstermesi beklenmektedir.

Muhasebecilerin çalışma şeklinin (bağımlı veya bağımsız), KÜMİ FRS'ye ilişkin görüşlerini etkilediği varsayılmaktadır. Bağımsız muhasebeciler; görev ve sorumluluklarının farklı doğası, denetim kapsamı ve muhatap oldukları müşteri veya kuruluşların çeşitliliği nedeniyle, bu standartların uygulanmasına ilişkin algılarında, kuruluşlar içinde çalışanlardan farklılık gösterebilirler.

Mesleki deneyimin, muhasebecilerin KÜMİ FRS'ye ilişkin görüşlerini şekillendirmede etkili bir rol oynadığı varsayılmaktadır. Bu bağlamda, standartlara yönelik tutum ve tepkilerin meslekte fiilen çalışılan yıl sayısına bağlı olarak değişmesi beklenmektedir.

Eğitim düzeyinin, muhasebecilerin K M  FRS'ye ilişkin görüşlerini şekillendirmede etkili bir rol oynadığı varsayılmaktadır. Bu doğrultuda, standartlara yönelik tutum ve tepkilerin muhasebecilerin sahip oldukları akademik derecelere göre farklılaşması beklenmektedir.

1.5 Sınırlılıklar

Bu araştırma yalnızca Eskişehir ilinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeciler (SM) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) ile sınırlıdır. Dolayısıyla elde edilen bulgular, Türkiye'nin farklı coğrafı ve sosyo-ekonomik özelliklere sahip diğer illerindeki meslek mensuplarının görüşlerini tam olarak yansıtmayabilir ve sonuçların genellenebilirliği bu kapsamla sınırlıdır.

Araştırma, yalnızca verilerin toplandığı 2025 yılıyla sınırlıdır. K M  FRS'nin yakın zamanda yayımlanmış bir standart olması nedeniyle muhasebecilerin bu standarda ilişkin bilgi düzeyleri, deneyimleri ve bakış açıları zamanla gelişip değişebilir. Bu nedenle bulgular, araştırmanın yapıldığı dönemdeki mevcut durumu yansıtmaktadır.

Araştırmada veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Anket yöntemi, katılımcıların kişisel algılarına ve beyanlarına dayanmaktadır. Katılımcıların standarda ilişkin farkındalık ve bilgi düzeylerindeki farklılıklar ile soruları kendi bakış açılarına göre yorumlamaları, elde edilen verilerin niteliğini etkileyebilecek faktörlerdir.

Bu alışma, muhasebecilerin K M  FRS'ye yönelik yaklaşımlarını değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Yaklaşım, doğası gereği öznel bir kavram olduğundan araştırma, standardın teknik uygulamasındaki somut başarı veya güçlükleri değil, uygulayıcıların konuya dair algı ve görüşlerini ortaya koymaktadır.

2. ALAN YAZIN

2.1 Genel Olarak Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımlamaları

2.1.1 KOBİ'leri sınıflandırmada kullanılan kriterler

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ'lerin) tanımları, sınıflandırmayı yapan kuruma bağlı olarak, nicel ve nitel kriterlerin ayrı ayrı veya bütünleşik olarak kullanılmasına dayanır. Bu tanımlar, hükümetler, uluslararası kuruluşlar, ticaret ve sanayi odaları, finansal kurumlar, dernekler ve hatta araştırmacılar gibi ilgili kurumun niteliğine göre farklılık gösterir. Bu kurumların her biri kendi hedefleri ve faaliyet alanına uygun kriterlere dayanır (Mecek, 2020).

Tanımın üzerine inşa edildiği çerçevenin belirlenmesinin öneminden hareketle, KOBİ'lerin genel bir tanımını sunmadan önce, bu tanımın dayandığı temel kriterleri gözden geçirmek faydalı olacaktır. Çünkü bu kriterler, işletmelerin büyüklüklerine göre sınıflandırılmasının temelini oluşturur.

2.1.2 KOBİ'leri sınıflandırmada kullanılan nicel kriterler

Nicel kriterler genellikle üç ana kategoriye ayrılır: işletmenin üretim ve organizasyon yapısıyla ilgili olan yapısal kriterler; yapının fiilen ürettiği miktarlarla ilgili olan faaliyetlere bağlı kriterler ve işletmenin pazardaki konumunu gösteren dış ilişkiler kriterleri (Mecek, 2020).

2.1.2.1 Yapısal kriterler

Yapısal kriterler, değişik büyüklükteki işletmelerin, büyüklükleriyle ilişkili olarak farklı nicel faaliyetlere bağlı yapılara sahip olacağı varsayımına dayanır. Bu da faaliyetlerinin temel yönlerini yansıtır. Bu kriterler, yatırım yapılan sermaye (sermaye yatırımı), çalışan sayısı ve kurulu üretim kapasitesini içerir. Bunlar, işletmenin organizasyon yapısının karmaşıklığı ve içindeki süreçlerin karmaşıklık derecesi hakkında hayati göstergelerdir (Gibson ve Van der Vaart, 2008). Yatırım yapılan sermayenin ölçülmesi ve değerlendirilmesi kolaydır, ancak muhasebe standartlarının getirdiği kısıtlamalardan etkilenebilir (Abor ve Quartey, 2010). Çalışan sayısı ise yaygın bir kriterdir, ancak bazı mali raporlarda bulunmayabilir (Stokes vd., 2010; Gibson ve Van der Vaart, 2008). Kurulu üretim kapasitesi ise üretim sürecinin teknik özelliklerine dayalı kesin bir rakam sunar, ancak bu rakamın varlığı ve işletmeler arası

karşılaştırmada kullanılması, ölçü birimlerindeki farklılıklar nedeniyle zorluklarla karşılaşır (Abor ve Quartey, 2010).

2.1.2.2 Faaliyetlere bağlı kriterler

Faaliyetlere bağlı kriterler, işletmenin belirli bir dönemde gerçekleştirdiği faaliyeti ölçmeye odaklanır. Örneğin; ciro (işlem hacmi), en belirgin operasyonel kriterlerden biridir ve işletmenin ticari gücünü belirlemek için yaygın olarak kullanılır. Bu kriter, anlaşılması kolay ve işletmeler arasında karşılaştırılabilir bir ölçüt sunar. Ancak, zaman içinde değerlerin istikrarsız olması ve farklı endüstriler arasındaki farkları yansıtamaması gibi bazı kısıtlamaları vardır. Ayrıca, üretim değeri, satışlar yerine üretimi ölçtüğü için ciroya alternatif olarak kullanılabilir. Bu da talepten kaynaklanan bazı dalgalanmaların üstesinden gelmeyi sağlar (Gibson ve Van der Vaart, 2008).

2.1.2.3 Dış ilişkiler kriterleri

Bu kriterler, işletmenin pazardaki konumunu rakiplerine göre ölçer. Pazar payı bu kategorideki ana göstergedir, pazardaki rekabete dayalı olarak göreceli büyüklüğü yansıtır (Abor ve Quartey, 2010). Bu kriter, işletmenin rekabetçi ortamını etkileme yeteneğini belirlemede faydalıdır, ancak pazar sınırlarını doğru bir şekilde tanımlamak zorlayıcı olabilir (Gibson ve Van der Vaart, 2008).

2.1.3 KOBİ'leri sınıflandırmada kullanılan nitel kriterler

KOBİ'lerin sınıflandırılmasında nicel kriterlerin yaygın olarak kullanılmasına rağmen, birçok araştırmacı bu kriterlerin bir işletmenin sınıfını doğru bir şekilde tanımlamak için yetersiz olduğunu vurgulamaktadır. Çünkü çalışmalar, nicel kriterlerin tek başına KOBİ'lerin davranışları ve ihtiyaçlarıyla ilişkili tüm boyutları, özellikle de onlara özgü organizasyonel, yönetsel ve sosyal yönleri temsil edemediğini göstermektedir (Thrassou vd., 2021).

Bu noktadan hareketle, bazı araştırmacılar, KOBİ'lerin doğasına ilişkin daha kapsamlı bir anlayış sunmayı amaçlayan nitel kriterlerle nicel kriterlerin güçlendirilmesini önermişlerdir. Bu kriterler sayısal olarak ölçülemez olsalar da, olguyu açıklamaya ve özelliklerini belirlemeye katkıda bulunan önemli analitik göstergeler sunarlar (Julien, 2018).

Ancak, bu kriterlerin en belirgin kısıtlamaları, belirli operasyonel modellere uygulanamamaları ve bir işletmenin küçük veya orta ölçekli olarak sınıflandırılması için hangi sayıda veya türde özelliklerin bulunması gerektiği konusunda araştırmacılar arasında bir fikir birliği olmamasıdır (Thrassou vd., 2021).

2.1.3.1 Temel nitel özellikler

Alan yazın, nitel kriterlerin hukuki, yönetsel, organizasyonel ve davranışsal boyutlarla ilişkili olduğunu göstermektedir. Bunlardan bazıları şunlardır (Thrassou vd., 2021; Uçkun, 2009):

- İşletmenin yasal şekli (şahıs şirketi, aile işletmesi, anonim şirket).
- Mülkiyet ve yönetimde bağımsızlık derecesi.
- Sahibi veya aile üyeleri tarafından yönetim.
- Aile ve iş arasında kurumsal bütünleşme ve ailenin üretim faaliyetine katılımı.
- Basit organizasyon yapısı, uzmanlaşma ve iş bölümünün büyük ölçüde olmaması.
- Modern yönetim tekniklerinin zayıf uygulanması ve kişisel deneyimlere dayanma.
- Öz finansman kaynakları (kişisel veya aile sermayesine bağımlılık).
- Pazarda (hem alısta hem satısta) zayıf pazarlık gücü.
- İşveren ve işçiler arasındaki kişisel ilişkinin doğası.
- Sermayenin sınırlılığı ve büyüme ile genişleme için yetersizliği.
- Sermaye piyasalarına girme veya modern finansman araçlarını kullanma konusunda sınırlı yetenek.
- Pazarda zayıf etki, düşük pazar payı.
- Girişimci ile işletmesi arasında varlık, yönetim ve risk alma açısından güçlü bağ.

Yukarıda belirtilenlerden, nicel ve nitel kriterlerin birlikte KOBİ'lerin özelliklerini anlamak ve onları doğru bir şekilde sınıflandırmak için bütünleşik bir çerçeve oluşturduğu anlaşılmaktadır. Özellikle iç içe geçmiş organizasyonel, ekonomik ve davranışsal unsurları bir araya getiren bu işletmelerin karmaşık doğası göz önüne alındığında, bir yönü diğeri olmadan yeterli görmek mümkün değildir. Bu bağlamda,

bu sınıflandırmanın dayandığı kavramsal çerçeveyi anlamak için KOBİ tanımı üzerinde durmak gerekli hale gelmektedir.

2.1.4 Türkiye’de KOBİ tanımlamaları

Türkiye’de işletmelerin sınıflandırılmasının başlangıcı 1923 yılındaki İzmir İktisat Kongresi’ne dayanır ve bu sınıflandırma zaman içinde ekonomik politikalara ve farklı kanunlara göre gelişmiştir (Mecek, 2020). Türkiye’de KOBİ’ler için birçok farklı tanım bulunmaktadır, ancak tek yasal tanım, sadece 150’den az işçi çalıştıran imalat sanayi işletmelerini kapsayan 3624 sayılı Kanun’da yer alan tanımdır. Diğer tanımlar ise Bakanlar Kurulu kararlarına veya ilgili kurumların kendi özel kriterlerine dayanmaktadır (Yurttadur, 2017).

Örneğin; Serbest Meslek Mensupları ve Yöneticiler Vakfı, Türkiye’deki KOBİ’leri çalışan sayısına göre sınıflandırmaktadır. Buna göre; 1–4 kişi istihdam eden işletmeler mikro büyüklükteki, 5–99 arası çalışanı bulunan işletmeler küçük ölçekli, 100–199 arasında çalışanı olan işletmeler ise orta büyüklükteki işletme olarak tanımlanmaktadır (Altay ve Aksaraylı, 2007; Bayülken ve Kütükoğlu, 2012).

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB), farklı sektörlerle ait mali bilançoları kapsayan yıllık raporlar yayımlamakta ve işletmeleri sınıflandırırken temel ölçüt olarak çalışan sayısı ile net satış hasılatını dikkate almaktadır. Bu ölçütlere göre; 1–50 arası çalışanı bulunan ya da yıllık cirosu 7 milyon Euro’nun altında kalan işletmeler küçük ölçekli, 50–500 çalışanı olan veya 7–40 milyon Euro arası ciroya sahip işletmeler orta ölçekli, 500’den fazla çalışanı bulunan ya da cirosu 40 milyon Euro’yu aşan işletmeler ise büyük ölçekli işletme kategorisine dâhil edilmektedir (Yılmaz, 2003).

Türk Eximbank, çalışan sayısı 200’ün üzerinde olan işletmeleri büyük ölçekli, 200’ün altında olanları ise KOBİ kapsamında değerlendirmektedir. Bu sınıflamada 200 kişi sınırının tercih edilmesinin temel gerekçesi, aslında büyük ölçekli işletmelerin KOBİ’ler için tasarlanan finansal destek programlarından faydalanmalarını engellemektir (Wacquez ve Gray, 2004).

Yukarıdaki tanımlardan da anlaşılacağı üzere, Türkiye’de tüm sektörleri ve kurumları kapsayan genel bir KOBİ tanımı bulunmamaktadır, bu da işletmelere bazı destek türlerinden yararlanmak için ek yükler getirmektedir (Özdemir vd., 2006).

Kriterleri birleştirmek ve çoklu tanımlardan kaynaklanan sorunları azaltmak amacıyla, 18 Ocak 2001 tarihli Resmi Gazete'de KOBİ Destek Kararnamesi yayımlanmıştır. Bu kararnameye göre, tarım ve sanayi sektörlerinde işletmeler çalışan sayısı ve sabit yatırımlarına göre sınıflandırılmakta olup, 1 ila 250 arasında çalışanı olan işletmeler, büyük işletmelerin hisselerinin %25'inden fazlasına sahip olmaması koşuluyla KOBİ kategorisinde sayılmaktadır (Mecek, 2020).

Avrupa Birliği, 1 Ocak 2005 itibarıyla KOBİ'ler için ortak bir tanım oluşturmuş ve Türkiye dâhil aday ülkelerin bu yaklaşımı benimsemelerini önermiştir (Kavcıoğlu, 2013). Türkiye'de ise bu doğrultuda 18 Kasım 2005'te Resmî Gazete'de yayımlanan ve 18 Mayıs 2006 tarihinde yürürlüğe giren 25997 sayılı "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik" ile yasal bir çerçeve oluşturulmuştur. Yönetmeliğe göre KOBİ; 250'den az çalışanı bulunan, yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan en az birinin 25 milyon TL'yi geçmediği ve mikro, küçük ya da orta ölçekli işletme sınıfına giren ekonomik birimler şeklinde tanımlanmıştır (KOSGEB, 2007).

Türkiye, KOBİ'leri tanımlarken, AB ülkelerinde kullanılan kriterleri benimsemiştir; bu kriterler arasında çalışan sayısı, satış gelirleri ve bilanço büyüklüğü yer almaktadır (KOSGEB, 2011). 4 Kasım 2012'de yapılan yönetmelik değişikliğiyle birlikte KOBİ'lerin resmi tanımı, "yıllık çalışan sayısı 250'yi geçmeyen ve yıllık net satış geliri veya bilanço büyüklüğü 40 milyon Türk Lirasını aşmayan işletmeler" olarak güncellenmiştir (Mecek, 2020).

24 Haziran 2018 tarihinde Yönetmelikte yapılan değişikliklerle ilgili olarak, KOBİ tanımının kapsamı genişletilmiş, net satış hasılatı veya mali bilançosu 125 milyon Türk Lirasından az olan ve KOSGEB desteği kapsamındaki sektörlerde faaliyet gösteren tüm işletmelerin kurum tarafından sunulan destek programlarından yararlanabilmesi sağlanmıştır (KOSGEB, 2018).

Bundan sonra, Türkiye'deki KOBİ tanımında meydana gelen güncellemeler çerçevesinde, devlet desteğinden yararlananların kapsamını genişletmek amacıyla mali kriterler değiştirilmiştir. 18 Mart 2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan yönetmeliğe göre KOBİ, daha önceki üst sınır 125 milyon lira iken, 250 kişiden az çalışanı bulunan ve net satış hasılatı veya mali bilançosu 250 milyon Türk Lirasından az olan her işletme,

bu kapsamda tanımlanmıştır. Ayrıca mikro işletmeler için mali sınır 5 milyon liraya, küçük işletmeler için ise 50 milyon liraya yükseltilmiştir. Bu değişiklikler, ekonomik büyümeye ayak uydurmayı ve KOSGEB desteği ile diğer devlet teşvik programlarından yararlanmaya uygun işletme sayısını artırmayı amaçlamaktadır (KOSGEB, 2022).

Bu kriterlerin güncellenmesi kapsamında, 26 Mayıs 2023 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan yönetmelik ile net satış geliri veya bilanço üst sınırı 250 milyon TL’den 500 milyon TL’ye çıkarılmıştır. Bu değişiklikle, yıllık çalışan sayısı 250’den az olan ve net satış geliri veya bilançosu 500 milyon TL’yi aşmayan işletmeler artık KOBİ olarak sınıflandırılmaktadır. Ayrıca, mikro işletmeler için mali sınır 10 milyon TL’ye, küçük işletmeler için ise 100 milyon TL’ye yükseltilmiştir. Çalışan sayısı hesaplamasında ise yalnızca hizmet akdi ile çalışanlar dikkate alınacaktır (KOSGEB, 2023).

Bunun devamında, 7 Ağustos 2025 tarihli ve 10182 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan düzenleme ile KOBİ tanımında yalnızca orta ölçekli işletmelere ilişkin mali kriterler güncellenmiştir. Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 407. maddesine istinaden yürürlüğe giren bu değişiklikle, net satış geliri veya bilanço üst sınırı 500 milyon TL’den 1 milyar TL’ye çıkarılmıştır. Bu sayede, daha yüksek ciroya ve bilanço değerine sahip işletmeler de KOBİ kapsamına dahil edilmiştir. Güncellemenin amacı, kamu desteklerinden yararlanabilecek işletme sayısını artırarak daha kapsayıcı bir yapı oluşturmaktır (KOSGEB, 2025).

2.1.5 Diğer ülkelerde KOBİ tanımlamaları

2.1.5.1 Amerika Birleşik Devletleri'nde KOBİ tanımlamaları

Amerika Birleşik Devletleri (ABD)’nde, Küçük İşletmeler İdaresi (SBA), küçük işletmeleri çalışan sayısına ve yıllık gelirlere göre sınıflandırır ve bu kriterler sektöre göre farklılık gösterir. Örneğin; imalat sektöründeki 500 veya daha az çalışanı olan işletmeler küçük işletme olarak kabul edilirken, dondurulmuş tatlılar endüstrisinde sınır 1.000 çalışana kadar çıkabilir ve toptan mobilya sektöründe ise sınır 100 çalışan olabilir. Diğer yandan, madencilik gibi bazı sektörler 1.000’den fazla çalışana sahip olabilir ve yine de küçük ve orta büyüklükteki işletmeler (KOBİ) sınıflandırması kapsamında kalabilir. Ayrıca, 10’den az çalışanı olan işletmeler "mikro" işletmeler veya ev ofisleri olarak sınıflandırılır. İç Gelir Servisi (IRS) ise işletmeleri büyüklüğe göre

sınıflandırmazmaktadır. Bunun yerine küçük işletmeler (varlıkları 10 milyon dolardan az olan) ile büyük işletmeler (varlıkları 10 milyon dolardan fazla olan) arasında ayırım yapar (Liberto, 2024; Radley, 2024).

2.1.5.2 Avrupa Birliği (AB)'nde KOBİ tanımlamaları

Avrupa Komisyonu'nun belirlediği KOBİ tanımı, Avrupa Ekonomik Alanı'ndaki küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik tüm topluluk politikaları için bir kılavuz işlevi görmektedir. Bu tanım, ayrıca Avrupa Yatırım Bankası ve Avrupa Yatırım Fonu tarafından da kullanılmaktadır. Üye devletler, devlet yardımları ve teşvikler açısından KOBİ'lere yönelik politikaları yönlendirirken bu tanımı referans almaktadır (Bakır, 2017).

Avrupa Birliği'nde (AB) KOBİ'ler ilk kez 1966 yılında Brüksel'de yapılan bir çalışmada sınıflandırılmıştır (Mecek, 2020). Avrupa Komisyonu, bu işletmelerin kategorilerini belirlemek için çalışan sayısı ve ciro ile yıllık bilanço toplamı gibi mali göstergelere dayanarak belirli kriterler ortaya koymuştur. Buna dayanarak, işletmeler mikro, küçük ve orta olmak üzere üç ana kategoriye ayrılmıştır (European Commission, 2003).

2003/361/EC sayılı Tavsiye Kararı'nın 1. maddesine göre, "işletme", yasal şekli ne olursa olsun ekonomik faaliyette bulunan herhangi bir birim olarak tanımlanır. Bu tanımlar, serbest meslek sahiplerini, aile işletmelerini ve düzenli olarak ekonomik faaliyette bulunan dernekleri veya birlikleri de kapsar. Bu kural aracılığıyla, küçük veya orta ölçekli olarak kabul edilebilecek işletmelerin kapsamı belirlenir (European Commission, 2003).

KOBİ kategorisine giren işletmeler, İki yüz elli den az kişi çalıştıran ve yıllık cirosu 50 milyon Euro'dan az olan ve/veya yıllık bilanço toplamı kırk üç milyon Euro'dan az olan işletmelerdir. Ayrıca, bu kategori büyüklüklerine göre üç alt kategoriye ayrılmıştır:

- Mikro İşletme: 10 kişiden az çalışanı olan ve yıllık cirosu ve/veya yıllık bilanço toplamı 2 milyon Euro'dan az olan işletme olarak tanımlanır.
- Küçük İşletme: çalışan sayısı 50'den az olan veya yıllık bilanço toplamı 10 milyon Euro'yu geçmeyen işletmelerdir.

- Orta Ölçekli İşletme: İki yüz elli kişiden az çalışanı olan ve yıllık cirosu 50 milyon Euro'dan az olan ve/veya yıllık bilanço toplamı kırk üç milyon Euro'dan az olan işletmeleri kapsar (European Commission, 2003).

2.1.5.3 Çin’de KOBİ tanımlamaları

Çin'deki işletme sınıflandırma sistemi görece karmaşıktır; zira faaliyet gelirleri (operasyonel gelirler), çalışan sayısı ve toplam varlıklar gibi bir dizi kritere dayanmaktadır. Bu kriterlere göre işletmeler, sektöre bağlı olarak farklı sınıflarda toplanmıştır. Örneğin; perakende işletmeleri 10 ila 49 arasında çalışan istihdam ediyorsa ve yıllık gelirleri en az 1 milyon ABD doları ise küçük ila orta ölçekli olarak kabul edilir. Aynı şekilde, gayrimenkul geliştirme işletmeleri, yıllık faaliyet gelirleri 1 milyon ila 10 milyon dolar arasında değişiyorsa ve değeri 20 milyon ila 50 milyon dolar arasında değişen varlıklara sahipse bu sınıfa dahil edilir. Tarım işletmeleri ise yıllık faaliyet gelirleri 0.5 milyon ila 5 milyon dolar arasında değiştiğinde küçük ila orta ölçekli olarak kabul edilir (Liberto, 2024).

Bu örnekler, sınıflandırma kriterlerinin sektörün niteliğine göre nasıl farklılaştığını yansıtmakta olup, bu durum sistemi işletme büyüklüğünü belirlemede daha özelleştirilmiş ve hassas hale getirmektedir.

2.1.5.4 Orta Doğu ülkelerinde KOBİ tanımlamaları

Orta Doğu ülkelerinde KOBİ'ler için benimsenen tanımlar, görece standartlaşmış kriterlerin varlığına işaret etmektedir. Çünkü sınıflandırmanın temeli olarak genellikle çalışan sayısı ve kayıtlı sermaye esas alınmaktadır (Mecek, 2020). Örneğin; Kuveyt Devleti'nde 1 ile 9 arasında çalışanı bulunan işletmeler küçük işletme olarak sınıflandırılırken, 10 ila 49 arasında çalışanı olan işletmeler orta ölçekli olarak kabul edilir. 50 veya daha fazla çalışanı olanlar ise büyük işletmeler kategorisine girer. Ayrıca, KOBİ'lerin kayıtlı sermayesinin 200.000 Kuveyt dinarını aşmaması şart koşulmaktadır (Elasrag, 2011; Yıldız, 2013).

2.1.6 Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)’na göre KOBİ’lerin tanımı

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) küçük ve orta büyüklükteki işletmeleri (KOBİ’ler), kamuya finansal raporlama yapmakla yükümlü olmayan ve dış kullanıcılar için genel amaçlı finansal tablolar hazırlayıp yayınlamayan işletmeler

olarak tanımlamaktadır. Bu dış kullanıcılar arasında mevcut ve potansiyel yatırımcılar, kredi verenler, diğer alacaklılar ve kredi derecelendirme kuruluşları gibi farklı gruplar yer almaktadır (IFRS Foundation, 2024).

