

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
İŞLETME ENSTİTÜSÜ**

**UMS/UFRS DÖNÜŞÜMÜNDE KURUMSAL KAYNAK
PLANLAMASI SİSTEMİNİN BENİMSENMESİ VE
ETKİSİ**

DOKTORA TEZİ

Meltem ALTIN

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Recep YILMAZ

NİSAN-2022

Meltem Altın tarafından hazırlanan “UMS/UFRS Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenmesi ve Etkisi” başlıklı bu tez, 08/04/2022 tarihinde Sakarya Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği'nin ilgili maddeleri uyarınca yapılan Tez Savunma Sınavı sonucunda başarılı bulunarak, jürimiz tarafından Doktora Tezi olarak kabul edilmiştir.

Danışman: Doç. Dr. Recep YILMAZ
Sakarya Üniversitesi

Juri Üyeleri: Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN
Sakarya Üniversitesi

Prof. Dr. Vasfi HAFTACI
Kocaeli Üniversitesi

Doç. Dr. Sema AKPINAR
Sakarya Üniversitesi

Doç. Dr. Şerife SUBAŞI
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi

 SAKARYA ÜNİVERSİTESİ	T.C. SAKARYA ÜNİVERSİTESİ İŞLETME ENSTİTÜSÜ TEZ SAVUNULABİLİRLİK VE ORJİNALLİK BEYAN FORMU	Sayfa : 1/1
Öğrencinin		
Adı Soyadı	:	MELTEM ALTIN
Öğrenci Numarası	:	d176004102
Enstitü Anabilim Dalı	:	İŞLETME
Enstitü Bilim Dalı	:	MUHASEBE VE FİNANSMAN
Programı	:	☐ YÜKSEK LİSANS ☒ DOKTORA
Tezin Başlığı	:	UMS/UFRS DÖNÜŞÜMÜNDE KURUMSAL KAYNAK PLANLAMASI SİSTEMİNİN BENİMSENMESİ VE ETKİSİ
Benzerlik Oranı	:	%11
ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE		
☒ Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının benzerlik oranının herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi beyan ederim. 08/04/2022 İmza		
☐ Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen öğrenciye ait tez çalışması ile ilgili gerekli düzenleme tarafıma yapılmış olup, yeniden değerlendirilmek üzere gsbttez@sakarya.edu.tr adresine yüklenmiştir. Bilgilerinize arz ederim. 08/04/2022 İmza		
Uygundur		
Danışman Unvanı / Adı-Soyadı: Doç. Dr. Recep YILMAZ Tarih: 08/04/2022 İmza:		
☒ KABUL EDİLMİŞTİR ☐ REDDEDİLMİŞTİR EYK Tarih ve No:	Enstitü Birim Sorumlusu Onayı	

ÖNSÖZ

Bu tezin yazılması aşamasında ve doktora sürecimde her zaman desteğini esirgemeyen, bilgi ve tecrübesiyle yönlendiren danışmanım Doç. Dr. Recep YILMAZ'a katkı ve emekleri için içten teşekkürlerimi ve saygılarımı sunarım. Doktora sürecimin her aşamasında emeğini ve değerli vaktini esirgemeyen hocam Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN'a ve tez izleme süreçlerimde katkılarıyla çalışmaya değer katan hocam Doç. Dr. Sema AKPINAR'a çok teşekkür ediyorum. Tezimde değerli katkıları bulunan Prof. Dr. Remzi ALTUNIŞIK'a, tecrübeleriyle çalışmaya yön veren Ahmet ŞEKER'e ve tezimin yazım aşamasında yardımlarını esirgemeyen değerli dostlarıma, özellikle Arş. Gör. Mustafa Özgün ATALAY'a teşekkür ediyorum. Bugünlere gelebilmemi sağlayan ve üzerimde büyük emekleri olan anneme, babama ve kız kardeşime sonsuz şükranlarımı sunarım.

Meltem ALTIN

08.04.2022

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	i
TABLO LİSTESİ	iii
ŞEKİL LİSTESİ	v
ÖZET	vi
ABSTRACT	vii

GİRİŞ	1
-------------	---

BÖLÜM 1: MUHASEBE STANDARTLARININ GELİŞİM SÜRECİ VE TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE HAZIRLANAN FİNANSAL TABLOLAR	8
--	----------

1.1. Muhasebe Standartlarının Amacı ve Önemi	8
1.2. Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci	9
1.2.1. Dünyada Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci	9
1.2.2. Türkiye’de Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci	11
1.3. Muhasebe Standartlarında Uyumlaştırma, Standartlaştırma ve Yakınsama Süreci	12
1.4. Türkiye’de Uygulanan Finansal Raporlama Çerçevesi	13
1.5. Finansal Raporlama Standartları	16
1.6. Finansal Tabloların Amacı	18
1.7. Faydalı Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri	19
1.7.1. Temel Niteliksel Özellikler	20
1.7.2. Destekleyici Niteliksel Özellikler	21
1.8. Faydalı Finansal Raporlamada Maliyet Kısıtı	21
1.9. Finansal Tablolar	22
1.10. Finansal Raporlama Standartları’nın Benimsenmesinde Mevcut Durum	23

BÖLÜM 2: KURUMSAL KAYNAK PLANLAMASI SİSTEMİ VE BENİMSENME MODELLERİ, KKP SİSTEMLERİNİN BENİMSENMESİNİ ETKİLEYEN TEKNOLOJİK, ÖRGÜTSEL VE ÇEVRESEL FAKTÖRLER VE UMS/UFRS DÖNÜŞÜMÜNDE KKP SİSTEMİNİN ETKİLERİ	27
---	-----------

2.1. Kurumsal Kaynak Planlaması Sistemi	27
2.1.1 Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Tarihsel Gelişim Süreci	28
2.1.2. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Faydaları	30
2.1.3. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminde Karşılaşılan Sorunlar	33
2.1.4. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Geleceği	35

2.1.5. Kurumsal Kaynak Planlama Sisteminin Uygulama Süreci.....	36
2.1.6. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenmesi	39
2.2. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenme Modelleri	41
2.2.1. Teknoloji Kabul Modeli.....	42
2.2.2. Teknoloji Kabul Modeli 2.....	43
2.2.3. Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanım Modeli.....	46
2.2.4. Yenilik Yayılım Modeli	49
2.2.5. Teknoloji, Örgüt ve Çevre Modeli	51
2.2.5.1. Teknolojik Faktörler	55
2.2.5.2. Örgütsel Faktörler	56
2.2.5.3. Çevresel Faktörler	57
2.3. UMS/UFRS Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Etkileri.....	58

BÖLÜM 3: UMS / UFRS DÖNÜŞÜMÜNDE KURUMSAL KAYNAK PLANLAMASI SİSTEMİNİN BENİMSENMESİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA 67

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi	67
3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları	69
3.3. Araştırma Problemi	69
3.4. Araştırma Modeli	70
3.4.1. Araştırmanın Hipotezleri.....	73
3.4.2. Araştırmada Kullanılan Ölçekler	78
3.5. Araştırmanın Yöntemi.....	80
3.5.1. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi	81
3.5.2. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Aracı	82
3.5.3. Anket Formunun Ön Testi	83
3.6. Verilerin Analizi ve Bulgular.....	83
3.6.1. Demografik Bulgular	83
3.6.2. Ölçüm Modeli Analizi	97
3.6.2.1. Güvenilirlik ve Geçerlilik Analizleri	98
3.6.3. Yapısal Model Analizi	103
3.6.4. Araştırmanın Hipotezlerine İlişkin Bulgular.....	106

SONUÇ, ÖNERİLER VE KATKILAR..... 110

KAYNAKÇA..... 126

EKLER..... 144

EK 1: ANKET	144
EK 2: ETİK KURULU ONAYI.....	147
ÖZGEÇMİŞ.....	149



KISALTMALAR

AVE	: Açıklanan Ortalama Varyans
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
BDS	: Bağımsız Denetim Standartları
BEN	: UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sistemlerinin Benimsenmesi
BT	: Bilgi Teknolojileri
BTKKM	: Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanım Modeli
CB-SEM	: Kovaryans Temelli Yapısal Eşitlik Modelleri
CRM	: Müşteri İlişkileri Yönetimi
DD	: Danışman Desteği
DOI	: Diffusion of Innovation
ERP	: Enterprise Resource Planning
FASB	: Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
GA	: Göreceli Avantaj
HTMT	: Heterotrait Monotrait Ratio
IAS	: International Accounting Standards
IASB	: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IASC	: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IDT	: İnovasyon Difüzyon Teorisi
IFRS	: International Financial Reporting Standards
IT	: Information Technology
KAP	: Kamu Aydınlatma Platformu
KAR	: Karmaşıklık
KAYİK	: Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar
KGK	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KKP	: Kurumsal Kaynak Planlaması
KO	: Koordinasyon
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
MLY	: Maliyet
MİP	: Malzeme İhtiyaç Planlaması
MRP	: Manufacturing Resources Planning
MRP II	: Manufacturing Resources Planning II

OY	: Organizasyon Yeterliliği
PLS-SEM	: Varyans Temelli Yapısal Eğitlik Modelleri
SCM	: Tedarik Zinciri Yönetimi
SEM	: Yapısal Eğitlik Modellemesi
SDDK	: Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumu
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TAM	: Technology Acceptance Model
TAM 2	: Technology Acceptance Model 2
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TKM	: Teknoloji Kabul Modeli
TKM 2	: Teknoloji Kabul Modeli 2
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUDES	: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TOÇ	: Teknoloji, Örgüt ve Çevre modeli
TOE	: Technology Organization and Environment Model
TPB	: Tasarlanmış Davranış Teorisi
TRA	: Gerekçeli Eylem Teorisi
TRI	: Teknolojiye Hazır Bulunuşluk İndeksi
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
UTAUT	: Unified Teory of Accepatance and Use of Tecnology
UY	: Uyumluluk
UYD	: Üst Yönetim Desteği
VIF	: Varyans Artırıcı Faktör
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YYM	: Yenilik Yayılım Modeli

TABLO LİSTESİ

Tablo 1	: IASC ile IASB Arasındaki Yapısal Değişiklikler.....	10
Tablo 2	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamasında Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar.....	15
Tablo 3	: Nisan 2017 Yılı İtibariyle Kavramsal Çerçeve / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları/Uluslararası Muhasebe Standartları'nın Çıkış Yılları veya Büyük Değişikliğe Uğradığı Yıllar.....	17
Tablo 4	: Bölgelere Göre Düzenlenmiş 166 Yetki Alanında UFRS Kullanımının Analizi.....	23
Tablo 5	: ERP'nin Tarihsel Evrimi Hakkında Kronolojik Bilgi.....	29
Tablo 6	: Kurumsal Sistemler Yararları.....	31
Tablo 7	: KKP Sistemi Projelerinde Problemler/Başarısızlıklar.....	33
Tablo 8	: Risk Faktörleri ve Frekansları.....	35
Tablo 9	: KKP ve KKP II Karşılaştırması.....	36
Tablo 10	: Benimseme Aşama Modeli.....	40
Tablo 11	: TOÇ Çerçevesi ile Yapılan Çalışmalar.....	52
Tablo 12	: Araştırmada Kullanılan Ölçekler ve Kaynaklar.....	78
Tablo 13	: PLS-SEM ve CB-SEM Arasındaki Farklara İlişkin Karşılaştırma Ölçütleri.....	80
Tablo 14	: Sistem Kullanıcılarına Ait Demografik Özellikler.....	84
Tablo 15	: Şirketlere Ait Demografik Özellikler.....	85
Tablo 16	: Sektörlere Göre Kullanılan KKP Yazılımı.....	88
Tablo 17	: UMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardının Sektörlere Göre Yapılış Şekli.....	89
Tablo 18	: UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardının Sektörlere Göre Yapılış Şekli.....	90
Tablo 19	: UMS 16 Maddi Duran Varlıklar ve UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standartlarının Yapılış Şekillerine Göre Karşılaştırılması.....	91
Tablo 20	: Sektör Bazlı Borsada İşlem Gören ve Görmeyen Şirketlerin UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tablolarını Hazırlayış Şekilleri.....	93

Tablo 21 : İç Tutarlılık Güvenilirlik Analizi Sonuçları.....	99
Tablo 22 : Birleşme Geçerliliği Analiz Sonuçları (Açıklanan Ortalama Varyans - AVE).....	99
Tablo 23 : Birleşme Geçerliliği Analiz Sonuçları (Faktör Yüğü – Outer Loading)...	100
Tablo 24 : Çapraz Yükleme Analiz Sonuçları (Cross Loading).....	101
Tablo 25 : Fornell-Larcker Kriteri Analiz Sonuçları.....	102
Tablo 26 : Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT) Kriteri Analiz Sonuçları.....	102
Tablo 27 : Varyans Artırıcı Faktör (VIF) Analiz Sonuçları.....	103
Tablo 28 : Determinasyon Katsayıları (R²) Analiz Sonuçları.....	104
Tablo 29 : f^2 Etki Büyüklüğü Analiz Sonuçları.....	105
Tablo 30 : Stone Geisser's Q² Analiz Sonuçları.....	105
Tablo 31 : Araştırma Hipotezlerine İlişkin Bulgular.....	106

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1 : Finansal Raporlama Çerçevesi.....	13
Şekil 2 : ERP Sistemlerinin Uygulanması için Şirketlerin Beyan Ettiği Gerekçeler.	31
Şekil 3 : KKP Yazılımının Uygulanması Sonra Beklenen Faydanın Gerçekleşme Oranı.....	32
Şekil 4 : Basitleştirilmiş Benimseme Süreci.....	39
Şekil 5 : Teknoloji Kabul Modeli (TKM).....	42
Şekil 6 : Teknoloji Kabul Modeli 2 (TKM 2).....	44
Şekil 7 : Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanım Modeli (BTKKM).....	47
Şekil 8 : Yenilik Yayılım Modeli (YYM).....	50
Şekil 9 : Teknoloji, Örgüt ve Çevre (TOÇ) Modeli.....	51
Şekil 10 : UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tabloların Denetim Firmaları Tarafından Oluşturulması Süreci.....	59
Şekil 11 : UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tabloların Şirket Bünyesinde Manuel Oluşturulması Süreci.....	60
Şekil 12 : UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tabloların KKP Sistemleri Üzerinden Oluşturulması Süreci.....	62
Şekil 13 : Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenmesi Araştırma Modeli.....	71
Şekil 14 : Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenmesi Ölçüm Modeli.....	72
Şekil 15 : Borsada İşlem Gören ve Görmeyen Şirketlerin UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tablolarını Hazırlayış Şekilleri.....	97
Şekil 16 : Borsada İşlem Gören ve Görmeyen Şirketlerin Yönetim Raporlarını Hazırlarken Temel Aldıkları Finansal Tablolar.....	97
Şekil 17 : Araştırmanın Yapısal Modeline Yönelik Yol Analizi Bulguları.....	106

Tezin Başlığı: UMS/UFRS Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlamasının Benimsenmesi ve Etkisi

Tezin Yazarı: Meltem ALTIN

Danışman: Doç. Dr. Recep YILMAZ

Kabul Tarihi: 08.04.2022

Sayfa Sayısı: vii (ön kısım) + 143 (tez) + 6 (ek)

Anabilimdalı: İşletme

Bilimdalı: Muhasebe ve Finansman

Finansal raporlama üzerinde yapılan en önemli değişikliklerden biri yerel veya ulusal standartlardan Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) olarak bilinen tek tip ve ortak bir raporlama diline geçiş olmuştur. Muhasebe standartları, şirketlere birçok avantaj getirmesiyle birlikte muhasebe sürecini ve muhasebe bilgi sistemini önemli ölçüde değiştirmiştir. Şirketler, standartların gerekliliklerini karşılayan verileri toplamak ve finansal tablolarını hazırlanmasını kolaylaştırmak için mevcut muhasebe bilgi sistemlerini, raporlama araçlarını ve yazılımlarını/uygulamalarını yükseltmekte veya yeniden yapılandırmaktadır. KKP sistemi ve ilgili entegre teknolojiler, muhasebe uygulamalarındaki gelişmeler üzerinde dönüştürücü bir güç olmuştur. Şirketler için UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesine karar verilmesinde şu anda ve gelecekte rol oynayacak önemli faktörler bulunmaktadır. Bu çalışmanın amacı, UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesini teorik ve ampirik bir bakış açısıyla inceleyerek KKP sistemlerinin benimsenmesinde önemli rol oynayan faktörleri keşfetmektir. UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesinde etkisi olan faktörler teknolojik, örgütsel ve çevresel (TOÇ) model çerçevesinde ele alınmıştır. Ayrıca, borsada işlem gören ve görmeyen şirketlerin UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını daha çok denetim firmaları aracılığıyla mı yoksa kendi bünyesinde mi hazırladığını, şirketlerin yönetim raporlarını hazırlarken daha çok VUK temelli mi yoksa UMS/UFRS temelli finansal tablolarını hazırladığını gösteren ve UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin etkisini ortaya çıkaran detay bir çalışmadır. Borsa İstanbul (BIST)'te işlem gören ve borsada işlem görmeyen fakat 2020 yılı Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi Kuruluşu ve Türkiye'nin ikinci 500 Büyük Sanayi Kuruluşu (İSO 500) içerisinde yer alan şirketlere ait veriler ve bu şirketlerde UMS/UFRS raporlaması yapan kurumsal kaynak planlaması sistem kullanıcıları çalışmanın evrenini oluşturmaktadır. Araştırmaya katılan 324 katılımcıya ulaşılmasıyla elde edilen anket verisi kısmi en küçük kareler yapısal eşitlik modeli paket programı SmartPLS ile analiz edilmiştir. Bulgular, üst yönetim desteğinin, uyumluluğun, göreceli avantajın ve koordinasyonun UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerinde olumlu ve anlamlı, karmaşıklığın olumsuz ve anlamlı etkiye sahip olduğunu göstermektedir. Bulgular aynı zamanda maliyetin, organizasyon yeterliliğinin ve danışman desteğinin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerinde anlamlı bir etkiye sahip olmadığını göstermektedir. Bu çalışmanın sonuçları, şirketlerin, danışman firmaların, kurum ve kuruluşların stratejiler geliştirirken dikkate alabilecekleri faktörlerin anlaşılmasını sağlar.

Anahtar Kelimeler: Uluslararası Muhasebe Standartları, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Kurumsal Kaynak Planlaması, Teknoloji, Örgüt ve Çevre Modeli.

Title of the Thesis: Adoption and Impact of Enterprise Resource Planning in Conversion of IAS/IFRS

Author: Meltem ALTIN

Supervisor: Assoc. Prof. Recep YILMAZ

Date: 08.04.2022

Np: vii (pre text) + 143 (main body) + 6 (App.)

Department: Business Administration

Subfield: Accounting and Finance

One of the most significant change in financial reporting has been the shift from local or national standards to a uniform and common reporting language known as International Accounting Standards (IAS) and International Financial Reporting Standards (IFRS). The advantages of accounting standards has significantly changed the accounting process and accounting information system. Companies are upgrading or reconfiguring existing accounting information systems, reporting tools and software/applications to collect data that meets the requirements of these new standards and facilitate the preparation of their financial statements. ERP systems and related integrated technologies have been a transformative force of the developments in accounting practice. There are important factors that play a role in the decision to adopt ERP systems in the IAS/IFRS conversion of companies, now and as well as in the future. This study explores the factors that play an important role in the adoption of ERP systems in the IAS/IFRS conversion process by examining the process from a theoretical and empirical perspective. The factors that have an impact on the adoption of ERP systems in the IAS/IFRS conversion are discussed within the framework of the technology, organization and environment (TOE) model. In addition, this study investigates whether traded and not traded companies prepare financial statements in accordance with IAS/IFRS on their own or through audit firms. Another research investigation is whether companies prepare their financial statements based on VUK or UMS/IFRS while preparing their management reports. Enterprise resource planning system users that prepare financial reports in accordance with IAS/IFRS in companies of Turkey constitute the universal set of the research. The survey data, obtained from 324 participant, was analyzed with partial least squares structural equation modeling using SmartPLS software. The findings show that top management support, compatibility, relative advantage and coordination have a positive and significant effect on the adoption of ERP systems in the IAS/IFRS conversion, while complexity has a negative and significant effect. The findings also show that cost, organizational capability and consultant support do not have a significant impact on the adoption of ERP systems in the IAS/IFRS conversion. The results of this study provide an understanding of the factors that companies, institutions and organizations can consider when developing strategies.

Keywords: International Accounting Standards, International Financial Reporting Standards, Enterprise Resource Planning, Technology, Organization and Environment Model

GİRİŞ

Teknolojinin gelişmesiyle ve uluslararası yatırımların artmasıyla birlikte global piyasalarda faaliyet gösteren firmaların muhasebe uygulamalarında birtakım farklılıklar ortaya çıkmıştır. Ülkeler arası muhasebe uygulamalarında evrensel uyum anlayışını geliştirme düşüncesi muhasebe alanında ortak bir raporlama diline olan ihtiyacı artırmıştır. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına ilişkin ilk çalışmalar 1970’li yıllarda başlamıştır. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) 1973’de kurulmuş ve ilk muhasebe standartları 1975’de yayımlanmıştır. Yayımlanmış olan Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS), ülkemizde Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) olarak çevrilmiştir. Uluslararası Muhasebe Standart Kurulu’nun oluşturduğu yeni standartlar ise Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) olarak yayımlanmış, ülkemizde Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) olarak çevrilmiştir.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan UFRS'nin amacı, ülkeler arasında finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini artıran uluslararası kabul görmüş bir standart oluşturmaktır. Muhasebeyi giderek daha fazla standartlaştırmanın yanı sıra küresel mali piyasalarda hesap verebilirliği, şeffaflığı ve verimliliği artırma amacıyla Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, şirketlerin mali tablolarda daha fazla bilgiyi açıklamasını gerektirmektedir. Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, muhasebe sürecini ve muhasebe bilgi sistemini önemli ölçüde etkilemiştir. Günümüzde, Uluslararası Muhasebe Standartları / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları’na göre raporlama yapma zorunluluğu olan işletmelerin çoğu karmaşık operasyonlara sahip olduğu için ürettikleri finansal bilgilerin şeffaf, doğru, karşılaştırılabilir ve objektif olması gerekmektedir. İşletmelerin doğru ve kaliteli finansal bilgileri elde etmenin yanında kısa sürede daha güvenilir finansal raporların hazırlanması, risklerin ortaya çıkarılabilmesi, şirket yönetiminin ihtiyaçlarını karşılayabilecek esnek yönetim raporlarının yapılabilmesi, çalışanlarının iş performanslarının ve zaman esnekliği sağlayarak verimliliklerinin artırılması, daha kolay konsolide raporların hazırlanabilmesi gibi sebeplerden dolayı Kurumsal Kaynak Planlaması (KKP) sistemlerine geçiş sağlanmaktadır.

KKP sistemleri yaygın olarak kullanılan bir bilgi teknolojisi ve gelişmeye devam etmektedir. KKP sistemlerini kullanan işletmeler bilgiye hızlı, zamanında ve daha düşük maliyetle ulaşmakta ve iş performansı açısından rekabet avantajı sağlamaktadır. Şirketler sürdürülebilirlik sağlamaları için uygulama zorunluluğu olan alanlarda daha verimli ve kaliteli bilgi akışı sağlayabilmek için muhasebe standartlarını iş süreçlerine ve kullanmış oldukları KKP sistemlerine entegre etmek zorunda kalmaktadır. Şirketler, standartların gerekliliklerini karşılayan verileri toplamak ve finansal tablolarını hazırlanmasını kolaylaştırmak için mevcut muhasebe bilgi sistemlerini, raporlama araçlarını ve yazılımlarını/uygulamalarını yükseltmeli veya yeniden yapılandırmalıdır. Öte yandan, KKP sistem uygulamalarında başarısız entegrasyon da söz konusu olabilmektedir. Bu başarısızlığın en büyük nedeni, kullanıcıların yeni sisteme entegre olurken takındıkları tavidir. Bu nedenle, KKP sistemlerinin benimsenmesini etkileyen faktörlerin dikkatli bir şekilde araştırılması gerekmektedir (Hancerliogullari K. ve Damar, 2021). KKP sistemlerinin şirketlerin operasyonel, muhasebe ve raporlama süreçlerinde önemli rol oynadığı düşünüldüğünde UMS/UFRS dönüşüm sürecinde de önemli bir faktör olarak incelenmesi gerekmektedir. Araştırmacılar, şirketlerin KKP sistemlerinin benimsenmesini etkileyen birtakım modeller geliştirilmiştir. Davis (1989) tarafından Teknoloji Kabul Modeli (TKM), Venkatesh ve Davis (2000) tarafından Teknoloji Kabul Modeli 2 (TKM 2), Venkatesh vd. (2003) tarafından Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanım Modeli (BTKKM), Rogers (1995) tarafından Yenilik Yayılım Modeli ve Tornatzky, Fleischer ve Chakrabarti (1990) tarafından Teknoloji, Örgüt ve Çevre Modeli (TOÇ) bunlardan en önemlileri ve araştırmada en sık kullanılanlar olarak öne çıkmaktadır.

Bu çalışma da UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesini etkileyen faktörlerin neler olduğu teknolojik, örgütsel ve çevresel boyutlar kapsamında incelenmiştir. Literatür taraması neticesinde saptanan ve araştırmanın yapısal modelini oluşturan sekiz tane bağımsız değişken, bir bağımlı değişken bulunmaktadır. Araştırmanın teknolojik boyutunun alt faktörleri olarak yer alan bağımsız değişkenler göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık ve maliyettir. Örgütsel boyutunun alt faktörleri olarak yer alan bağımsız değişkenler üst yönetim desteği ve organizasyon yeterliliğidir. Çevresel boyutunun alt faktörleri olarak yer alan bağımsız değişkenler ise danışman

kalitesi ve koordinasyondur. Bağımlı değişken ise UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesidir.

Araştırmanın Amacı ve Önemi

Türkiye’de UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları hazırlama zorunluluğu getirilen şirketler, hem UMS/UFRS’ye hem de Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT)’ne göre finansal tablolarını hazırlamaya başlamıştır. UMS/UFRS’ye göre finansal tabloların hazırlanma zorunluluğu getirilmesi şirketlerin muhasebe süreçlerinde birtakım değişikliklerin yapılması gerekliliğine neden olmuştur. Şirketlerde yetkin ve bu alanda uzman personelin olmaması nedeniyle kendi bünyelerinde finansal tablolarını hazırlayamadığı için UMS/UFRS’ye göre finansal tablolar denetim şirketleri tarafından hazırlanmıştır. Günümüzde hala birçok şirketin UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları denetim firmaları tarafından hazırlanmaktadır. Denetim firmalarının yükümlülüğü şirketlerin finansal tablolarını hazırlamak değildir. Bu durum, finansal tabloların hazırlanmasının denetim firmalarının yükümlülüğüne verilmesi finansal raporların şeffaflığını sorgulatabilir. Bu bağlamda, çalışmanın amaçlarından biri borsada işlem gören ve görmeyen şirketlerin UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarını daha çok denetim firmaları aracılığıyla mı yoksa kendi bünyesinde mi hazırladığını incelemeyi amaçlamaktadır.

Denetim firmalarında UMS/UFRS alanında uzmanlaşmış kişilerin UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları hazırlayan şirketlere transfer olması ya da şirketlerin kendi içerisindeki yetkin yasal finansal raporlama veya muhasebe çalışanlarına UMS/UFRS eğitimlerinin verilmesiyle birçok şirket kendi bünyesinde standartları hazırlamaya başlamıştır. Fakat, şirketlerin kendi bünyesinde hazırlamış olduğu standartların yapılış şekilleri KKP sistemi, Excel, KKP sistemi ve Excel, KKP sistemine entegre ilgili teknolojiler olarak değişiklik göstermektedir. Araştırmanın amaçlarından birisi de çalışmaya dahil edilen şirketlerde hazırlanan UMS 16 Maddi Duran Varlıklar ve UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardının sektörlere göre yapılış şekillerini ve bu standartların daha çok nasıl hazırlandığını karşılaştırarak incelemektir.

Günümüzde KKP sistemlerinin öneminin farkında olan ve hem standartlar hem de KKP sisteminde uzmanlaşmış personeli bulunan çoğu şirket ise UMS/UFRS’leri KKP sistemi üzerinden hazırlamak için entegrasyon projeleri sürdürmektedir. KKP sistemi ve ilgili

entegre teknolojiler, muhasebe uygulamalarındaki gelişmeler üzerinde dönüştürücü bir güçtür bu yüzden UMS/UFRS'nin KKP sistemleri üzerindeki etkisi göz ardı edilmemelidir. KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerine çalışma bulunsa da UFRS ve KKP sistemleri üzerine yapılmış çok az sayıda akademik çalışmalar bulunmaktadır (Nguyen, Chen ve Nguyen, 2021; Grabski vd., 2011). Şirketler için UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesine karar verilmesinde şu anda ve gelecekte rol oynayacak önemli faktörler bulunmaktadır. Bilgi teknolojilerinin gelişmesiyle yakın gelecekte UMS/UFRS'ye göre finansal raporların tam entegre olarak KKP sistemleri üzerinden daha fazla hazırlanacağı göz önüne alındığında, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi açısından şirketlerin karar vermesini etkileyen veya etkileyebilecek faktörleri belirlemek önemlidir. Bu çalışma, UMS/UFRS dönüşümü için KKP sisteminin benimsenmesine etki edebilecek faktörleri teknolojik, örgütsel ve çevresel olarak incelemeyi amaçlamaktadır. Ayrıca, şirketlerin yönetim raporlarını daha çok VUK temelli mi yoksa UMS/UFRS temelli finansal tablolarını hazırladıklarını gösteren ve UMS/UFRS dönüşümünde kurumsal kaynak planlamasının etkisini ortaya çıkaran detay bir çalışmadır.

Bu çalışmanın en önemli motivasyonlarından birisi ise UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesini teorik ve ampirik bir bakış açısıyla incelemek UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesinde önemli rol oynayan faktörleri keşfetmektir. UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi olan faktörler teknolojik, örgütsel ve çevresel çerçevede ele alınarak daha geniş perspektiften araştırmaya konu olmuştur. Bilindiği kadarıyla bu çalışmada ele alınan TOÇ modeli UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sisteminin benimsenmesi üzerine yapılan ilk çalışma olarak önemlidir.

Araştırma Problemi

Bu çalışma kapsamında iki temel araştırma sorusu sorulmuştur. Bunlardan birincisi, UMS/UFRS dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sisteminin benimsenmesini etkileyen faktörler nelerdir? İkincisi ise UMS/UFRS dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sistemlerinin benimsenmesinde ele alınan faktörlerden hangisi veya hangileri daha fazla ya da az etki etmektedir? Bu iki temel araştırma sorusunu cevaplandırabilmek için 8 alt soru sorulmuştur. Sorulan alt sorular şunlardır:

1. Göreceli avantaj faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
2. Uyumluluk faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
3. Karmaşıklık faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
4. Maliyet faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
5. Üst yönetim desteği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
6. Organizasyon yeterliliği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
7. Danışman desteği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
8. Koordinasyon faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

Temel araştırma sorularına ek araştırma soruları şunlardır:

1. Borsada işlem gören ve görmeyen şirketler, UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını daha çok kendi bünyesinde mi hazırlamaktadır yoksa denetim firmaları tarafından mı hazırlanmaktadır?
2. Borsada işlem gören ve görmeyen şirketler, yönetim raporlarını hazırlarken daha çok VUK'a göre hazırlanan finansal tabloları mı yoksa UMS/UFRS'ye göre hazırlanan finansal tabloları mı temel almaktadır?

Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada elde edilen veriler Kısmi En Küçük Kareler Yapısal Eşitlik Modellemesi (Partial Least Squares Structural Equation Model / PLS – YEM) analizlerine imkân veren SmartPLS paket programı ile analiz edilmiştir. Türkiye’de UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistem kullanıcıları örneklem hacmini oluşturduğundan küçük örneklem hacmine sahiptir. Aynı zamanda, bilindiği kadarıyla UMS/UFRS alanında KKP benimsenmesi üzerine TOÇ modeli ilk defa test edilmektedir. Araştırma modeli, yeni geliştirilen

teorilerde ve keşifsel çalışmalara daha çok uyduğu için veri analizleri için PLS-SEM kullanılmıştır.

Borsa İstanbul (BIST)'te işlem gören ve borsada işlem görmeyen fakat 2020 yılı Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi Kuruluşu ve Türkiye'nin ikinci 500 Büyük Sanayi Kuruluşu (İSO 500) içerisinde yer alan şirketlere ait veriler ve bu şirketlerde UMS/UFRS raporlaması yapan kurumsal kaynak planlaması sistem kullanıcıları çalışmanın evrenini oluşturmaktadır. Belirlenen evrendeki tüm kişilere ulaşmanın olanaksız olması, maliyet, zaman, etik gibi sorunlar sebebiyle bu çalışma örneklem çerçevesi üzerinden yürütülmüştür. Verilerin toplanması amacıyla örneğe seçilen sistem kullanıcılarından ulaşılabilir olanlar seçilerek olasılığa dayalı olmayan örnekleme yöntemlerinden kolayda örnekleme yöntemi tercih edilmiş ve araştırma kapsamında 324 katılımcıya ulaşılarak çalışma tamamlanmıştır.

Araştırmada, veri toplama aracı olarak nicel araştırma yöntemlerinden anket tekniği kullanılmıştır. Çalışmada, anket formu iki kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısımda katılımcıların demografik özelliklerini ve şirket bilgilerini ölçmeye yönelik ifadeler yer almaktadır. Anketin ikinci kısmında ise araştırmanın modelini oluşturan değişkenlerin ölçülmesine yönelik olarak oluşturulmuş ölçekler yer almaktadır. Anketi oluşturan ölçekler yapılan literatür araştırması sonucunda elde edilmiştir. Anketleri oluşturan ölçeklerin cevaplandırılmasında beşli Likert ölçeğinden faydalanılmıştır. Bu araştırmadaki beşli Likert ölçeği, 1 (Kesinlikle Katılmıyorum), 2 (Katılmıyorum), 3 (Kararsızım), 4 (Katılıyorum) ve 5 (Kesinlikle Katılıyorum) şeklinde azalandan artan sıraya göre sıralandırılmıştır.

Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları

Bu çalışmanın kapsamı, Borsa İstanbul (BIST)'te işlem gören ve borsada işlem görmeyen fakat 2020 yılı Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi Kuruluşu ve ikinci 500 Büyük Sanayi Kuruluşu içerisinde yer alan şirketlerde Uluslararası Muhasebe Standartları / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na göre raporlama yapan şirket bilgilerinden ve Uluslararası Muhasebe Standartları / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sisteminin benimsenmesinde rol oynayan sistem kullanıcılarından oluşmaktadır.

Tüm çalışmalarda olduğu gibi, bu çalışmanın da kendi sınırlılıkları bulunmaktadır. Öncelikle çalışma belirli bir zaman dilimini temsil ettiği için kullanıcıların düşüncelerinin ve şirket özelliklerinin zaman içinde nasıl değişebileceğini göstermeyen kesitsel bir çalışmadır. Bununla birlikte, çalışmaya katılım gönüllü olduğu için şirketlerin bilgi güvenliği ve veri gizliliği gibi sebeplerden dolayı katılımcılar bazı soruları yanıtlamamıştır. Bu sebeplerden dolayı ankete katılmak istemeyen ya da eksik tamamlayan kullanıcılar çalışmaya dahil edilememiştir. Ayrıca çalışma, Türkiye’de faaliyet gösteren şirketlerin UMS/UFRS’ye göre finansal raporları hazırlayan ve KKP sisteminin benimsenmesinde rol oynayan sistem kullanıcıları üzerinde yapılmıştır. Bu bağlamda çalışmaya ait sonuçlar, Türkiye için geçerli olacağından farklı ülkeler için genellenemez.

Tezin içeriği

Bu araştırma, üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, muhasebe standartlarının gelişim süreci, muhasebe standartlarında uyumlaştırma, standartlaştırma ve yakınsama süreci, Türkiye’de uygulanan finansal raporlama çerçeveleri, finansal raporlama standartları, finansal tabloların amacı, finansal bilgilerin niteliksel özellikleri, finansal tablolar ve finansal raporlama standartlarının benimsenmesinde mevcut durum yer almaktadır. İkinci bölümde, kurumsal kaynak planlaması, kurumsal kaynak planlaması benimsenme modelleri, UMS/UFRS dönüşümünde kullanıcıların kurumsal kaynak planlaması sistemini benimsemesini etkileyen teknolojik, örgütsel ve çevresel faktörleri ve Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları dönüşümünde kurumsal kaynak planlamasının etkilerini içermektedir. Üçüncü bölümde, Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sisteminin benimsenmesini etkileyen faktörler üzerine araştırmanın amacı ve önemi, araştırmanın kapsamı ve sınırları, araştırma problemi, araştırma modeli, araştırmanın hipotezleri, araştırmada kullanılan ölçekler, araştırmanın yöntemi, verilerin analizi ve bulgular, yapısal model analizi, araştırma soruları ve hipotezlerine ilişkin bulgulara yer verilmektedir.