Bu tanımın ortaya çıkmasının temel nedeni, sermaye piyasalarına kayıtlı büyük işletmelerle küçük ve orta ölçekli işletmeler arasındaki yapısal farklılıklardır. KOBİ'ler, dünya genelindeki ekonomik faaliyetlerin büyük çoğunluğunu oluşturmaktadır. Sermaye piyasalarına kayıtlı işletmelerin daha karmaşık finansal ve yönetsel yapıları bulunduğundan, bu işletmeler için daha ayrıntılı muhasebe standartları gereklidir. Buna karşılık, KOBİ'lerin faaliyet hacmi ve insan kaynağı ile teknolojik kapasiteleri daha sınırlıdır. Bu nedenle, bu tür işletmelere daha sadeleştirilmiş muhasebe standartlarının uygulanması uygun görülmektedir. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), bu bağlamda, finansal raporların dış kullanıcılar için faydalı ve anlamlı olabilmesini sağlamak amacıyla, kamuya karşı raporlama yükümlülüğü bulunan işletmeleri KOBİ'lerden ayıran bir tanım geliştirmiştir (IFRS Foundation, 2024)..

Bir işletme, aşağıdaki iki koşuldan birini karşılıyorsa kamuya karşı finansal raporlama sorumluluğu taşıdığı kabul edilir:

1. İşletmenin borçlanma araçları veya özkaynağa dayalı finansal araçları, halka açık bir piyasada (yerli veya yabancı borsalar ya da tezgah üstü piyasalar dahil) işlem görmekteyse ya da gelecekte böyle bir piyasada işlem görmesi planlanıyorsa.
2. Temel faaliyetlerinin bir parçası olarak geniş bir dış taraf grubunun yararına mülkiyetinde varlıklar bulunduruyorsa.

Bu tür işletmelere örnek olarak bankalar, tasarruf ve kredi birlikleri, sigorta işletmeleri, menkul kıymet komisyoncuları/tüccarları ve yatırım fonları verilebilir (IFRS Foundation, 2024).

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB')nin KOBİ tanımı, Avrupa Birliği gibi, bölgesel kurumlar ya da ulusal otoriteler tarafından yapılan diğer tanımlarla da karşılaştırılabilir. Bazı tanımlar, çalışan sayısı, yıllık satış hacmi veya toplam varlıklar gibi nicel ölçütlere dayanırken; IASB'nin tanımı, ağırlıklı olarak kamuya karşı raporlama sorumluluğu ve işletmenin faaliyet türü gibi nitel kriterlere odaklanır. Bu

yaklaşım, uygulamada daha fazla esneklik sağlayarak, farklı operasyonel büyüklüklere sahip işletmelere standartların uygulanmasına olanak tanımaktadır.

Ayrıca, halka açık bir kuruluşa bağlı olan bir işletmenin kendisi kamuya karşı raporlama sorumluluğu taşııyorsa, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS)'nın KOBİ standardını uygulaması mümkündür. Bu durum, standartların uygulanmasında esneklik sağlamakta ve muhasebe standartlarının sadeleştirilmiş versiyonundan daha fazla işletmenin faydalanabilmesine imkân tanımaktadır.

2.1.7 KOBİ'lerin avantaj ve dezavantajları

KOBİ'ler, ekonomik gelişim açısından büyük öneme sahiptir. Küçük ve orta büyüklükteki işletmeler, esnek üretim tarzları sayesinde tüketici tercihlerine daha hızlı uyum sağlarlar. Bu esneklik, onlara talep ve üretimle ilgili değişikliklere karşı hızla adapte olabılme imkanı sunar. Bu özellikleri, özellikle sanayileşme süreçlerinde KOBİ'lerin güçlü bir rekabet avantajı elde etmelerini sağlar. Ayrıca, KOBİ'ler genellikle düşük maliyetle istihdama katkıda bulunur ve büyük işletmeleri tamamlayıcı bir rol üstlenirler. Bürokratik süreçlerin ve yönetici kademelerinin daha az olması, KOBİ'lerin yönetimini daha verimli hale getirebilir (Gök, 2022).

KOBİ'lerin sahip oldukları avantajlar arasında şunlar yer almaktadır:

- *Esneklik:* KOBİ'ler, piyasa koşullarındaki değişimlere hızlı bir şekilde uyum sağlayabilirler. Sabit varlıklarının sınırlı olması nedeniyle, bir ürün veya hizmetten diğerine geçişleri kolaydır (Gök, 2022).
- *Yakın İletişim:* KOBİ'ler, müşterileriyle ve çalışanlarıyla daha yakın ilişkiler kurarak samimi bir iş ortamı oluştururlar (Gök, 2022).
- *Yeniliklere Açıklık:* KOBİ'ler, üretim süreçlerinde teknik yenilikleri hızlı bir şekilde uygulayabilirler. Bu da verimliliklerini artırır (Çatal, 2007).

Ancak, KOBİ'lerin bazı dezavantajları da bulunmaktadır:

- *Finansal Zorluklar:* KOBİ'ler, banka ve diğer finansal kurumlardan finansal destek sağlamakta büyük işletmelere göre daha fazla zorluk yaşarlar (Çatal, 2007). Ayrıca, genellikle öz sermaye kullanmak zorunda kalırlar ve yüksek faizli finansman kaynaklarına başvururlar (Gök, 2022).

- *Yönetim Sorunları:* Küçük işletmelerde yönetim genellikle merkezidir ve çoğu zaman kararlar bireysel olarak alınır. Bu, işletme sahibinin aşırı yüklenmesine yol açabilir ve işletmenin büyümesini engelleyebilir. Ayrıca, profesyonel yöneticilerin olmaması, büyüme ve gelişme sürecinde zorluk yaratabilir (Çatal, 2007).
- *Pazar ve Rekabet Zorlukları:* KOBİ'ler, pazarlama ve satış stratejilerinde modern yenilikleri kullanmada zorlanabilirler. Bu, onların daha geniş pazarlara hitap etmelerini engelleyebilir ve ekonomik verimliliklerini olumsuz etkileyebilir (Gök, 2022).

2.1.8 KOBİ'lerin ekonomideki yeri ve Türkiye'de KOBİ'lere destek veren kuruluşlar

2.1.8.1 Dünyada KOBİ'lerin ekonomideki yeri

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ'ler) küresel ekonominin bel kemiğini oluşturmaktadır, çünkü tüm işletmelerin yaklaşık % 90'ını teşkil ederler. KOBİ'ler ekonomik büyümeyi desteklemede ve istihdam yaratmada temel bir rol oynarlar ve bu rolleri özellikle gelişmekte olan ekonomilerde daha da belirgindir. Bu ekonomilerde toplam istihdamın yarısından fazlasına ve milli gelirin %40'ına varan oranlarda katkı sağlarlar (Dünya Bankası, 2023).

Gelişmiş ekonomilere bir örnek olarak Amerika Birleşik Devletleri ele alındığında, 500'den az çalışanı olan küçük işletmeler ticari alana egemendir ve toplam işletme sayısının %99.9'u ile ihracatçıların %97.3'ünü temsil ederler. İstihdam yaratmada da anahtar bir rol oynarlar. 1995 ile 2021 yılları arasında 17.3 milyon net yeni istihdam sağlamışlardır (US Small Business Administration Office of Advocacy, 2023).

Avrupa Birliği (AB)'nden gelen güncel veriler, KOBİ'lerin uluslararası düzeydeki merkezi önemini teyit eden ek bilgiler sunmaktadır. Zira Avrupa Komisyonu'na göre, küçük ve orta ölçekli işletmeler (KOBİ'ler) çoğu gelişmiş ekonomide özel sektörün temel dokusunu oluşturmaktadır. Örneğin; Avrupa Birliği'nde, finans dışı sektörde faaliyet gösteren toplam işletmelerin yaklaşık % 99,8'ini teşkil etmektedirler. Bu geniş yayılım, işgücü piyasasına muazzam bir katkı anlamına gelmektedir. Çünkü, 2023 yılında bu işletmeler, 27 AB ülkesinde yaklaşık 88,7 milyon kişiyi istihdam etmiştir: Bu da finans dışı sektördeki toplam istihdamın yaklaşık üçte ikisine karşılık gelmektedir (European Commission, 2024).

Bu geniş sınıf içinde, mikro işletmeler (10 kişiden az çalışanı olanlar) en yaygın olanı olarak öne çıkmaktadır: Zira 2023 yılında mikro işletmeler tek başlarına AB'ndeki toplam KOBİ'lerin % 94'ünü oluşturmuşlardır. Aynı zamanda mikro işletmeler ekonomide önemli bir rol oynamaktadır. Avrupa Komisyonu verilerine göre, , mikro işletmeler KOBİ sınıfındaki toplam istihdamın % 46'sını sağlamış ve bu sınıflandırmanın finans dışı sektörde yarattığı toplam katma değerin % 37'sine katkıda bulunmuşlardır. Bu durum, onların sadece istihdamda değil, aynı zamanda ekonomik zenginlik yaratmadaki hayati rolünü de ortaya koymaktadır (European Commission, 2024).

Bu işletmelerin coğrafi dağılımı, yerel ekonomilerle derin entegrasyonlarını yansıtmaktadır. Avrupa Komisyonu verilerine göre, Avrupa Birliği'nde ortalama olarak her 1000 kişi başına 57 KOBİ düşmektedir, ancak bu oran üye devletler arasında önemli ölçüde farklılık göstermektedir (European Commission, 2024).

KOBİ'lerde istihdam sektörü pozitif büyümesini sürdürmüş, 2023 yılında %1,8 oranında artarak bir önceki yılın yükseliş eğilimini devam ettirmiştir. Ayrıca mikro işletmeler, istihdam alanında özellikle güçlü bir performans sergileyerek diğer büyüklük kategorilerini ve hatta büyük işletmeleri geride bırakmıştır. Buna ek olarak, Avrupa Komisyonu raporuna göre, işletme sayısı tüm sektörlerde büyümeye devam etmiştir (European Commission, 2024).

Son Avrupa Komisyonu raporlarından da anlaşılacağı üzere, KOBİ'lerin deneyimi ve performansı da farklı sanayi sektörleri ve coğrafi bölgeler arasında önemli ölçüde değişiklik göstermektedir. Bazı sanayi ekosistemleri (dijital ve turizm gibi) dikkat çekici bir büyüme sergilerken, diğer sektörler daha büyük zorluklarla karşı karşıyadır (European Commission, 2024).

Özetle, uluslararası veriler ve özellikle Avrupa Birliği'nden gelenler, KOBİ'lerin istihdamın temel itici gücü ve ekonomik faaliyete önemli bir katkıda bulunan olarak inkâr edilemez hayati rolünü onaylamaktadır. Sürekli istihdam artışından da anlaşılacağı üzere, zorlu ekonomik ortamlara karşı belirli bir esneklik göstermelerine rağmen, özellikle enflasyonun reel katma değer üzerindeki etkisi ve daha büyük ölçekli işletmelere kıyasla devam eden verimlilik açığı ile ilgili olarak önemli zorluklarla karşı karşıyadırlar (European Commission, 2024).

2.1.8.2 Türkiye’de KOBİ’lerin ekonomideki yeri

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ’ler), Türkiye ekonomisinde merkezi bir rol oynamaktadır ve bu durum resmi istatistiklerle desteklenmektedir. TÜİK’in 2023 verilerine göre, sanayi ve hizmet sektörlerinde faaliyet gösteren KOBİ sayısı yaklaşık 3 milyon 713 bin olup, Türkiye’deki toplam işletmelerin %99,7’sini oluşturmaktadır. Bu işletmeler, toplam istihdamın %70,5’ini sağlamakta, ücret maliyetlerinin %47,9’unu üstlenmekte ve toplam cironun %47,4’ü ile üretim değerinin %41,6’sını oluşturarak ekonomiye önemli bir katkı sunmaktadır (KOSGEB, 2024).

Bu yüzyılın başlarında büyük işletmelerin sayılarının artmasının KOBİ’lerin varlığını tehdit edeceğine dair oluşan kanaatin aksine, KOBİ’ler özellikle 1970’li yıllardan itibaren teknolojik gelişmeler, birey ve toplumlarda bağımsızlık eğiliminin artması ve bilgi toplumuna geçiş gibi dinamiklerin etkisiyle daha da önemli bir konuma gelmiştir (Şahin, 2006).

KOBİ’lerin Türkiye ekonomisine temel katkıları birbiriyle ilişkili çeşitli alanlarda kendini göstermektedir:

İstihdam Yaratma: KOBİ’lerin en belirgin katkısı istihdam sağlamaktır. Özellikle birçoğunun emek-yoğun üretim tekniklerine dayanması, işsizlikle mücadelede onlara büyük bir sosyal ve ekonomik önem kazandırmaktadır (Erdin ve Ozkaya, 2020).

Esneklik, Uyum ve İnovasyon: KOBİ’ler, esnek yapıları ve bürokratik olmayan yönetim anlayışları sayesinde piyasa koşullarındaki değişimlere ve teknolojik gelişmelere hızla uyum sağlama yetenekleriyle öne çıkarlar. Bu durum, hızlı karar alma ve uygulama avantajı sağlar. Ayrıca, yeni fikirler ve yenilikler için önemli bir kaynak olarak kabul edilirler (KOSGEB, 2024).

Sanayi Yapısını ve Girişimciliği Destekleme: KOBİ’ler, ekonomik yapının ve piyasa dinamizminin güçlendirilmesinde hayati bir rol oynar. Genellikle büyük işletmelerin üstlenemeyeceği işlevleri yerine getirirler (Şahin, 2006), uzmanlaşmış üretimde öne çıkarlar ve büyük işletmelere ara malı ve yarı mamul tedarik ederek tamamlayıcı bir alt sektör (yan sanayi) görevi görürler (Erdin ve Ozkaya, 2020). Aynı zamanda bireysel girişimlerin yeşermesine ve küçük tasarrufların yatırıma dönüşmesine olanak tanırırlar. Ürettikleri çeşitli ürünler, yerli CPP film üretimi örneğinde olduğu gibi, dışa bağımlılığın azaltılmasına katkı sağlar (Yurtttadur, 2017).

Bölgesel ve Sosyal Kalkınma: KOBİ'ler dengeli kalkınmaya önemli ölçüde katkıda bulunurlar. Faaliyet gösterdikleri bölgelerde istihdam yaratarak ve geliri artırarak büyük şehirlere göçün önlenmesine ve nüfusun yerel düzeyde tutunmasına yardımcı olurlar (KOSGEB, 2024). Ayrıca, ülkenin dört bir yanındaki yaratıcı girişimcilik potansiyelini ortaya çıkarır ve sermayenin belirli ellerde veya büyük sanayi kuruluşlarında yoğunlaşmasını önleyerek hem fonksiyonel hem de coğrafi düzeyde daha adil bir gelir dağılımına katkı sağlarlar (Yurttadur, 2017).

Eğitim ve Beceri Geliştirme: Bu işletmeler, nitelikli işgücünün yetiştirilmesine önemli katkılar sağlayan "meslek okulları" işlevi görürler. Birçok çalışan ilk mesleki eğitimini bu işletmelerde alır (KOSGEB, 2024). Aynı zamanda özel beceri ve teknoloji gerektiren bazı ürünlerin üretilmesine ve bölgesel sanayinin bakım-onarım gibi sorunlarının çözümüne yardımcı olurlar.

Ekonomik ve Sosyal İstikrar: Geçmişteki deneyimler, KOBİ'lerin sahip oldukları esneklik sayesinde önemli ekonomik krizlerden görece daha az etkilendiklerini ve hatta bu krizlerin aşılmasında merkezi bir rol oynadıklarını göstermiştir. Ayrıca, KOBİ'lerin güçlü varlığı, toplumsal barışın korunmasına, demokratik yaşamın desteklenmesine ve girişimcilik ruhu ile mülkiyet sevgisini teşvik ederek siyasi istikrara katkıda bulunur (Küçükçırkın, 2001).

KOBİ'ler artık "büyüyemediği için küçük kalmış işletmeler" olarak değil, "ekonomik kalkınmanın ana itici gücü" olarak değerlendirilmekte ve Türkiye'nin yanı sıra dünyadaki kalkınma stratejilerinin önemli bir parçasını oluşturmaktadır (KOSGEB, 2024). İstihdam, yenilikçilik, bölgesel denge, sosyal ve ekonomik istikrara yaptıkları çok yönlü katkılar, onları ekonominin vazgeçilmez bir temel taşı haline getirmektedir.

2.2 Muhasebe Standartları ve Finansal Raporlama Standartları

2.2.1 Muhasebe standardının tanımı

Standart kavramı, eğitimden sanata, teknolojiyen iş hayatına kadar birçok alanda kullanılan bir terimdir. Genel anlamda “belirli bir tipe göre yapılmış ve tek biçim” olan standart, işletmeler açısından faaliyetlerin sürdürülebilirliği, kalite düzeyinin korunması, rekabet gücü ve piyasa koşullarına uyum sağlama açısından önem taşır. Muhasebe bağlamında ise standartlar, muhasebe bilgilerinin üretilmesi ve kullanılması sürecinde izlenmesi gereken yöntem ve ilkeleri belirler. Muhasebe standartları, finansal

tabloların hazırlanmasında düzen ve birlik sağlayan normlar olup, muhasebe işlemlerine yön verir. Ayrıca, finansal verilerin sınıflandırılması, kaydedilmesi ve raporlanması süreçlerinde rehberlik ederek, farklı işletmelerin finansal tablolarında tutarlılık sağlar (Kocamaz, 2012; Elitaş, 2011).

Yazıcı'ya (2003) göre muhasebe standartları, evrensel muhasebe ilkeleri doğrultusunda tek düzen hesap işlemleri ile ilgili hükümleri ve finansal tabloların düzenlenmesi, değerlendirilmesi ve sunulmasına dair kuralları kapsar. Bu sayede muhasebe uygulamalarında bütünlük ve karşılaştırılabilirlik sağlanır. Elitaş (2011) ise, muhasebe standartlarını, uygulamalara yön veren ve finansal raporlamayı düzenleyen ilkeler olarak tanımlar.

Muhasebe standardı, belirli kurallar çerçevesinde, bir işletmeye ait finansal ve ekonomik işlemlerin kaydedilmesini zorunlu kılan bir ilke olarak tanımlanabilir. Muhasebe standartlarının temel amacı, finansal tabloların anlaşılır ve karşılaştırılabilir şekilde sunulmasını sağlamak ve ayrıca finansal tablo kullanıcılarına doğru, güvenilir bilgi sağlamaktır. Muhasebenin uluslararası kabul görmüş temel ilkeler üzerine kurulması nedeniyle, muhasebe standard, bu ilkelerin belirlenmesinde ve standart bir şekilde uygulanmasında önemli bir araçtır (Özbircikli et al., 2017).

2.2.2 Finansal raporlamanın tanımı

Finansal raporlama, işletmelerin belirli dönemlerdeki finansal durumlarını ve faaliyet sonuçlarını belirli biçim ve yöntemlere göre düzenleyerek, ilgili bilgi kullanıcılarının beklentilerini karşılayacak şekilde sunmalarıdır. Bu raporların, ilgili tarafların karar alma süreçlerinde kullanabileceği eksiksiz, doğru, anlaşılır ve zamanında bilgi sağlaması beklenmektedir (Büyüktopçu, 2009).

Finansal raporlama standartları, her ülkenin kendine özgü ekonomik, politik, hukuki ve sosyo-kültürel yapısına göre şekillenmekte olup, aynı zamanda dünya ekonomisiyle entegrasyon düzeyine bağlı olarak da farklılık göstermektedir. Bu kapsamda, finansal bilgilerin şeffaflığını ve karşılaştırılabilirliğini artırmak amacıyla ortak ve anlaşılır standartların varlığı büyük önem taşımaktadır (Büyüktopçu, 2009).

2.2.3 Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarının (UMS-UFRS) gelişim süreci

Uluslararası muhasebe standartlarının günümüzdeki uygulamalarına geçmeden önce, muhasebenin zengin tarihsel serüvenine bir bakış atmak, standartlaşma ihtiyacının ve gelişiminin daha iyi anlaşılmasına katkı sağlayacaktır. Beş bin yılı aşan bilinen geçmişle muhasebe, Babil İmparatorluğu'ndaki kil tabletlerden Mısır'daki papirüslere, Eski Yunan tapınaklarından Roma dönemine kadar çeşitli coğrafyalarda ve farklı biçimlerde daima var olmuştur. Bugünkü anlamda çift taraflı kayıt sistemine dayalı modern muhasebe uygulamasının temelleri, ilk kez 1296 yılında Floransa'da görülmüş; bu yaklaşım, yaklaşık elli yıl sonra Luca Pacioli'nin 1494'te yayımladığı "Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita" adlı eseriyle sistematik bir hale gelerek muhasebenin bilimsel bir disiplin olarak başlangıcını teşkil etmiştir (Sevilengül, 2007; Yavuz, 2017).

On yedinci yüzyılda, 1673 yılında Fransa'da yayımlanan Colbert Kararnamesi ile muhasebe ve hukuk alanları arasında bir uyum sağlanmış, muhasebe defterlerinin kullanımına kayıt disiplini ve düzeni getirilmiştir. 18. yüzyılda Adam Smith'in "Ulusların Zenginliği" adlı eserindeki serbest ticaret vurgusu, ekonomik düşüncüyü ve dolayısıyla ticari kayıtların önemini etkilerken, 1929'da yaşanan ve "Büyük Buhran" olarak adlandırılan küresel ekonomik kriz, muhasebe ilke ve raporlarının hazırlanmasının yasalarla düzenlenmesi gerekliliğini ortaya koymuştur. Bu kriz, muhasebe adına adeta bir dönüşüm fırsatına dönüşmüş; üretim maliyetlerinin yönetimi, kârlılık ve sermaye kavramlarının yeniden yorumlanması gibi muhasebe teorisinde önemli değişimleri beraberinde getirmiştir (Özyürek, 2009).

Muhasebe standartlarının ilk olarak ulusal düzeyde ortaya çıktığı görülmektedir. İngiltere'de bu alandaki ilk adım, mesleki kuruluşların muhasebede standart bir yöntem belirleme ihtiyacından kaynaklanan 1844 tarihli "İşletmeler Kanunu" ile atılmıştır (Özkan ve Terzi, 2010). Amerika Birleşik Devletleri'nde ise muhasebe standartlarına yönelik ilk düzenlemeler, 1929 Büyük Buhranı'nın ardından yapılmış; 1933 Menkul Kıymetler Yasası ve 1934 Menkul Kıymetler Borsası Yasası ile Amerikan Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu'na (SEC) muhasebe standartları ve finansal raporlama konusunda düzenleme yapma yetkisi tanınmıştır.

Bilgi teknolojilerindeki hızlı ilerleme ve küreselleşme süreci, sınır ötesi sermaye hareketlerini artırmış ve çok uluslu işletmelerin ortaya çıkmasına yol açmıştır (Karabayır ve Ertugay, 2014). Bu durum, işletmelerin finansal yapılarını karmaşıklaştıran sistematik riskleri beraberinde getirmiştir (Ulusoy, 2008). Bu karmaşıklıkla yönetebilmek ve muhasebe bilgi sistemi aracılığıyla elde edilen verilerin uluslararası düzeyde doğru, güvenilir, açık ve karşılaştırılabilir biçimde paylaşılmasını sağlamak için ortak bir dil ihtiyacı doğmuştur (Aycı, 2012; Ülkü ve Gökgez, 2013). Bu ihtiyaca cevap olarak, Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları geliştirilmiş ve uygulanmaya başlanmıştır (Gökçen vd., 2015).

Başarılı bir şekilde 1973 yılında kurulan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Komitesi (IASC), finansal raporlamanın dünya çapında anlaşılmasını sağlama, şirketler arasındaki farklı raporlama uygulamalarını uyumlaştırma ve karşılaştırılabilir, güvenilir bilgi sunma amacıyla başlayan standartlaştırma sürecini hızlandırmada önemli rol oynamıştır (Dalğar vd., 2015; Zeff, 2016).

Londra merkezli Uluslararası Muhasebe Standartları Konseyi (IASC), 1975 yılında ilk standardını yayımlamıştır. 1982 yılında ise IASC ile Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), finansal verilerin ölçümü ve sunumu için küresel bir standart oluşturmak, uluslararası bir finans dili geliştirmek ve muhasebe uygulamalarında birliği sağlamak amacıyla iş birliği yapmayı kabul etmişlerdir (Durmuş ve Aytulun, 2016).

2001 yılına kadar IASC toplamda 41 standart yayımlamıştır; ancak bazıları iptal edilmiş veya değiştirilmiştir (Durmuş ve Aytulun, 2016).

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC), Nisan 2001'de Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) ile değiştirilmiştir. IASB, önceki Uluslararası Muhasebe Standartlarını da yeniden düzenlemiş ve bunlara Uluslararası Finansal Raporlama Standartları adını vermiştir (Madawaki, 2012). IASB, 2001 yılından bu yana, dünya çapında ortak bir muhasebe ve finansal raporlama standardı olarak kabul edilen IFRS'leri belirlemek ve yayımlamaktan sorumludur (Durmuş ve Aytulun, 2016). Avrupa Birliği (AB), 2005 yılından itibaren, bankalar ve sigorta şirketleri de dahil olmak üzere halka açık şirketlerin konsolide finansal tablolarını Uluslararası Muhasebe Standartlarına (UMS/IAS) uygun olarak hazırlamasını zorunlu kılmıştır; bu durum, IFRS/UMS'in küresel çapta benimsenmesini etkilemiştir (Aycı, 2012). 7 Haziran 2002

tarihli AB İletişimi'nde, AB, bu uygulamanın Avrupa şirketlerine sağlayacağı avantajları şu şekilde belirtmiştir: AB genelinde işletme hesaplarını daha güvenilir, şeffaf ve karşılaştırılabilir hâle getirerek sınır ötesi menkul kıymet işlemlerindeki engellerin kaldırılmasına yardımcı olacaktır. Sonuç olarak, piyasa verimliliğini artırarak ve şirketlerin sermaye artırma maliyetlerini düşürerek rekabeti ve büyümeyi geliştirecektir (Brown, 2011). Dünya genelinde 125'ten fazla ülkede uygulanan IFRS/UMS, değişen ve gelişen ihtiyaçlar doğrultusunda evrimini sürdürmektedir (Durmuş ve Aytulun, 2016).

2.2.4 Uluslararası muhasebe standartları ve finansal raporlama standartları gelişimi ile ilgili temel uluslararası kurumlar

2.2.4.1 Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC)

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi, muhasebe standartlarını uluslararası düzeyde uyumlaştırmak amacıyla Haziran 1973'te kurulmuş ve 1 Nisan 2001'e kadar faaliyet göstererek yerini Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'na bırakmıştır (Cellucci, 2011). Avustralya, Almanya, Japonya gibi ülkelerin muhasebe birliklerinin iş birliğiyle oluşturulan komitenin temel hedefi, kamu yararına muhasebe standartları geliştirmek, küresel tanınırlığını artırmak ve ulusal standart koyucuları teşvik ederek standartlar arası farklılıkları azaltmaktır. (Mirza et al., 2011; Epstein ve Jermakowicz, 2008; İbiş ve Özkan, 2006).

Toplam 41 Uluslararası Muhasebe Standardı (IAS) yayımlayan IASC, standartlara gönüllü uyumu hedeflerken, IASB devraldığı bu standartların adını korumuş, yeni standartları ise Uluslararası Finansal Raporlama Standardı (IFRS) olarak isimlendirmiştir (Lubbe et al., 2011).

2.2.4.2 IFRS Vakfı'nın yapısı ve temel organları

IASC'nin 2000 yılında vakıf yapısına dönüşmesiyle 2010'da Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı adını alan yapı, kâr amacı gütmeyen, kamu yararına çalışan bağımsız bir kuruluştur (Şavlı, 2014, s. 1). Vakıf, stratejik kararlar ve denetimden sorumlu, coğrafi dengeyi gözetken 22 üyeli bir Mütevelli Heyeti ile 2009'da kurulan ve kamuya hesap verebilirliği güçlendiren İzleme Kurulu tarafından yönetilir (Ankarath vd., 2010, s. 5). Temel amaçları arasında, IASB aracılığıyla yüksek kaliteli, anlaşılır ve uygulanabilir finansal raporlama standartları geliştirmek, bunların

yaygınlaşmasını sağlamak ve özellikle gelişen ekonomilerdeki KOBİ'lerin raporlama ihtiyaçlarını gözetmek bulunur (Şavlı, 2014).

Vakfın ana organları Mütevelli Heyeti, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) ve Yorumlama Komitesi'dir (Karabinar, 2006; Şavlı, 2014).

2.2.4.3 Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), IFRS Vakfı'nın gözetimi altında, kamu yararını öncelikli tutarak muhasebe standartlarını (UFRS) geliştiren ve onaylayan, kâr amacı gütmeyen bağımsız bir özel sektör kuruluşudur (Idowu ve Louche, 2011).

Kurul üyeleri idari konulardan sorumlu olup, standartların teknik içeriğine müdahale etmezler (Foley, 2014, s. 2-3). UFRS, küresel ölçekte evrensel bir muhasebe çerçevesi sunmayı hedefler ve değişen ekonomik ve finansal koşullara uyum sağlamak amacıyla sürekli güncellenir (Stice vd., 2008; Idowu ve Louche, 2011).

IASB, 2001'den itibaren IASC tarafından geliştirilen IAS'leri gözden geçirmiş, bazılarını iyileştirmiş veya alternatif standartlar getirmiştir (Bank, 2005, s. 248). Kurulun temel görevleri arasında; muhasebe standartlarını oluşturmak ve teknik konularda sorumluluk üstlenmek, hazırlanan taslakları kamuoyunun görüşüne sunmak, ulusal muhasebe uygulamalarını uluslararası standartlara yakınlaştırmak ve IFRIC tarafından hazırlanan yorumları onaylamak yer alır (Erdem, 2012; Idowu ve Louche, 2011).

2.2.4.4 Uluslararası Finansal Raporlama Yorum Komitesi (IFRIC)

Mart 2002'de kurulan Uluslararası Finansal Raporlama Yorum Komitesi (IFRIC), IASB'ye bağlı olarak UFRS'nin yorumlanması, uygulanmasına yönelik rehberlik sağlamakta ve standartlardaki olası boşlukları gidermeyi amaçlamaktadır (Watkins, 2009; Mackenzie vd., 2013).

2.2.4.5 IFRS Danışma Konseyi (IFRS Advisory Council)

IFRS Danışma Konseyi (eski adıyla Standart Danışma Konseyi - SAC), IASB ve IFRS Vakfı mütevelli heyetinin resmi danışma organı olup; kullanıcılar, denetçiler,

akademisyenler gibi çeşitli paydaş gruplarından oluşur (Bakker vd., 2017). Konsey, IASB'ye yürütülen projeler ve önerilen standartların maliyet-fayda analizleri hakkında ilgili tarafların görüşleri doğrultusunda danışmanlık sağlar (Bain vd., 2016, s. 125). IASB başkanı, aynı zamanda bu konseyin de başkanlığını yürütür (Kirk, 2009).

2.2.4.6 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu, muhasebe mesleğini küresel ölçekte temsil eden, 130'dan fazla ülkeden 175'in üzerinde meslek kuruluşunu ve yaklaşık 3 milyon muhasebeciyi bünyesinde barındıran en üst düzey örgüttür (Idowu ve Louche, 2011).

Temel amacı, muhasebe mesleğinde yüksek kalitenin sağlanmasına katkı sunmak ve kamu yararını gözetmektir. IFAC, 1996 yılında kamu sektörü muhasebesine yönelik bir reform süreci başlatarak, Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları'nın (IPSASs) geliştirilmesine öncülük etmiştir. Bu standartlar, IFAC bünyesinde faaliyet gösteren Uluslararası Kamu Kesimi Muhasebe Standartları Kurulu tarafından, IASB tarafından geliştirilen UMS ile uyumluluğa önem verilerek geliştirilmektedir ve kamu sektöründe finansal raporlamanın kalitesini yükseltmeyi amaçlar (Lopez vd., 2002, s. 85; Budding vd., 2015).

2.2.4.7 Amerika Birleşik Devletleri Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB)

ABD'de özel sektör için finansal raporlama standartları (US-GAAP) sağlamak amacıyla, Amerika Birleşik Devletleri Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) 1973 yılında kurulmuştur (Karabınar, 2006).

Kurumun temel amacı; yatırımcılar, denetçiler ve diğer ilgili tarafların karar alma süreçlerine yardımcı olacak yüksek kaliteli finansal raporlama standartları geliştirmektir (Kieso vd., 2011).

Tek bir muhasebe setinin benimsenmesi, raporlama sürecinde tutarlılığı artırmaktadır (Marquis, 2018). FASB ile IASB arasındaki muhasebe standartlarını uyumlaştırma süreci, 2002 yılında imzalanan “Norwalk Anlaşması” ile başlamış (Garmon, 2012), bu anlaşma iki kurumun standartları uyumlu hâle getirme kararlılığını ifade etmiştir (Jermakowicz ve Tomaszewski, 2005, s. 52–53). 2006'da imzalanan “Mutabakat Zaptı”

ve sonraki güncellemelerle bu iş birliği pekiştirilmiş ve ortak, ilke bazlı standartların geliştirilmesi hedeflenmiştir (Garmong, 2012).

2.2.5 Türkiye’de muhasebe standartlarının gelişimi

Küreselleşme ile birlikte muhasebe alanındaki çalışmalar 1900’lü yıllarda daha da artmış ve bu gelişmeler Türkiye’yi de derinden etkilemiştir. Türkiye’de muhasebe standartlarının gelişimi, büyük ölçüde devletin yönlendirmeleriyle ve ülkenin uluslararası ilişkileriyle paralel bir seyir izlemiştir. Tarihsel süreç incelendiğinde, ikili ilişkilerin güçlü olduğu ülkelerin muhasebe sistemlerinin Türkiye üzerinde etkili olduğu görülmektedir (KGK, 2012). Örneğin; Ülkenin Fransa’ya yakınlığı nedeniyle, muhasebe uygulamaları 1930’larda Fransız hukukundan, 1940’larda ise Alman hukukundan etkilenmiştir. 1950’lerde Amerika Birleşik Devletleri (ABD) ile artan ekonomik ilişkiler nedeniyle, ABD sistemi muhasebe yöntemleri üzerinde etkili olmuştur. Sonuç olarak, 1956 yılında Türk Ticaret Kanunu güncellenmiş ve uzun yıllar yürürlükte kalmıştır (Kocamaz, 2012).

Türkiye’nin AB’ye tam üyelik başvurusunda bulunduğu 1987 yılında, AB mevzuatının Türk muhasebe uygulamaları üzerindeki etkisi başlamıştır (Toraman ve Bayramoğlu, 2006).

Türkiye’de muhasebe standartları ile ilgili ilk önemli adımlardan biri, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği’nin (TMUD) Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi’ne (IASC) üye olması ve UMS’leri Türkçe’ye çevirmesiyle atılmıştır. Cumhuriyet’in ilk yıllarında küçük yatırımcıların tasarruflarını genellikle bankalar aracılığıyla değerlendirmesi söz konusuyken, 1960’lı yıllara gelindiğinde menkul kıymet ihracının artması ve sermaye piyasalarının gelişmeye başlaması, Türkiye’de muhasebe uygulamalarının da gelişimine ivme kazandırmıştır. Bu çerçevede TMUD, uluslararası uygulamaları Türkiye’ye taşıma yönünde önemli çalışmalar yürütmüştür. Kamu sektörü açısından dikkate değer bir gelişme, 1972 yılında Devlet Ekonomik İşletmeleri Yeniden Düzenleme Komisyonu, günümüzde Devlet Ekonomik İşletmeleri (DEİ) için zorunlu olan Tekdüzen Muhasebe Sistemini (TMS) kurmuştur. İlk olarak yalnızca DEİ’ler için zorunlu olan bu yöntem, daha sonra özel sektör için bir referans görevi görmüş ve Türkiye’de muhasebe uygulamalarının gelişimindeki büyük bir boşluğu kapatmıştır (C. Elitaş ve B. L. Elitaş, 2010).

Bankacılık sektöründe ise Türkiye Bankalar Birliği (TBB), 1969 yılında bankalardan kredi kullanmak isteyen işletmeler için mali tablo formatı yayımlamış, 1986 yılında ise bankalar için tekdüzen hesap planını hazırlayarak yürürlüğe koymuştur (Başpınar, 2004).

Türkiye’de muhasebe mesleği, 1989 yılında yürürlüğe giren 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile yasal bir kimlik kazanmıştır. Bu düzenleme, yalnızca ulusal düzeyde değil, aynı zamanda uluslararası bağlamda da muhasebe alanındaki dönüşümlerin başlangıç noktası olarak kabul edilmektedir ve Türkiye’nin küresel sisteme uyum sürecini hızlandırmıştır (Cavlak ve Ataman, 2023). Kanunun ardından, muhasebe standartlarındaki dağınıklığı gidermek ve standartları tek otorite altında toplamak amacıyla 1990 yılında Maliye Bakanlığı bünyesinde Muhasebe Standartları Komisyonu oluşturulmuştur. Komisyonun hazırlıkları sonucunda, 1992’de Vergi Usul Kanunu kapsamında yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, muhasebe bilgi sistemine ilişkin temel kavramları, politikaları, finansal tablo ilkelerini ve tekdüzen hesap planını içeren kapsamlı bir düzenleme olarak yürürlüğe girmiştir. Bu tebliğ, Türkiye’de muhasebe uygulamalarının kurumsallaşmasında ve bilgi sisteminin gelişmesinde kritik bir rol üstlenmiştir (C. Elitaş ve B. L. Elitaş, 2010).

Türkiye’de muhasebe standartlarının gelişiminde 1989 yılında kurulan ve 1994’te Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi’ne (IASC) üye olan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) ile aynı yıl TÜRMOB bünyesinde faaliyete geçen Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) önemli bir rol üstlenmiştir. TMUDESK’in temel amacı, uluslararası muhasebe standartlarıyla uyumlu Türk Muhasebe Standartlarını geliştirmek, yayımlamak ve mevcut düzenlemelerle bütünleştirmek olmuştur (Uzay, 2007). Ancak, söz konusu kurulun mevzuat denetiminde sınırlı yetkilere sahip olması, belirlenen kriterlerin uygulanmasını güçleştirmiştir. Bu eksikliklerin giderilmesi amacıyla, 2002 yılında Sermaye Piyasası Kurulu tarafından kurulan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), çalışmaları daha kurumsal bir yapıya kavuşturarak muhasebe standartları alanında öncü otorite konumuna gelmiştir (Akdoğan, 2017).

Bankacılık alanında ise 2002 yılında Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), Muhasebe Uygulama Yönetmeliği’ni ve ilgili muhasebe tebliğlerini

yayınlayarak, bankaların muhasebe işlemlerinin temellerini ve yol gösterici ilkelerini oluşturmuştur (Elitaş, 2011).

2000’li yılların başlarından itibaren Türkiye’de uluslararası finansal raporlama standartlarına uyum sağlama çabaları artış göstermiştir. Bu dönemde, öncelikle büyük ölçekli işletmeler, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Uluslararası Muhasebe Standartları ile uyumlu Türk Finansal Raporlama Standartları ve Türk Muhasebe Standartlarını uygulamaya başlamıştır. Daha sonra, bu standartların kapsamı genişletilmiş; önce Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı yayımlanmış ve en son olarak 2023 yılında Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı yürürlüğe konulmuştur (Akdoğan, 2020).

Muhasebe standartlarının oluşturulması ve yayımlanması yetkisi, 13 Ocak 2011 tarihinde yürürlüğe giren 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile düzenlenmiş ve 2 Kasım 2011 tarihinde, idari özerkliğe sahip en üst kurum olarak Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu kurulmuştur. Bu kurumun temel görevi, finansal bilgilerin doğru, güvenilir ve karşılaştırılabilir bir biçimde sunulmasını sağlayarak kamu yararını gözetmektir (KGK, 2014). Yeni Türk Ticaret Kanunu, muhasebe ve denetim alanında yapısal bir çerçeve sunmakta ve Avrupa Birliği müktesebatıyla uyumu sağlamayı amaçlamaktadır.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Denetim Standartlarını (TDS) oluşturmanın Ayrıca, uygulamada AB ile uyumu sağlama yetkisi, işletmelerin finansal tablolarının karşılaştırılabilirliğini artırarak rekabeti teşvik etme ve sermaye piyasasının şeffaflığını güçlendirme gibi geniş yetkilere de sahiptir. Sonuç olarak, KGK’nın onayı olmadan, Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu gibi düzenleyici kuruluşlar, KGK’dan sapma gösteren muhasebe standartları düzenlemeleri yapamazlar (Karasu, 2014).

Türkiye’de muhasebe standartlarının gelişimindeki bu uzun ve çok katmanlı sürecin önemli kilometre taşları şu şekilde özetlenebilir (Cavlak ve Ataman, 2023):

Tablo 2.1

Türkiye'de Muhasebe Standartlarının Gelişimi

Yıl	Olay
	1989 Muhasebe mesleği 3568 sayılı yasa ile yasal statüye kavuşmuştur.
1992	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) yayımlanmıştır.
1994	MSUGT yürürlüğe girmiş, Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) oluşturulmuştur.
1996	Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) kabul edilmiştir.
1997	TMS yürürlüğe girmiştir.
1999	TMUDESK yerine Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur.
2003	TMS/TFRS'lerin isteğe bağlı olarak uygulanmasına başlanmıştır.
2005	Borsa işletmeleri, aracı kurumlar ve portföy yönetim işletmeleri için TMS/TFRS uygulaması zorunlu hale gelmiştir.
2011	6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu yürürlüğe girmiştir.
2011	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuştur.
2017	KGK tarafından Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) yayımlanmıştır.
2018	BOBİ FRS yürürlüğe girmiştir (1 Ocak 2018).
2019	Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) taslağı kamuoyuyla paylaşılmıştır.
2023	KÜMİ FRS yürürlüğe girmiştir (Resmî Gazete, 16 Ocak 2023, Sayı: 32075 Mükerrer).

2.2.5.1 Türkiye’de uluslararası muhasebe standartlarına yönelik uyum çalışmaları

Türkiye'nin uluslararası muhasebe standartlarına uyum süreci, farklı kurumların ve yasal düzenlemelerin katkılarıyla çok aşamalı bir şekilde ilerlemiştir.

2.2.5.1.1 Sermaye Piyasası Kurulu'nun (SPK) çalışmaları

Sermaye Piyasası Kanunu'nun 22. maddesi ile temel finansal tablolar ve raporlama standartlarını belirleme yetkisine sahip olan Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) (Toroslu, 2009, s. 10), Türkiye'de UFRS ile uyumlu muhasebe standartlarının benimsenmesinde öncü rol oynamıştır. SPK, UFRS ile tam uyumu sağlamak amacıyla geniş katılımlı bir proje başlatmış (Parlakkaya, 2004, s. 133), bu çalışmalar sonucunda; başlangıçta 30, daha sonra 33 standardı içeren "Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ Taslağı" hazırlanmıştır (Çelik, 2005, s. 113). Seri: XI, No: 25 sayılı bu tebliğ, 15 Kasım 2003'te Resmi Gazete'de yayımlanarak (Parlakkaya, 2004, s. 133), Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK)'nin görüşleri alınarak ve önceki standartları birleştirerek oluşturulmuştur (Uçma, 2005, s. 10). Tebliğ, 1 Ocak 2005'ten itibaren borsada işlem gören işletmeler, aracı kurumlar ve diğer sermaye piyasası kurumları için zorunlu hale getirilmiş (Gürdal, 2005, s. 114), ancak bankalar ve sigorta işletmeleri kendi özel düzenlemelerine tabi tutulmuştur (Doğruer, 2008). Bu tebliğ, büyük ölçüde UMS'nin çevirisi niteliğinde olup, işletmelerin karşılaştırılabilir finansal tablolara sahip olmalarını sağlamıştır (Başpınar, 2005, s. 49; Parlakkaya, 2004, s. 136). SPK, 11 Mart 2008'de 25 No'lu Tebliği yürürlükten kaldırarak, UFRS ile uyumlu TMS'yi esas alan yeni bir tebliğ taslağı yayımlamış ve böylece SPK'ya tabi işletmelerin TMS'ye geçişini tamamlamıştır (Kocamaz, 2012, s. 114; Çiftçi ve Erserim, 2008, s. 24-27).

2.2.5.1.2 Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun (BDDK) çalışmaları

Bankacılık sektörünü düzenlemek ve denetlemek amacıyla 1999 yılında 4389 sayılı Kanun ile kurulan Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) (Gürel, 2015), bankaların uluslararası standartlarla uyumlu finansal tablolar hazırlayabilmesi için çalışmalar yapmış ve bu doğrultuda UMS ile paralel 19 muhasebe standardı yayımlamıştır (Toroslu, 2009). Bu standartlar, bankacılık sektöründe hesap ve kayıt düzeninde tekdüzenlik ve şeffaflık sağlamayı, işlemlerin gerçeğe uygun ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesini amaçlamıştır (Doğruer, 2008). 2002’de yapılan düzenlemeler, 2006 yılında çıkarılan "Bankaların Muhasebe Uygulamaları ve

Belgelerin Saklanması İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelik" ile güncellenmiş ve bu tarihten itibaren bankaların muhasebe ve raporlama faaliyetlerinde Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından yayımlanan TMS esas alınacağı belirtilmiştir (Kocamaz, 2012). BDDK, bu geçişin ardından finansal tablo formatları ve hesap planı gibi konularda yeni tebliğler yayımlamıştır (Çiftçi ve Erserim, 2008).

2.2.5.1.3 Hazine Müsteşarlığı'nın sigorta ve reasürans sektörüne yönelik çalışmaları

Sigorta Denetleme Kurulu (SDK) ve Türkiye Sigorta ve Reasürans İşletmeler Birliği (TSRSB) aracılığıyla Hazine Müsteşarlığı, sigortacılık sektöründe UMS ile uyumu önemli bir hedef olarak belirlemiştir (Çelik S., 2013). Bu kapsamda, 31 Aralık 2004'te yayımlanan "Sigortacılık Muhasebe Sistem Yönetmeliği" ile 1 Ocak 2005'ten itibaren sigortacılık muhasebe işlemlerinin UFRS ile uyumlu olması prensibi benimsenmiştir. Başlangıçta, Hazine Müsteşarlığı kendi standartlarını oluşturana kadar sigorta işletmelerinin SPK'nın 25 No'lu Tebliği'ne göre finansal tablolarını hazırlamaları öngörülmüştür (Çiftçi ve Erserim, 2008, s. 15). Daha sonra Hazine Müsteşarlığı tarafından çıkarılan "Sigorta ve Reasürans İşletmeleri ile Emeklilik İşletmelerinin Finansal Raporlamaları Hakkındaki Yönetmelik" ile 1 Ocak 2008'den itibaren bu işletmelerin muhasebe işlemlerini TMSK tarafından belirlenen mevzuat hükümlerine uygun olarak yapmaları zorunlu kılınmıştır (Toroslu, 2009, s. 10).

2.2.5.1.4 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK) etkisi

Küreselleşme, teknolojik gelişmeler ve uluslararası ekonomik krizler gibi faktörler nedeniyle eski Ticaret Kanunu'nun yetersiz kalması üzerine, 2011 yılında 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) yürürlüğe girmiştir (Özgün, 2018, s. 17). Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK), uluslararası muhasebe standartlarına uyum konusunda en önemli yasal dayanaklardan birini oluşturmuştur (Çiftçi ve Erserim, 2008, s. 17). TTK'nın 88. maddesi, tüm tacirlerin Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları'na (TMS) uyma zorunluluğunu getirerek (İbiş ve Özkan, 2006, s. 13), TMS'nin uygulama alanını genişletmiştir. Ayrıca, sermaye işletmelerine denetim zorunluluğu ve kamuyu aydınlatma gibi önemli muhasebe uygulamalarını da beraberinde getirmiştir (Çiftçi ve Erserim, 2008). Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nın muhasebe standartlarına sıkça atıfta

bulunması, bu standartların hukuki dayanağını güçlendirmiş ve standartlarda yapılacak değişikliklerin kanun maddesi değişikliğine gerek kalmaksızın daha hızlı bir şekilde hayata geçirilmesine olanak tanımıştır (Uyar, 2015). Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nın UFRS'yi dikkate alan standartları zorunlu kılması, Uluslararası Denetim Standartları'na (UDS) uyumu da teşvik etmiş, böylece Türk işletmelerinin UFRS'ye uygun ve UDS'ye göre denetlenmiş finansal tablolarla uluslararası rekabet güçlerinin artırılması hedeflenmiştir (Yereli, 2015; Baş, 2014).

2.2.5.1.5 Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun (KGK) kurulması ve faaliyetleri

Türkiye'de finansal bilgilerin doğruluğu, güvenilirliği ve karşılaştırılabilirliğinin sağlanması ile yatırımcı güveninin artırılması amacıyla kurulan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), bağımsız ve idari özerkliğe sahip bir üst kuruldur. Bu kurum, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile ilişkili olarak faaliyet göstermektedir. KGK'nın temel amacı, kamu yararını gözeterek bağımsız denetim faaliyetlerinin yasal düzenlemelere ve standartlara uygun yürütülmesini sağlamak, denetim raporlarının doğru ve bağımsız bir şekilde hazırlanmasını temin etmektir. Bu doğrultuda, halka açık işletmeler, borçlanma aracı ihraç eden işletmeler, bankalar, sigorta işletmeleri gibi bağımsız denetime tabi olan Türkiye'nin en büyük 10.000 işletmesinin denetim süreçlerini incelemek ve gözetmek amacıyla kurulmuştur (KGK, 2024).

Uluslararası muhasebe standartlarına uyum sürecinde önemli bir adım, 2 Kasım 2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile atılmıştır. Bu kararname ile Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kaldırılmış ve tüm görev, yetki ve sorumluluklar Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na devredilmiştir (Yereli, 2015). Avrupa Birliği müktesebatına uyum sağlamak ve yeni Türk Ticaret Kanunu hükümlerine uygun olarak, söz konusu kurum 24 Kasım 2011 tarihinde fiilen faaliyet göstermeye başlamıştır (Karasu, 2014).

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) ile yapılan telif anlaşması çerçevesinde, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı (UFRS) Türkçeye çevirme, yayımlama, güncelleme ve uygulanabilirliğini artırma görevlerini üstlenmiştir (Baş, 2014). Bu

bağlamda, KGK, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun (TMSK) misyonunu sürdüren kurumsal bir yapı olarak faaliyet göstermektedir (Uyar, 2015).