BÖLÜM 1: MUHASEBE STANDARTLARININ GELİŞİM SÜRECİ VE TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE HAZIRLANAN FİNANSAL TABLOLAR

1.1. Muhasebe Standartlarının Amacı ve Önemi

Dünyadaki çoğu ülke, halka açık şirketler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) olarak bilinen tek bir muhasebe kuralları setini uygulamaktadır. 120'den fazla ülke, G20 ekonomisinden 14 ülke de dahil olmak üzere, borsada işlem gören şirketlerin tümü veya çoğu için UFRS standartlarını zorunlu kılmaktadır (Pacter, 2017). G20 ve diğer büyük uluslararası kuruluşların yanı sıra ülkeler, kurumlar, yatırımcılar ve dünya çapındaki muhasebe meslek mensupları yüksek kaliteli ve küresel tek bir muhasebe standartları setini desteklemektedir.

Modern ekonomiler, uluslararası işlemlere ve uluslararası sermayenin serbest akışına dayanır. Tüm finansal işlemlerin üçte birinden fazlası uluslararası gerçekleşmekte ve bu sayının daha da artması beklenmektedir. Şirketler sermaye artırırken, işlemler gerçekleştirirken veya birden fazla ülkede uluslararası operasyonlara ve yan kuruluşlara sahipken bir yandan da yatırımcılar dünya çapında yatırımlarını çeşitlendirme ve yeni yatırım fırsatları aramaktadırlar. Geçmişte uluslararası faaliyetler, farklı ülkelerin kendi ulusal muhasebe standartlarını kullanmaları nedeniyle karmaşaya sebep olmaktaydı. Ülkelerin ulusal muhasebe standartlarını uygulaması, finansal tablolarda raporlanan tutarların ülkelere göre farklı hesaplanabileceği anlamına geliyordu. Bu karmaşıklığı ortadan kaldırmak, ulusal muhasebe standartlarının ayrıntılarını incelemeyi gerektirirdi. Çünkü, gereksinimlerdeki küçük bir fark bile bir şirketin raporlanan finansal performansı ve finansal durumu üzerinde büyük bir etkiye sebep olabilmekteydi (IFRS, 2021).

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, dünya çapındaki finansal piyasalara şeffaflık, hesap verebilirlik ve verimlilik getiren yüksek kaliteli, uluslararası kabul görmüş bir muhasebe standartları seti sağlayarak bu zorluğun üstesinden gelmeyi amaçlamıştır (IFRS, 2021).

UFRS, finansal bilgilerin uluslararası karşılaştırılabilirliğini ve kalitesini artırarak, yatırımcıların ve diğer piyasa katılımcılarının bilinçli ekonomik kararlar almalarını sağlayarak şeffaflık getirmektedir.

UFRS, sermaye sağlayanlar ile paralarını emanet ettikleri kişiler arasındaki bilgi eksikliğini azaltarak hesap verilebilirliği güçlendirir. Standartlar, yönetimi sorumlu tutmak için gereken bilgileri sağlar. Küresel olarak karşılaştırılabilir bir bilgi kaynağı olarak, standartlar dünya çapındaki düzenleyiciler için hayati öneme sahiptir.

UFRS, yatırımcıların dünya çapındaki fırsatları ve riskleri belirlemelerine yardımcı olarak ekonomik verimliliğe katkıda bulunur ve böylece sermaye tahsisini iyileştirir. İşletmeler için tek, güvenilir bir muhasebe dilinin kullanılması sermaye maliyetini ve uluslararası raporlama maliyetlerini düşürür.

Bu bağlamda, UFRS'nin amacının, firmanın şeffaflığını artıracak daha yüksek kaliteli finansal raporlama standartlarını etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamak, böylece bilgi asimetrisini azaltmak ve yöneticiler ile finansal tablo kullanıcıları arasındaki bilgi akışını iyileştirmek olduğu şeklinde yorumlanabilir. Ek olarak, yalnızca bir küresel raporlama dilinin kullanılması, analistlere ve yatırımcılara firmaları daha iyi izleme konusunda yardımcı olur, bu da firmaların birbirleriyle daha aktif bir şekilde rekabet etmesine ve böylece hissedarlara fayda sağlamasına yardımcı olmaktadır (Ball, 2006).

1.2. Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci

Bu başlık altında, Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının uygulanmasıyla sonuçlanan gelişmelerin tarihçesi ve arka planı hakkında genel bilgi sunulmaktadır.

1.2.1. Dünyada Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASB) 1973 yılında Avustralya, Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Meksika, Hollanda, Birleşik Krallık, İrlanda ve Amerika Birleşik Devletleri ülkelerindeki muhasebe meslek kuruluşları tarafından yapılan bir anlaşma ile kurulmuştur. 1973'teki kuruluşundan 2000'deki kapsamlı yeniden yapılanmasına kadar, Uluslararası Muhasebe Standartlarını belirleyen yapı Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi olarak biliniyordu (Deloitte, 2021). Uluslararası

Muhasebe Standartları Komitesi'nin amacı, tek tip küresel bir muhasebe dili oluşturmaktır (Camfferman ve Zeff, 2007).

2001 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'nin yerini Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) aldı. IASB, finansal muhasebe kılavuzları ve standartlarından oluşan bir yönetim organı olan UFRS'yi kurdu. Sermaye piyasası yatırımcılarına, devlet kurumlarına ve şirketlere gerekli temel finansal bilgileri sağlamak için tek, adil ve karşılaştırılabilir çerçeve sağlamak üzere UFRS'ye gerek duyulmuştur. Bu amaç için kullanılan finansal tabloların hazırlanmasında UFRS'nin küresel standart olması hedeflenmektedir (IFRS, 2021). IASC ile IASB yapılarındaki farklılıklar Tablo 1'de ele alınmıştır.

Tablo 1: IASC ile IASB Arasındaki Yapısal Değişiklikler

IASC'nin Önceki Yapısı	IASB'nin Mevcut Yapısı
Standart hazırlama, gönüllülük esasına dayalı yarı zamanlı üyeye	Tam zamanlı on iki bağımsız üye ve yarı zamanlı iki gönüllü üyeye
Kapsayıcı muhasebe kuralları etrafında odaklanmış	ABD Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (US GAAP) ile uyum içinde standartların geliştirilmesine odaklı
Mevcut standartların açıklanmasıyla sınırlı	Belirlenen düzenlemelerin spesifikliği
Avrupa merkezli kurul	Ağırlıklı olarak İngiliz ve Amerikalı teknokratlar
5 büyük muhasebe şirketinin etkin rol aldığı karar verme süreci	Ulusal gruplarla iletişim sağlamak amacıyla atanan 7 üyeye

Kaynak: Uysal, Ö. Ö. (2006). Uluslararası muhasebe standartlarının oluşum süreci: IASC ve önde gelen ulusal ve uluslararası örgütler. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, (17), 87-108.

Yeni ve daha iyi bir finansal raporlama standardının ortaya çıkmasındaki ana nedenler finansal şirket skandalları ve finansal krizlerdir. Denetim şirketlerinin yetkinliğini kaybetmesi, skandalların daha sık ortaya çıkmasına ve şirketler tarafından daha sıkı finansal raporlamaya ihtiyaç duyulmasına sebep olmuştur (Johnson ve Hicks, 2012). Bu bağlamda, 2007-2009 dönemindeki finansal kriz, finansal raporlama değişiklikleri için bir talebi de beraberinde getirmiştir (Bushman ve Landsman, 2010).

1.2.2. Türkiye’de Muhasebe Standartlarının Gelişim Süreci

Türkiye Muhasebe Standartları, Avrupa Birliği uyum sürecinin etkisiyle farklı kurum ve kuruluşlar tarafından yeni düzenlemeler getirilerek UMS/UFRS uygulamaları zorunlu kılınmıştır.

Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMÜDESK), Türkiye’de faaliyet gösteren şirketlerin ve diğer kuruluşların finansal tablolarını esas almak ve muhasebe ilkelerinin tekdüzeliğini sağlamak amacıyla 1994 yılında Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) bünyesinde kurulmuştur. TMÜDESK, UMS’ye dayalı 19 ulusal muhasebe standardı yayımlamıştır. Ancak, TMÜDESK tarafından yayımlanan standartların uygulanmasına ilişkin yasal yaptırım gücünün olmaması nedeniyle, bu standartların benimsenmesinde ve uygulanmasında beklenen başarı sağlanamamış olup, bu çalışmalar tavsiye niteliğinde kalmıştır (Erol ve Aslan, 2017).

1999 yılında TMÜDESK’in yerini almak üzere Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuş ve 2002 yılında TMÜDESK’in sorumluluklarını devralarak muhasebe standartlarını belirlemede tek yetkili kuruluş olarak faaliyetlerine başlamıştır. Bu dönemde Türkiye muhasebe uygulamaları Avrupa ülkelerinin etkisi altında gelişmiştir (Yünlü, 2019).

Türkiye’nin Avrupa Birliği’ne tam üyelik sürecinin başladığı 03/10/2005 tarihinden itibaren, tüm mevzuatın AB müktesebatı ile uyumlu hale getirilmesi zorunluluğu gerekmiştir. Bu amaçla, Adalet Bakanlığı 1999 yılında Ticaret Kanunu Komisyonu’nu kurmuştur. Komisyon, 2007 yılında yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) taslağını hazırlamakla görevlendirilmiştir. Yeni TTK taslağı, TMSK’nın yetkilerine ve yayımladığı Türkiye Muhasebe Standartları’na yer verilmiştir. Türkiye Muhasebe Standartları’nın yayımlanmasıyla birlikte 2005 yılından itibaren Sermaye Piyasası Kanunu (SPK) mevzuatına tabi borsalarda işlem gören şirketler, Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamak zorunda kalmıştır. Türkiye’de gerçeğe uygun finansal raporlar hazırlama zorunluluğunu ilk kez uygulamaya koyması açısından önemlidir (Yünlü, 2019). 2011 yılında TMSK görevini, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) devretmiştir (Selimoğlu, Özbirecikli ve Uzay, 2017). TMSK, bu zamana kadar 38 standart ve 26 standart yorumunu orijinal UFRS’den tercüme edilerek Resmî

Gazete’de yayımlamıştır (Dinç ve Atasel, 2016). TMSK’nın yaptığı çalışmalar KGK çalışmaları için alt yapı oluşturmuştur (Gökçen, Ataman ve Çakıcı, 2011).

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’nun teşkilat ve görevleri hakkında 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname, 02/11/2011 tarih ve 28103 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır. 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin amacında; *“Uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak yetkisini haiz Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun kuruluş, teşkilat, görev, yetki ve sorumluluklarına ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.”* hükümleri yer almaktadır (KHK 660, 2/11/2011).

1.3. Muhasebe Standartlarında Uyumlaştırma, Standartlaştırma ve Yakınsama Süreci

Muhasebe düzenlemeleri mesleki standartlar aracılığıyla, bir düzenleyici kurum aracılığıyla veya kendi kendine oluşturulan kabul edilebilir uygulama standartları aracılığıyla çeşitli şekillerde ifade edilebilir. Birçok ülkede muhasebe düzenlemeleri bu kaynakların birleşiminden faydalanmaktadır. Farklı kaynaklardan gelen muhasebe düzenlemelerine uyulmamasının farklı sonuçları vardır. Yasal bir düzenlemeye uyum zorunludur ve uyumsuzluğun yasal olarak tanımlanmış yaptırımları vardır. Hem yasal hem de mesleki düzenlemeler tüm şirketler için veya yalnızca halka açık şirketler gibi belirli bir şirket alt kümesi için geçerli olabilir. Bu nedenle, uyumu ölçmeye çalışırken, farklı düzenleme türleri ve bunların ilişkili olduğu farklı şirket türleri ayırt edilmelidir (Tay ve Parker, 1990).

Uluslararası standardizasyon küresel tekdüzeliğe doğru bir hareket anlamına gelirken, uyumlaştırma alternatif muhasebe uygulamaları arasındaki seçimde benzerliğe doğru bir hareketi ifade etmektedir. Bu bağlamda uluslararası standardizasyon, seçimi kısıtlayan ve sonuçta tüm ülkelerdeki tüm firmalar tarafından aynı muhasebe yönteminin benimsenmesiyle sonuçlanan bir süreç olarak tanımlanırken, uluslararası uyumlaştırma sistematik bir şekilde sonuçlanan bir süreç olarak tanımlanır (McLeay, Neal ve Tollington, 1999). Benzer bir şekilde, standardizasyon evrensel tekdüzeliği sağlamak

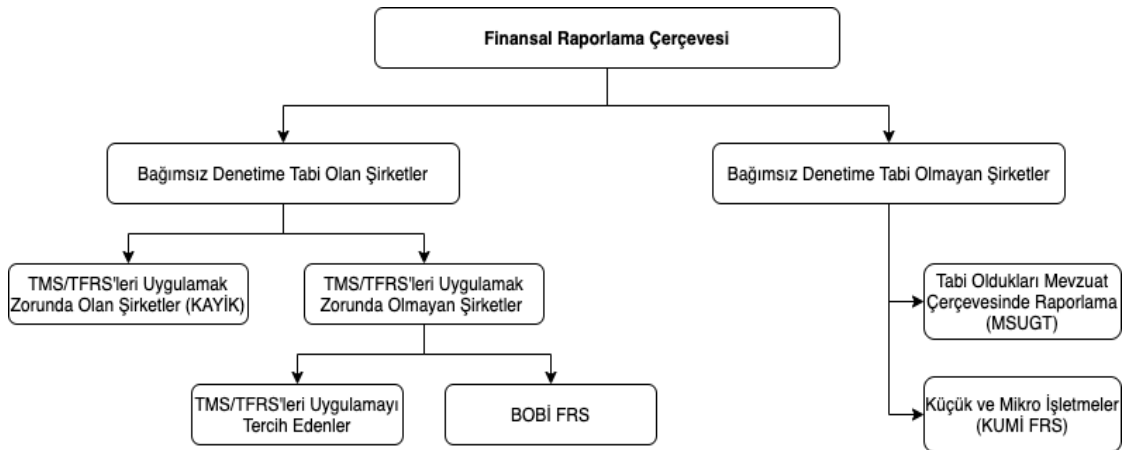
anlamına gelirken, uyumlaştırma ise farklı ülkelerde faaliyet gösteren şirketlerin finansal raporları arasında karşılaştırılabilirliği artırarak muhasebe uygulamaları arasındaki farklılıkları azaltmaktır (Murphy, 2000).

Yakınsama, UFRS ve UMS arasındaki farkların daraltılması sürecini ifade eder. Muhtemelen, uyumlaştırmaya dahil olan en başarılı organ, ekonomik kuruluşlar tarafından kullanılan muhasebe ilkelerinin yakınsamasını teşvik etmek ve tek tip finansal raporlama geliştirmek için 1973'te kurulan Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi olmuştur (Anghel, 2015).

1.4. Türkiye’de Uygulanan Finansal Raporlama Çerçevesi

Türkiye’de bağımsız denetim kapsamında; Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) ile Büyük işletmeler ve Orta boy işletmeler yer almaktadır. Bağımsız denetim kapsamında olan şirketlerin genel kriterleri, KGK tarafından belirlenmekte ve Cumhurbaşkanlığı tarafından onaylanmaktadır. KAYİK’ler, borsada işlem gören ve kamuya hesap verme sorumluluğu olan şirketlerden oluşmaktadır. Bu şirketler, genel kriterlere bakılmaksızın bağımsız denetim kapsamında olup TMS/TFRS’leri uygulamaktadır (Akdoğan, 2019).

Türkiye’de şirketlerin, bağımsız denetim kapsamında olup olmadıklarına göre farklı raporlama çerçeveleri uygulamaktadır. Şekil 1’de bu durum gösterilmiştir (Akdoğan, 2019).



Şekil 1: Finansal Raporlama Çerçevesi

Kaynak: Akdoğan, N. (2019). Finansal Raporlama Standartlarıyla Uyumlu Olması Amacıyla Tekdüzen Hesap Planının Güncellenmesine Yönelik KGK Tarafından Yayımlanan Taslak Metnin Değerlendirilmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(3), 745-785.

BOBİ FRS hakkındaki Tebliğe göre; “Bu Tebliğ ve Eki BOBİ FRS’nin, 19/12/2012 tarihli ve 2012/4213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar hükümleri gereği bağımsız denetime tabi olup, 26/8/2014 tarihli ve 29100 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kurul Kararı kapsamında TFRS uygulamayan işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında uygulanması zorunludur” denilmiştir (BOBİ FRS, 56 Sıra No’lu Tebliği, M:4).

BOBİ FRS uygulamasındaki ölçüt; “*BOBİ FRS’nin uygulanması açısından, aşağıdaki üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini, varsa bağlı ortaklıklarıyla birlikte, art arda iki raporlama döneminde aşan işletmeler müteakip raporlama döneminde büyük işletme olarak değerlendirilir:*

a) Aktif toplamı 75 milyon ve üstü Türk Lirası.

b) Yıllık net satış hasılatı 150 milyon ve üstü Türk Lirası.

c) Ortalama çalışan sayısı 250 ve üstü” (BOBİ FRS, 56 Sıra No’lu Tebliği, M: 6).

Tebliğin 6. Maddesine göre; “Ortalama çalışan sayısının hesabında Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar ile 12/3/2013 tarihli ve 28585 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar dikkate alınır” (BOBİ FRS, 56 Sıra No’lu Tebliği, M: 6).

Orta Boy İşletme BKK’ya göre; “*Tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini art arda iki hesap döneminde aşan şirketler:*

i) Aktif toplamı 35 milyon Türk lirası.

ii) Yıllık net satış hasılatı 70 milyon Türk lirası.

iii) Çalışan sayısı 175 kişi” (2018/11597 Sayılı BKK, KGK).

Tablo 2’de, Türkiye Finansal Raporlama Standartları uygulamasında Sermaye Piyasası Kurulu’nun (SPK) düzenleme ve denetimine, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu’nun (BDDK) düzenleme ve denetimine, Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumu’nun (SDDK) düzenleme ve denetimine tabi olan Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar gösterilmektedir.

Tablo 2: Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamasında Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar

Sermaye Piyasası Kurulu'nun (SPK) Düzenleme ve Denetimine Tabi KAYİK'ler (A+B+C+D)	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun (BDDK) Düzenleme ve Denetimine Tabi KAYİK'ler	Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun (SDDK) Denetimine Tabi Olan KAYİK'ler
A Halka Açık Şirketler i. Payları halka arz edilmiş olanlar ii. Payları halka arz edilmiş sayılanlar	1. Bankalar 2. Faktoring şirketleri 3. Finansman şirketleri 4. Finansal kiralama şirketleri 5. Varlık yönetim şirketleri	1. Sigorta şirketleri 2. Reasürans şirketleri 3. Emeklilik şirketleri
B Sermaye Piyasası Kurumları (1+2+3+4) 1) Yatırım Kuruluşları i. Aracı Kurumlar 2) Kolektif Yatırım Kuruluşları i. Menkul kıymet yatırım ortaklıkları ii. Gayrimenkul yatırım ortaklıkları iii. Girişim sermayesi yatırım ortaklıkları 3) Sermaye Piyasasında Faaliyette Bulunacak Bağımsız Denetim, Değerleme ve Derecelendirme Kuruluşları i. Bağımsız denetim kuruluşları ii. Gayrimenkul değerlendirme kuruluşları iii. Derecelendirme kuruluşları 4) Portföy Yönetim Şirketleri		
C Yatırım Fonları (ya da Şemsiye Fonlar)		
D Emeklilik Fonları		

Kaynak: Akbulak, Y. (2020). *Türkiye'de BOBİ FRS ve KÜMİ (KOBİ) FRS Uygulayacak İşletmelere İlişkin Başlıca Hadler*, Lexpera Blog, Erişim adresi: <https://blog.lexpera.com.tr/turkiyede-bobi-frs-ve-kumi-kobi-frs-uygulayacak-isletmelere-iliskin-baslica-hadler/#fn1> (Erişim tarihi: 12/09/2021).

1.5. Finansal Raporlama Standartları

1973'ten 2000 yılına kadar Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi, Uluslararası Muhasebe Standartlarını oluşturmuştur. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu, ise bazı Uluslararası Muhasebe Standartlarını yeni Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile değiştirerek ve konularla ilgili olarak önceki Uluslararası Muhasebe Standartlarında kapsanmayan yeni Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını önermiştir.

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından geliştirilen ve halka açık şirketlerin finansal tablolarının hazırlanması için küresel standart haline gelen bir dizi muhasebe standardıdır (IFRS, 2021b). Geniş anlamda, UFRS, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından onaylanan yorumlar da dahil olmak üzere standartların tamamını ifade eder. UFRS'nin yanı sıra IASB, doğrudan standartlarda belirtilmeyen muhasebe konularını ele alan IASB çerçevesini de yayımlamıştır. Çerçeve, finansal tabloların hazırlanmasında ve sunumunda temel alınan kavramlardır, yani finansal raporlamaya rehberlik eden hedefler, varsayımlar, özellikler, tanımlar ve kriterlerdir. Kavramsal Çerçeve finansal raporlamanın amacı, faydalı finansal bilgilerin niteliksel özelliklerini, finansal tabloların oluşturulduğu unsurların (varlıklar, yükümlülükler, özkaynaklar, gelir ve giderler) tanımını, muhasebeleştirilmesi ve ölçümünü içermektedir (Pacter, 2017).

IASB tarafından 29 Mart 2018'de revize edilmiş kavramsal çerçeve yayımlanmıştır. Kavramsal Çerçeve, UFRS'yi geliştirmede Kurul'a rehberlik eden finansal raporlamanın temel kavramlarını ortaya koymaktadır. Standartların kavramsal olarak tutarlı olmasını ve benzer işlemlerin aynı şekilde ele alınmasını sağlayarak yatırımcılar ve diğerleri için faydalı bilgiler sağlar. Kavramsal Çerçeve ayrıca, belirli bir işlem için hiçbir UFRS uygulanmadığında şirketlere muhasebe politikaları geliştirmelerine ve paydaşların standartları daha iyi anlamalarına yardımcı olur. Revize edilen Kavramsal Çerçeve ölçümle ilgili yeni bir bölüm, finansal performansın raporlanmasına ilişkin rehberlik, geliştirilmiş tanımlar ve önemli alanlarda açıklamalar sunmaktadır (IFRS, 2021c).

Kavramsal çerçeve ile standartlar arasında bir çelişki olması durumunda standartlara uyulması gerekmektedir. IASB, kavramsal çerçeveyi yeni bilgilere ve gelecekteki

gelişmelere göre zaman zaman revize eder. Küresel bağlamda doğru finansal kararlar verebilmek çok uluslu şirketler için vazgeçilmez bir gereklilik haline gelmiştir. Bu nedenle, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve daha önceki Uluslararası Muhasebe Standartları, bu şirketlerin muhasebe ve finansal raporlama ihtiyaçlarını karşılamak için eksiksiz ilke bazlı muhasebe standartları seti olarak geliştirilmiştir (Masoud, 2017).

Tablo 3: Nisan 2017 Yılı İtibariyle Kavramsal Çerçeve / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları/Uluslararası Muhasebe Standartları'nın Çıkış Yılları veya Büyük Değişikliğe Uğradığı Yıllar

Kavramsal Çerçeve / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları/Uluslararası Muhasebe Standartları	Orijinal yayının veya büyük değişikliğin yılı
Kavramsal Çerçeve	2010
Uluslararası Finansal Raporlama Standartları	
UFRS 1: Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması	2003
UFRS 2: Hisse Bazlı Ödemeler	2004
UFRS 3: İşletme Birleşmeleri	2004
UFRS 5: Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler	2004
UFRS 7: Finansal Araçlar: Açıklamalar	2005
UFRS 8: Faaliyet Bölümleri	2006
UFRS 9: Finansal Araçlar (2017 Sürümü)	2014
UFRS 10: Konsolide Finansal Tablolar	2011
UFRS 11: Müşterek Anlaşmalar	2011
UFRS 15: Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat	2014
UFRS 16: Kiralamalar	2016
UFRS 17: Sigorta Sözleşmeleri	2017
Uluslararası Muhasebe Standartları	
UMS 1: Finansal Tabloların Sunuluşu	2003
UMS 2: Stoklar	2003
UMS 7: Nakit Akış Tablosu	1992
UMS 8: Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar	2003
UMS 10: Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	2003
UMS 12: Gelir Vergileri	1996
UMS 16: Maddi Duran Varlıklar	2003
UMS 19: Çalışanlara Sağlanan Faydalar	2004
UMS 20: Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Raporlama	2008
UMS 21: Kur Değişiminin Etkileri	2003
UMS 23: Borçlanma Maliyetleri	2007
UMS 24: İlişkili Taraf Açıklamaları	2003

UMS 26: Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama	1987
UMS 27: Bireysel Finansal Tablolar	2003
UMS 28: İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar	2011
UMS 32: Finansal Araçlar: Sunum	2003
UMS 33: Hisse Başına Kazanç	2003
UMS 34: Ara Dönem Finansal Raporlama	1998
UMS 36: Varlıklarda Değer Düşüklüğü	2004
UMS 37: Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar	1998
UMS 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar	2004
UMS 39: Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme	2003
UMS 40: Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	2003
UMS 41: Tarımsal Faaliyetler	2008

Kaynak: Pacter, P. (2017). *Pocket Guide to IFRS Standards: the global financial reporting language*. IFRS Foundation.

1.6. Finansal Tabloların Amacı

Finansal tablolar, bir işletmenin finansal durumunun ve finansal performansının biçimlendirilmiş bir sunumudur. Finansal tabloların amacı; geniş bir kullanıcı kitlesine şirketin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışı hakkında ekonomik kararların alınmasına yardımcı olacak bilgileri sunmaktır. Finansal tablolar ayrıca yöneticilerin kendilerine emanet edilen kaynakları nasıl kullandıklarının sonuçlarını da gösterir. “*Finansal tablolar, bu amaca ulaşmak için aşağıdakiler hakkında bilgi sağlar:*

- a) *Varlıklar,*
- b) *Borçlar,*
- c) *Özkaynaklar,*
- d) *Gelir ve Giderler, karlar ve zararlar dahil,*
- e) *Ortakların ortaklık sebebiyle yaptıkları katkılar ve ortaklara yapılan dağıtımlar,*
- f) *Nakit akışları.*

Bu bilgiler, dipnotlarda yer alan diğer bilgilerle birlikte, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin gelecekteki nakit akışlarını ve özellikle bu nakit akışlarının zamanlamasını ve kesinliğini tahmin etmelerine yardımcı olur”. (TMS1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı: 3)

Finansal raporlamanın amacı, mevcut ve potansiyel yatırımcılara, borç verenlere ve diğer alacaklılara kuruma kaynak sağlama konusunda karar vermede faydalı olacak finansal bilgi sağlamaktır (Pacter, 2017).

Bir finansal tablodaki finansal raporlamanın temel şartı, şirketin varlıklarını ve yükümlülüklerini doğru ve gerçeğe uygun bir şekilde temsil etmektir. Finansal tablolar, kullanıcılara finansal bilgi sağlamak amacıyla hazırlanır. Finansal bilgi kullanıcılarının çeşitli amaçlar için bilgi gereksinimleri olmaktadır. Finansal tabloları hazırlayan kişinin, finansal bilgi kullanıcılarının gereksinimlerini karşılamak için yeterli ayrıntılı finansal bilgileri sağlaması gerekmektedir. Finansal tabloların dış kullanıcıları, çalışanlar, tedarikçiler, alacaklılar, hissedarlar ve hükümet olabilir. Bir şirketin çalışanları, şirketin yıllar içindeki performansına genel bir bakış elde etmek ve gerçekleşen uzun vadeli hedefleri belirlemek için finansal tabloları kullanabilmektedir. Bir şirketin tedarikçileri, teslim edilen ve faturalanan malları şirketin ödeyebileceğinden emin olmak için finansal tablolarda sunulan kalemlerin oran analiz tekniklerine başvurabilir. Bir şirkete kısa veya uzun vadeli borçlar sağlayan alacaklılar, şirketin bu vadeli borçlarını gelecekte geri ödeyip ödeyemeyeceğini belirlemek için finansal tablolardan yararlanarak karar verebilirler. Hissedarlar, yatırımlarını genişletmeyi veya geri çekmeyi belirlemek için finansal tablolarda sunulan şirketin genel finansal performansı ile ilgilenirler. Hükümetler ise şirketlere ait finansal tabloları çeşitli yasal amaçlar için kullanabilirler.

Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, her ülkede farklılık göstermektedir. Şirket yönetimi, ekonomik bir olay veya işlemin şirketin finansal tablolarında nasıl sunulacağına ilişkin uygun çerçeveye göre karar vermelidir. Yönetimin muhasebe tercihlerine ilişkin karar vermesinin temel amacı, geçerli muhasebe ilkelerine uygun olarak sunulan önemli bir yanlışlık bulunmadığına dair makul güvence sağlayan finansal tablolar sunmak olmalıdır.

1.7. Faydalı Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri

Finansal tablolar, finansal bilgi kullanıcılarının rasyonel kararlar alabilmek için kullanabilecekleri en önemli bilgi kaynağıdır. UFRS'ye göre finansal rapor hazırlamanın temel amacı, kuruluşun fayda sağladığı kitleye finansal durum, finansal sonuçlar ve fonların hareketleriyle ilgili bilgilerin sunulmasıdır. Bu nedenle, finansal bilgi

kullanıcıları için faydalı bilgiler oluştururken, finansal tablonun özelliklerine özellikle dikkat edilmesi arzu edilir.

Eğer finansal bilgiler faydalı olacaksa, ilgili olmalı ve sunmayı amaçladığı şeyi gerçeğe uygun bir şekilde sunmalıdır. Faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri, işletmelerin faaliyetlerini yürüttüğü muhasebe otoriteleri tarafından belirlenir. ABD ve Anglo-Sakson ülkelerinde, finansal bilginin niteliksel özellikleri Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) ve IASB tarafından resmi düzenlemelerle oluşturulmuştur. IASB tarafından oluşturulan UFRS standartları ilke bazlı bir yapı iken, FASB tarafından oluşturulan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (U.S. GAAP) standartları ise kural bazlıdır (Agoglia, Douppnik ve Tsakumis, 2011).

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun Kavramsal Çerçevesinde ortaya koyulan finansal bilgilerin niteliksel özellikleri, standart belirleme için esastır ve firmalar tarafından belirli muhasebe kararları verdiklerinde, özellikle politika seçimleri ve politika değişiklikleri yaptıklarında kullanılması amaçlanmıştır.

IASB çerçevesinde, faydalı bilginin karar verme sürecini nasıl etkilediğine göre finansal bilginin niteliksel özellikleri temel özellikler ve destekleyici özellikler olarak sınıflandırılmıştır. Temel niteliksel özellikler ihtiyaca uygun ve gerçeğe uygun sunumdur. Destekleyici niteliksel özellikler ise doğrulanabilirlik, karşılaştırılabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirliktir (IASB, 2018).

Finansal raporlamaya bilgi sağlanması maliyet gerektiren bir husustur. Bilginin raporlanması sırasında bir maliyete katlanılmaktadır. Bu nedenden dolayı finansal raporlamanın getirdiği faydanın maliyet aşaması önemlidir (Örten, Kaval ve Karapınar, 2017).

1.7.1. Temel Niteliksel Özellikler

Temel niteliksel özellikler, ihtiyaca uygunluk ve gerçeğe uygun şekilde sunumdur. İhtiyaca uygun olan bilginin gerçeğe uygun olarak sunulması, gerçeğe uygun bilginin ise ihtiyaca uygun olarak sunulması esastır (Örten, Kaval ve Karapınar, 2017).

İhtiyaca uygun bilgi, kullanıcılar tarafından verilen kararları etkileme gücüne sahiptir. Finansal bilgilerin, tahmin değeri veya doğrulayıcı değeri varsa kararları etkileme gücüne sahiptir. Tahminlerde kullanılabilme özelliğine sahip bilgi aynı zamanda teyit edilebilme

özelliğine de sahip olabilir. Örneğin, geçmiş yıl satışları aynı zamanda gelecek yıl satışlarını tahmin etmede kullanılabilir ve bu bilgi önceki yıl satışları ile de karşılaştırılabilir niteliktedir (Örten, Kaval ve Karapınar, 2017).

Finansal bilginin amaçladığı ekonomik olaylar gerçeğe uygun bir şekilde sunulmalıdır. Gerçeğe uygun sunumun sağlanabilmesi için tam, tarafsız ve hatasız sunum olması gerekmektedir. Tam bir sunum, tanımlamalar ve açıklamalar dâhil kullanıcının sunulan olayı anlaması için ihtiyaç duyduğu tüm bilgileri içerir. Tarafsız sunum, finansal bilgilerin seçiminde ve gösteriminde tarafsızlığın olmadığı anlamına gelir. Hatasız sunum, ekonomik olayın açıklanmasında herhangi bir hata veya ihmalin olmadığı aynı zamanda rapor edilen bilgiyi elde etmek için kullanılan sürecin seçiminde ve uygulanmasında hatanın bulunmadığı anlamına gelir (Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, 2018).

1.7.2. Destekleyici Niteliksel Özellikler

Destekleyici niteliksel özellikler, karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirliktir. Bu dört destekleyici niteliksel özellik bilginin faydasını arttıran özelliklerdir. Ancak faydalı olmayan bilgileri faydalı hale getiremezler (IASB, 2018). Karşılaştırılabilirlik, kullanıcıların kalemler arasındaki benzerlikleri ve farklılıkları belirlemelerini ve anlamalarını sağlayan niteliksel bir özelliktir. Doğrulanabilirlik, kullanıcıların, bilginin açıklamayı amaçladığı ekonomik olayı gerçeğe uygun olarak sunduğuna dair güvence vermeye yardımcı olur. Zamanında sunum, bilginin karar vericinin kararını etkileyebilecek bir zamanda mevcut olması anlamına gelir. Anlaşılabilirlik, bilginin açık ve öz olarak sınıflandırılması, tanımlanması ve sunulması anlaşılmasını kolaylaştırır. Bazı olaylar doğası gereği karmaşıktır ve anlaşılması kolay değildir. Bu tür olaylarla ilgili bilgilerin finansal rapordan çıkarılması, rapordaki bilgilerin anlaşılmasını kolaylaştırabilir (Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, 2018).

1.8. Faydalı Finansal Raporlamada Maliyet Kısıtı

29 Mart 2018’de revize edilen Kavramsal Çerçeve’ye maliyet kısıtı kavramı eklenmiştir. Maliyet kısıtı, finansal raporlamadan sağlanacak olan bilgilerin faydası ile doğrudan ilişkilendirilmiştir. Yeni Kavramsal Çerçeve’de, finansal raporlarda sunulacak bilginin

faydası, raporlayan işletmenin finansal bilgilerin elde edilmesi ile raporlanması arasındaki süreçte katlandığı maliyetlerin raporlama yapan işletme için faydalı finansal bilgi olması gerekmektedir. Maliyet kısıtı, işletme ve sermaye yapısına göre farklılık gösterebilmektedir (Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, 2018).

1.9. Finansal Tablolar

TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı, finansal tabloların genel amaçlı ve özel amaçlı olabileceğini belirtmiş, bu tablolardan sadece genel amaçlı finansal tabloları düzenlemiştir. Standartta özel amaçlı finansal tablolar tanımlanmış ancak neler olduğu ve düzenlemeleriyle ilgili bilgi verilmemiştir. Özel amaçlı tablolar, özellikli bilgi sunmak için talep edilmesi durumunda hazırlanan tablolardır. Özel amaçlı tablolara örnek olarak kar dağıtımı, fon ve net işletme sermayesi hareketleri, tasfiye ve mali karı veya zararına ilişkin bilgiler, işletme içi karar almayı destekleyen raporlar verilebilir (Örten, Kaval ve Karapınar, 2017).