KGK'nın görev ve sorumlulukları şunlardır (KGK, 2024):

- Bağımsız denetçileri ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetki vermek,
- Bağımsız denetim alanında kamu gözetimi gerçekleştirmek, böylece uygulamada birlik, gerekli güven ve kaliteyi sağlamak,
- Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları'nı (TMS) hazırlayıp yayımlamak,
- Uluslararası Denetim Standartlarına uygun Türkiye Denetim Standartları'nı (TDS) oluşturup yayımlamak.
- Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları'nı (TSRS) oluşturmak ve yayımlamak .

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), Türkiye Denetim Standartları (TDS) ile Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları'nı (TSRS) yayımlamıştır. Muhasebe standartları kapsamında ise aşağıdaki standartları yayımlamıştır (KGK, 2024):

- Türk Muhasebe Standartları / Türk Finansal Raporlama Standartları, “tam set standartlar” olarak da bilinir,
- Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS),
- Faizsiz Finans Muhasebe Standartları (FFMS),
- Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS)

2.2.6 Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS)

Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS), Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanmakta olup, finansal raporlama ile ilgili Kavramsal Çerçeve'den başlamaktadır. Aşağıda, Kavramsal Çerçeve'nin genel amaçlı finansal raporlamanın amacını nasıl tanımladığı gösterilmektedir:

Genel amaçlı finansal raporlamanın temel amacı, mevcut ve potansiyel yatırımcılar ile borç verenler ve kredi sağlayan diğer taraflara, raporlanan işletme hakkında kaynak sağlama kararları alırken ihtiyaç duyacakları finansal bilgileri sunmaktır (Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2024).

Yukarıda belirtildiği gibi, amaç, raporlanan işletme hakkında finansal tablo kullanıcılarının ihtiyaçlarına uygun, güvenilir ve ilgili finansal bilgileri sağlamaktır. Bu çerçevede, Kavramsal Çerçeve, sunulması gereken finansal tabloların özelliklerini, içermesi gereken unsurları ve bu tabloların türlerini açıklamaktadır.

Kavramsal Çerçeve'den sonra, farklı konulara ilişkin standartlar TFRS ve TMS başlıkları altında düzenlenmiştir. 2025 TFRS setine (Mavi Kitap) göre toplam 42 standart bulunmaktadır; bunların 17'si TFRS başlığı altında, 25'i ise TMS başlığı altındadır. Ayrıca, 15 adet Türkiye Finansal Raporlama Standartları Yorumu ile 4 adet Türkiye Muhasebe Standartları Yorumu yayımlanmıştır (KGK, 2024).

Ayrıca, bu standartların Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan standartların çevirisi niteliğinde olduğu ve Uluslararası Muhasebe Standartları / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IAS/IFRS) ile tam uyumlu olduğu ifade edilmelidir (KGK, 2024).

2.2.6.1 Türkiye Finansal Raporlama Standartları ve kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar

Defter tutmak zorunda olan gerçek kişiler ve tüzel kişiler, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88. maddesi ve geçici 1. maddesi uyarınca, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan Türk Muhasebe Standartları (TMS) ile uyumlu olarak finansal tablolarını hazırlamak zorundadırlar . Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), farklı büyüklükteki işletmeler ve sektörler için özel standartlar ve düzenlemeler belirleme yetkisine sahiptir; bu düzenlemeler de TMS'nin bir parçasını oluşturur (Akbulak, 2020).

Bu çerçevede, Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nın (TFRS) uygulama kapsamı, genel olarak kamu yararını ilgilendiren kuruluşlarla (KAYİK) sınırlıdır. KAYİK kapsamına giren kuruluşlar aşağıda belirtilmiştir (Deloitte, 2025):

. 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca Sermaye Piyasası Kurulu'nun düzenleme ve denetimine tabi işletmeler:

- . Yatırım kuruluşları.
- . Kolektif yatırım kuruluşları
- . Portföy yönetim işletmeleri
- . İpotek finansmanı kuruluşları
- . Varlık kiralama işletmeleri
- . Merkezi takas kuruluşları
- . Merkezi saklama kuruluşları
- . Veri depolama kuruluşları
- . Derecelendirme kuruluşları
- . Değerleme kuruluşları

- Sermaye piyasası araçları, bir borsada veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem gören ya da işlem görmek üzere Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından onaylanmış ve geçerlilik süresi bulunan izahname veya ihraç belgesi bulunan anonim şirketler.
- Bir borsada veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmemekle birlikte, halka arz edilmeksizin pay dışında sermaye piyasası aracı ihraç eden veya bu amaçla SPK tarafından onaylanmış ve geçerlilik süresi bulunan ihraç belgesi olan anonim şirketler

. 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun düzenleme ve denetimine tabi işletmeler:

- . Bankalar
- . Derecelendirme kuruluşları

. Finansal holding işletmeleri

. Finansal kiralama işletmeleri

. Faktoring işletmeleri

. Finansman işletmeleri

. Varlık yönetim işletmeleri

. 5411 sayılı Kanun'da tanımlandığı şekliyle nitelikli paya sahip olan işletmeler

. Tasarruf finansman işletmeleri

. 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında faaliyet gösteren sigorta, reasürans ve emeklilik işletmeleri.

. Borsa İstanbul piyasalarında faaliyet göstermeye yetkilendirilen; yetkili müesseseler, kıymetli madenler aracı kurumları ile kıymetli maden üretimi veya ticaretiyle uğraşan işletmeler.

. 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu'na göre kurulan lisanslı depo işletmeleri ile 2699 sayılı Umumi Mağazalar Kanunu'na göre kurulan umumi mağazalar.

. 6112 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayın Hizmetleri Hakkında Kanun uyarınca Radyo ve Televizyon Üst Kurulu'nun düzenleme ve denetimine tabi işletmelerden:

1) Aşağıdaki hak veya lisanslardan en az ikisine sahip olan medya hizmet sağlayıcı kuruluşlar:

- Karasal ortamdan ulusal televizyon yayını yapma hakkı
- Uydu televizyon yayın lisansı
- Birden fazla ile yönelik olarak kablolu televizyon yayın lisansı

2)) İnternet ortamında isteğe bağlı yayın hakkına sahip medya hizmet sağlayıcı kuruluşlar

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'ndan lisans, sertifika veya yetki belgesi alarak kurum düzenlemelerine tabi faaliyet gösteren ve bu düzenlemeler doğrultusunda bağımsız denetim yükümlülüğü bulunan işletmeler.

- 3) 6493 sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun kapsamında, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nın düzenleme ve denetimine tabi ödeme kuruluşları ile elektronik para kuruluşları.
- 4) 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname Kararname çerçevesinde faaliyet yürüten kamu iktisadi teşebbüsleri ve bağlı ortaklıkları.

Sermaye piyasası araçları, bir borsada veya diğer düzenlenmiş piyasalarda işlem görmese de Sermaye Piyasası Kurulu kapsamında halka açık olarak kabul edilen ve aşağıdaki üç ölçütten en az ikisinin belirlenen eşik değerlerini ardışık iki hesap döneminde aşan işletmeler olarak tanımlanmaktadır:

. Aktif toplamı otuz milyon Türk Lirası

. Yıllık net satış hasılatı hasılatı kırk milyon Türk Lirası

. Çalışan sayısı elli kişi

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın (UMS/UFRS) karmaşıklığı ve küçük ile çok küçük ölçekli (mikro) işletmelere uygulanmasının zorluğu, bu işletmelerin ihtiyaçlarına uygun, sadeleştirilmiş standartların geliştirilmesini zorunlu kılmıştır. Akdoğan (2010), bu tür işletmelerin kapsamlı standartların gereklilikleriyle uyumsuzluk nedeniyle önemli zorluklarla karşılaştığını ve bunun uluslararası pazarlarda rekabet güçlerini olumsuz etkilediğini belirtmiştir.

Bu ihtiyaç doğrultusunda, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), 2009 yılında küçük ve orta ölçekli şirketler için özel bir standart (IFRS for SMEs) yayımlamış; Türkiye'de ise bu standart "KOBİ TFRS" adıyla benimsenmiş, ancak Türk

Ticaret Kanunu'nun 6102 sayılı kanununda yapılan değişiklikler sonucu yürürlüğe girmeden önce uygulaması kaldırılmıştır (Kaya ve Türegün, 2017).

Avrupa Birliği kapsamında ise, 2013/34/EU sayılı yönlendirme ile küçük ve mikro işletmelerin finansal raporlama yükünün azaltılması ve raporlama gerekliliklerinin basitleştirilmesi hedeflenmiştir (Martyniuk ve Szramowski, 2017). Bu doğrultuda, Türkiye'de "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu" (KGK) tarafından 2019 yılında "Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı" (KÜMİ FRS) taslağı hazırlanmış ve 2022 yılının Aralık ayında nihai versiyonu yayımlanarak 1 Ocak 2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir (Güvenç Yıldırım ve Kaya, 2025).

Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), başta bankalar, devlet ve işletme sahipleri gibi temel kullanıcıların ihtiyaçlarına uygun, gerçekçi, anlaşılır ve amaca yönelik finansal tablolar sunmayı hedeflemektedir. Bu standart, genellikle işletme sahibi tarafından yönetilen küçük ölçekli işletmelerin şeffaflık ve karşılaştırılabilirlik ihtiyaçlarını karşılamanın yanı sıra, üzerlerindeki düzenleyici ve idari yükü hafifletmekte önemli bir rol oynamaktadır (Güvenç Yıldırım ve Kaya, 2025).

2.2.8.1 KÜMİ FRS'nin hukuki ve uygulama çerçevesi

Standartta Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS)'nin hukuki ve uygulama çerçevesine dair yer alan hususlar şu şekilde özetlenmiştir (kgk, 2023):

Hukuki Arka Plan: Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88. maddesi ile 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 26. maddesi uyarınca Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından geliştirilmiştir. Bu standart, bağımsız denetime tabi olmayan ve TFRS veya Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) uygulamayan işletmelerin, doğruluk, uygunluk ve karşılaştırılabilirlik niteliklerine sahip finansal tablolar hazırlamalarını sağlamayı amaçlamaktadır.

Uygulama Kapsamı: Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), Türk Ticaret Kanunu'nun 64 ila 88. maddeleri kapsamına giren gerçek ve tüzel tacirler için geçerlidir. Standart, diğer düzenleyici kurumların talepleri doğrultusunda zorunlu veya isteğe bağlı olarak uygulanabilmektedir. Ayrıca, işletmeler dilerse, Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) veya TFRS, onların tercih edebileceği diğer seçeneklerdir.

Hedef Kitle: Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS)'nin hedef kitlesi, 29.11.2022 tarihli ve 6434 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında, bağımsız denetime tabi olmayan ve diğer düzenleyici kurumların, KGK standartlarına göre finansal raporlama talep ettiği işletmeler.

İşletme Büyüklüğünün Belirlenmesi: İşletmenin büyüklüğü, vergi sistemine göre vergi dairelerine sunulan verilere dayalı olarak belirlenmektedir. Ancak, denetim kapsamı dışında kalan işletmeler için büyüklük, denetlenmiş veriler üzerinden belirlenmektedir.

2.2.8.2 KÜMİ FRS'nin genel özellikleri

Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), toplamda 22 bölüm ve 104 sayfadan oluşmaktadır. Avrupa Birliği Direktiflerinde yer alan "önce küçükleri düşün" (think small first) ilkesi doğrultusunda hazırlanmış olan bu standart, TFRS ve Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ile karşılaştırıldığında uygulayıcılar açısından daha düşük maliyetli bir yapıya sahiptir (KGK,2023).

Standart genel olarak maliyet esaslı bir yaklaşımı benimsemekte olup, işletmelerin ihtiyaç duyabileceği temel finansal tabloların formatlarına ve muhasebe terimlerinin açıklandığı bir sözlüğe de yer vermektedir. Bununla birlikte, Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS)'nin yapısı uluslararası muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarıyla uyumlu olacak şekilde tasarlanmıştır (KGK, 2023).

2.2.8.3 İşletme büyüklüğünü belirlemeye yönelik nicel kriterler

İşletmeler, yıllık net satış hasılatı veya aktif toplamı ile çalışan sayısına göre aşağıdaki şekilde sınıflandırılmaktadır:

Tablo 2.2

İşletmelerin Yıllık Net Satış Geliri veya Toplam Varlıkları ve Çalışan Sayısına Göre Sınıflandırılması

İşletme Sınıfı	Yıllık Net Satış Geliri veya Toplam Aktif ($\leq$)	Çalışan Sayısı ($<$)
Mikro işletme	10.000.000 TL	10 kişi
Küçük işletme	100.000.000 TL	50 kişi

Kaynak : Araştırmacı tarafından hazırlanmıştır; veriler KGK (2023) temel alınarak düzenlenmiştir.

2.2.8.4 Ölçümle ilgili genel ilkeler

KÜMİ FRS, finansal tablolarda yer alacak kaynakların, yükümlülüklerin, sermaye unsurlarının, gelir ve harcamaların ölçümüne ilişkin esasları belirlemektedir. Ölçüm, bu unsurların finansal tablolarda gösterilecek parasal değerlerinin tespit edilmesi sürecidir (KGK, 2023, md. 1.10)

Bu standarda göre, aksi belirtilmedikçe, varlıklar ve borçlar ilk muhasebeleştirme anında maliyet bedeli esas alınarak ölçülür (KGK, 2023, md. 1.11).

KÜMİ FRS'de benimsenen temel ölçüm esasları maliyet bedeli ve gerçeğe uygun değerdir (KGK, 2023, md. 1.12):

- Maliyet bedeli: Varlıklar için, varlığın elde edilmesi veya yaratılması amacıyla ödenen tutar ile işlem maliyetlerinin toplamıdır. Borçlar için ise, yükümlülüğün üstlenilmesi veya doğması amacıyla ödenen tutardan işlem maliyetlerinin düşülmesiyle hesaplanan tutardır.
- Gerçeğe uygun değer: Ölçüm tarihinde, piyasa katılımcıları arasında olağan bir işlemde bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun devredilmesi durumunda ödenecek olan fiyattır.

2.2.8.5 Finansal tablolara ilişkin genel esaslar

KÜMİ FRS'de finansal tabloların temel amacı, işletmenin mali durumu ve performansı hakkında karar vermeye çalışan paydaşlara bilgi sağlamaktır. Aynı zamanda, bu tablolar yöneticilerin kaynakları etkin kullanıp kullanmadığını da göstermeyi amaçlamaktadır (KGK, 2023, md. 2.2).

Standarta göre, finansal tablolar şu üç ana bileşenden oluşmaktadır:

- 1- bilanço,
- 2- kar veya zarar tablosu ve
- 3- dipnotlar (KGK, 2023, md. 2.3).

2.2.8.6 Finansal bilgilerin temel özellikleri

Finansal tablolarda bulunan bilgilerin güvenilir ve anlamlı olabilmesi için bazı temel özellikleri taşıması gerekir. KÜMİ FRS bu özellikleri iki gruba ayırır: temel özellikler (İhtiyaçlara uygunluk ve gerçeği yansıtan sunum ve destekleyici özellikler (anlaşılabilirlik, karşılaştırılabilirlik, zamanında sunum) (KGK, 2023, md. 2.8).

İhtiyaca Uygunluk: Bilgiler, kullanıcıların ekonomik kararlarını destekleyici nitelikte olmalıdır. Bu, geçmiş ya da gelecekteki olayları değerlendirme veya daha önceki yargılarını düzeltme kapasiteleriyle ilgilidir (KGK, 2023, md. 2.9).

Gerçeğe Uygun Sunum: Finansal bilgiler, işlemlerin ekonomik özünü yansıtmalı; yalnızca hukuki forma değil, olayın gerçek doğasına da uygun olmalıdır. Bu, bilgilerin eksiksiz, tarafsız ve hatasız sunulmasıyla sağlanır (KGK, 2023, md. 2.10).

Anlaşılabilirlik: Bilgilerin, temel ekonomik ve muhasebe bilgisine sahip kullanıcılar tarafından dikkatli bir şekilde incelendiğinde anlaşılabilir olması gerekmektedir (KGK, 2023, md. 2.11).

Karşılaştırılabilirlik: Kullanıcıların dönemler arası veya farklı işletmeler arasındaki benzerlikleri ve farklılıkları anlayabilmeleri için finansal bilgilerin ölçümü ve sunumu tutarlı olmalıdır (KGK, 2023, md. 2.12).

Zamanında Sunum: Bilgilerin, kullanıcıların karar alma sürecine katkı sağlayabilecek uygun zamanda sunulması gerekir. Gecikmiş bilgi, değerini kaybedebilir (KGK, 2023, md. 2.13).

2.2.8.7 Finansal raporlamaya ilişkin genel ilkeler

KÜMİ FRS, finansal raporlamada uyulması gereken temel ilkeleri şu şekilde belirler: işletmenin sürekliliği, tahakkuk esası, ihtiyatlılık, önemlilik, mahsup yasağı, raporlama sıklığı, karşılaştırmalı bilgi sunumu ve tutarlılık (KGK, 2023, md. 2.14).

Süreklilik İlkesi: İşletmenin faaliyetlerini sürdürebileceği varsayılır. Yönetim, rapor dönemi sonundan itibaren en az 12 aylık gelecek dönemle ilgili tüm bilgileri değerlendirerek bu varsayımı gözden geçirir. İşletmenin faaliyetlerini sürdürmesinin olası olmadığı durumlarda, bu durum dipnotlarda açıklanmalıdır. Ayrıca, işletmenin tasfiye ya da faaliyetlerine son verme niyeti veya zorunluluğu varsa, finansal tablolar farklı bir esasla hazırlanır ve gerekçesi açıklanır (KGK, 2023, md. 2.15-2.17).

Tahakkuk Esası: Gelir ve giderler, nakit hareketlerinden bağımsız olarak, gerçekleştiği dönemde finansal tablolara yansıtılır. Bu, varlık, borç, gelir ve giderlerin ilgili tanım ve kabul kriterleri doğrultusunda muhasebeleştirilmesi anlamına gelir (KGK, 2023, md. 2.18).

İhtiyatlılık (Temkinlilik): Belirsizlik durumlarında aşırı iyimserlikten kaçınılır; varlık ve gelirler aşırı yüksek, borç ve giderler ise aşırı düşük gösterilmez. Ancak bu durum, varlık ve gelirlerin düşük, borç ve giderlerin yüksek gösterilmesine izin vermez. İhtiyatlılık, ekonomik olayların doğru ve dürüst sunulmasını engellememelidir (KGK, 2023, md. 2.19).

Önemlilik: Bilgilerin, kullanıcıların ekonomik kararlarını etkileyebilecek ölçüde önemli olması gerekir. Önemlilik, bilgilerin yanlış, eksik ya da gizlenmiş olmasının kararları etkilemesi bekleniyorsa söz konusudur. Benzer türdeki kalemler bir arada sunulur; ancak önemli kalemler ayrı gösterilir. Örneğin, "Diğer" kalemi toplamın %20'sinden veya aktiflerin %5'inden fazlaysa ayrı raporlanır (KGK, 2023, md. 2.20-2.22).

Mahsup (Netleştirme) Yasağı: Standartlarda açıkça izin verilen durumlar hariç, varlıklar ile borçlar, gelirler ile giderler birbirinden mahsup edilmez (KGK, 2023, md. 2.23).

Raporlama Sıklığı: Finansal tablolar genellikle yıllık olarak hazırlanır ve raporlama döneminin sonunda sunulur. Raporlama dönemi yılın tamamı olmayabilir; böyle

durumlarda değişiklik nedenleri ve karşılaştırılabilirlik sorunları dipnotlarda açıklanmalıdır (KGK, 2023, md. 2.24).

Karşılaştırmalı Bilgi: Cari döneme ait finansal bilgiler, önceki döneme ait karşılaştırmalı bilgilerle birlikte sunulur. Karşılaştırılabilirlik sağlanamıyorsa, nedenleri ve etkileri dipnotlarda açıklanır (KGK, 2023, md. 2.25-2.26).

Sunum Tutarlılığı: Finansal tablolardaki kalemlerin sunumu ve sınıflandırması dönemler arasında değiştirilemez. Ancak, faaliyetlerde önemli değişiklik veya muhasebe politikalarında iyileştirme gerekirse, değişiklik yapılabilir. Yapılan değişikliklerde önceki dönem tutarları yeniden sınıflandırılır veya mümkün değilse bu durum açıklanır (KGK, 2023, md. 2.27-2.28).

2.2.8.8 KÜMİ FRS bölümleri

Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), toplam 22 bölümden ve 104 sayfadan oluşmaktadır. Bu bölümler aşağıda sıralanmıştır (kgk,2023):

Tablo 2.3

Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS)

Bölüm No	Bölüm Başlığı
1	Temel Kavramlar ve Ana İlkeler
2	Mali Tabloların Sunumu
3	Finansal Durum Tablosu
4	Kâr veya Zarar Tablosu
5	Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar
6	Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar
7	Net Satış Geliri
8	Envanter
9	Tarım İşlemleri
10	Mali Araçlar

Bölüm No	Bölüm Başlığı
11	Maddi Varlıklar
12	Maddi Olmayan Varlıklar
13	Kiralama İşlemleri
14	Devlet Teşvikleri
15	Borçlanma Maliyetleri
16	Varlıklarda Değer Düşüklüğü
17	Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar
18	Yabancı Para Çevrim İşlemleri
19	İşletme Birleşmeleri
20	Gelir Üzerinden Alınan Vergiler
21	Dipnotlar
22	Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardına Geçiş

2.5 KÜMİ FRS ile İlgili Yapılan Çalışmalar

Bozkurt Yazar (2021), "Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Taslağı ile İlgili Muhasebe-Finans Eğitimcilerine Yönelik Bir Araştırma" başlıklı çalışmasında, standardın nihai hali yayınlanmadan önce Türkiye'deki üniversitelerde görev yapan akademisyenlerin KÜMİ FRS taslağına ilişkin görüş ve önerilerini tespit etmeyi amaçlamıştır. Tanımlayıcı ve analitik yöntemin benimsendiği çalışmada, veri toplama aracı olarak anket tekniği kullanılmış ve muhasebe-finansman alanındaki 138 akademisyenden oluşan geçerli bir örneklemden veri toplanmıştır.

Çalışmanın bulguları, katılımcıların çoğunluğunun KÜMİ FRS'nin finansal tabloların faydasını artıracığına inandığını, ancak aynı zamanda standardın uygulanmasının muhasebe meslek mensuplarının iş yükünü artıracığını öngördüğünü ortaya koymuştur. Ayrıca akademisyenler tarafından, geliştirme maliyetlerinin aktifleştirilmesi ve maliyet esasının yanı sıra gerçeğe uygun değer yaklaşımının da benimsenmesi gibi standardı iyileştirmeye yönelik bir dizi teknik öneri sunulmuştur.

Kadooğlu Aydın (2020), 'Küçük ve Mikro İşletmelerde Finansal Raporlama Standartlarının Muhasebe Profesyonelleri Tarafından Değerlendirilmesi: Şanlıurfa İli

Örneği' başlıklı çalışmasında, KÜMİ FRS'in getireceği yenilikler konusundaki meslek mensuplarının algılarını ölçmeyi ve değerlendirmeyi amaçlamıştır. Araştırma, Şanlıurfa ilindeki 89 muhasebe meslek mensubundan oluşan bir örneklem üzerinde anket yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir.

Çalışmanın sonuçları, katılımcıların büyük bir bölümünün KÜMİ FRS hakkında yeterli teorik ve pratik bilgiye sahip olmadığını göstermiştir. Dikkat çekici bir bulgu olarak, katılımcıların sürekli eğitime veya ek finansal bilgiye ihtiyaç duymadıklarını belirtmeleri ve standartla ilgili düzenlemeleri takip etmedikleri tespit edilmiştir. Meslek mensupları, KGK ve TÜRMOB gibi kurumların yürüttüğü eğitim ve farkındalık çalışmalarını yetersiz bulduklarını ifade etmişlerdir. Bununla birlikte katılımcılar, standardın bağımsız denetimi kolaylaştıracağını, kurumsallaşmaya katkı sağlayacağını ve muhasebe mesleğinin önemini artıracığını düşünmekte; ancak standardın dilini anlaşılır bulmadıklarını ve çalışanların iş yükünü artıracığını öngörmektedirler.

Karabulut ve Tektüfekçi (2023) tarihli "Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Taslağı ve KÜMİ FRS (2022 Sürümü) İncelemesi: İzmir İli Muhasebe Meslek Mensuplarının KÜMİ FRS Taslağı Üzerindeki Algı ve Farkındalık Düzeyini Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma." başlıklı çalışmalarında çift boyutlu bir yaklaşım sergilemişlerdir. Çalışmanın ilk bölümünde KÜMİ FRS Taslağı ile nihai 2022 Sürümü doküman analizi yoluyla karşılaştırılmış; ikinci bölümde ise 2019-2020 yıllarında İzmir ilindeki 206 meslek mensubunun standardın "taslak" haline yönelik algı ve farkındalık düzeyleri anket tekniği ile ölçülmüştür.

Araştırmanın saha bulguları, İzmir'deki meslek mensuplarının Taslak hakkında yüksek bir algı ve farkındalık düzeyine sahip olmadıklarını ortaya koymuştur. Çalışmanın en dikkat çekici yönlerinden biri, yazarların sonuç bölümünde bu araştırmanın, standardın nihai 2022 Sürümü yayımlandıktan sonra tekrarlanması gerektiğini açıkça önermeleridir. Bu öneri, algı ve farkındalık düzeylerindeki değişimin tespit edilmesinin önemini vurgulamaktadır.