“TMS 1 Standardı gereğince tam bir finansal tablolar setinin kapsamı gerekenler aşağıdaki gibidir:

- a) *Dönem sonu finansal durum tablosu (bilanço),*
- b) *Döneme ait kar veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu,*
- c) *Döneme ait özkaynak değişim tablosu,*
- d) *Döneme ait nakit akış tablosu,*
- e) *Önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar ve diğer açıklayıcı dipnotlar,*
- f) *İşletmenin, bir muhasebe politikasını geriye dönük uygulaması veya finansal tablo kalemlerinde geriye dönük bir düzeltme yapması ya da 40A-40D paragrafları uyarınca finansal tablo kalemlerini yeniden sınıflandırması durumunda bir önceki dönemin başına ait finansal durum tablosu.”* (TMS1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı: 3-4).

Yönetimin işletmeyi tasfiye etme veya ticari faaliyetlerini durdurma niyeti veya zorunluluğunun olmadığı durumda, finansal tablolar işletmenin sürekliliği varsayımına göre hazırlanır. Nakit akış tablosu dışındaki tüm finansal tablolar tahakkuk esasına göre hazırlanır. İhtiyatlılık ilkesine dikkat edilerek, belirsizlik nedeniyle tahminlere ihtiyaç

duyulduğunda, varlıkları ve gelirleri olduğundan daha fazla, yükümlülük ve giderleri de olduğundan daha düşük tahmin etmemeye özen gösterilmelidir. Her bir önemli kategorinin hesapları finansal tablolarda ayrı ayrı sunulur ve bu standartlar gerektirmedikçe veya izin vermedikçe varlık ve yükümlülükler ya da gelir ve giderler birbirlerine mahsup edilemez (Gençoğlu, 2017).

1.10. Finansal Raporlama Standartları'nın Benimsenmesinde Mevcut Durum

Uluslararası muhasebe açısından tartışmasız en önemli olaylardan biri, dünya çapında Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının oluşturulması ve giderek artan kabulü olmuştur. Küresel sermaye piyasalarının etkinliğini artırmak ve küreselleşmeyi teşvik etmek amacıyla geliştirilen UFRS, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'na göre dünya çapında 166 yetki alanı tarafından benimsenmiştir (IFRS, 2018). Bölgelere göre düzenlenmiş 166 yetki alanında UFRS kullanımının analizi Tablo 4'te gösterilmektedir.

Tablo 4: Bölgelere Göre Düzenlenmiş 166 Yetki Alanında UFRS Kullanımının Analizi

Bölge	Yetki Alanlarının Sayısı				
	Bölgedeki yetki alanı sayısı	Kamuya karşı sorumlu yerel kuruluşların tümü veya çoğunluğu için UFRS standartlarını zorunlu kılan yetki alanları	UFRS standartlarını gerektiren yetki alanlarının bölgedeki toplam yetki alanlarına göre yüzdesi	En azından bazı halka açık kuruluşlar için UFRS standartlarını zorunlu kılan yetki alanları.	Hiçbir halka açık kuruluş için UFRS standartlarını zorunlu kılmayan yetki alanları
Avrupa	44	43	%98	1	0
Afrika	38	36	%95	1	1
Orta Doğu	13	13	%100	0	0
Asya	34	25	%74	3	6
Amerika	37	27	%73	8	2
Toplam	166	144	%87	13	9
Yüzde	%100	%87	-	%8	%5

Kaynak: IFRS. 2018. *Analysis of the IFRS jurisdiction profiles*. Erişim adresi: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#analysis-of-the-166-profiles>. (Erişim tarihi: 16/09/2021).

UFRS'yi benimseyen birçok ülke, yetki alanlarının UFRS'nin uygulanmasını zorunlu kılmaktan UFRS'nin çevrilmiş versiyonlarının gönüllü olarak uygulanmasına izin vermeye kadar çeşitli seviyelerde benimsendiğini açıklamıştır (Zeff ve Nobes, 2010; Nobes ve Zeff, 2016). Tablo 4'e göre, dünya genelinin %13'ünü temsil eden 13 ülke, en az seviyede halka açık kuruluşlar için UFRS standartlarını zorunlu kılmaktadır. Dünya genelinin %5'ini temsil eden 9 ülke ise, halka açık kuruluşlar için UFRS standartlarını zorunlu kılmamıştır.

Neredeyse tüm yetki bölgeleri Arnavutluk, Belize, Bermuda, Cayman Adaları, Mısır, Makao, Paraguay, Surinam, İsviçre ve Vietnam hariç yüksek kaliteli tek bir küresel muhasebe standardını destekleyen bir kamu taahhüdü vermiştir. Ancak, kamuya açık bir açıklama yapılmasa da UFRS Belize, Bermuda, Cayman Adaları ve İsviçre'deki halka açık kuruluşlar (borsaya kayıtlı şirketler ve finansal kuruluşlar) tarafından yaygın olarak kullanılmaktadır. Dünya genelindeki ülkelerin %87'sini temsil eden 144 ülke, sermaye piyasalarında halka açık tüm yerel kuruluşlar (borsaya kayıtlı şirketler ve finansal kuruluşlar) için UFRS'nin kullanılmasını zorunlu kılmıştır. Bhutan, 2021'de UFRS Standartlarını kullanmaya başlayacaktır. UFRS'yi benimsemeyen diğer 22 yetki bölgesi hakkındaki bazı yorumlar şu şekildedir (IFRS, 2018):

- 12 yetki bölgesi, UFRS Standartlarını zorunlu kılmak yerine kullanılmasına izin vermiştir. Bu yetki bölgeleri şu şekilde belirtilmiştir: Bermuda, Cayman Adaları, Guatemala, Honduras, Japonya, Madagaskar, Nikaragua, Panama, Paraguay, Surinam, İsviçre, Doğu Timor.
- Bir yetki bölgesi olan Özbekistan, finansal kurumlar için UFRS Standartlarını zorunlu kılmıştır ancak borsada işlem görmeyen şirketler için zorunlu kılmamıştır.
- Bir yetki bölgesi olan Tayland, UFRS Standartlarını tam olarak benimseme sürecindedir.
- Bir yetki bölgesi olan Endonezya, ulusal standartlarını önemli ölçüde (tamamen değil) UFRS Standartları ile yakınsama sürecindedir.
- Yedi yetki bölgesi (Bolivya, Çin, Mısır, Hindistan, Makao Özel İdari Bölgesi, Amerika Birleşik Devletleri, Vietnam) ulusal veya bölgesel standartları kullanır.

Yapılan çalışmalara göre, UFRS uygulaması borsada işlem gören şirketlerin finansal tablolarının karşılaştırılabilirliğini ve şeffaflığını arttırmaktadır. Dolayısıyla, UFRS uygulamasının şirketlerin bilgi maliyetlerini ve yatırımcılara yönelik riskini azaltırken, piyasa güvenini artırmaya ve sermaye maliyetini düşürmeye yardımcı olduğu sonucuna varılmıştır (Barth ve Schipper 2008).

Gelişmekte olan birçok ülke, büyük lde yabancı hkmetler, bağışlar, Dünya Bankası, Uluslararası Para Fonu (IMF), Birleşmiş Milletler ve yabancı özel yatırımcılar gibi kurumlardan gelen sermaye girişlerine bağımlıdır. Bu kuruluşlar, fon arayan ülkeler için UFRS'nin benimsenmesini şart koşmaktadır (Camfferman ve Zeff, 2007; Gyasi, 2010). Phan, Mascitelli and Barut, (2013) alışmasında dış etkilere, yardım kuruluşlarına ve yabancı yatırımlara açık olan ülkelerin UFRS'yi benimsemeye daha istekli olduğunu belirtmiştir. Ancak, bazı siyasi ve ekonomik baskıların karar verme sürecini etkileyebileceğinden, aynı faktörlerin ülke düzeyinde UFRS'nin benimsenmesine engel olarak da kabul edilebileceğini belirtmiştir. Ayrıca, gelişmekte olan ülkelerin çoğu kendi ulusal muhasebe standartlarını bağımsız olarak oluşturma yeteneğine sahip değildir. Bu ülkelerde muhasebe mesleği ve kurumları zayıftır ve teknik uzmanlık eksikliği vardır (Gyasi, 2010). Gyasi (2010), UFRS'nin benimsenmesinin gelişmekte olan ekonomilerde kendi yerel muhasebe standartlarını oluşturmaya ilişkin masraflardan tasarruf etmelerine yardımcı olmasına rağmen, yeni sistemde uzmanların eğitimi için harcamaya hala ihtiyaç duyulduğunu, ancak bunun standart belirleme için harcanan paradan daha faydalı olduğunu ileri sürmektedir. Ek olarak, gelişmekte olan ülkelerde UFRS'nin benimsenmesi yerel borsaya olan güveni artırabilir ve verimliliği artırarak ekonomiye fayda sağlayabilir (Brown, 2011). UFRS'yi kendi ulusal ihtiyaçlarına veya düzenlemelerine göre değiştirme olasılığı, gelişmekte olan lkeleri UFRS'yi benimsemeye teşvik eden olumlu bir özelliktir (Chamisa, 2000). Irvine, (2008) alışmasında birçok gelişmekte olan ekonominin küresel piyasalarda meşruiyet kazanmak, bu sayede sermaye piyasalarına erişim sağlamak, ekonomik kalkınmayı sağlamak ve varlıklarını artırmak için UFRS'yi benimsemede acele ettiğini belirtmiştir.

UFRS'nin benimsenmesi, muhasebe sürecinde ve muhasebe bilgi sisteminde önemli değişiklikleri de beraberinde getirmiştir. UFRS'ye göre hazırlanan finansal raporların ileri düzey gereksinimleri karşılayabilmesi için, muhasebe bilgi sistemi operasyonlarının bu ihtiyaa uygun şekilde değiştirilmesi gerekmektedir (Rom ve Rohde, 2007; Liu, Hsu

ve Yen, 2018). Sutton'e (2016) göre ileri bilgi teknolojilerinin yalnızca bir işletmenin nasıl çalıştığını değil, aynı zamanda bir organizasyonun bilgiyi nasıl topladığını, depoladığını, raporladığını ve kullandığını da değiştirdiğini öne sürmektedir. UFRS kayıt ve raporlama işlemleri için gelişmiş bir muhasebe bilgi sistemine ihtiyaç duyulmaktadır. İşletmelerin muhasebe bilgi sistemlerinden verileri olduğu anda toplanmasına imkân sağlayan, finansal bilgi kullanıcılarının istenilen verilere erişimini kolaylaştıran, hızlı ve kaliteli bir raporlama olanağına imkan veren kurumsal kaynak planlamasının UFRS dönüşümünde etkin bir rol oynadığını da belirtmek gerekir.



BÖLÜM 2: KURUMSAL KAYNAK PLANLAMASI SİSTEMİ VE BENİMSENME MODELLERİ, KKP SİSTEMLERİNİN BENİMSENMESİNİ ETKİLEYEN TEKNOLOJİK, ÖRGÜTSEL VE ÇEVRESEL FAKTÖRLER VE UMS/UFRS DÖNÜŞÜMÜNDE KKP SİSTEMİNİN ETKİLERİ

2.1. Kurumsal Kaynak Planlaması Sistemi

KKP sistemleri, bir işletmenin anahtar işlevsel alanlarını destekleyen ve entegre eden büyük, karmaşık, çok işlevli, modüler ve genel sistemler olarak tanımlanır (Nafeeseh ve Al-Mudimigh, 2011). KKP sistemlerinin desteklediği bazı temel kurumsal işlevler arasında tedarik zinciri yönetimi, envanter kontrolü, satış, üretim planlaması, müşteri ilişkileri yönetimi, finans ve maliyet yönetimi ve insan kaynakları yer almaktadır (Aslan, Stevenson ve Hendry, 2012; Rashid, Hossain ve Patrick, 2002). KKP sistemleri son yirmi yılda bilgi sistemleri araştırmacılarından büyük ilgi gördü ve aynı zamanda ilgili uygulama maliyetleri, riskleri, teknik özellikleri de dahil olmak üzere birçok nedenden dolayı uygulayıcılar arasında dikkate değer bir fenomen olarak ortaya çıkmıştır (Ciborra 2000; Ram, Corkindale ve Wu, 2013). Ayrıca ilgili uygulama maliyetleri, riskler, teknik sorunlar, yönetsel sorunlar, benimsemeler, kullanım, etkiler ve entegrasyonlar dahil olmak üzere birçok nedenden dolayı uygulayıcılar arasında dikkate değer bir konu olmuştur (Markus ve Tanis 2000; Grabski, Leech ve Schmidt, 2011).

Muhasebe literatüründe çeşitli KKP tanımları kullanılmıştır. Aernoudts vd.'e (2005) göre bir KKP sisteminin, altı iş sürecini destekleyen farklı modüllerden oluşan bir bilgi sistemi olarak nitelendirilebileceğini öne sürmektedir. Entegre olan bu modüller ve toplanan tüm veriler merkezi bir veritabanında saklanır. Kallunki, Laitinen ve Silvola (2011) ise KKP sistemlerini bir işletmenin tüm kaynaklarını, bilgilerini ve işlevlerini paylaşılan veri depolarından yönetmek ve koordine etmek için kullanılabilen, organizasyon çapında entegre bilgi sistemleri olarak tanımlamaktadır. Dechow ve Mouritsen (2005) benzer bir tanım kullanmıştır: Bir KKP sistemi tüm kurumsal bilgileri tek bir merkezi veritabanında

birleştirmeye çalışır, birçok farklı organizasyonel pozisyonlardan bilginin alınmasına izin verir ve prensipte herhangi bir organizasyonel nesnenin görünür olmasına izin verir.

KKP'nin yukarıda bahsedilen üç tanımı da tüm organizasyonel alanlardaki bilgi akışının firma üzerinden sorunsuz entegrasyonunun ulaşılması gereken bir hedef olduğunu belirtmektedir (Davenport, 1998). Davenport'a (1998) göre KKP sistemleri, firmalara süreçle ilgili tüm iş verilerini tek bir bilgi sisteminde saklama imkanı verir. Örneğin yöneticiler, farklı departmanlardan veya yan kuruluşlardan kolayca bilgi alma olanağına sahiptir. KKP sistemleri, bir firmada kullanılan, birbirinden ayrı birçok uygulamanın yerini alır ve farklı sistemleri birbirine entegre eder.

2.1.1 Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Tarihsel Gelişim Süreci

KKP sistemlerinin tarihi 1960'lara kadar uzanmaktadır. 1960'larda envanter yönetimi ve kontrolü, bir depoyu uygun stok seviyesinde tutmak amacıyla bilgi teknolojisi ve iş süreçlerinin birleşiminden oluşan bir teknolojidir. Envanter yönetimi faaliyetleri envanter gereksinimlerinin belirlenmesini, hedeflerin belirlenmesini, tedarik teknikleri ve seçeneklerinin sağlanmasını, kaynak kullanımlarının izlenmesini, envanter sayımı ile envanter durumunun raporlanmasını içerir.

1970'lerde kullanmaya başlanan Malzeme İhtiyaç Planlaması (MİP), üretim süreçlerini planlamak için yazılım 11 uygulamanın birleşimidir. MİP, son ürünlerin üretim gereksinimlerine, üretim sisteminin yapısına, mevcut stok seviyelerine ve her bir operasyon için parti boyutlandırma prosedürüne dayalı olarak operasyonlar ve hammadde alımları için çizelgeler oluştururdu.

1975'ten sonra MİP, standart (MİP II) olacak şekilde yükseltilmiş ve MİP II olarak adlandırılmıştır (Chung ve Snyder, 2000). MİP II sistemleri, imalat ve malzeme yönetim sistemleri ile birlikte mali muhasebe sistemlerini ve mali yönetim sistemlerini içerecek şekilde gelişmiştir (Umble, Haft ve Umble, 2003). Ancak üretim tesislerinin siparişlerini, üretim planlarını ve envanterlerini yönetmede karşılaşılan MİP II ile ilgili sorunlar, KKP sistemleri adı verilen tam entegre bir çözümün tasarlanmasına ve geliştirilmesine yol açmıştır (Chung ve Snyder, 2000).

1990'larda Kurumsal Kaynak Planlaması, dahili iş süreçlerinin performansını iyileştirmek için çok modüllü uygulama yazılımından yararlanmıştır. KKP sistemleri genellikle, ürün

planlama, parça satın alma, envanter kontrolü, ürün dağıtımı, müşteri hizmetleri, satış, finans, insan kaynakları ve sipariş takibine kadar fonksiyonel departmanlar arasında iş faaliyetlerinin entegrasyonunu sağlamaktadır (Wenrich ve Ahmad, 2009). KKP yazılım sistemleri, pazarlama, finans, muhasebe ve insan kaynaklarını desteklemek için uygulama modülleri içerebilir. Bazı araştırmacılara göre KKP sistemleri, hem iş süreçlerini hem de toplam organizasyonel bilgi teknolojilerini tek bir entegre çözümde birleştiren türünün ilk örneği olan bir sistemdir (Al-Mashari, Al-Mudimigh ve Zairi 2003; Chung ve Snyder, 2000). Tablo 5’te KKP’nin tarihsel evrimi hakkında kronolojik bilgi özetlenmiştir.

Tablo 5: ERP'nin Tarihsel Evrimi Hakkında Kronolojik Bilgi

Sistem	Yıl	Amaç	Kısıtları
Envanter yönetimi ve kontrolü	1960’lar	1. Envanter gereksinimlerinin belirlenmesi 2. Hedef belirleme 3. İkmal teknikleri sağlamak 4. Öge kullanımlarını izlemek	1. Büyük ve hantal 2. Ana bilgisayarları desteklemek için gerekli geniş teknik personel
MRP, donanım ve yazılım geliştirmeleri	1970’ler	1. Hedef pazar stratejilerine doğru gelişim 2. Üretim entegrasyonu ve planlamasına vurgu 3. Üretim süreçlerini planlamak için yazılım uygulamalarını kullanılması 4. SAP'nin Doğuşu (Systemanalyse und Programmentwicklung) 1972	1. Sistemin kullanılması zordu 2. Zaman alıcı 3. Uygulaması maliyetli 4. Üretim ve envanter yönetimi hedeflerinin yansımaması
MRP II	1980’ler	1. İmalat Kaynak Planlaması 2. Bağımsız sistemlerin yerini alacak şekilde tasarlanmış üretim stratejilerine odaklanması 3. Satış, envanter ve satın alma işlemleri 4. Envanter ve muhasebe bilgilerini güncellenebilmesi 5. Peoplesoft'un Doğuşu, 1987	1. Planlama ve çizelgeleme fonksiyonlarının olmaması 2. Tek platformda çalışması 3. Doğru ve kesin bilgi gerektirmesi
ERP	1990’lar	1. Gartner Group tarafından ortaya atılan Kurumsal Kaynak Planlaması 2. Yazılımın çeşitli işlevsel silolar arasında ve içinde	1. Uygulama, şirkette ve süreçlerinde büyük

gerçekten entegre edildiğine dair değerlendirme kriterleri	2. Değişiklikler gerektirebilir
3. SAP R3- istemci-sunucu donanım mimarisinin kullanımı	2. Devam eden, muhtemelen hiç bitmeyen bir uygulama sürecini içerir
4. Birden fazla platformda çalışma	3. Uzmanlık, devam eden personel sorunlarıyla sınırlıdır
5. Pazarlama, finans, İK gibi diğer işlevleri sunar	

Kaynak: Nijher, H. S. (2014). *Exploring Critical Success Factors of ERP Implementation in United Nations Types of Organizations: Relationship between factors impacting user experience*. Doktora Tezi. Concordia University, The Department of Administration, Quebec, Canada.

2.1.2. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Faydaları

Organizasyonlar, üç temel yeteneğinden dolayı KKP sistemlerini benimsemektedir. Bunlar; bilgiyi bütünleştirme yeteneği, süreçleri optimize etme ve bilgilendirme yeteneği ve gelişmiş karar verme yeteneğidir. Bu üç yetenek, KKP sistemlerini benimsemenin en önemli faydaları olarak gösterilmektedir (Davenport, Harris ve Cantrell, 2004). Entegrasyon üzerine inşa edilen KKP sistemleri, organizasyonlara hem organizasyon sınırlarında hem de ötesinde bilgi süreçlerinin, iş süreçlerinin ve sistemlerinin sorunsuz bir entegrasyonunu vaat etmektedir (Bingi, Sharma, Godla, 1999; Davenport, Harris ve Cantrell, 2004; Laukkanen, Sarpola ve Hallikainen, 2007). Çekirdek değer olarak kabul edilen optimizasyon, uygulamaları en iyi şekilde çalıştırabilmek için iş süreçlerinin yeniden yapılandırılması ve standartlaştırılması anlamına gelir. Kuruluşlar, süreçlerini işletmenin stratejik ihtiyaçlarına uyacak şekilde yeniden yapılandırarak üretkenliklerini ve performanslarını iyileştirmeyi hedeflemektedirler. Bilgilendirme yeteneği ise, kuruluşların doğru kararlar verebilmeleri için konsolide verilerini bilgiye dönüştürmesine olanak tanır. Davenport, Harris ve Cantrell (2004) gelişmiş iş performansı için doğru kararlar verebilme yeteneğinin, kuruluşların üzerine rekabet ettiği en önemli fayda olduğunu ortaya atmıştır. KKP sistemlerinin uygulanması için şirketlerin beyan ettiği gerekçeler Şekil 2'de gösterilmektedir.



Şekil 2: ERP Sistemlerinin Uygulanması için Şirketlerin Beyan Ettiği Gerekçeler

Kaynak: Panorama (2013). *ERP Report: A Panorama Consulting Solutions Research Report*. Erişim adresi: <https://cdn2.hubspot.net/hubfs/4439340/2013-ERP-Report.pdf>. (Erişim tarihi: 23/09/2021).

KKP sistemlerinin sağladığı faydaları detaylandırmak gerekirse, iş sürecini standartlaştırma (Davenport, 1998; Panorama, 2013), ürünleri takip etme (Gattiker ve Goodhue, 2004), sorunsuz bir veri tabanı (Lee, Siau ve Hong 2003), hataların kolay ve hızlı takibi (Shang ve Seddon, 2007), gerçek zamanlı bilgilere erişilebilirlik (Motiwalla ve Thompson, 2011), bilgiyi organizasyon genelinde paylaşmak ve organizasyondaki bireyleri güçlendirmek (Sia vd., 2002), eski sistemle ilgili sorunlara çözümler sağlamak (Ross ve Vitale, 2000), mevcut yazılım sistemleriyle entegrasyon (Spathis ve Constantinides, 2003), karar vermede destek (Holsapple ve Sena, 2003), müşterileri elde tutmak (Shang ve Seddon, 2007) ve üretim maliyetlerinin düşürülmesi (Shang ve Seddon, 2007) gibi algılanan faydalar sayılabilir. KKP sistemlerinden elde edilen potansiyel faydaların kapsamlı bir listesi, faydaları vurgulayan ve sınıflandıran Tablo 6'da gösterildiği gibi Shang ve Seddon (2002) tarafından sunulmuştur.

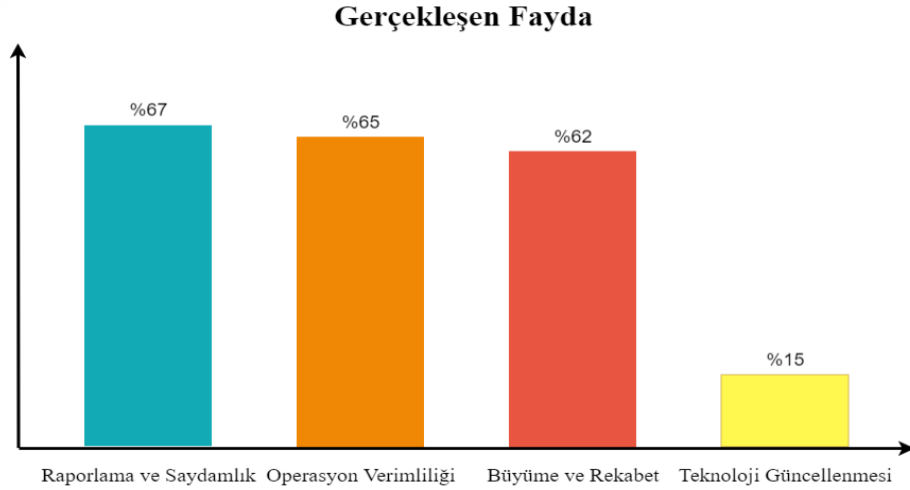
Tablo 6: Kurumsal Sistemler Yararları

Boyutlar	Altboyutlar
Operasyonel	1.1 Maliyet azaltma
	1.2 Verimi artırma
	1.3 Kaliteyi artırma
	1.4 Müşteri memnuniyetini artırma
Yönetimsel	2.1 Kaynak yönetimini iyileştirme
	2.2 Karar verme ve planlamayı iyileştirme

Stratejik	2.3 Performans iyileştirmesi 3.1 Büyümeye destek olma 3.2 İş ortaklıklarına destek olma 3.3 İş inovasyonları oluşturma 3.4 Maliyet yönetimi oluşturma 3.5 Ürün farklılaştırma oluşturma 3.6 Dış bağlantılar kurma
BT altyapısı	4.1 Gelecek için iş esnekliği oluşturma 4.2 BT maliyetlerini düşürme 4.3 BT altyapısının yeteneklerini arttırma
Organizasyonel	5.1 İş örüntülerini değiştirme 5.2 Organizasyonel öğrenmeyi geliştirme 5.3 Güçlendirme 5.4 Ortak vizyon oluşturma

Kaynak: Shang, S., & Seddon, P. B. (2002). Assessing and managing the benefits of enterprise systems: the business manager's perspective. *Information systems journal*, 12(4), 271-299.

KKP çözümlerinin sayısız faydalarına rağmen, incelenen şirketlerden elde edilen verilerden beklenen raporlama ve saydamlık faydalarının %67'sini, beklenen operasyon verimliliğinin %65'ini, beklenen büyüme ve rekabet faydalarını %62'sini ve beklenen teknoloji güncellemesi faydalarının ise sadece %15'ini gerçekleştirebildikleri belirtilmiştir (Panorama, 2020). KKP yazılımının uygulaması sonra beklenen faydanın gerçekleşme oranı Şekil 3'te verilmiştir.



Şekil 3: KKP Yazılımının Uygulanması Sonra Beklenen Faydanın Gerçekleşme Oranı

Kaynak: Panorama (2020). *ERP Report: Panorama's Independent Analysis*. Erişim adresi: <https://cdn2.hubspot.net/hubfs/4439340/Panorama-Consulting-Group-2020-ERP-Report.pdf>. (Erişim tarihi: 23/09/2021).

2.1.3. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminde Karşılaşılan Sorunlar

KKP uygulanması ve bakımı karmaşık olan sistemlerdir. Bahsedilen sayısız faydaya ve KKP sistemlerine yatırılan onlarca kaynağa rağmen (Panorama, 2013), KKP sistemlerini organizasyonlara uyarlamak zor bir süreçtir. Araştırmacılar, KKP sistemlerinin yüksek vaatleri gerçekleştirebilmesinin yanı sıra geçiş sürecinin karmaşık ve yavaş olabileceğinden olumsuz etkilerinin de olabileceğini belirtmişlerdir (Panorama, 2013; Ram, Corkindale ve Wu, 2013). Seo'a (2013) göre, KKP sistemlerinin hızlı büyümelerine rağmen, şirketlerin KKP'yi uygularken karşılaşılabilecekleri birtakım zorluklar mevcuttur. Birçok mühendislik ve inşaat firmasının KKP sistemlerinin ne kadar faydalı olduğunu bildiklerini ancak yüksek maliyet ve riskleri nedeniyle bu sistemleri benimsemekten hala çekindiklerini belirtmiştir. Tablo 7'de gösterildiği gibi, KKP sistemleri uygulamasının gerektirdiği değişikliklerin altından kalkılmasının zor olduğu ve birçok kuruluştaki (Maguire, Ojiako ve Said, 2010; Ram, Corkindale ve Wu, 2013) KKP uygulamasının başarısızlıklara yol açtığı kanıtlanmıştır.

Tablo 7: KKP Sistemi Projelerinde Problemler/Başarısızlıklar

Organizasyon	Yıl	Problemler/Başarısızlıklar
Woodward	2012	Havacılık ve enerji sistemi bileşenleri üretiminde KKP ile ilgili sorunlar nedeniyle %33 kâr ve gelir kaybedildi.
U.S. Military	2012	Devam eden birçok KKP projesi, programın büyük ölçüde gerisinde kaldı ve bütçeyi aştı.
U.S. Air Force	2012	1 milyar dolarlık harcama yaptıktan sonra, proje önemli bir askeri beceri oluşturulmadığı için rafa kaldırıldı.
California Courts	2012	Proje yeterli para olmadığı için terk edildi.
Beverage distributor	2012	Büyük markaların içecek distribütörü, KKP yazılımını işe yaramaz bulduğu için Epicor'a dava açtı.
Avantor Performance Materials	2012	Kimyasal ürün üreticileri, yazılım ve kurumsal ihtiyaçların uyumsuz olması nedeniyle IBM'e dava açtı.
Whaley Foodservice Repairs, South Carolina, USA	2011	Bir ticari mutfak ekipmanları şirketi tarafından Epicor'a, orijinal tahmini 190.000 \$'ın beş katından fazlaya mal olan bir proje için dava açtı.
State of Idaho	2011	Idaho, Unisys tarafından sağlanan yeni bir sistemi kurduktan sonra, tasarım kusurları, çeşitli ödeme gecikmelerine ve hatalı talep işlemeye yol açan diğer sorunlarla karşılaştı. Devlet, hatalı Medicaid iddiaları nedeniyle milyonlarca dolar zarara uğrayabilir.
National Health Service (NHS) United Kingdom	2011	Yaklaşık 12 milyar sterlin (18.7 milyar ABD Doları) harcadıktan sonra NHS, vatandaşlarının elektronik sağlık kayıtlarını merkezileştirmeyi amaçlayan bir projeden vazgeçti.
ParknPool, USA	2011	Mobilya satıcısı şirketi, başarısız bir KKP projesi nedeniyle Epicor'a dava açtı.

Montclair State University, New Jersey, USA	2011	Montclair State Üniversitesi'ndeki PeopleSoft uygulamasındaki başarısızlıklar Oracle'a dava açmasına yol açtı.
Marin County, California, USA	2011	Marin County, başarısız bir KKP projesi nedeniyle Deloitte Danışmanlık ve SAP'ye dava açtı.
Ingram Micro Australia	2011	Ingram Micro'da SAP uygulamasıyla ilgili sorun, 2011'de net gelirinde iki kez önemli bir düşüşe neden oldu.
CityTime Payroll System project, New York, USA	2011	Proje, bütçelenen 63 milyon dolardan tahmini 760 milyon dolara çıkan maliyet aşımaları ve bir ceza soruşturması nedeniyle başarısız oldu.
CareSource Management Group, USA	2011	Grup, sağladığı yazılım beklenen sonuçları vermediği için KKP projesini durdurdu ve Lawson'a 1.5 milyon dolarlık tazminat davası açtı.
The Victorian Order of Nurses, Nova Scotia, Canada	2010	SAP'nin bordro sisteminin uygulanması ve en az altı ay boyunca hatalı ödeme çekleri verilmesiyle sonuçlandı.
Lumber Liquidators	2010	SAP sistemiyle ilgili sorunlarla karşılaşıldı.
Ferazzoli Imports of New England	2009	Epicor'un sistemi söz verildiği gibi müşterinin beklentilerini karşılamadı.

Kaynak: Kimberling, E. (2011). *ERP Report: ERP implementation project costs and durations down, business benefits up*. Erişim adresi: <http://panorama-consulting.com/2011-erp-report-erp-implementation-project-costs-and-durations-down-business-benefits-up> (Erişim tarihi:12.05.2021).

En çok görülen zorluk personelin değişime olan direnci, üst yönetimin desteğinin eksikliği, organizasyon kültürünün ve sürekli eğitimin eksikliğidir. Bu sorunlar, Seo (2013) tarafından da belirtilmiştir. Shanab, Shehab ve Khairallah'e (2015) göre KKP sistemleri, yüksek başarısızlık olasılığıyla karşı karşıya olan karmaşık sistemlerdir. Bu tür sistemlerin uygulanması, dikkatli bir planlama ve başarısızlık faktörlerine karşı koruma gerektirir. Ayrıca, benimseme sırasında da zorluklar vardır (Banerji, 2013). KKP'nin faydalarından yararlanabilmek için dikkatle yönetilmesi gereken büyük değişiklikler gereklidir (Bingi, Sharama ve Godla, 1999). Bazen KKP uygulamaları organizasyonun hedeflerine ve istenen sonuçlarına ulaşmamakta başarısız kalmaktadır (Seo, 2013).

KKP projelerinin başarısızlıkları, risk faktörlerinin olumsuz etkilerinden kaynaklanmaktadır. Kuruluşun risk yönetimi stratejisi kontrol altındaysa ve olası risk faktörlerine uygunsa, başarısızlık oranları azaltılabilir. Riskten kaçınma her zaman mümkün değildir, bu nedenle erken teşhis ve yönetim gerektiren risk azaltma stratejisi olmalıdır (Keizer, Halman ve Song, 2002). Birçok yönetici risk yönetimi süreçlerini

ekstra iş yükü ve gereksiz masraflar olarak gördüğünden, kuruluşlarda risk yönetimi stratejileri uygulanamamaktadır (Kwak ve Stoddard, 2004).

Risk yönetiminin ana görevi, risk faktörlerini, ilişkin etki düzeyini ve bunun proje aşamaları üzerindeki etkilerini belirlemektir. Projenin doğru yürütülmemesi veya projenin risk yönetiminin doğru yapılmaması nedeniyle büyük başarısızlıklar meydana gelebilir çünkü maliyet ve zaman gibi bazı riskler KKP uygulaması sırasında herhangi bir noktada ortaya çıkabilir. Başarısızlıklar süreç, beklenti, etkileşim veya iletişim/yazışma hataları olarak sınıflandırılabilir. Tablo 8’de, KKP proje başarısızlıklarının nedenleri olarak yüksek, orta ve düşük tanımlama oranıyla açıklanan risk faktörleri gösterilmektedir.

Tablo 8: Risk Faktörleri ve Frekansları

Risk Faktörleri	Frekansı
Yanlış ERP seçimi	Yüksek
Yetersiz stratejik düşünme ve stratejik planlama	Yüksek
Proje yönetimi tekniklerinin yanlış olması	Orta
Yanlış yönetsel davranışın	Orta
Değişim doğru yönetilememesi	Orta
Yetersiz eğitim ve yönlendirme	Orta
Zayıf proje ekibi becerileri	Orta
İş sürecinin yeniden yapılanması yetersiz olması	Orta
Üst yönetim katılımının düşük olması	Orta
Anahtar kullanıcı katılımının düşük olması	Orta
İletişim sistemi yetersiz olması	Orta
BT sistemi sorunları	Orta
Karmaşık mimari ve çok sayıda uygulama modülü	Düşük
Eski sistem yönetimi yetersiz olması	Düşük
Danışmanlık hizmetleri deneyimlerinin yetersiz olması	Düşük
Kötü liderlik	Düşük
BT sistem sürdürülebilirliğinin yetersi olması	Düşük
BT Tedarikçisinin kararlılığının ve performanslarının yetersiz olması	Düşük
Finansal yönetimin yetersiz olması	Düşük

Kaynak: Aloini, D., Dulmin, R., & Mininno, V. (2007). Risk management in ERP project introduction: Review of the literature. *Information & Management*, 44(6), 547-567.

2.1.4. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Geleceği

KKP sistemlerinin ulaştığı yüksek olgunluk seviyesinin ardından sektörün artık yeni bir döneme girmesi bekleniyor. Bu yeni dönemde, konfigürasyon kolaylığı, azaltılmış uygulama döngüleri ve daha az finansal çaba gibi konulara odaklanılmaktadır (Jacobs ve

Weston, 2007). Bond vd. (2000) tarafından ortaya atılan KKP II terimi, yeni bir tedarik zinciri ve geniş işbirliği perspektifini önermektedir. KKP ile KKP II arasındaki altı temel fark karşılaştırılmalı olarak Tablo 9'da gösterilmektedir.

Küreselleşen dünyayla birlikte şirketler, entegrasyon ve iş birliği gibi kavramların iş yapmak için çok önemli olduğunu fark etmişlerdir. KKP paketleri sadece dahili entegrasyona odaklanırken, KKP II adı verilen yeni sistem, Müşteri İlişkileri Yönetimi (CRM) ve Tedarik Zinciri Yönetimi (SCM) gibi araçlarla müşterilerin ve satıcıların entegrasyonundan oluşmaktadır (Weston Jr., 2003).