Akdoğan ve Hiçyılmaz (2025), "Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartlarının (KÜMİ FRS) Diğer Standartlarla (TFRS-BOBİ FRS) Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar Açısından Karşılaştırılması" başlıklı çalışmalarında, alan araştırması veya anket tekniği kullanmayan, teorik ve karşılaştırmalı bir nitelik taşımaktadırlar. Çalışmanın temel amacı, KÜMİ FRS'nin, TFRS ve BOBİ FRS ile kavramsal çerçeve ve zorunlu finansal tablolar açısından benzer ve farklı yönlerini ortaya koymaktır.

Yazarlar, yaptıkları doküman analizinde, her üç standardın da faydalı finansal bilginin temel ve destekleyici niteliksel özellikleri (ihtiyaca uygunluk, gerçeğe uygun sunum vb.) açısından benzer bir felsefeyi paylaştığını belirtmişlerdir. Bununla birlikte, en temel farkın zorunlu finansal tabloların sayısında yattığını vurgulamışlardır. TFRS ve BOBİ FRS'nin dört temel tablo (Finansal Durum Tablosu, Kâr veya Zarar Tablosu, Nakit Akış Tablosu ve Özkaynak Değişim Tablosu) gerektirmesine karşın, KÜMİ FRS'nin işletmelerden yalnızca iki temel tablo – Finansal Durum Tablosu ve Kâr veya Zarar Tablosu – hazırlamalarını istediğini saptamışlardır. Yazarlar, bu sadeleştirmenin küçük ve mikro işletmeler için bir maliyet ve zaman avantajı sağlayan olumlu bir adım olduğunu değerlendirmişlerdir.

Özdemir ve Dalkılıç (2023) tarafından kaleme alınan 'Türkiye'de Standartlaştırma Sürecinin Değerlendirilmesi: KÜMİ FRS Örneği başlıklı çalışmalarında, diğer çalışmalarda farklı bir perspektif sunmaktadır. Bu çalışma, standartların içeriğinden veya algılanmasından ziyade, standartların oluşturulma sürecini ve bu süreçte paydaş geri bildirimlerinin rolünü ele almaktadır. Yazarlar, KÜMİ FRS Taslak Metni ile nihai KÜMİ FRS 2022 Sürümü'nü karşılaştırarak, paydaşlardan gelen görüşlerin standardın son haline ne ölçüde yansıdığını analiz etmişlerdir.

Çalışmanın temel bulgusu, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun (KGK), taslağın yayınlanması ile nihai sürüm arasında geçen yaklaşık 3,5 yıllık sürede paydaşlardan gelen geri bildirimleri dikkate aldığı ve bu doğrultuda taslak metin üzerinde önemli değişiklikler yaparak standardı yayınladığıdır. En önemli değişikliğin, nihai metinde küçük ve mikro işletmeler arasında yapılan ayırım olduğu vurgulanmış; bu durum, hasılat, stoklar ve duran varlıklar gibi çeşitli konularda hükümler arasında farklılıklara yol açmıştır.

Güvenç Yıldırım ve Kaya'nın "Muhasebe Meslek Mensuplarının KÜMİ FRS'ye Bakış Açılarının Araştırılması: Kırşehir ve Kayseri İlleri Örneği" başlıklı çalışması, standardın fiili olarak yürürlüğe girmesinden sonraki dönemi inceleyen oldukça güncel bir saha araştırmasıdır. Araştırma, Kırşehir ve Kayseri illerindeki 381 muhasebe meslek mensubuna uygulanan anket yöntemiyle gerçekleştirilmiştir.

Çalışmanın bulguları, meslek mensuplarının KÜMİ FRS'nin uygulanmasının "önemine" dair olumlu görüşlere sahipken, standarda ilişkin "bilgi düzeyleri" ile düzenleyici kurumların çalışmalarına yönelik memnuniyetlerinin daha düşük seviyede olduğunu ortaya koymuştur. Katılımcılar, standardın finansal tabloların kalitesini artırma ve mesleğin önemini pekiştirme gibi faydaları olacağını düşünmekle birlikte, iş

yüklerini artıracığını ve standardın dilini yeterince "sade ve anlaşılır" bulmadıklarını belirtmişlerdir. Çalışma, sonuçlarının önceki araştırmalarla (İzmir, Elazığ, Şanlıurfa) benzerlik gösterdiğini ve Türkiye'nin farklı bölgelerinde genel bir bilgi ve farkındalık eksikliği eğilimi olduğunu saptamıştır.



3 YÖNTEM

Bu bölümde araştırmanın modeli, evreni ve örnekleme, veri toplama aracı, verilerin toplanması süreci, araştırmanın geçerlilik ve güvenilirlik analizi ve son olarak verilerin analizinde kullanılan istatistiksel teknikler hakkında bilgilere yer verilmiştir.

3.1 Araştırmanın Yöntemi

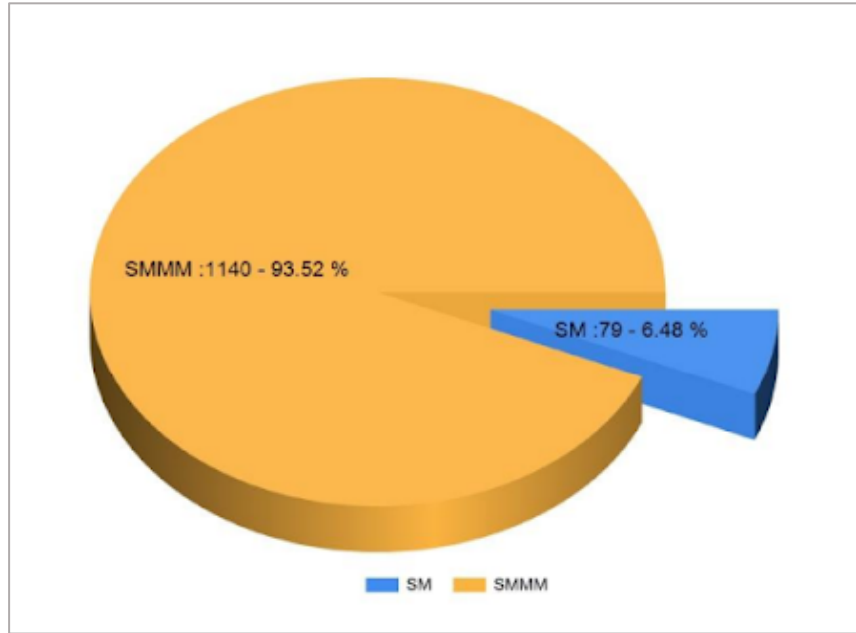
Bu çalışmanın temel amacı, Eskişehir’deki muhasebecilerin küçük ve mikro işletmeler için belirlenen standartlar konusundaki bilgi düzeylerini belirlemektir. Bu amaçla muhasebecilerle bir anket çalışması yapılmıştır. Araştırma, bu konuyla ilgili çalışmaların azlığı ve küçük ve mikro ölçekli işletmelere yönelik standartların yeni olması nedeniyle gerçekleştirilmiştir. Bu nedenle, veriler meslek mensuplarına uygulanan anketler aracılığıyla toplanmıştır. Çalışmada kullanılan anket formu üç bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde, katılımcı meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorular yer almaktadır. İkinci bölümde, katılımcıların küçük ve mikro işletmeler için muhasebe standartlarına ilişkin bilgi düzeylerine yönelik algılarını ölçen ve beşli Likert ölçeğiyle derecelendirilen ifadeler bulunmaktadır. Anketin son bölümünde ise küçük ve mikro işletmeler için belirlenen standartların önemiyle ilgili veriler yer almaktadır.

3.2 Evren ve Örneklem

Bu çalışmada Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası (ESMMMO) istatistiklerinden yararlanılmıştır. 2024 yılı sonu itibarıyla Odaya kayıtlı toplam 1219 meslek mensubu bulunmaktadır. Bu üyelerin 625’i bağımsız olarak serbest meslek faaliyetini sürdürürken, 594’ü ise bağımlı çalışanlar listesinde yer almaktadır (ESMMMO, 2024).

Şekil 3.1

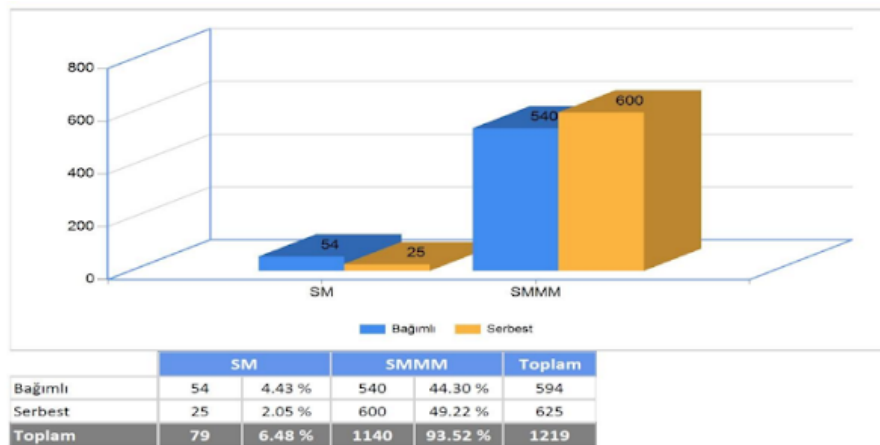
Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı toplam meslek üyesi sayısı



Kaynak: Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası. (2024).

Şekil 3.2

Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı toplam meslek üyesi sayısı



Kaynak: Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası. (2024).

Araştırma örneklemini belirlemek için yürütülen araştırmadan doğru ve güvenilir sonuçlar elde edebilmek için Slovin formülünü kullanmıştır (Priyono, 2016, p. 130).

$$n=N:(1+N.e^2)$$

n = Gerekli örneklem büyüklüğü (kaç kişiyle anket yapılmalı)

N = Ana kütle (toplam hedef grup)

e = Hata payı (genellikle %5 için 0.05 alınır)

$$n=1+1219(0.05)^2/1219=1+1219(0.0025)/1219=1+3.0475/1219=4.0475/1219 \approx 300$$

3.3 Verilerin Toplanması ve Analizi

Verilerin toplanması ve analizi bölümünde; deneysel tasarımın oluşturulması, verilerin toplanması, ölçek ve iç tutarlılık, verilerin analizi ve yorumlanması ile süre ve olanaklar bölümleri yer almaktadır.

3.4 Verilerin Toplanması

Araştırmacı, veri toplama aracı olarak yüz yüze uygulanan anket yöntemini kullanmıştır. İlk olarak, muhasebe firmalarının ve yeminli mali müşavirlerin adresleri çevrimiçi dizinler ve resmi internet siteleri aracılığıyla tespit edilmiştir. Hedeflenen kişi ve kurumlar belirlendikten sonra, araştırmacı bu ofisleri ve kuruluşları şahsen ziyaret etmiş; araştırmanın amacı, önemi ve anket sorularının nasıl yanıtlanacağı hakkında katılımcılara bilgi vermiştir.

Katılımcıların onaylarının alınmasının ardından anketlerin elden dağıtılması, araştırmacının soruların doğru anlaşılıp anlaşılmadığını doğrudan gözlemlemesini ve gerektiğinde açıklamalarda bulunmasını sağlamıştır. Bu yüz yüze yöntem, yanıt oranını artırmış ve elde edilen verilerin kalitesine olumlu katkı sunmuştur. Muhasebecilere dağıtılan 300 anketten yalnızca 175'i yanıtlandı.

3.5 Veri Toplama Aracı

Bu araştırmanın veri toplama aracı, çalışmanın amacı doğrultusunda geliştirilmiş bir anket formudur. Anket maddelerinin bir kısmı, önceki literatürde geçerliliği kabul edilmiş hazır bir ölçeğe dayanarak oluşturulmuştur. Diğer maddeler ise araştırmanın hedeflerine ve yerel bağlamına uygun olacak şekilde araştırmacı tarafından formüle edilmiştir. Anket formu, madde ifadelerinin açıklığı ve geçerliliğini sağlamak amacıyla alan uzmanları tarafından değerlendirilmiştir.

3.6 Ölçek ve İç Tutarlılık

Tablo 3.1

KÜMİ FRS standardı ilişkin bilgi düzeyine ilişkin ifadeler

KÜMİ FRS standardı hakkında yeterli bilgiye sahibim.
KÜMİ FRS konusunda eğitime ihtiyacım var.
KÜMİ FRS konusunda bilgilerimi güncelleme ihtiyacım var.
KOBİ'lerde muhasebe standartlarının uygulanması zordur.
KOBİ'lerde finansal raporlama standartlarının uygulanması zordur.
Muhasebe ve finansal raporlama standartlarıyla ilgili gelişmeleri sürekli olarak takip ediyorum.
Muhasebe ve finansal raporlama standartlarıyla ilgili değişiklikleri düzenli şekilde izleyemiyorum.

Tablo 3.2

KÜMİ FRS standardı önemine ilişkin ifadeler

KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin mali tablolarının güvenilirliğini artırır.	(Özkan ve Özşahin, 2012)
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin hazırladığı mali tabloların şeffaflığını güçlendirir.	(Özkan ve Özşahin, 2012)
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin mali tablolarını diğer işletmelerin mali tablolarıyla daha karşılaştırılabilir hale getirir.	(Özkan ve Özşahin, 2012)
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerde kullanılan muhasebe dilinin standartlaşmasına katkıda bulunur.	(Özkan ve Özşahin, 2012)

KÜMİ FRS'nin uygulanması, işletme içindeki ilgili tarafların (örneğin, yöneticiler ve paydaşlar) muhasebe bilgilerine dayanarak daha doğru kararlar almasını sağlar.	(Özkan ve Özşahin, 2012)
KÜMİ FRS'nin uygulanması, işletme dışındaki ilgili tarafların (örneğin, yatırımcılar, bankalar ve kamu kurumları) muhasebe bilgilerine dayanarak daha doğru kararlar almasını sağlar.	(Özkan ve Özşahin, 2012)
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerde kaynak verimliliğini artırır.	(Özkan ve Özşahin, 2012)
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin maliyetlerini düşürür.	(Özkan ve Özşahin, 2012)
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin finansmana erişimini kolaylaştırır.	(Özkan ve Özşahin, 2012)
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin nakit akışını güçlendirir.	(Özkan ve Özşahin, 2012)

3.7 Pilot Uygulama

Çalışmada kullanılan ölçeğin iç tutarlılığını değerlendirmek amacıyla, deneysel bir desen içeren bu aşamada 30 katılımcı ile pilot bir uygulama gerçekleştirilmiştir. Pilot çalışmanın bir diğer amacı, anket formunda yer alan ifadelerin katılımcılar tarafından kolayca anlaşılıp anlaşılmadığını belirlemektir. Elde edilen bulgular, ifadelerin uygun ve anlaşılır olduğunu göstermiştir. Ayrıca, pilot çalışmadan elde edilen verilerle güvenirlik analizi yapılmıştır.

Çalışmada, muhasebecilerin KÜMİ standartları konusundaki bilgi düzeylerini ve bu standartların uygulanmasının önemi hakkındaki görüşlerini ölçmek için beşli Likert tipi tek kutuplu bir ölçek kullanılmıştır. tek kutuplu beşli Likert ölçeğiyle yapılandırılmış bir ölçek kullanılmıştır. İç tutarlılık açısından Cronbach's alpha yöntemiyle değerlendirilmiş olan ölçeğin, Tablo'de de görülebileceği gibi güvenirlik düzeyi kritik değerin oldukça üzerindedir.

Tablo 3.3

Pilot Çalışmanın Güvenirlik Oranı (n=30)

Ölçek	Cronbach's Alpha	İfade Sayısı
Kümi Standartların bilgisi	0.728	7
Kümi Standardının Önemi	0.886	10

Cronbach alfa katsayısı, güvenilirlik analizi yapmanın en popüler yollarından biridir. Bazen alfa katsayısı (α) olarak da adlandırılan bu yöntemde kabul edilebilir (güvenilir) değer 0,70 ile 1 arasında olmalıdır (Altunışık vd., 2010). Hesaplanan Cronbach's alfa katsayısı, ölçekler güvenilir olduğunu göstermektedir.

3.8 Verilerin Analizi ve Yorumlanması

Araştırma sürecinde toplanan istatistiksel verilere SPSS 26.0 paket programı kullanılarak “Bağımsız Örneklem t-Testi analizi ve Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA)” uygulanmıştır.

3.9 Süre ve Olanaklar

Bu çalışma, Yüksek lisans tezinin süresi ile sınırlıdır. Deneysel tasarım ise 15 Nisan ile 15 Mayıs 2025 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir.

4 BULGULAR

4.1 Demografik Özellikler

Bu bölümde muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri ile analiz sonuçlarına ilişkin araştırma bulguları sunulmaktadır. Katılımcı muhasebe meslek mensuplarına ilişkin bilgi edinmek amacıyla toplam yedi soru yöneltilmiştir.

Tablo 4.1

Ankete Katılanın Cinsiyeti

Cinsiyetiniz	Frequency	Percent
Erkek	112	64
Kadınlar	63	36
Total	175	100

Anket formunda muhasebecilerin cinsiyetleriyle ilgili bir soru sorulmuştur. Yukarıda ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının cinsiyet dağılımına bakıldığında, büyük bir kısmının (%64) erkek, geri kalanının (%36) kadın olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 4.2

Ankete Katılanın Yaşı

Yaşınız	Frequency	Percent
22-34	56	32
35-44	54	30.9
45-54	37	21.1
55 ve üstü	28	16
Total	175	100

Anket katılımcılarına yaşlarıyla ilgili bir soru sorulmuştur. Aşağıda görüldüğü gibi, katılımcıların büyük bir kısmının (%32) 22-34 yaşları arasında olduğu tespit edilmiştir. Geri kalan kısmının %30.9'i 35-44 yaş, %21.1'i 45-54 yaş arası olduğu ve sadece %16'sının 55 yaş ve üstü olduğu saptanmıştır.

Tablo 4.3

Ankete Katılanın Unvan

Unvan	Frequency	Percent
SM	25	14.3
SMMM	150	85.7
Total	175	100

Tabloda da görüldüğü gibi anket uygulanan Muhasebelerinin 85.7'u Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM), %14.3'i Serbest Muhasebeci (SM) unvanına sahip olduğu görülmüştür.

Tablo 4.4

Ankete Katılanın Çalışma Sekli

Çalışma Sekli	Frequency	Percent
Bağımlı	51	29.1
Bağımsız	124	70.9
Total	175	100

Uygulanan anket sonucu Muhasebelerinin %29.1'inin bağımlı olarak çalıştığı, %70.9'inin bağımsız olarak çalıştığı saptanmıştır.

Tablo 4.5

Ankete Katılanın Eğitimi

Eğitim	Frequency	Percent
Ortaöğretim (Lise)	14	8
Yükseköğretim (Önlisans ve lisans)	128	73.1
Yükseköğretim (Yüksek lisans ve Doctora)	33	18.9
Total	175	100

Ankete katılan Muhasebecilerinin büyük çoğunluğu(%73.1)'nu lisans mezunları oluşturmaktadır. Geri kalan kısmın %18.9'ünü lisansüstü mezunları, %8'sini lise ve dengi okullardan mezun olanlar oluşturmaktadır.

Tablo 4.6

Ankete Katılanın Mesleki Deneyimi

MeslekiDeneyim	Frequency	Percent
1-5 yıl	38	21.7
6-10 yıl	35	20
11-15 yıl	27	15.4
16-20 yıl	27	15.4
21 yıl ve üzeri	48	27.4
Total	175	100

Kendisine anket yöneltilen Muhasebecilerinin %27.4'sinin deneyiminin 21 yıl ve üzeri olduğu saptanmıştır.

Ankete katılan muhasebecilere Türkiye Finansal Raporlama Standartları hakkında bilgi verilmiştir. Anket formunda yer alan 17 soru ile katılımcıların KOBİ'ler için KÜMİ Standartları hakkındaki görüşlerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Araştırmaya katılanların verdiği cevaplar, 5'li Likert ölçeği üzerinden değerlendirilmiştir. Bu ölçek, beşli bir derecelendirme sistemini ifade etmekte olup, (1) "Kesinlikle Katılıyorum", (2) "Katılıyorum", (3) "Kararsızım", (4) "Katılmıyorum" ve (5) "Kesinlikle Katılmıyorum" anlamlarını taşımaktadır.

4.2 KÜMİ FRS Standartlarına İlişkin Anket Verileri

Tablo 4.7

Ankette KÜMİ FRS standarda ilişkin bilgi düzeyine ilişkin ifadeler

	Kesinlikle Katılıyorum		Katılıyorum		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum		Mean	Std. Deviation
İfade	t	%	t	%	t	%	t	%	t	%		
KÜMİ FRS standardı hakkında yeterli bilgiye sahibim.	18	10.3	54	30.9	52	29.7	34	19.4	17	9.7	2.87	1.138
KÜMİ FRS konusunda eğitime ihtiyacım var.	36	20.6	59	33.7	42	24	30	17.1	8	4.6	2.51	1.134
KÜMİ FRS konusunda bilgilerimi güncelleme ihtiyacım var.	39	22.3	83	47.4	30	17.1	14	8	9	5.1	2.26	1.056
KOBİ'lerde muhasebe standartlarının uygulanması zordur.	32	18.1	63	35.6	49	27.7	27	15.3	4	2.3	2.00	1.033
KOBİ'lerde finansal raporlama standartlarının uygulanması zordur.	34	19.2	69	39.0	45	25.4	22	12.4	5	2.8	2.00	1.028
Muhasebe ve finansal raporlama standartlarıyla ilgili	41	23.2	89	50.3	27	15.3	13	7.3	5	2.8	2.00	.961

gelişmeleri sürekli olarak takip ediyorum.												
Muhasebe ve finansal raporlama standartlarıyla ilgili değişiklikleri düzenli şekilde izleyemiyorum.	25	14.1	64	36.2	32	18.1	36	20.3	18	10.2	2.00	1.227
											2.5714	0.60717

. Katılımcıların %41,2'si 'KÜMİ FRS standardı hakkında yeterli bilgiye sahibim' ifadesine katılırken, %29,1'i katılmamıştır. Ortalama puanın 2,87 olması, katılımcıların KÜMİ FRS konusundaki bilgi düzeyinin orta seviyede olduğunu göstermektedir.

. Katılımcıların %54,3'ü KÜMİ FRS konusunda eğitime ihtiyaç duyduklarını belirtirken, %21,7'si bu ifadeye katılmamıştır. Ortalama puanın 2,51 olması, katılımcıların eğitim ihtiyacının orta düzeyde olduğunu göstermektedir.

. Katılımcıların %69,7'si KÜMİ FRS konusunda bilgilerinin güncellenmesine ihtiyaç duyduklarını belirtirken, %13,1'i bu ifadeye katılmamıştır. Ortalama puanın 2,26 olması, katılımcıların bilgi güncelleme ihtiyacının yüksek düzeyde olduğunu göstermektedir.

. Katılımcıların %53,7'si 'KOBİ'lerde muhasebe standardının uygulanması zordur' ifadesine katılırken, %17,6'sı katılmamıştır. Ortalama puanın 2,00 olması, katılımcıların bu konuda zorlanma eğilimlerinin yüksek olduğunu göstermektedir.

. Katılımcıların %58,2'si 'KOBİ'lerde finansal raporlama standardının uygulanması zordur' ifadesine katılırken, %15,2'si katılmamıştır. Ortalama puanın 2,00 olması, katılımcıların bu konuda zorlanma eğilimlerinin yüksek olduğunu göstermektedir.

. Katılımcıların %73,5'i 'Muhasebe ve finansal raporlama standardıyla ilgili gelişmeleri sürekli olarak takip ediyorum' ifadesine katılırken, %10,1'i katılmamıştır. Ortalama puanın 2,00 olması, katılımcıların bu konuda yüksek bir farkındalığa sahip olduklarını göstermektedir.

. Katılımcıların %50,3'ü 'Muhasebe ve finansal raporlama standardıyla ilgili değişiklikleri düzenli şekilde izleyemiyorum' ifadesine katılırken, %30,5'i katılmamıştır. Ortalama puanın 2,00 olması, katılımcıların önemli bir kısmının bu değişiklikleri takip etmede zorlandığını göstermektedir.