Tablo 9: KKP ve KKP II Karşılaştırması

	KKP	KKP II
Rol	Kurumsal optimizasyon	Değer zinciri katılımı/e-ticaret etkinleştirme
Etki alanı	Üretim	Tüm sektörler/bölümler
Fonksiyon	Üretim, satış ve dağıtım ve finans süreçleri	Çapraz endüstri, endüstri sektörü ve belirli endüstri süreçleri
Süreç	İçsel ve gizli	Dışa açık ve bağlantılı
Mimari	Web uyumlu, kapalı, monolitik	Web tabanlı, açık, bileşenli
Veri	Dahili olarak üretilir ve kullanılır	Dahili ve harici olarak yayınlanan ve katkı yapılabilen

Kaynak: Bond, B., Genovese, Y., Miklovic, D., Wood, N., Zrimsek, B., & Rayner, N. (2000). *ERP is dead—Long live ERP II*, Gartner Group, Erişim adresi: https://www.researchgate.net/profile/PaulHofmann/publication/3420069_ERP_is_dead_long_live_ERP/links/544495340cf2e6f0c0fbaa10/ERP-is-dead-long-live-ERP.pdf (Erişim tarihi: 12/09/2021).

2.1.5. Kurumsal Kaynak Planlama Sisteminin Uygulama Süreci

KKP uygulanması, teknik, organizasyonel ve finansal kaynakların verimli bir işletim sistemi sağlamak için yapılandırıldığı süreçtir (Fleck, 1994). KKP uygulaması sürecinde, iş ihtiyaçlarını organizasyonel, teknik ve insan yönlerini de göz önünde bulundurarak ele alabilmek için stratejik bir yaklaşım gereklidir. Aladwani (2001), KKP'nin başarılı bir şekilde uygulanmasını sağlamaya yardımcı olacak çeşitli organizasyonel, teknik ve insan stratejileri belirlemiştir. Bunlar:

- Organizasyon stratejileri, uygun proje yönetimini, organizasyon yapısının ve iş ideolojisinin tanınmasını, değişim stratejisi geliştirme ve dağıtımını, uygun yönetim tarzını ve mevcut iletişim mekanizmalarını içermelidir.
- Teknik stratejiler, KKP kurulumunun teknolojik zorluklarını ele almalı ve sistem konfigürasyonu, donanım karmaşıklığı, teknik personeli bekleyen zorlukların

üstesinden gelme yetenekleri ve yeterli kaynaklara (zaman ve maliyetle ilgili faktörler) erişim hakkında kapsamlı bir anlayış kazanmayı içermelidir.

- İnsan stratejileri, uygun bir KKP eğitim planının yanı sıra, tüm personelin değişime dahil edilmesine ve tüm personelin katılımına yönelik personel tutumlarını belirleme ve yönetme becerisini içermelidir.

Aladwani (2001), bu stratejileri kullanmanın proje başarısızlığı olasılığını azaltacağını belirtmiştir.

Bir KKP projesinin farklı aşamaları; uygulama öncesi, uygulama ve uygulama sonrası aşamalar olarak belirtilebilir (Markus ve Tanis, 2000).

- **Uygulama Öncesi Aşama:** Bu aşamadaki en önemli faaliyetler sistemin seçimi, proje yöneticisi ve proje ekibinin belirlenmesi, bütçe ve takvimin belirlenmesi, farklı sistemlerin, satıcıların, bayilerin ve danışmanların değerlendirilmesi ve onlarla sözleşmelerin yapılmasıdır (Hustad ve Olsen, 2013). Bu aşamada yapılan hatalar, projenin uygulanmasından sonra verimsiz KKP kullanımına veya projenin tamamen başarısız olmasına ve dolayısıyla KKP sisteminin terk edilmesine neden olabilir (Markus ve Tanis, 2000). KKP sistemi, şirketin organizasyon yapısına ve özel ihtiyaçlarına uygun olmalıdır (Nwankpa, 2015). Proje ekibi belirlenirken, departmanlar üzerinde çalışan daha küçük proje ekiplerinin tüm departmanların temsil edildiği büyük proje gruplarına göre daha başarılı sonuçlar verdiği tespit edilmiştir (Snider, Da Silveira ve Balakrishnan, 2009). Uygulama aşamasında en iyi sonuçları elde edebilmek için proje gruplarına seçilen üyelerde kendi kendine liderlik, iç kontrol odağı ve proaktif bir kişilik özelliklerinin bulunması önemlidir.

KOBİ için Zach, Munkvold ve Olsen (2014), bir KKP sistemini uygulama kararının genellikle ani olduğunu ve şirket sahibinin düşüncesine bağlı olduğu sonucunu belirtmiştir. Ayrıca, KOBİ'ler için KKP sistemini seçerken en önemli faktörlerden biri maliyettir (Zach, Munkvold ve Olsen, 2014). Ancak bu yaklaşım, en uygun sistemi seçmek için doğru bir yaklaşım olmayabilir (Upadhyay ve Dan, 2009). Mümkün olan en iyi sistemi seçmek için sistemin hangi katma değer ilkelerine sahip olması gerektiğine dair net bir vizyona sahip olmak da önemlidir. KOBİ'ler daha az kaynağa sahip olduklarından ve sonuç olarak KKP projesinin

başarısız olması durumunda kritik hasarlara daha yatkın olduklarından, şirket için en uygun sistemin seçilmesi çok önemlidir (Cereola, Wier ve Norman, 2012).

- **Uygulama Aşaması:** Bu aşamada amaç, sistemi çalıştırmak ve son kullanıcılara temel işlevleri nasıl kullanacaklarını öğretmektir. Uygulama sırasındaki önemli faaliyetler proje yönetimi, kullanıcı eğitimi, veri temizleme ve dönüştürme, aynı zamanda sistemin test edilmesi ve uygun hale getirilmesidir (Hustad ve Olsen, 2013). Ross ve Vitale (2000), sistemin ilk uygulamasından sonra şirketlerin performans düşüşü yaşamasının yaygın olduğunu vurgulamışlardır. Aynı şekilde Markus vd., (2000) tarafından birçok şirketin sistemdeki sorunları teşhis etme ve bunlardan kurtulma konusunda güçlükler yaşadıklarını keşfederek desteklemişlerdir. Ayrıca, uygulama aşamasındaki başarının veya sonraki aşamadaki sorunlar nedeniyle ya da yeni sistemi kullanmanın gerçekleşmemiş faydaları nedeniyle, uygulama sonrası başarıyı göstermeyebileceğini belirtmişlerdir. Uygulama aşamasını başarılı bir şekilde yürütmenin en önemli faktörü üst yönetimin katılımıdır (Nassar, Warrad ve Siam, 2017). Üst yönetimin rolü finansal destek teşviki ve çalışanları sistem uygulamasına konsantre olmaları için düzenli görevlerinden kurtarmak olarak söylenebilir. (Snider, Da Silveira ve Balakrishnan, 2009). Yeterli teknik kaynakların sağlanması, KKP uygulamasının başarısı üzerinde olumlu bir etkiye sahiptir (Nwankpa, 2015).

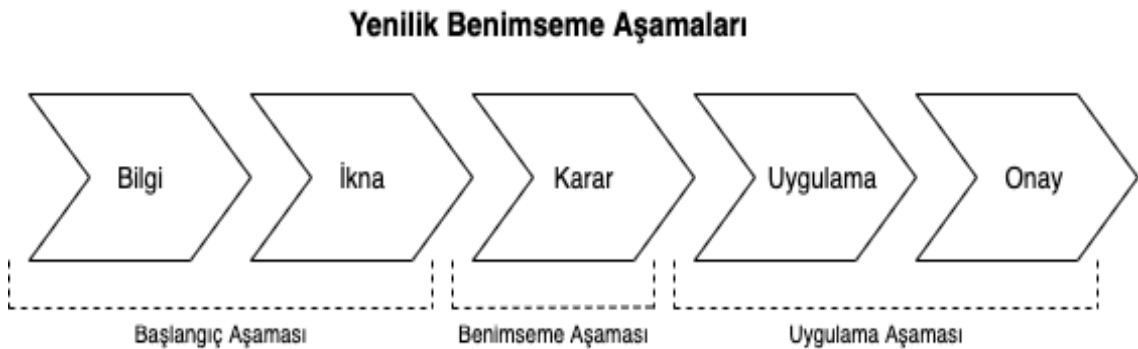
Uygulama aşamasında dış kaynaklar da önem arz etmektedir. Snider, Da Silveira ve Balakrishnan, (2009) yaptıkları çalışmada danışman kalitesinin uygulama başarısını doğrudan etkilediğini bulmuşlardır. Bu etki, uygulama projesine yardımcı olmak için şirkette bilgi teknolojileri konusunda bilgili çalışanları elde etmek için aynı olanaklara sahip olmayan KOBİ'lerde daha da belirgindir.

- **Uygulama Sonrası Aşama:** Bu aşama, uygulama sona erdiğinde ve çalışanlar yeni sistemi normal işleri için kullanmaya başladığında başlamaktadır. Uygulama sonrası aşamanın başlangıcında, hata düzeltme, sistem performansının ayarlanması ve personelin yeniden eğitilmesi ve sistemin geçici hatalarıyla başa çıkmaya hazırlanması için zaman harcanmaktadır. Sistem sürekli problemler olmadan düzenli iş süreçleri için kullanılabilir hale geldiğinde, faaliyetler, çalışanların sistemi kullanma becerilerini arttırılmasıyla ve faydaların

değerlendirilmesiyle devam eden iş süreçlerini iyileştirme sürecine geçmektedir. Daha önceki aşamalarda yapılan hatalar genellikle bu aşamada ortaya çıkar ve pratikte çözümlerin geçici olmasına sebep olur. Bu aşamadaki kilit kişiler; operasyonel yöneticiler, harici destek ve son kullanıcılarıdır.

2.1.6. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenmesi

Bilgi teknolojilerinin insan yaşamının önemli bir parçası haline gelmesiyle, araştırmacılar günümüze kadar sürekli gelişen bilgi teknolojilerinin benimsenmesini etkileyen çeşitli faktörleri ortaya çıkarmaya ve incelemeye önem vermişlerdir. Bilgi sistemleri benimseme araştırması, yeniliklerin yayılması teorik çerçevesine dayanmaktadır (Rogers, 1995). Rogers'a (1995) göre bir yeniliğin benimsenmesi, firmanın yenilik ile ilgili ilk farkındalığı, bilgisi ve değerlendirmesi ile başlar. Bu ilk aşamalar, bir yandan ihtiyaçların ve sorunların belirlenmesini ve önceliklendirilmesini içerirken diğer yandan da organizasyondaki problemleri çözebilecek potansiyel yararlı yeniliklerin organizasyonda araştırılmasını içermektedir (Rogers, 1995). Sonuç olarak, bir yeniliğin benimsenmesi için bilgi toplama, kavramsallaştırma ve planlamanın tümü benimsemenin ilk aşamasını oluşturur (Rogers, 1995). Benimseme kararlarının ardından, yeniliğin organizasyonel ihtiyaçlara uyacak şekilde yeniden yapılandırılması veya yeniden icat edilmesi, yeniliğin rolünün ve amacının netleştirilmesi ve yeniliğin firmanın düzenli faaliyetlerine dahil edilerek rutinleştirilmesi gelir. Bir başka deyişle uygulama aşaması olarak adlandırılan bu süreç, bir yeniliğin kullanıma sunulmasıyla ilgili tüm olaylar, eylemler ve kararlardan oluşur (Rogers, 1995). Şekil 4'te basitleştirilmiş benimseme sürecinin şeması verilmiştir.



Şekil 4: Basitleştirilmiş Benimseme Süreci

Kaynak: Rogers, E. M. (1995). *Diffusion of innovations*. New York: The Free Press.

Organizasyonlar tarafından inovasyonların benimsenmesi, inovasyon farkındalığı ve bilgisi ile başlayan, benimseyen organizasyon için yeni olan bir ürün, süreç veya

uygulamanın tanıtılması ve kullanılmasıyla sonuçlanan ardışık bir süreç olarak tanımlamaktadır (Hameed, Counsell ve Swift, 2012). BT inovasyonunun kuruluşlar tarafından benimsenmesinin çok aşamalı, ardışık bir süreç olduğu fikri geniş çapta kabul görmüştür. Cooper ve Zmud, (1990) başlangıçtan başlayıp benimseme, uyarlama, kabul etme, rutinleştirme ve infüzyon olarak ilerleyen altı aşamalı bir süreç olarak bir BT benimseme modeli önerdi. Bu kurumsal BT benimseme modelindeki aşamalar Tablo 10'da sunulmaktadır.

Bilgi teknolojilerin benimsenmesinin, geliri artırma, işletme maliyetlerini düşürme ve iş operasyonlarının verimliliğini artırma dahil olmak üzere sürdürülebilir rekabet avantajları ve faydaları geliştirmek için kritik olduğunu göstermektedir (Chandio vd., 2017; Dehgani ve Navimipour, 2019).

Tablo 10: Benimseme Aşama Modeli

Aşama	Tanımı
Başlangıç	İnovasyon ile organizasyondaki uygulamalar arasında bir ilişki bulunur.
Benimseme	İnovasyonun uygulamaya geçirilmesi için yatırım yapılmasına karar verilir.
Uyarlama	BT uygulaması kuruluştaki kullanıma hazır hale getirilir.
Kabullenme	BT uygulaması organizasyonel işlerde kullanılır.
Rutinleştirme	BT uygulamasının kullanımı normal bir faaliyet olarak teşvik edilir ve BT uygulamasının artık sıra dışı bir şey olarak algılanmamasıdır.
İnfüzyon	BT uygulaması, kuruluş içinde tüm potansiyeliyle kullanılır.

Kaynak: Cooper, R. & Zmud, R. (1990). Information Technology Implementation Research: A Technology Diffusion Approach. *Management Science*, 36(2), 123-139.

Benimseme çalışmaları, KKP alanında kullanıcının bilgi sistemleri/bilgi teknolojileri benimsemesine ilişkin daha derin bir anlayış ortaya koymaktadır. KKP'nin benimsenmesi konusu ise, bilgi teknolojilerinin araştırma alanında geniş çapta çalışmalara konu olmuştur. Örneğin, Laukkanen, Sarpola ve Hallikainen (2007) büyük, orta ve küçük işletmeler de dahil olmak üzere firmaların KKP sistemini benimsemesini etkileyen faktörleri tartışmıştır. Gelişmiş entegrasyon ve iş yeteneklerinin, kullanıcıların yetkinliği ve bilgi yeterliliğinin en etkili faktörler olduğunu bulmuşlardır. Kamhawi (2008) ise gelişmiş üretkenlik, veri entegrasyonu, envanter azaltma ve müşteri yanıt verme yeteneğinin KKP'nin benimsenmesini etkileyen ana faktörler olduğunu keşfetti. Oliver, Whymark ve Romm (2005), KKP'nin benimsenmesinde önemli bir faktör olan algılanan faydaları işaret etmiştir. Bir organizasyonun sistemine bakabilecek birine sahip olmanın

önemini belirledi. KKP'nin benimsenmesi, uygulama öncesi aşamada sermaye yatırımının değerlendirilmesinde hedeflenen ve analiz edilen beklenen faydalara dayanmaktadır (Esteves, 2009).

KKP'nin uygulanması bilginin niceliği ve kalitesinde, iş süreçlerinde çeşitli değişikliklere neden olur ve çalışanların tutumları gibi kültürel değişiklikleri de beraberinde getirir (Loh ve Koh, 2004). Teknik ve ekonomik perspektiflerin üstesinden gelerek ve sosyal, kültürel ve yapısal etkilerini göz önünde bulundurarak KKP'nin benimsenmesinin bütünsel bir anlayışını önermektedir (Sharma ve Daniel, 2016).

Kurumsal kaynak planlama sistemleri, yönetim muhasebesi bilgilerinin temel taşıyıcıları ve yönetim muhasebesindeki son değişikliklerinde en önemli itici gücü olma eğilimi olmuştur (Granlund, 2007). Son yıllarda, KKP sistemleri artık büyük firmalarla sınırlı olmayıp orta ölçekli ve hatta daha küçük firmalar arasında da giderek daha popüler hale gelmiştir. Bazı çalışmalar, yönetim muhasebesi mesleği için KKP sisteminin benimsenmesinin etkilerini analiz etmiştir (Caglio, 2003; Spathis ve Ananiadis, 2005; Spathis, 2006). Fakat BT ve KKP sistemlerinin yönetim muhasebesi üzerindeki etkisine ilişkin araştırmalar hala nispeten temel bir aşamadır (Sutton, 2006; Kallunki, Laitinen ve Silvola, 2011).

Firmaları bir KKP sistemini benimsemeye motive eden veya caydıran nedenlerin, nesnel veriler (örneğin, finansal durum, kaynak yetenekleri veya altyapı kullanılabilirliği) ve karar vericinin algısal görüşü dahil olmak üzere çeşitli faktörlerden etkilendiği göz önüne alındığında, hala çalışma eksikliği vardır. KKP sistemleri hakkında yayımlanmış çok sayıda çalışma olsa da KKP sisteminin benimsenmesine ait çalışmalar yeterli değildir (Costa vd., 2016). Literatürde KKP sisteminin benimsenmesi gibi temalar ihmal edilmiş ve daha çok uygulama aşamasının başarısı ve sistemin teknik yönleri ele alınmıştır (Esteves ve Bohórquez, 2007; Moon, 2007).