Tablo 4.8

KÜMİ FRS standardının önemine ilişkin ifadeler

	Kesinlikle Katılıyorum		Katılıyorum		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum		Mean	Std. Deviation
İfade	t	%	t	%	t	%	t	%	t	%		
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin mali tablolarının güvenilirliğini artırır.	51	29.1	76	43.4	42	24	5	2.9	1	0.6	2.02	0.837
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin hazırladığı mali tabloların şeffaflığını güçlendirir.	55	31.4	78	44.6	38	21.7	3	1.7	1	0.6	1.95	0.808
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin mali tablolarını diğer işletmelerin mali tablolarıyla daha	50	28.6	80	45.7	41	23.4	3	1.7	1	0.6	2	0.802

karşılaştırılabilir hale getirir.												
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerde kullanılan muhasebe dilinin standartlaşmasına katkıda bulunur.	49	28	76	43.4	43	24.6	6	3.4	1	0.6	2.05	0.846
KÜMİ FRS'nin uygulanması, işletme içindeki ilgili tarafların (örneğin, yöneticiler ve paydaşlar) muhasebe bilgilerine dayanarak daha doğru kararlar almasını sağlar.	49	28	86	49.1	38	21.7	3	1.5	2	1.1	1.97	0.776
KÜMİ FRS'nin uygulanması, işletme dışındaki ilgili tarafların (örneğin, yatırımcılar, bankalar ve kamu kurumları) muhasebe bilgilerine dayanarak daha doğru kararlar almasını sağlar.	49	28	85	48.6	37	21.1	3	1.7	1	0.6	1.98	0.784
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerde kaynak	43	24.6	76	43.4	49	28	7	4	1	0.6	2.11	0.823

verimliliğini artırır.												
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin maliyetlerini düşürür.	28	16	52	29.7	70	40	23	13.1	2	1.1	2.54	0.951
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin finansmana erişimini kolaylaştırır.	29	16.6	83	47.4	54	30.9	8	4.6	1	0.6	2.25	0.806
KÜMİ FRS'nin uygulanması, KOBİ'lerin nakit akışını güçlendirir.	28	16	53	30.3	77	44	15	8.6	2	1.1	2.49	0.902
											2.2325	0.57611

. KÜMİ FRS standardının uygulanması KOBİ'ler için finansal tabloların güvenilirliğini artırmaktadır. Katılımcıların %72,5'i bu ifadeye katılmış olup, ortalama 2,02 ile yüksek düzeyde bir destek söz konusudur.

. Katılımcıların %76'sı KÜMİ FRS standardının uygulanmasının KOBİ'lerin finansal tablolarının şeffaflığını artırdığına katılmaktadır ve bu ortalama 1,95 ile yüksek bir katılım düzeyidir.

. Katılımcıların %74,3'ü KÜMİ FRS standardının uygulanmasının finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini artırdığı konusunda görüş bildirmiştir.

. Katılımcıların %71,4'ü KÜMİ FRS standardının muhasebe dilinin standartlaşmasına katkıda bulunduğu konusunda görüş bildirmiştir.

. Katılımcıların yüzde %77,1'i KÜMİ FRS'nin işletme içi tarafların daha doğru kararlar almasını sağladığına katılıyor.

. Katılımcıların %76,6'sı KÜMİ FRS'nin dış tarafların daha doğru kararlar almasını sağladığını kabul etmiştir.

. Katılımcıların %68'i, KÜMİ FRS'nin uygulanmasının KOBİ'lerde kaynak verimliliğini artırdığını ifade etmiştir.

. Katılımcıların %45,7'si KÜMİ FRS'nin uygulanmasının KOBİ'lerin maliyetlerini düşüreceği ifadesine katılırken, %14,2'si katılmamış ve %40'ı kararsız kalmıştır.

. KÜMİ FRS finansmana erişimi kolaylaştırmaktadır. Katılımcıların %64'ünün bu ifadeye katıldığı ve destek düzeyinin 2,25 ortalama ile orta seviyede olduğu anlaşılmaktadır.

. Katılımcıların %46,3'ü KÜMİ FRS'nin uygulanmasının KOBİ'lerin nakit akışını güçlendireceği ifadesine katılırken, %9,7'si katılmamış ve %44'ü kararsız kalmıştır.

4.3 Normal Dağılım Testi

Anket verilerinin analizine geçilmeden önce, verilerin normal dağılıma uyup uymadığının belirlenmesi gerekmektedir. Bu bağlamda, muhasebecilerin KÜMİ FRS standardına yönelik görüşlerini ölçmeye yönelik ölçek ifadelerine normal dağılım testi uygulanmıştır.

Eğer örneklem büyüklüğü 30'dan küçükse Shapiro-Wilk testi, 30 veya daha büyükse Kolmogorov-Smirnov testi kullanılması önerilmektedir. Analiz sonucunda p değeri > 0.05 ise değişkenin normal dağıldığı, $p < 0.05$ ise normal dağılmadığı kabul edilmektedir (Cevher, 2020:14).

Bu çalışmada Kolmogorov-Smirnov testi kullanılmış ve elde edilen $p < 0.05$ değeri, verilerin normal dağılım göstermediğini ortaya koymuştur. Normal dağılım durumu, ek olarak çarpıklık (skewness) ve basıklık (kurtosis) katsayıları ile de değerlendirilebilir (Yaren ve diğ., 2021). Bu nedenle araştırma ölçeğine ait çarpıklık ve basıklık değerleri hesaplanmıştır. Elde edilen sonuçlara göre, çarpıklık ve basıklık katsayılarının kabul edilebilir aralık olan -1 ile +1 arasında yer aldığı görülmüştür. Bu durum, "Kümi Standartların bilgisi" ve "Kümi standardının önemi" değişkenlerine ait verilerin

yaklaşık olarak normal dağıldığını göstermektedir. Dolayısıyla bu değişkenler üzerinde yapılacak istatistiksel analizlerde parametrik testlerin (örneğin, T-Testi ve ANOVA) kullanımı uygundur.

Tablo 4.9

Ölçeğe ait çarpıklık ve basıklık değerleri

Ölçeğin Değerleri	Kümi Standartların bilgisi	Kümi standardının önemi
Çarpıklık	0.144	0.021
Basıklık	0.712	-0.344

4.4 Araştırma Hipotezleri

H1: Mesleki unvana (SM/SMMM) göre muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS'ye bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H1a: Mesleki unvana (SM/SMMM) göre muhasebe meslek mensuplarının Kümi Standardın bilgisine bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H1b: Mesleki unvana (SM/SMMM) göre muhasebe meslek mensuplarının Kümi standardının önemi bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H2: Çalışma şekline (bağımlı/bağımsız) göre muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS'ye bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H2a: Çalışma şekline (bağımlı/bağımsız) göre muhasebe meslek mensuplarının Kümi Standardın bilgisine bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H2b: Çalışma şekline (bağımlı/bağımsız) göre muhasebe meslek mensuplarının Kümi standardının önemine bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H3: Eğitim durumuna göre muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS'ye bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H3a: Eğitim durumuna göre muhasebe meslek mensuplarının Kümi Standardın bilgisine bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H3b: Eğitim durumuna göre muhasebe meslek mensuplarının Kümi standardının önemine bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H4: Mesleki tecrübeye göre muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS'ye bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H4a: Mesleki tecrübeye göre muhasebe meslek mensuplarının Kümi Standardın bilgisine bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

H4b: Mesleki tecrübeye göre muhasebe meslek mensuplarının Kümi standardının önemine bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

4.5 Hipotezlerin Testi

Bağımsız Örneklem t-Testi (Independent Samples t-Test): Mesleki unvan ve çalışma şekli gibi iki kategorili değişkenlerin KÜMİ FRS algısı üzerinde anlamlı bir fark yaratıp yaratmadığını test etmek için kullanılacaktır (H1 ve H2 için). Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA): Eğitim durumu ve mesleki tecrübe gibi ikiden fazla kategoriye sahip değişkenlerin KÜMİ FRS algısı üzerinde anlamlı bir fark yaratıp yaratmadığını test etmek için kullanılacaktır (H3 ve H4 için).

4.5.1 Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları

Bağımsız örneklem t testi analizinden elde edilen sonuçlar, katılımcı muhasebecilerin KÜMİ finansal raporlama standartlarına ilişkin bilgi düzeyi ve önemine dair görüşleri arasında, mesleki unvan ve çalışma şekline göre anlamlı bir fark olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılmıştır. Elde edilen sonuçlar tablolar hâlinde sunulmuştur.

4.5.1.1 Kümi Standardın bilgisi ile Kümi standardının önemine puanlarının Muhasebeci unvana göre Karşılaştırılması

Tablo 4.10

Muhasebeci unvana göre bağımsız örnekler T-Testi Sonuçları

Group Statistics						
	Unvan	N	Mean	T	df	Sig.
Kümi Standartların bilgisi						
	SM	25	2.50	0.129	29.293	0.898
	SMMM	150	2.48			
Kümi standardının önemine	SM	25	2.276	1.081	30.975	0.288
	SMMM	150	2.114			

KÜMİ standartlarına ilişkin bilgi düzeyi açısından, SM ve SMMM unvanına sahip muhasebeciler arasında anlamlı bir fark bulunmamaktadır ($p = 0.898 > 0.05$). Aynı şekilde, KÜMİ önemine düzeyi açısından da bu iki unvan grubu arasında istatistiksel olarak anlamlı bulunmamaktadır ($p = 0.288 > 0.05$). Bu sonuçlar, muhasebecilerin mesleki unvanlarının, standartlara ilişkin bilgi düzeyleri veya bu standartların uygulanabilirliğine dair görüşleri üzerinde anlamlı bir etkisi olmadığını göstermektedir.

4.5.1.2 Kümi Standardın bilgisi ile Kümi standardının önemine puanlarının Çalışma Şekline göre Karşılaştırılması

Tablo 4.11

Çalışma Şekline göre bağımsız örnekler T-Testi Sonuçları

Group Statistics						
	CalsmaSekli	N	Mean	t	df	Sig
Kümi Standartların bilgisi	Bağımlı	51	2.33	-2.234	173	0.027
	Bağımsız	124	2.55			
Kümi standardının önemine	Bağımlı	51	2.22	1.133	89.18	0.26
	Bağımsız	124	2.1008			

Bilgi düzeyi açısından çalışma şekline göre gruplar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark vardır ($p = 0.027 < 0.05$). Bu sonuç, bağımsız çalışan muhasebecilerin KÜMİ hakkında daha yüksek bilgi düzeyine sahip olduğunu göstermektedir (Ortalama = 2.55). önemine düzeyi açısından ise bağımlı ve bağımsız çalışanlar arasında anlamlı bir fark bulunmamaktadır ($p = 0.260 > 0.05$). Yani, çalışma şekli KÜMİ önemine üzerinde önemli bir etki yaratmamaktadır. Bu sonuçlar, çalışma şekli, muhasebecilerin KÜMİ hakkındaki bilgi düzeyini etkileyen bir faktördür. Ancak önemine düzeyinde bu etki istatistiksel olarak anlamlı değildir.

4.5.2 Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) Analiz Sonuçları

Katılımcı erkek muhasebecilerin KÜMİ FRS'ye yönelik taleplerine ilişkin görüşleri arasında, yaşları, eğitim düzeyleri ve mesleki deneyimlerine göre anlamlı bir fark olup olmadığını belirlemek amacıyla tek yönlü varyans analizi (ANOVA) kullanılmıştır. Elde edilen veriler tablolar hâlinde sunulmuştur.

4.5.2.1 Kümi Standardın bilgisi ile Kümi standardının önemine puanlarının Mesleki Deneyimene göre Karşılaştırılması

Tablo 4.12

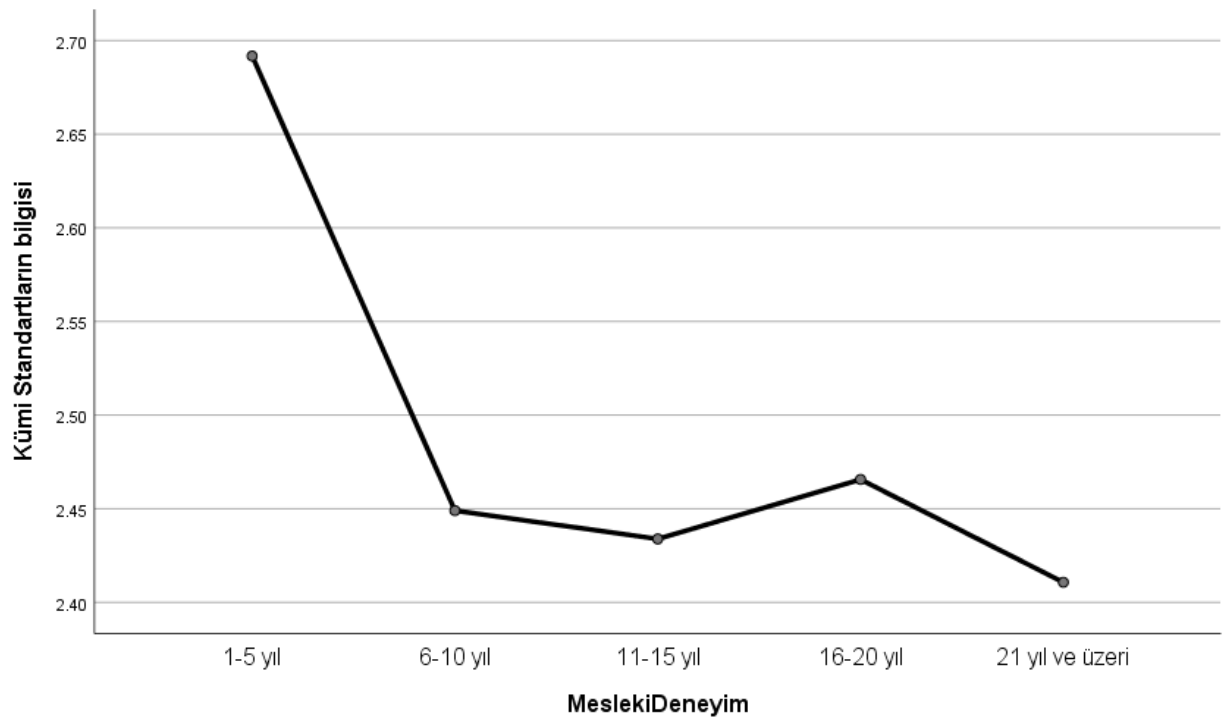
Kümi Standardın bilgisi puanlarının Mesleki Deneyimene göre Karşılaştırılması İçin Yapılan Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Analizi Sonuçları

		N	Mean	SS		KT	sd	KO	F	P
	1-5 yıl	38	2.69	0.420	G.Arası	2.008	4	0.502	1.373	0.245
	6-10 yıl	35	2.4	0.552	G.İçi	62.137	170	0.366		
	11-15 yıl	27	2.43	0.698	Toplam	64.145	174			
	16-20 yıl	27	2.46	0.610						
	21 yıl ve üzeri	48	2.41	0.697						
Standartların bilgisi	Total	175	2.49	0.607						

Yapılan tek yönlü ANOVA analizine göre, muhasebecilerin bilgi düzeyi ile mesleki deneyim süresi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamaktadır ($p = 0.245 > 0.05$). Bu durumda, farklı deneyim yıllarına sahip meslek mensuplarının KÜMİ hakkındaki bilgi düzeylerinin benzer olduğunu göstermektedir. Mesleki deneyim, muhasebecilerin bilgi seviyesi üzerinde anlamlı bir etkiye bulunmamaktadır. KÜMİ bilgi düzeyinde en yüksek ortalamaya sahip grup: 1-5 yıl deneyimli bireyler (2.69). Ancak bu farklar istatistiksel olarak anlamlı değildir.

Şekil 4.1

Mesleki Deneyim Süresine Göre KÜMİ Bilgi Düzeyi Ortalamaları



Şekilde, mesleki deneyimi 1 ila 5 yıl arasında olan bireylerin, diğer gruplara kıyasla en yüksek bilgi ortalamasına sahip olduğunu göstermektedir; bu ortalama yaklaşık 2.70'tir. Bunun ardından, 6–10 yıl arasındaki grupta bilgi ortalamasında keskin bir düşüş gözlemlenmekte, sonraki gruplarda ise daha düşük seviyelerde nispi bir istikrar görülmektedir.

Tablo 4.13

Kümü standardının önemine puanlarının Mesleki Deneyimine göre Karşılaştırılması İçin Yapılan Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Analizi Sonuçları

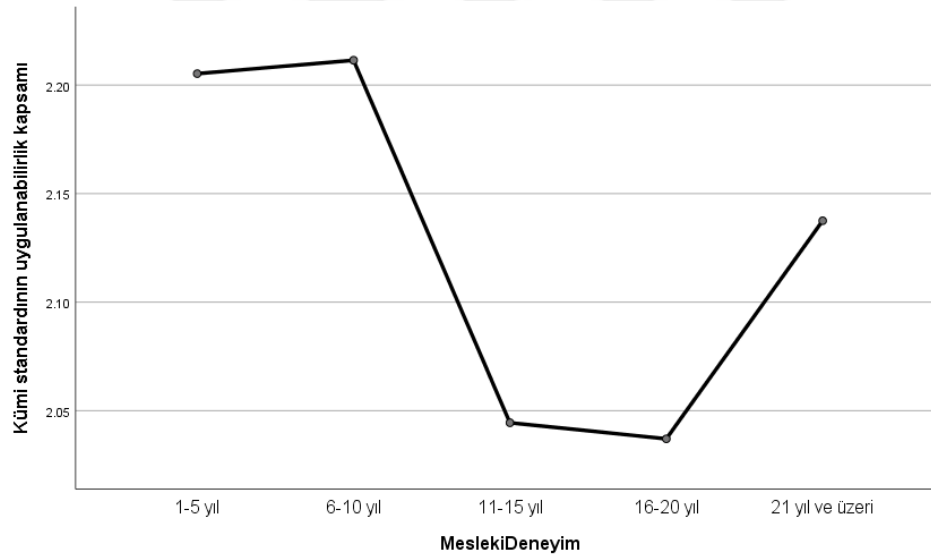
Kümü standardının önemine		N	Mean	SS		KT	sd	KO	F	P
	1-5 yıl	38	2.20	0.697	G.Arası	0.872	4	0.218	0.512	0.727
	6-10 yıl	35	2.21	0.659	G.İçi	72.337	170	0.426		
	11-15 yıl	27	2.04	0.582	Toplam	73.209	174			

16-20 yıl	27	2.03	0.676
21 yıl ve üzeri	48	2.13	0.632
Total	175	2.13	0.64864

Tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonuçlarına göre, uygulamanın önemi ile mesleki deneyim süresi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamaktadır ($p = 0.727 > 0.05$). Bu sonuç, muhasebe meslek mensuplarının meslekte geçirdikleri süreye bakılmaksızın KÜMİ uygulamalarını benzer düzeyde hayata geçirdiklerini göstermektedir. Mesleki deneyim, muhasebecilerin KÜMİ uygulamanın önemi üzerinde anlamlı bir fark yaratmamaktadır. En yüksek ortalama 6–10 yıl deneyimi olan gruba ait olsa da (2.21), bu farklar istatistiksel olarak anlamlı değildir.

Şekil 4.2

Mesleki Deneyim Süresine Göre KÜMİ Uygulamalarının Önemi Ortalamaları



Şekilde, 1 ila 10 yıl arasında deneyime sahip bireyler en yüksek ortalamaları göstermektedir; bu da, kariyerlerinin erken evresinde olan bu kişilerin söz konusu standartların uygulanmasının önemi konusunda güçlü görüşlere sahip olma olasılıklarının daha yüksek olduğunu göstermektedir. Buna karşılık, 11-15 yıllık deneyime sahip bireylerde ortalamada keskin bir düşüş gözlemlenmektedir. Ortalama daha sonra 16-20 yıllık grupta nispeten düşük seviyelerde sabitlenirken, 21 yıldan fazla deneyime sahip olanlarda tekrar yükselmektedir; bu durum, muhtemelen birikmiş deneyim ve mesleki olgunluk sonucunda pratik uygulamaya olan ilginin yenilendiğini göstermektedir.

4.5.2.2 Kümi Standardın bilgisi ile Kümi standardının önemine puanlarının Eğitim Durumuna göre Karşılaştırılması

Tablo 4.14

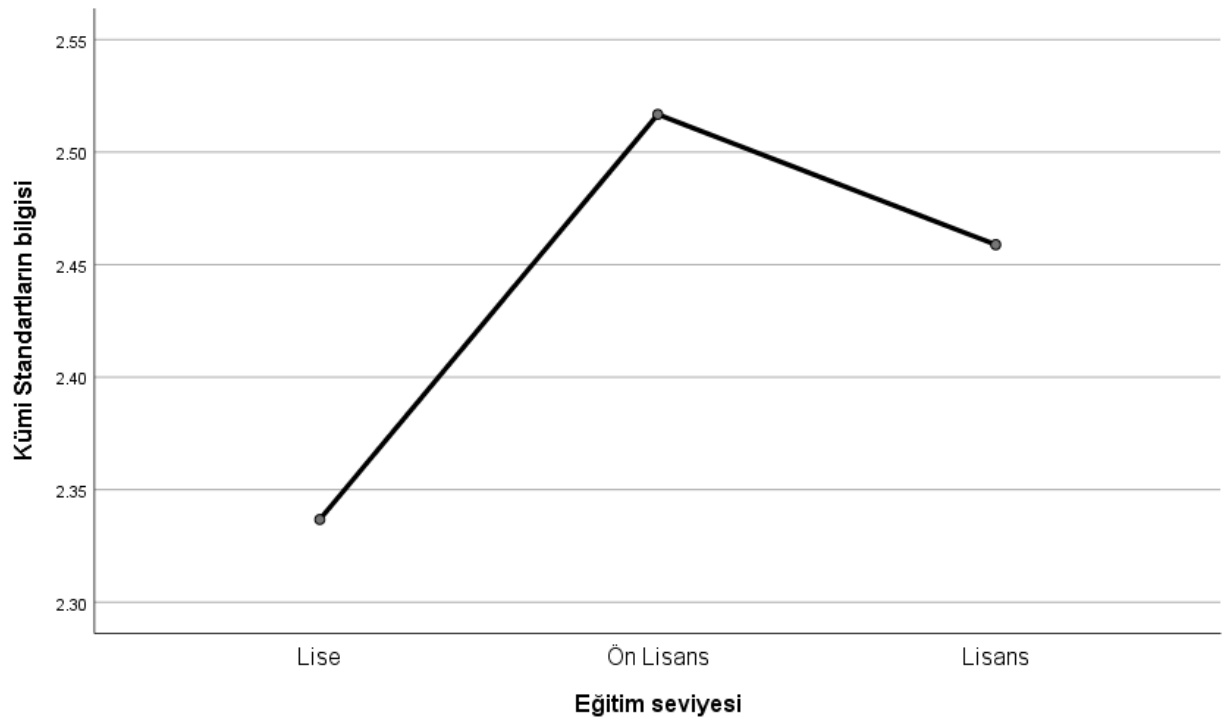
KÜMİ Standardın bilgisi puanlarının Eğitim Durumuna göre Karşılaştırılması İçin Yapılan Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Analizi Sonuçları

Kümi		N	Mean	SS		KT	sd	KO	F	P
Standardın bilgisi	Lise	14	2.33	0.530	G.Arası	0.452	2	0.226	0.61	0.544
	Ön				G.İçi					
	Lisans	128	2.51	0.601		63.693	172	0.37		
	Lisans	33	2.45	0.662	Toplam	64.145	174			
	Total	175	2.49	0.607						

Tek yönlü ANOVA sonuçlarına göre, eğitim durumu ile KÜMİ hakkında bilgi düzeyi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamaktadır ($p = 0.544 > 0.05$). Bu sonuç, muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyinden bağımsız olarak KÜMİ hakkındaki bilgi seviyelerinin benzer olduğunu göstermektedir. Lise, ön lisans ve lisans mezunları arasında bilgi düzeyleri küçük farklılıklar gösterse de, bu fark istatistiksel olarak anlamlı değildir. En yüksek ortalama bilgi düzeyi ön lisans mezunlarına aittir (2.51), ancak fark yeterli düzeyde güçlü değildir.

Şekil 4.3

Eğitim Düzeyine Göre KÜMİ Bilgi Düzeyi Ortalamaları



Şekilde, ortalama bilgi değişkeninin eğitim düzeyine bağlı olarak değiştiğini göstermektedir. (diploma veya yükseköğretim) sahip bireyler en yüksek ortalama bilgiye sahipken, bunu lisans derecesine sahip olanlar takip ederken, lise diplomasına sahip olanlar en düşük ortalamaya sahiptir. Bu eğilim, bilginin eğitim düzeyiyle doğrusal olarak artmamasıyla açıklanabilir. Bu durum, uzmanlık alanının niteliği, katılımcıların mesleki geçmişi veya hatta teorik çalışmanın pratik uygulamayla ne ölçüde bağlantılı olduğu gibi diğer faktörlerle de ilişkili olabilir.

Tablo 4.15

KÜMİ standardının önemine puanlarının Eğitim Durumuna göre Karşılaştırılması İçin Yapılan Tek Yönlü Varyans (ANOVA) Analizi Sonuçları

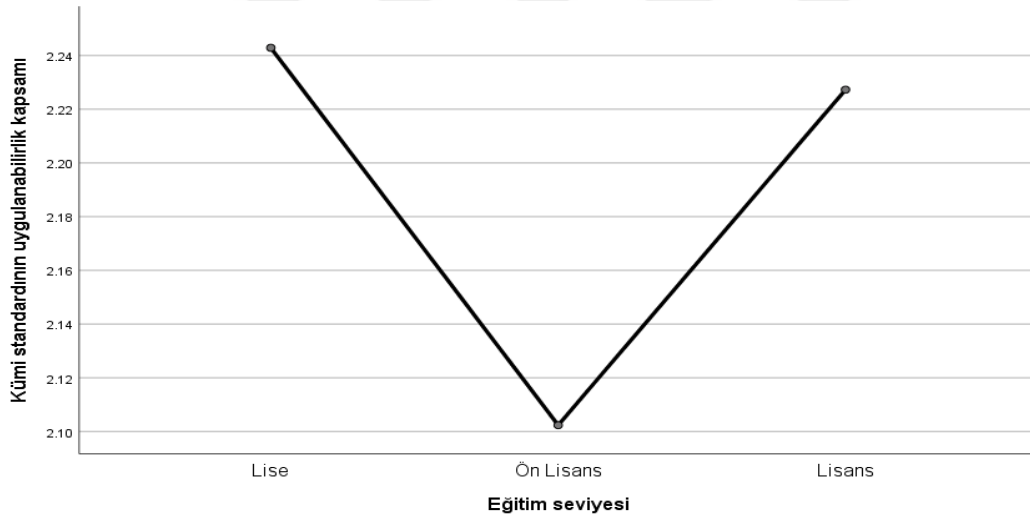
Kümü standardının önemine		N	Mean	SS		KT	sd	KO	F	P
	Lise	14	2.24	0.665	G.Arası	0.58	2	0.29	0.686	0.505
	Ön Lisans	128	2.10	0.636	G.İçi	72.629	172	0.422		

	Lisans	33	2.22	0.694	Toplam	73.209	174
	Total	175	2.13	0.648			

Tek yönlü ANOVA sonuçlarına göre, eğitim düzeyi ile KÜMİ standartlarını uygulama önemine düzeyi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur ($p = 0.505 > 0.05$). Bu sonuç, farklı eğitim düzeylerine sahip muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ uygulama önemine düzeylerinin birbirine yakın olduğunu göstermektedir. Lise ve lisans mezunlarının uygulama ortalamaları birbirine oldukça yakındır (2.24 ve 2.23), ön lisans mezunlarının ortalaması ise biraz daha düşüktür (2.10), ancak bu fark istatistiksel olarak anlamlı değildir. Dolayısıyla, eğitim düzeyinin KÜMİ uygulama önemine düzeyine önemli bir etkisi bulunmamaktadır.

Şekil 4.4

Eğitim Düzeyine Göre KÜMİ Standardının Önemi Ortalamaları



Şekilde, ortalama Kümi standardının önemine değişkeninin eğitim düzeyine göre değiştiğini göstermektedir. Lise mezunlarının en yüksek ortalamaya sahip olduğu, ardından lisans derecesine sahip olanların geldiği, "on-lisans" olanların ise en düşük ortalamaya sahip olduğu gözlemlenmiştir. Bu sonuç, pratik uygulamanın mutlaka daha yüksek akademik başarı ile bağlantılı olmadığını göstermektedir. Lise mezunları işgücü piyasasında veya erken deneyim yoluyla edinilmiş pratik becerilere sahip olabilirken, on-lisans pratik uygulamayı yeterince pekiştirmeden daha çok teorik yönleri

odaklanabilir. Öte yandan, lisans mezunları için ortalama daha yüksektir ve bu, bu eğitim düzeyinde teori ve pratik arasında daha iyi bir denge olduğunu gösterebilir.



5 SONUÇ, TARTIŞMA VE ÖNERİLER

5.1 Sonuçlar

Bu çalışma, Eskişehir ilinde faaliyet gösteren muhasebecilerin KÜMİ (Küçük ve Mikro Büyüklükteki İşletmelere Yönelik Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları) hakkındaki bilgi düzeylerini ve bu standartların uygulanma önemine ilişkin görüşlerini incelemeyi amaçlamaktadır. Araştırmada mesleki unvan, çalışma şekli, deneyim süresi ve eğitim seviyesi gibi demografik değişkenler dikkate alınmıştır. Elde edilen bulgular aşağıda sunulmaktadır:

T testi sonuçlarına göre, mesleki unvana bağlı olarak muhasebe standartlarına ilişkin bilgi düzeyi ($p = 0.898 > 0.05$) ve bu standartların uygulanabilirliği ($p = 0.288 > 0.05$) arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Bu sonuç, mesleki unvanın muhasebecilerin KÜMİ standardını algılamaları veya bu standardın önemine yönelik görüşleri üzerinde belirleyici bir etkiye sahip olmadığını göstermektedir.

Buna karşın, çalışma şekline göre yapılan analizlerde, bağımsız çalışan muhasebeciler lehine bilgi düzeyinde anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir ($p = 0.027 < 0.05$). Ancak uygulamanın önemine ilişkin düzeyde anlamlı bir farklılık saptanmamıştır ($p = 0.260 > 0.05$). Bu bulgu, çalışma şeklinin muhasebecilerin KÜMİ standartlarına yönelik bilgi düzeyini etkilediğini, ancak standartların pratikteki uygulanabilirliği üzerinde belirleyici bir etkisinin olmadığını ortaya koymaktadır.

ANOVA sonuçları, mesleki deneyim süresine göre hem bilgi düzeyinde ($p = 0.245$) hem de uygulama düzeyinde ($p = 0.727$) istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığını göstermektedir. Dolayısıyla, mesleki deneyimin muhasebecilerin KÜMİ standartlarına ilişkin bilgi düzeyleri veya bu standartların önemine yönelik görüşleri üzerinde belirleyici bir etkisi bulunmamaktadır. Bununla birlikte, ortalamalar incelendiğinde, kısa süreli deneyime sahip olanların (1–5 yıl) lehine bir eğilim gözlemlenmektedir.

Son olarak, eğitim seviyesine göre gerçekleştirilen analizlerde bilgi düzeyinde ($p = 0.544$) ve uygulama düzeyinde ($p = 0.505$) istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık belirlenmemiştir. Bu bulgular, eğitim seviyesinin muhasebecilerin KÜMİ standartları hakkındaki bilgi düzeylerini veya bu standartların uygulanma önemine ilişkin görüşlerini belirleyen bir faktör olmadığını ortaya koymaktadır.

5.2 Tartışma

katılımcıların KÜMİ FRS hakkındaki bilgi düzeylerinin “orta” seviyede olduğunu (Ort. 2.87) ortaya koymaktadır. Bu bulgu, standardın henüz yeni olması ve uygulama alanının tam olarak oturmamış bulunmasıyla açıklanabilir. Daha da önemlisi, meslek mensuplarının büyük çoğunluğunun KÜMİ FRS konusunda eğitime (%54,3) ve bilgilerini güncellemeye (%69,7) ihtiyaç duyduklarını ifade etmeleridir. Bu durum, bir eksiklikten çok, standardı öğrenmeye yönelik proaktif bir yaklaşımı ve mesleki farkındalığı göstermektedir. Ayrıca bulgular, bir “takip etme paradoksu”na işaret etmektedir; katılımcıların büyük kısmı (%73,5) gelişmeleri takip ettiklerini belirtirken, neredeyse yarısı (%50,3) bu değişiklikleri düzenli olarak izleyemediğini ifade etmiştir. Bu sonuç, standardizasyon sürecinin uygulayıcılar açısından yarattığı pratik yükü ortaya koymaktadır. Dolayısıyla KÜMİ FRS gibi yeni ve geniş kitlelere ulaşması hedeflenen bir standart için eğitim ve rehberlik faaliyetlerinin kritik önemi bir kez daha ortaya çıkmaktadır.

Elde edilen bulgular, meslek mensupları arasında KÜMİ FRS’nin teorik faydaları konusunda neredeyse tam bir görüş birliği olduğunu göstermektedir. Standardın; mali tabloların güvenilirliğini (%72,5), şeffaflığını (%76) ve karşılaştırılabilirliğini (%74,3) artıracığına yönelik yüksek katılım oranları, muhasebecilerin standardın temel amacını kavradıklarını ortaya koymaktadır. Ancak konu, standardın somut ve operasyonel faydalarına geldiğinde bu tablo netliğini kaybetmektedir. Özellikle KÜMİ FRS’nin maliyetleri azaltacağı (%40 kararsız) ve nakit akışını güçlendireceği (%44 kararsız) yönündeki ifadelerle verilen yanıtlarda yüksek düzeyde kararsızlık gözlenmiştir. Bu bulgu, teori ile beklenen uygulama arasında bir boşluğun varlığını göstermektedir.

Bu tereddüt iki temel faktörle açıklanabilir: Birincisi, uygulama deneyimi eksikliğidir. Eskişehir’deki işletme yapısının çoğunlukla küçük ve aile işletmelerinden oluşması, standardın henüz yaygın olarak uygulanmadığı anlamına gelmektedir. Dolayısıyla meslek mensupları, fiilen deneyimlemedikleri bir aracın etkilerini değerlendirmekte zorlanmaktadır. Bu durum, reddetmeden ziyade doğrudan deneyim sahibi olunmayan konularda kesin yargılardan kaçınan gerçekçi ve temkinli bir yaklaşımı yansıtmaktadır. İkincisi, başlangıç maliyeti algısıdır. Diğer tüm yeni sistemlerde olduğu gibi KÜMİ FRS’nin de öğrenme, uyum ve zaman açısından belirli maliyetleri bulunmaktadır. Bu kısa vadeli yük, uzun vadede elde edilebilecek faydaları gölgede bırakarak meslek mensupları arasında bir çekince yaratmaktadır.

Bu araştırmanın en dikkat çekici sonuçlarından biri, KÜMİ FRS'ye yönelik bakış açılarında mesleki unvan (H1), eğitim durumu (H3) ve mesleki deneyim (H4) gibi temel değişkenlere göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamasıdır. Bu homojenlik, standardın yeniliğinin bir “birleştirici faktör” olarak işlev görmesiyle açıklanabilir. Tüm meslek mensupları konuya benzer bir mesafeden yaklaşmakta ve henüz gruplar arasında belirgin görüş ayrılıkları oluşmamış görünmektedir. Araştırmada tespit edilen tek anlamlı farklılık ise çalışma şekline (H2) ilişkindir; bağımsız çalışan muhasebecilerin, bağımlı çalışan meslektaşlarına kıyasla standart hakkında daha yüksek bilgi düzeyine sahip oldukları görülmüştür. Bu bulgu mantıklı görünmektedir; zira bağımsız çalışan muhasebeciler, müşteri portföylerinde çok sayıda küçük ve mikro işletme bulunduğu için, doğrudan bu işletmeleri ilgilendiren yeni standartları öğrenme konusunda daha güçlü bir pratik zorunluluk hissetmektedirler. Ancak dikkat çekici olan nokta, bu bilgi düzeyi üstünlüğünün, standardın uygulanabilirliğine yönelik algılarda herhangi bir farklılığa yansımamasıdır. Bu durum, daha yüksek bilgiye sahip olanların dahi, standardın pratik faydaları konusunda diğer gruplarla benzer bir temkin ve tereddüt içinde olduklarını göstermektedir. Bu bulgu, asıl sorunun bireysel yetkinliklerden çok, standardın fiili uygulamasına dair genel belirsizlikten kaynaklandığını teyit etmektedir.

Tüm bu bulgular birlikte değerlendirildiğinde, KÜMİ FRS'nin benimsenmesinin önündeki temel engelin, meslek mensuplarının direncinden ziyade, teorik bilgi ile pratik uygulama arasındaki köprünün henüz tam olarak kurulmamış olması olduğu anlaşılmaktadır. Meslek mensupları standardın teorik önemini kavramış durumdadır; ancak bu teoriyi müşterilerine sunulabilecek somut faydalara (örneğin maliyet avantajı, finansmana erişim kolaylığı vb.) dönüştürme konusunda yeterince güven hissetmemektedirler. Bu durum, muhasebecilerin geleneksel rolleri olan yalnızca yasal defter tutma ve beyannameleri hazırlama görevlerinden çıkarak, işletmelere katma değer sağlayan stratejik ortak rolüne geçiş yapmaları gerektiğini göstermektedir. KÜMİ FRS bu dönüşüm için bir tehdit değil, aksine önemli bir fırsat olabilir. Ancak bunun için meslek mensuplarının standardı bir “kölfe” olarak görmek yerine, işletmenin finansal raporlama kalitesini artıran, finansal kurumlar nezdinde itibarını güçlendiren ve yönetimin daha sağlıklı kararlar almasına olanak tanıyan stratejik bir araç olarak değerlendirmeleri gerekmektedir. Bu dönüşümün gerçekleşebilmesi için ise meslek örgütleri (TÜRMOB, odalar) ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları

Kurumu (KGK) tarafından yoğun, uygulamaya dönük ve somut örneklerle desteklenmiş eğitim programlarının sağlanması kritik önem taşımaktadır.

5.3 Öneriler

Meslek mensuplarının, KÜMİ FRS'yi yalnızca uyulması gereken bir yasal zorunluluk veya teknik bir “kölfe” olarak görmekten öte, sundukları hizmetin kalitesini artıran, finansal raporların güvenilirliğini pekiştiren ve işletme yönetimine daha sağlıklı kararlar alma imkânı sağlayan stratejik bir araç olarak konumlandırmaları kritik öneme sahiptir. Bu yaklaşım, muhasebecinin geleneksel rolünden sıyrılarak işletmenin “mali danışmanı” rolünü daha da güçlendirecektir.

Araştırma bulguları, standartlardaki gelişmeleri düzenli olarak takip etmenin zorluklarını ortaya koymuştur. Bu bağlamda, mesleki yeterliliğin ve güncelliğin korunması için “yaşam boyu öğrenme” anlayışının benimsenmesi gerekmektedir. Meslek mensupları, odalar ve ilgili kurumlar tarafından düzenlenen eğitimlere ve seminerlere proaktif bir şekilde katılarak bilgilerini sürekli güncellemelidir.

Çalışmada ortaya çıkan en önemli bulgulardan biri, meslek mensuplarının KÜMİ FRS konusundaki en büyük ihtiyacının pratik bilgi olmasıdır. Bu nedenle, teorik anlatımlardan çok, farklı sektörlerden alınmış gerçekçi vaka analizleri ve uygulama örneklerini içeren yoğunlaştırılmış eğitim programları hazırlanmalıdır. Bu eğitimler, standardın somut faydalarını, örneğin “maliyetleri nasıl azaltabileceği” veya “finansmana erişimi nasıl kolaylaştırabileceği” konularında göstermeye odaklanmalıdır.

Meslek mensuplarının standartları takip etme ve uygulama yükünü hafifletmek amacıyla pratik araçların geliştirilmesi de önemlidir. Kontrol listeleri, sıkça sorulan sorular (SSS) dokümanları, uygulama rehberleri ve standart bölümlerinin özetlerini içeren periyodik bültenler gibi materyaller, bilginin hızlı ve etkin bir şekilde özümsemesine katkı sağlayacaktır.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun (KGK), standardın uygulanması sırasında sahada karşılaşılan zorlukları, belirsizlikleri ve pratik sorunları doğrudan uygulayıcılardan toplayabileceği etkin bir geri bildirim mekanizması kurması önerilmektedir. Böyle bir mekanizma, gelecekte standardın revize edilmesi veya açıklayıcı tebliğlerin yayımlanması sürecinde kritik bir rol oynayacaktır.

Bu çalışma, meslek mensuplarının KÜMİ FRS'ye yönelik “ne” düşündüklerini ortaya koymuştur. Gelecekte yapılacak araştırmalar ise derinlemesine mülakatlar ve odak grup çalışmaları gibi nitel yöntemler kullanarak bu görüşlerin ardındaki “neden” sorusunu irdelemeye odaklanabilir. Özellikle kararsızlıkların ve tereddütlerin altında yatan temel dinamikler daha ayrıntılı biçimde incelenebilir.

KÜMİ FRS'nin etkileri zaman içinde daha net bir şekilde görülecektir. Bu nedenle, birkaç yıl sonra gerçekleştirilecek boylamsal araştırmalar, meslek mensuplarının görüş ve deneyimlerinin zamanla nasıl değiştiğini, standardın fiili uygulamasının işletmelerin finansal performansı üzerindeki uzun vadeli etkilerini ve başlangıçta gözlenen tereddütlerin aşılp aşılmadığını ortaya koyabilir.

Bu araştırma yalnızca Eskişehir ili ile sınırlıdır. Benzer çalışmaların farklı ekonomik ve sosyal yapılara sahip diğer şehirlerde veya bölgelerde gerçekleştirilmesi, KÜMİ FRS'ye yönelik bakış açılarındaki bölgesel farklılıkları ortaya çıkararak Türkiye geneline ilişkin daha kapsamlı bir tablo sunabilir.

Son olarak, muhasebe mesleğinin hızla dijitalleştiği günümüzde, muhasebe yazılımlarının ve otomasyon teknolojilerinin KÜMİ FRS'nin uygulanmasını ne ölçüde kolaylaştırdığı veya zorlaştırdığı ve meslek mensuplarının bu konudaki algılarının inceleneceği yeni araştırmaların yapılması önerilmektedir.

KAYNAKÇA

- Abor, J., ve Quartey, P. (2010). Issues in SME development in Ghana and South Africa. *International Research Journal of Finance and Economics*, 39(6), 215–228.
- Acheampong, G., ve Hinson, R. E. (2018). Benefitting from alter resources: Network diffusion and SME survival. *Journal of Small Business ve Entrepreneurship*, 31(2), 141–158. <https://doi.org/10.1080/08276331.2018.1462620>
- Akbulak, Y. (2020). Türkiye’de BOBİ FRS ve KÜMİ (KOBİ) FRS uygulayacak işletmelere ilişkin başlıca hadler. Verginet. <https://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2020-236.aspx>
- Akbulut, E. ve Can, M. E. (2020). Küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı (KÜMİ FRS) taslağı hakkında. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, (63), 85-93.
- Akdoğan, H. (2017). Geçmişten günümüze muhasebe mesleği ve öğretiminde yaşanan gelişmeler. Siyasal Yayınevi.
- Akdoğan, N. (2007). Türkiye muhasebe / finansal raporlama standartlarının uygulanma süreci: Sorunlar, çözüm önerileri. *Mali Çözüm Dergisi*, (20), 102-117.
- Akdoğan, N. (2010). KOBİ finansal raporlama standardına genel bakış ve tam set IAS/IFRS’lerden farklılığı[Yayımlanmamış makale]. Başkent Üniversitesi, Ticari Bilimler Fakültesi.
- Akgemci, T. (2001). KOBİ’lerin temel sorunları ve sağlanan destekler. KOSGEB Yayınları.
- Alon, A., Haaland, G., ve Røsok, K. O. (2022). Multi-mode standardisation and comparability: Norway’s failed attempt to adopt the IFRS for SMEs. *Accounting and Business Research*, 52(6), 734-764.
- Altay, A. ve Aksaraylı, M. (2007). KOBİ destek programlarının kurumsal boyutunun analizi [Bildiri sunumu]. 4. KOBİ’ler ve Verimlilik Kongresi, İstanbul, Türkiye.
- Altıntaş, A. T. (2011). Uluslararası muhasebe ve Türkiye’de muhasebe hukuku. *Sosyal Bilimler Dergisi*, (1), 162-174.
- Ankarath, N., Mehta, K. J., Ghosh, T. P., ve Alkafaji, Y. A. (2010). *Understanding IFRS fundamentals: International financial reporting standards* (1st ed.). John Wiley ve Sons.
- Ankrah, S., Burgess, T., Grimshaw, P., ve Shaw, N. (2012). Asking both university and industry actors about their engagement in knowledge transfer: What single-group studies of motives omit. *Technovation*, 33(2–3), 50–65. <https://doi.org/10.1016/j.technovation.2012.11.001>

- Arikbay, C. (2006). Milli Prodüktivite Merkezi ve KOBİ'ler. *KOBİ Dünyası Dergisi*, (4).
- Aycı, A. (2012, Haziran). *KOBİ'lerin rekabet gücünün artırılmasında uluslararası muhasebe standartlarına uyum sürecinin değerlendirilmesi* [Bildiri sunumu]. II. Uluslararası Türk Coğrafyasında UFRS Sempozyumu, Trabzon, Türkiye.
- Aysan, M. A. (2008). Uluslararası finansal raporlama standartlarına ulusal uyum: Türkiye örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (40), 44-53.
- Bain, C. (2016). *Course outlines* (1st ed.). John Wiley ve Sons.
- Bakır, M. (2017). *Yenilikçi pazarlama uygulamalarının küçük ve orta boy işletmelerin (KOBİ) işletme performanslarına etkilerinin ölçülmesi: Rize iline yönelik bir uygulama* [Doktora tezi, Maltepe Üniversitesi].
- Bakker, E. J. (2017). *IFRS standards* (1st ed.). John Wiley ve Sons.
- Ballı, A. (2019). Sürdürülebilirlik, sürdürülebilir girişimcilik ve Türkiye'de sürdürülebilir girişimcilik. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (28), 495–514.
- Baş, E. Y. (2007). *Avrupa Birliği'ndeki ve Türkiye'deki KOBİ'lerin yapısal özellikleri ve uygulanan teşvik politikaları* [Yüksek Lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi].
- Baş, S. (2014). Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu başkanı ile röportaj. *İzmir Yeminli Mali Müşavirler Dergisi*, (118), 16-21.
- Başpınar, A. (2004). Türkiye'de ve dünyada denetim standartlarının oluşumuna genel bir bakış. *Maliye Dergisi*, (148), 35-62.
- Bohušová, H. (2007). Accounting regulation for small and medium-sized entities: Comparison of the Czech Republic and the Slovak Republic. *Acta Universitatis Agriculturae Et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 55(6), 17–26. <https://doi.org/10.11118/actaun200755060017>
- Bosua, R., Evans, N., ve Sawyer, J. (2013). Social networks, social media and absorptive capacity in regional small and medium enterprises (SMEs) in Australia. *Australian and International Journal of Rural Education*, 23(1), 117-134.
- Brown, P. (2011). International financial reporting standards: What are the benefits? *Accounting and Business Research*, 41(3), 269–285.
- Brynjolfsson, E., ve McAfee, A. (2011). *Race against the machine: How the digital revolution is accelerating innovation, driving productivity, and irreversibly transforming employment and the economy*. Digital Frontier Press.
- Budding, T., Grossi, G., ve Tagesson, T. (2015). *Public sector accounting* (1st ed.). Routledge.

- Büyüktopçu, H. İ. (2009). *Uluslararası finansal raporlama standartlarının finansal tablo düzenlemelerine etkileri ve örnek bir uygulama* [Yüksek Lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi].
- Çatal, M. F. (2007). Bölgesel kalkınmada küçük ve orta boy işletmelerin (KOBİ) rolü. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(2), 333-352.
- Cavlak, H., ve Ataman, B. (2023). Türkiye’deki finansal raporlama standartlarının son parçası KÜMİ FRS (küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı): Genel değerlendirme ve BOBİ FRS, TFRS ile karşılaştırma. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(1), 225-260.
- Çelik, O. (2005). *Avrupa Birliği’nde sermaye piyasalarının entegrasyonu ve muhasebe uygulamalarının uyumlaştırma süreci: Türkiye’nin uyumlaştırma sürecindeki konumu*. Ankara Üniversitesi.
- Çelik, S. (2013). *Muhasebe meslek mensuplarının Türkiye muhasebe ve finansal raporlama standartlarına bakış açılarının değerlendirilmesine ilişkin ampirik bir çalışma: Niğde örneği* [Yüksek Lisans tezi, Çukurova Üniversitesi].
- Cellucci, R. (2011). The international accounting standards board. *Neimann Business Review*, (2), 14-29.
- Chew, Y. T., ve Yeung, H. W. C. (2001). The SME advantage: Adding local touch to foreign transnational corporations in Singapore. *Regional Studies*, 35(5), 431–448.
- Çiftçi, Y. ve Erserim, A. (2008). *Muhasebe standartlarında uluslararası uyumlaştırma çalışmaları Türkiye’deki durumun incelenmesi* [Bildiri sunumu]. Uluslararası Sermaye Hareketleri ve Gelişmekte Olan Piyasalar Sempozyumu, Bandırma, Türkiye.
- Cortesi, A., Catuogno, S., ve Sette, F. (2004). *Le piccole imprese* [Küçük işletmeler]. Carocci Editore.
- Dalğar, H., Çelik, İ., ve Mortaş, M. (2011). Muhasebe öğrenimi gören öğrencilerin TMS/TFRS hakkındaki farkındalıklarına yönelik bir araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(1), 217-230.
- De Vrande, V. V., de Jong, J. P., Vanhaverbeke, W., ve de Rochemont, M. (2009). Open innovation in SMEs: Trends, motives, and management challenges. *Technovation*, 29(6-7), 423–437. <https://doi.org/10.1016/j.technovation.2008.10.003>
- Deloitte. (2011). *Yeni TTK ve UFRS ile uyumlu TMS’ye geçiş*. Deloitte.
- Deloitte. (2024, 2 Ocak). *2025 yılında bağımsız denetime tabi olacak işletmeler için hadler belirlendi*. Verginet. <https://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2024-54.aspx>

- Doğruer, U. (2008, 18 Şubat). *AB sürecinde UFRS'den TFRS'ye*. MuhasebeTR. <https://www.muhasebetr.com/yazarlarimiz/ufukdogruer/003/>
- Durmuş, H. ve Aytulun, A. (2016). *Muhasebe mesleğini ilgilendiren ulusal ve uluslararası kuruluşlar, risk tabanlı denetim ve denetim standartları*. TMUD Yayınları.
- Elesrag, H. (2011). *Enhancing the competitiveness of the Arab SMEs* (MPRA Paper No. 34185). Munich Personal RePEc Archive. <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/34185/>
- Elitaş, C. (2011). *UFRS (TMS-TFRS) uygulamaları*. Hipotez Yayınları.
- Eluyela, D. F., Adetula, D. T., Oladipo, O., Nwanji, T. I., Adegbola, O., Ajayi, A., ve Faleye, A. (2019). Pre and post adoption of IFRS based financial statement of listed small medium scale enterprises in Nigeria. *International Journal of Civil Engineering and Technology*, 10(1), 1097-1108.
- Epstein, B. J., ve Jermakowicz, E. K. (2008). *Interpretation and application of international financial reporting standards* (1st ed.). John Wiley ve Sons.
- Erdem, Ş. (2018, 12 Mayıs). *Muhasebe standardının Dünya'daki gelişimi*. Yeni Makale. <http://www.yenimakale.com/muhasebe-standardinin-dunyadaki-gelisimi.html>
- Erdin, C., ve Ozkaya, G. (2020). Contribution of small and medium enterprises to economic development and quality of life in Turkey. *Heliyon*, 6(2), e03215. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2020.e03215>
- Erdoğan, İ. (2012). *Pozitivist metodoloji ve ötesi*. Erk Yayıncılık.
- European Commission, Directorate-General for Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs. (2024). *Annual report on European SMEs 2023/2024: The role of SMEs in the EU economy*. Publications Office of the European Union. <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/71e3b763-3e66-11ef-ab8f-01aa75ed71a1>
- European Commission. (2003, 6 Mayıs). *Commission recommendation concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises* (2003/361/EC). *Official Journal of the European Union*, L 124, 36–41. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32003H0361>
- Farcaş, T. V. (2015). The development of corporate reporting over time: From a traditional system to an integrated system. *Audit Financiar*, 13(124), 106-113.
- Foley, C. (2014). The role of the accountant in today's business world. In *CPA Ireland: Exam related articles*. CPA Ireland. <https://www.cpaireland.ie/docs/default-source/Students/exam-related-articles-2014/the-role-of-the-accountant-in-today-s-business-wo.pdf>

- Gallardo, R. K., ve Scammahorn, R. (2011). Determinants of innovative versus non-innovative entrepreneurs in three southern states. *The Journal of Regional Analysis ve Policy*, 41(1), 103-117.
- Gardi, B., Hamza, P. A., Sabir, B. Y., Aziz, H. M., Sorguli, S., Abdullah, N. N., ve Al-Kake, F. (2021). *Investigating the effects of financial accounting reports on managerial decision making in small and medium-sized enterprises*. SSRN. <https://ssrn.com/abstract=3835694>
- Garmon, S. (2012). The state of major FASB IASB convergence projects. *The Accounting Review*, 87(1), 24-28.
- Gassen, J. (2017). The effect of IFRS for SMEs on the financial reporting environment of private firms: An exploratory interview study. *Accounting and Business Research*, 47(5), 518-543. <https://doi.org/10.1080/00014788.2017.1299232>
- Ghobakhloo, M., Sabouri, M. S., Hong, T. S., ve Zulkifli, N. (2011). Information technology adoption in small and medium-sized enterprises; An appraisal of two decades literature. *Interdisciplinary Journal of Research in Business*, 1(7), 52-80.
- Gibson, T., ve van der Vaart, H. J. (2008). *Defining SMEs: A less imperfect way of defining them*[Background paper]. World Bank. <https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/641371468136898329/defining-smes-a-less-imperfect-way-of-defining-them>
- Gök, M. (2022). Pandemi ve ekonomik durgunluk sürecinde KOBİ'ler ve sosyoekonomik önemi. *Alanya Akademik Bakış*, 6(3), 3371-3393. <https://doi.org/10.29023/alanyaakademik.1093156>
- Gökçen, G., Ataman, B., Cebeci, Y. ve Cavlak, H. (2015). Türkiye'deki devlet üniversitelerinin lisans programlarındaki muhasebe standartları eğitimi üzerine bir araştırma. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 11(44), 121-145. <https://doi.org/10.14783/od.v11i44.5000080007>
- Gücelioğlu, Ö. (1994). *Küçük ölçekli işletmelerin KOSGEB'den beklentileri* (Tes-Ar Yayınları No: 12). Tes-Ar Yayınları.
- Guijarro, A. M., Lema, D. G., ve Van Auken, H. (2013). An investigation of Spanish SME innovation during different economic conditions. *Journal of Small Business Management*, 51(4), 578-601. <https://doi.org/10.1111/jsbm.12022>
- Güleç, Ö. F. ve Ergi, Ş. (2019). Dünyada ve Türkiye'de finansal ve yerel raporlama standartlarının gelişim süreci. *Kırklareli Üniversitesi İİBF Dergisi*, 8(2), 258-277.

- Güngör, E. (2003). *KOBİ'lerde teşvikler ve örnek uygulamalı KOBİ'lerin aldıkları teşvik belgeli krediler*[Yüksek Lisans tezi, Celal Bayar Üniversitesi].
- Gürdal, K. (2005). Muhasebe dünyasından haberler. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (Eylül), 169-176.
- Gürel, A. B. (2015). *Türkiye muhasebe standartları kapsamında tms 18 hasılat standardı ve tms 21 kur değişimlerinin etkisi standardının incelenmesi: Etimaden İşletmeleri Genel Müdürlüğü Emet Bor İşletmesi örneği* [Yüksek Lisans tezi, Balıkesir Üniversitesi].
- Güvenç Yıldırım, Z., ve Kaya, H. P. (2024). Muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS'ye bakış açılarının araştırılması: Kırşehir ve Kayseri illeri örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (106), 75-104. <https://doi.org/10.25095/mufad.1566753>
- Hafkesbrink, J., ve Schroll, M. (2010). Organizational competences for open innovation in small and medium sized enterprises of the digital economy. In J. Hafkesbrink, H. Hoppe, ve J. Schlichter (Eds.), *Competence management for open innovation: Tools and IT support to unlock the innovation potential beyond company boundaries* (pp. 21–52). Josef Eul Verlag.
- Haug, A., Pedersen, S., ve Arlbjørn, J. S. (2011). IT readiness in small and medium sized enterprises. *Industrial Management ve Data Systems*, 111(4), 490-508. <https://doi.org/10.1108/02635571111133502>
- Iasplus. (2018, 16 Mayıs). *Responsibilities of the IASB*. <https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/history/resource21>
- İbiş, C. ve Özkan, S. (2006). Uluslararası finansal raporlama standartlarına genel bakış. *Mali Çözüm Dergisi*, (74), 25-40.
- IFRS Foundation. (2021). *International Sustainability Standards Board*. <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/>
- IFRS Foundation. (2023a, Haziran). *Feedback statement: IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information and IFRS S2 Climate-related Disclosures*. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/feedback-statement.pdf>
- IFRS Foundation. (2023b, Haziran). *Project summary: IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information and IFRS S2 Climate-related Disclosures*. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/project-summary.pdf>
- IFRS Foundation. (t.y.). *Who we are*. Erişim tarihi: 12 Temmuz 2024, <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#history>

- International Accounting Standards Board. (2024). *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs)*. IFRS Foundation. <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-for-smes/>
- Issam, P. B., ve Ibtissam, P. Z. (2023). Determinants of IFRS for SMEs adoption worldwide. *International Journal of Accounting and Finance Studies*, 6(2), 12-39.
- Jermakowicz, E., ve Tomaszewski, S. (2005). The brave new world of IFRS. *Financial Executive*, 21(9), 52-55.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. (2012). *2012 yılı faaliyet raporu*. https://www.kgk.gov.tr/contents/files/KGK_Faaliyet_Raporu_2012.pdf
- Karabınar, S. (2006). Muhasebe iklimini küresel düzeyde yönlendiren kuruluşlar. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (31), 141-148.
- Karasu, R. (2014). Yeni bir düzenleyici ve denetleyici kurum: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. *Amme İdaresi Dergisi*, 47(1), 79-105.
- Karavardar, A. ve Kaymak, G. (2020). Muhasebe standartlarında yaşanan gelişmelerin muhasebe eğitime etkisi: Giresun Üniversitesi İİBF örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 23(1), 113-127.
- Kavcıoğlu, Ş. (2013). Avrupa Birliği üyeliği sürecinde Türkiye’de KOBİ’ler. *Akademik Araştırmalar Dergisi*, (56), 185-214.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., ve Warfield, T. D. (2011). *Intermediate accounting* (1st ed.). John Wiley ve Sons.
- Kılıç, M., ve Uyar, A. (2017). Adoption process of IFRS for SMEs in Turkey: Insights from academics and accountants. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 16(2), 313-339. <https://doi.org/10.24818/jamis.2017.02005>
- Kılıç, M., Uyar, A., ve Ataman, B. (2014). Preparedness for and perception of IFRS for SMEs: Evidence from Turkey. *Journal of Accounting ve Management Information Systems*, 13(3), 492-519.
- Kirk, R. (2009). *A quick reference guide*. CIMA Publishing.
- Kocamaz, H. (2012). Uluslararası muhasebe standartlarının dünyada ve Türkiye’de oluşum ve gelişim süreci. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(2), 105-128.
- Koçyiğit, S. Ç., Başkan, T. D., ve Temelli, F. (2023). Sürdürülebilirlik endeksinde yer alan işletmelerin “sürdürülebilirlik ilkeleri uyum çerçevesi”nde yer alan ilkelere uyum derecelerinin tespit edilmesi üzerine bir araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, (Özel Sayı), 77-98.

- Koppeschaar, Z. (2012). International financial reporting standard for small and medium-sized entities. *The Southern African Journal of Entrepreneurship and Small Business Management*, 5(1), 54-68.
- Köse, T., ve Çetin, Ö. O. (2023). Uluslararası sürdürülebilirlik açıklama standartları IFRS S1 ve IFRS S2'nin yayınlanmasının ardından sürece ve standartlara ilişkin bir değerlendirme. *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, 6(4), 1145-1158. <https://doi.org/10.33712/mana.1374381>
- KOSGEB. (2023, 26 Mayıs). KOBİ tanımı güncellendi. <https://www.kosgeb.gov.tr/site/tr/genel/detay/8807/kobi-tanimi-guncellendi>
- KOSGEB. (2025, Ağustos 7). KOBİ tanımı güncellendi: Daha fazla işletme kamu desteklerinden yararlanabilecek. Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı. <https://www.kosgeb.gov.tr/site/tr/genel/detay/9276/kobi-tanimi-guncellendi-daha-fazla-isletme-kamu-desteklerinden-yararlanabilecek>
- Krawczyk, P. (2021). Non-financial reporting: Standardization options for SME sector. *Journal of Risk and Financial Management*, 14(9), 417. <https://doi.org/10.3390/jrfm14090417>
- Kruja, A. (2013). Entrepreneurship and knowledge-based economies. *Revista Romaneasca pentru Educatie Multidimensionala*, 5(1), 7-17.
- Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı. (2007, 10 Kasım). Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin tanımı, nitelikleri ve sınıflandırılması hakkında yönetmelik. *T.C. Resmî Gazete*, 26696. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/11/20071110-8.htm>
- Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı. (2024). Türkiye'deki KOBİ'lere ilişkin bazı istatistiki göstergeler. https://webdosya.kosgeb.gov.tr/Content/Upload/Dosya/Tablo%20ve%20Raporlar/2024/T%C3%BCrkiye'deki_KOB%C4%B0'lere_%C4%B0li%C5%9Fkin_Baz%C4%B1_%C4%B0statistiki_G%C3%B6stergeler.pdf
- Lopez, A. M., ve R. A. M. G. I. (2002). The IPSAS approach: A useful tool for accounting reform in Europe. In K. Lüder ve R. Jones (Eds.), *Innovations in governmental accounting* (ss. 23-45). Springer.
- Lubbe, I., ve Watson, A. (2011). *Financial accounting: GAAP principles* (1st ed.). Oxford University Press.

- Mackenzie, B., Coetsee, D., van der Merwe, T., ve Rudman, R. (2013). *Wiley IFRS 2013: Interpretation and application of international financial reporting standards*. John Wiley ve Sons.
- Madawaki, A. (2012). Adoption of international financial reporting standards in developing countries: The case of Nigeria. *International Journal of Business and Management*, 7(3), 152-161. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v7n3p152>
- Marquis, A. (2018, 2 Mayıs). *What are the advantages of FASB accounting standard setting*. Chron. <https://smallbusiness.chron.com/advantages-fasb-accounting-standard-setting-35769.html>
- Martyniuk, W., ve Szramowski, T. (2017). Financial reporting for micro-entities: A case of selected Eastern European countries. In *Proceedings of the International Scientific Conference Hradec Economic Days*. University of Hradec Králové.
- Mecek, G. (2020). Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ) uluslararası tanımlama ölçütleri ve kavramlaştırılması. *Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi*, 6(1), 29–55.
- Mirza, A. A., Orrell, M., ve Holt, G. J. (2011). *Wiley IFRS: Practical implementation guide and workbook* (1st ed.). John Wiley ve Sons.
- Neag, R. (2011). Differential financial reporting for micro-entities: Advantages and limits. *Annals of the Ștefan cel Mare University of Suceava. Fascicle of The Faculty of Economics and Public Administration*, 11(2), 181-187.
- Özbirecikli, M., Şen, İ. K., ve Tüm, K. (2017). *BOBİ FRS: Uygulamaya dönük örnekli açıklamalarla*. Gazi Kitabevi.
- Özkan, M. ve Terzi, S. (2010). Avrupa Birliği'nde finansal raporlama: İngiltere, Fransa ve Almanya örnekleri. *Mali Çözüm Dergisi*, (100), 21-44.
- Özyürek, H. (2009). *Türkiye'de muhasebe ve muhasebe mesleğinin tarihi, muhasebecilerin iş tatmini, beklentileri, karşılaşılan sorunlar* [Yüksek Lisans tezi, Ufuk Üniversitesi].
- Parlakkaya, R. (2004). Muhasebede uluslararası uyum ve Avrupa Birliği sürecinde Türkiye'de uyumlaştırma çalışmaları. *İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (7), 119-139.
- Perera, D., Chand, P., ve Mala, R. (2023). Users' perspective on the usefulness of international financial reporting standards for small and medium-sized enterprises-based financial reports. *Meditari Accountancy Research*, 31(5), 1133-1164. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-07-2021-1376>

- Priyono. (2016). *Metode penelitian kuantitatif* [Kantitatif araştırma yöntemleri] (T. Chandra, Ed.; 1. baskı). Zifatama Publishing.
- Rashid, N., Daud, W. N. W., Zainol, F. A., Salleh, F., Yazid, A. S., Endut, W. A., Yaakub, N., Ghazali, P. L., Afthanorhan, A., ve Abdullah, B. (2018). The uses of financial reporting standard for small medium enterprise companies. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 8(11), 1331-1338. <https://doi.org/10.6007/IJARBS/v8-i11/5063>
- Şavlı, T. (2014). *Uluslararası / Türkiye finansal raporlama standartları*. Yaklaşım Yayıncılık.
- Sayar, Z. (2002). Oluşturulmakta olan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun ışığı altında Türkiye’de muhasebe standartlarının mevcut durumu ve kamuyu aydınlatma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (7), 74-80.
- Segotso, T., Mvunabandi, J. D., ve Phesa, M. (2024). A systematic literature review of the challenges of adopting and implementing IFRS for SMEs in South Africa. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 14(5), 131–147. <https://doi.org/10.32479/ijefi.16133>
- Sermaye Piyasası Kurulu. (2014, 3 Ocak). *Kurumsal yönetim tebliği* (II-17.1). T.C. Resmî Gazete, 28871. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/01/20140103-5.htm>
- Sermaye Piyasası Kurulu. (2020, 2 Ekim). *Kurumsal yönetim tebliğinde değişiklik yapılmasına dair tebliğ*(II-17.1.a). T.C. Resmî Gazete, 31262. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/10/20201002-8.htm>
- Sevilengül, O. (2007). *Genel muhasebe* (13. bs.). Gazi Kitabevi.
- Solaksu, A. İ. (2022). BOBİ FRS’de gerçeğe uygun değer yaklaşımı. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, (66), 49-64. <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1014949>
- Soon, T. T. (1994). A pragmatic approach to SME development in Singapore. *Journal of Small Business ve Entrepreneurship*, 11(2), 38–45.
- Stainbank, L. (2011). The suitability of international financial reporting standards for small and medium-sized entities. *Alternation*, 18(2), 103-127.
- Stainbank, L. J. (2008). The development of financial reporting for SMEs in South Africa: Implications of recent and impending changes. *African Journal of Accounting, Economics, Finance and Banking Research*, 3(3), 1-17.
- Stice, E. K., Stice, J. D., ve Skousen, K. F. (2008). *Financial accounting*. Thomson South-Western.
- Stokes, D., Wilson, N., ve Wilson, N. (2010). *Small business management and entrepreneurship*. Cengage Learning EMEA.

- T.C. Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı. (2018, 24 Haziran). *KOBİ tanımı değişti*. <https://www.kosgeb.gov.tr/site/tr/genel/detay/6745/kobi-tanimi-degisti>
- T.C. Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı. (2022, 21 Mart). *KOBİ tanımı güncellendi*. <https://www.kosgeb.gov.tr/site/tr/genel/detay/8173/kobi-tanimi-guncellendi>
- T.C. Ticaret Bakanlığı. (2021). *Yeşil mutabakat eylem planı*.
- T.C. Ticaret Bakanlığı. (2022). *Yeşil mutabakat eylem planı yıllık faaliyet raporu*.
- Thrassou, A., Vrontis, D., Weber, Y., Shams, S. M. R., ve Tsoukatos, E. (Eds.). (2021). *The changing role of SMEs in global business: Vol. 2. Contextual evolution across markets, disciplines and sectors*. Springer Nature.
- Toraman, C. ve Bayramoğlu, M. F. (2006). Avrupa Birliği uyum sürecinin muhasebe uygulamalarına etkisi. *Mali Çözüm Dergisi*, (76), 81-100.
- Torosl, V. (2009). Dünyada ve Türkiye'de muhasebe standartlarının gelişimi. *E-Yaklaşım*, (197), 1-10.
- U.S. Small Business Administration, Office of Advocacy. (2023). *Frequently asked questions about small business*. <https://advocacy.sba.gov/wp-content/uploads/2023/03/Frequently-Asked-Questions-About-Small-Business-2023.pdf>
- Uçkun, N. (2009). KOBİ'lerin finansal sorunlarına melek sermaye çare olabilir mi? N. Uçkun ve D. Çetindamar (Ed.), *Girişimcilik ve KOBİ'ler* içinde (ss. 227-248). Gazi Kitabevi.
- Uçma, T. (2005). Türk muhasebe hukukunu oluşturan düzenlemeler ve Türkiye'de uluslararası muhasebe standartlarına uyum çalışmaları. *Mevzuat Dergisi*, (89), 1-7.
- Ulusoy, T. (2008). Systematic risk and firm financial structure: Evidence on Istanbul Stock Exchange. *The Business Review, Cambridge*, 11(2), 226-231.
- United Nations. (2005). *2005 World Summit Outcome*. https://www.un.org/en/development/desa/population/migration/generalassembly/docs/globalcompact/A_RES_60_1.pdf
- Uyar, U. (2015). *Finansal raporlama standartları'nın piyasa değerini açıklama gücü üzerine etkisi* [Doktora tezi, Pamukkale Üniversitesi].
- Uzay, Ş. (2007). Küreselleşmenin işletmelerde muhasebe ve denetim uygulamalarına etkisi. R. Özey (Ed.), *Türkiye'nin jeoekonomisi ve jeopolitikası: Türkiye geleceğin neresinde?* içinde (ss. 155-181). Nobel Yayıncılık.

- Vakıfbank. (1997). *Türkiye’de küçük ve orta ölçekli işletmelerin yapısı, bugünkü durumu ve geliştirilme koşulları*. Vakıfbank Yayınları.
- Vendy, V., ve Sucahyati, D. (2022). Issues and challenges of adoption of IFRS for SMEs in Malaysia. In *Proceedings of the 4th Economics, Business, and Government Challenges 2021* (ss. 6-12). NST Proceedings. <https://doi.org/10.11594/nstp.2022.2302>
- Vongchavalitkul, B., Singh, P., ve Neal, J. (2003). The role of individual and organizational factors in the adoption and use of new technology: The case of internet use by business school faculty in Thailand. *International Journal of Continuing Engineering Education and Life-Long Learning*, 13(5/6), 513-529.
- Wacquez, B. ve Gray, T. (2004). *Türkiye'deki küçük ve orta ölçekli işletmeler: Mevcut durum ve politikalar*. OECD Yayınları. <http://www.oecd.org/cfe/smes/33705673.pdf>
- Watchman, A. (2019). Financial reporting by quoted SMEs. W. Schmit, C. De la-Torre, ve C. Giner (Eds.), *New models of financing and financial reporting for European SMEs: A practitioner’s view* içinde (ss. 117-131). Springer.
- Watkins, J. (2009). *Financial operations* (1. bs.). Elsevier.
- Webb, B., ve Schlemmer, F. (2008). *Information technology and competitive advantage in small firms*. Taylor ve Francis.
- Wong, P. K. (1991). Technology development through subcontracting linkages: Lessons from Singapore. C. P. Lim (Ed.), *Enhancing intra-industry linkages*. Institute of Strategic and International Studies.
- World Bank. (2005). *Financial sector assessment: A handbook* (1st ed.). World Bank Institute.
- World Bank. (2023). *SME finance*. <https://www.worldbank.org/en/topic/sme-finance>
- World Commission on Environment and Development. (1987). *Our common future*. Oxford University Press.
- Yalkın, Y. K. (2001). Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu’nun (TMUDESK) çalışmaları ve Türkiye muhasebe standartları. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (5), 1-14.
- Yalkın, Y. K., Demir, V., ve Demir, D. (2007). International financial reporting standards (IFRS) and the development of financial reporting standards in Turkey. *Research in Accounting Regulation*, 20, 279-294. [https://doi.org/10.1016/S1054-3185\(07\)20013-4](https://doi.org/10.1016/S1054-3185(07)20013-4)
- Yassin, B., Aziz, H. M., Sorguli, S., Abdullah, N. N., ve Al-Kake, F. (2021, 28 Nisan). *Investigating the effects of financial accounting reports on managerial decision making in small and medium-sized enterprises*. SSRN. <https://ssrn.com/abstract=3835694>

- Yavuz, E. (2017). Çift yanlı muhasebe ve kapitalizm: Sermayenin dolanımı açısından Sombart'gil bir yaklaşım. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (13), 1-18.
- Yazıcı, M. (2003). Muhasebe standartlarının tanımı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (20), 127-133.
- Yereli, A. (2015). Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. *Dayanışma Dergisi*, (115), 58-69.
- Yıldız, E. (2013). *Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Türkiye Finansal Raporlama Standartları (KOBİ TFRS) ve bir uygulama* [Doktora tezi, Dumlupınar Üniversitesi].
- Yıldız, S. B. (2013). *Küçük ve orta ölçekli işletmelerin desteklenmesinde KOSGEB'in rolü: Bir etki değerlendirmesi araştırması* [Doktora tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi].
- Yılmaz, A. (2020). KOBİ desteklerinin Türkiye ekonomisine etkileri. *İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 11(2), 10-25. <https://doi.org/10.25289/iead.643809>
- Yılmaz, F. (2003). *Türkiye 'de küçük ve orta boy işletmeler (KOBİ'ler)*. İş Bankası Yayınları.
- Yurttadur, M. (2017). *KOBİ yönetimi ve büyüme* (3. bs.). Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Zeff, S. A. (2016). Foreword. D. Bensadon ve N. Praquin (Ed.), *IFRS in a global world: International and critical perspectives on accounting* içinde (ss. v-xi). Springer International Publishing.
- Zeng, S. X., Xie, X. M., ve Tam, C. M. (2010). Relationship between cooperation networks and innovation performance of SMEs. *Technovation*, 30(3), 181–194. <https://doi.org/10.1016/j.technovation.2009.08.005>
- Zengin, B. (2010). *Küreselleşme sürecinde KOBİ'lerin durumu ve KOSGEB destekleri üzerine bir araştırma*[Yüksek Lisans tezi, Gaziantep Üniversitesi].

EKLER

Evrak Kayıt Tarihi: 14.01.2025

Protokol No: 839323

Tarih: 23.01.2025



ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL VE BEŞERÎ BİLİMLER BİLİMSEL ARAŞTIRMA VE YAYIN ETİĞİ KURULU
KARAR BELGESİ

ÇALIŞMANIN TÜRÜ:	Yüksek Lisans Tez Çalışması
KONU:	Sosyal Bilimler
BAŞLIK:	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ'ler) için Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının (TFRS) Uygulanmasını Etkileyen Faktörler: Eskişehir Örneği
PROJE/TEZ YÜRÜTÜCÜSÜ:	Doç. Dr. Hamdi Erdin GÜNDÜZ
TEZ YAZARI:	Mohammad A. M. HASHASH
ALT KOMİSYON GÖRÜŞÜ:	-
KARAR:	Olumlu

ÖZ GEÇMİŞ

Adı Soyadı : MOHAMMAD A.M. HASHASH

Yabancı Dil : İngilizce (B2), Türkçe (B2)

Eğitim Bilgileri:

2025 (Mezuniyet), Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Ana Bilim Dalı

2016 (Mezuniyet), An-Najah National University, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Muhasebe Bölümü

Mesleki Deneyimi:

2017-2021, Muhasebeci, Filistin Maliye Bakanlığı, Mahsuplaşma Birimi

2016-2017, Şube Muhasebecisi, Al-Ibdaa Mikrofinans İşletmei