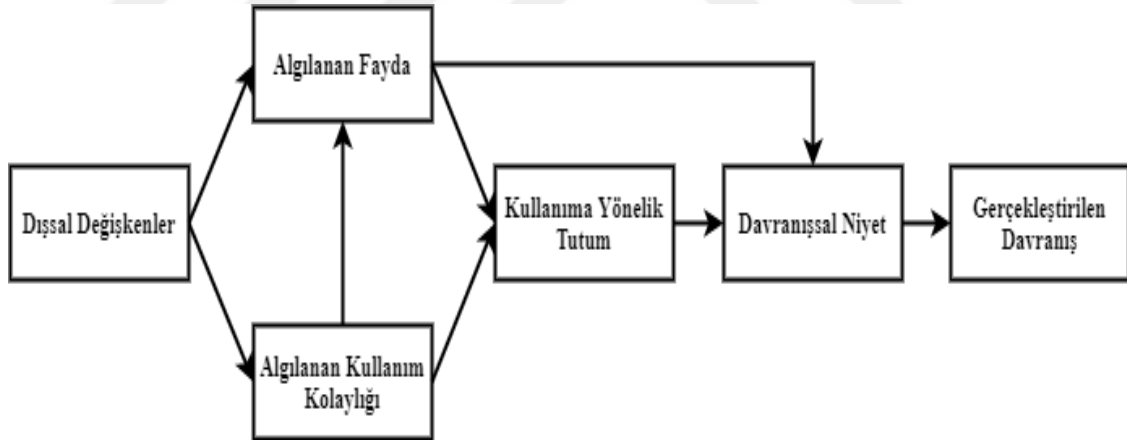
2.2. Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenme Modelleri

Bilgi sistemlerinin/Bilgi teknolojilerinin benimsenmesi, kapsamlı bir şekilde araştırılan alanlardan biri olmuştur. Teknoloji benimseme çalışmaları, teknolojik yenilikleri kabul etmek ve kullanmak için bireysel ve örgütsel düzeyde benimseme davranışını etkileyen değişkenleri anlamayı, tahmin etmeyi ve açıklamayı amaçlamıştır. Bu çalışmalar, bu değişkenlerin benimseme davranışı ile ilişkisini anlamak için kavramsal modellerin ve

çerçevelerin geliştirilmesine yol açmıştır. Bilgi sistemlerinin/Bilgi teknolojilerinin benimsenmesinde araştırmacılar tarafından geliştirilen birçok teori ve model kullanılmıştır. Günümüzde uygulanmaya devam eden ve önemli görülen modellerden bazıları; Teknoloji Kabul Modeli (Davis, 1989), Teknoloji Kabul Modeli 2 (Venkatesh ve Davis, 2000), Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanım Modeli (Venkatesh vd., 2003), Yenilik Yayılımı Modeli (Rogers, 1995), Teknoloji, Örgüt ve Çevre Modeli (Tornatzky, Fleischer ve Chakrabarti, 1990) olarak söylenebilir. Çok sayıda bilgi sistemleri/ bilgi teknolojileri araştırmacısı, bu modelleri kurumsal kaynak planlaması benimseme çalışmalarında uygulamaktadırlar.

2.2.1. Teknoloji Kabul Modeli

Teknoloji kabul modeli (TKM), bireylerin bilgi teknolojilerini benimsemelerine yönelik davranışlarını ve bilgi teknolojilerinin kabulünü etkileyen faktörleri açıklamak amacıyla Davis (1989) tarafından oluşturulmuş bir modeldir. TKM'ye göre, bir teknoloji yararlı ve kullanımı kolay olarak algılandığında, potansiyel kullanıcılar tarafından kabul edilmesi muhtemeldir.



Şekil 5: Teknoloji Kabul Modeli (TKM)

Kaynak: Davis, F. D. (1993). User acceptance of information technology: system characteristics, user perceptions and behavioral impacts. *International journal of man-machine studies*, 38(3), 475-487.

Şekil 5'te Teknoloji Kabul Modeli'ne ait faktörler gösterilmiştir. Modele göre, tutum bireyin kullanım niyetini belirler ayrıca algılanan kullanım kolaylığı ve algılanan faydadan etkilenir. Ayrıca algılanan kullanım kolaylığının algılanan fayda üzerinde etkisi vardır. Algılanan fayda, bireyin, iş performansının belirli bir sistemi kullanmasıyla artıracığına inanma derecesidir (Davis 1986). Algılanan kullanım kolaylığı ise bireyin

sistemi kullanmasıyla bir iş için harcaması gereken fiziksel ve zihinsel çabanın azalacağına olan inanma seviyesidir (Davis 1986).

Genel olarak TKM, bir bireyin teknolojiyi gönüllü ortamlarda kabul etmesini öngörmek ve açıklamak için özel olarak geliştirilmiştir (Davis, 1989). Ancak ortaya atılmasından bu yana birçok kez kopyalanmış ve genişletilmiştir.

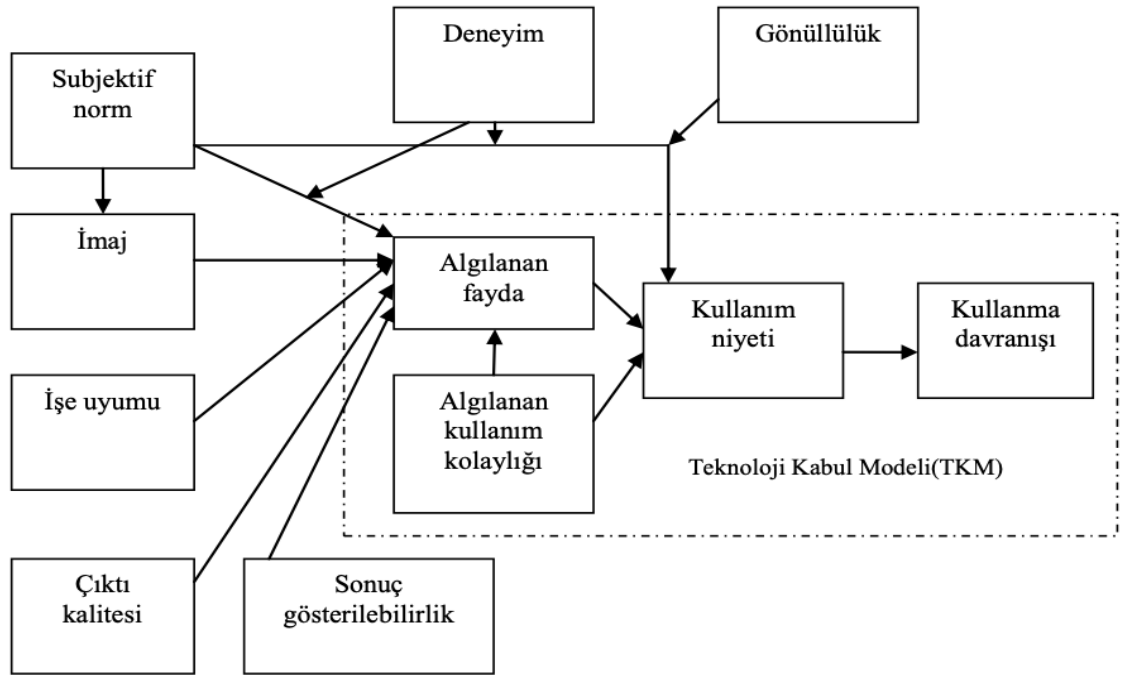
Bu model, teknoloji kullanıcısının, belirli bir teknolojiyi kullanmanın potansiyel faydalarını, onu kullanmadaki zorluklarla karşılaştırdığını ve ardından onu benimsediğini veya reddettiğini varsayar. Ancak, gerçekte olası kullanıcının zorunlu olduğu için belirli bir BT'yi reddedemediği birçok durum vardır. BT'nin bu zorunlu olarak benimsenmesine bir örnek, KKP sistemlerinin uygulanmasıdır (Al-Jabri ve Al-Hadab, 2008). Çoğu zaman, BT'ye yapılan yatırımlar, rekabetçi kalma umuduyla üst yönetim tarafından zorunlu kılınır (Joshi ve Pant, 2008). Bu nedenle, bu kararlar genellikle dış baskılar altında olan üst yönetim tarafından verilir (Chae ve Poole, 2005). Bu tarz durumlarda, anahtar kullanıcılar yani sistemi daha yoğun ve etkin olarak kullanacak olan çalışanlar daha az söz sahibidir veya hiç söz sahibi değildir. Kurumsal kaynak planlaması sistemleri gibi birçok BT yatırımı bazen anahtar kullanıcıların katılımı olmadan gerçekleşebilir fakat bu BT'nin kullanıcılar arasında kabulünü önemli ölçüde etkileyebilir. TKM modeli (Davis, 1989) veya genişletilmiş TKM (Venkatesh ve Davis, 2000), zorunlu bir ortamda teknoloji kabulünün bu varyasyonunu açıklayamaz (Nah, Tan ve Teh, 2004).

TKM bugüne kadar birçok çalışmada kullanılmış ve birçok bilgi teknolojisine uygulanmıştır. Bireylerin yeni bir teknolojiye karşı davranışlarını incelemek için TKM modellerinin geliştirildiği alanlardan bazıları şunlardır: internet bankacılığı (Lai ve Li, 2005), e-devlet (Lin, Fofanah ve Liang, 2011), çevrimiçi alışveriş ve e-ticaret (Ha ve Stoel, 2009; Pavlou, 2003), e-öğrenme (Park, 2009; Lee, Hsieh ve Ma, 2011), kablosuz internet (Lu vd., 2003), sosyal medya (Rauniar vd., 2014), e-hastane (Chang vd., 2015). Tüm bu çalışmalarda TKM'nin temel değişkenlerine ek olarak ilgili bilgi teknolojisinin değişkenleri belirlenerek bir araştırma modeli oluşturulmuştur.

2.2.2. Teknoloji Kabul Modeli 2

Teknoloji kabul modeli'nin açıklama gücü açısından tutarlı sınırlamaları göz önüne alınarak Venkatesh ve Davis (2000) tarafından Teknoloji Kabul Modeli 2 geliştirilmiştir. TKM2' nin amacı, orijinal TKM yapılarını sağlam tutmak ve TKM'ın algılanan fayda ve

algılanan kullanım kolaylığı faktörlerine gönüllülük, deneyim, subjektif norm, imaj, işe uyumu, çıktı kalitesi, sonuç gösterilebilirlik adlı ek anahtar belirleyicilerini dahil etmektir. Aynı zamanda, bu belirleyicilerin etkisinin hedef sistemde artan kullanıcı deneyimiyle nasıl değiştiğini anlamaktır (Venkatesh ve Davis, 2000). TKM 2 modeli Şekil 6’da gösterilmiştir.



Şekil 6: Teknoloji Kabul Modeli 2 (TKM 2)

Kaynak: Venkatesh, V., & Davis, F. D. (2000). A Theoretical Extension of the Technology Acceptance Model: Four Longitudinal Field Studies. *Management Science*, 46(2), 186-204.

- **Subjektif Norm:** Bireyin kendisi için önemli olan kişilerin, bireyin söz konusu davranışı yapması veya yapmaması gerektiğini düşündüğüne dair algısı olarak tanımlanır (Ajzen ve Fishbein, 1975).
- **İmaj:** Orijinal olarak Moore ve Banbasat (1991) tarafından yenilik yayılım modelinin bir uzantısında tanıtıldı. İmaj, bir yeniliğin kullanımının kişinin sosyal sistemindeki imajını veya statüsünü geliştireceğini düşüncesinin derecesi olarak tanımlanabilir (Moore ve Banbasat, 1991). Venkatesh ve Davis (2000) subjektif normun, imaj üzerinde pozitif etkisi olduğunu sonucuna varmıştır. Çünkü bir kişinin işyerindeki sosyal grubunun üyeleri bir davranışı yapması gerektiğine inanırsa, o zaman bu davranışı gerçekleştirmenin grup içindeki konumunu yükseltme eğiliminde olacağını öne sürecektir.

- Gönüllülük: Subjektif norm'a düzenleyici bir faktör olarak dahil edilen gönüllülük, potansiyel benimseyenlerin benimseme kararında zorunluluk olmadığını algılama derecesi olarak tanımlanmaktadır (Venkates ve Davis, 2000). İlk olarak gönüllüklük kavramı Moore ve Benbasat (1991) tarafından yenilik yayılım modelinin genişletilmesi sırasında tanıtılmıştır.
- Deneyim: Bireyin yeni tip sistemler hakkında sahip olduğu bilgi düzeyi ile ilgilidir (Venkatesh ve Davis, 2000). Literatüre göre, deneyimdeki bir artış, subjektif normun algılanan fayda ve kullanım niyeti üzerindeki etkisini azaltır (Harwick ve Barki, 1994; Agarwal ve Prasad, 1997). Örneğin, bireyin deneyimin artması, bireyin sistemi kullanma becerisinin artmasıyla sonuçlanmakta, bu da onun yetenek ve güven becerisini artırmaktadır. Sonuç olarak, bireyler teknolojinin doğrudan faydaları konusunda daha iyimser olurlar ve başkalarının görüşlerinden ziyade kendi becerilerine güvenirler.
- İşe uyumu: Bireyin hedef sistemin işine ne derece uygulanabilir olduğuna ilişkin algısı (Venkatesh ve Davis, 2000). Venkatesh ve Davis'e (2000) göre yenilik yayılım modelindeki uyumluluk kavramına benzer ve inovasyona olan ihtiyaçlarına ilişkin görüşlerini tanımlayan bir fonksiyondur.
- Çıktı kalitesi: Sistemin performans çıktısının algılanmasıdır. Daha spesifik olarak, belirli bir sistemi incelerken, o sistemin hedeflediği amaç veya amaçlara ne kadar iyi ulaştığını göz önünde bulunduran bir diğer husustur (Venkatesh ve Davis, 2000). Buna göre, çıktı kalitesinin daha yüksek bir kanıtlanabilirliği, algılanan fayda üzerinde pozitif olarak daha yüksek bir etkiye yol açacaktır.
- Sonuç gösterilebilirlik: Orijinal olarak Moore ve Banbasat (1991) tarafından yenilik yayılım modelinin uzantısı olarak tanıtılmıştır. Yenilikleri kullanma sonuçlarının somutluğu olarak tanımlanmıştır. Venkatesh ve Davis'e (2000) göre, kullanım ve hedeflenen sonuç arasındaki ilişki kolayca ayırt edilebilirse, bireylerde sistemin yararlılığına ilişkin olumlu bir algı oluşturması beklenebilir.

Venkatesh ve Davis (2000), çeşitli organizasyonel bağlamlarda gönüllü ve zorunlu ortamlarda yürütülen dört boylamsal çalışmada modelin geçerliliğini ve güvenilirliğini incelemiştir. Beklendiği gibi, modelin, geleneksel TKM'den daha açıklayıcı olduğu sonucuna varmıştır. Ayrıca, teknoloji kabulünün zorunlu olduğu durumlarda algılanan

Fayda ve kullanım niyeti üzerinde, subjektif normun önemli bir etkisinin olduğunu bulmuştur.

TKM gibi, TKM2 de eyleme geçme niyetinin kısıtlanmadığını varsayar, oysa uygulamada sınırlı yetenek, zaman, çevresel veya örgütsel sınırlar ve bilinçsiz alışkanlıklar gibi faktörler bu geçme niyetini sınırlar (Wilkins, 2009). Son olarak TKM2, ek yapıları kullanım niyeti üzerinde doğrudan bir etki olarak modele dahil etmek yerine, ek yapıların yalnızca algılanan fayda üzerindeki etkisini inceledi. Venkatesh vd., (2003), bu modeli bir adım daha ileri taşıyarak ve birleştirilmiş teknoloji kabul ve kullanım modelini geliştirdi.

2.2.3. Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanım Modeli

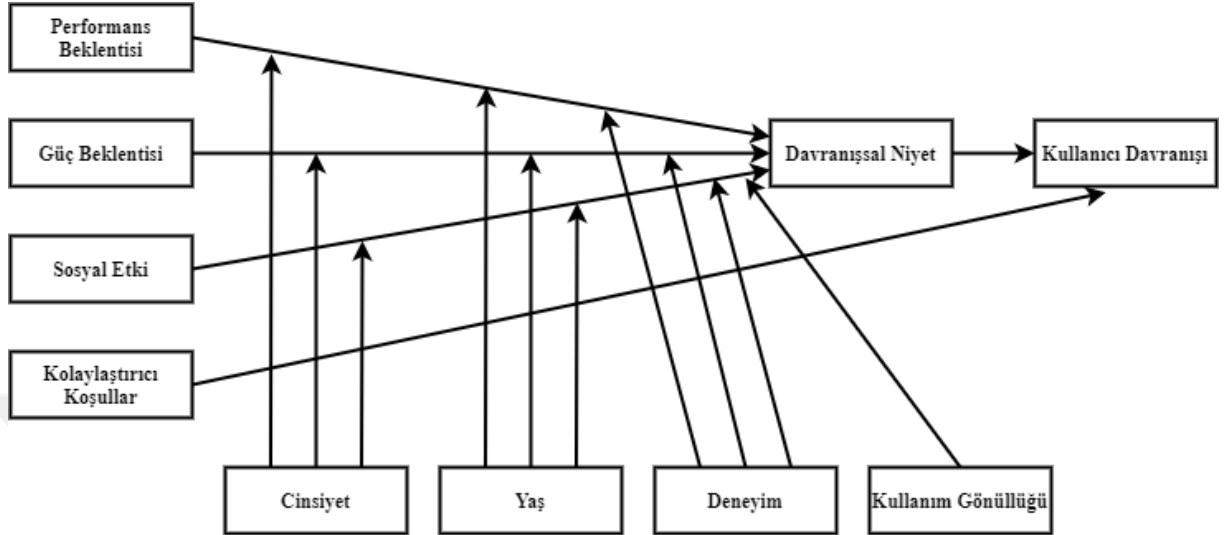
Kullanıcıların bilgi sistemlerinin/bilgi teknolojilerinin kabulünü anlamaya yardımcı olmak için geliştirilen birleştirilmiş teknoloji kabul ve kullanım modeli; performans beklentisi, çaba beklentisi, sosyal etki ve kolaylaştırıcı koşullar gibi teknolojiyi kullanma niyetinin ve fiili kullanımının dört ana belirleyicisinden oluşur. Bununla birlikte yaş, cinsiyet, deneyim ve gönüllülük ile yönetilir (Venkatesh vd., 2003).

Önceki modellerin gözden geçirilmesi, test edilmesi ve karşılaştırılması üzerine Venkatesh vd., (2003) bu çalışmalardaki beş ana kısıtlamayı aşağıdaki gibi belirlemişlerdir:

- 1) İncelenen teknolojiler, daha karmaşık ve sofistike teknolojilerin aksine, nispeten basit ve bireysel odaklıydı.
- 2) Bu çalışmalara katılanlar çoğunlukla öğrencilerdi.
- 3) Büyük ölçüde, ölçümün zamanlaması doğası gereği geneldi. Yani, önceki araştırmalardaki çoğu test, karar verme sürecinden ziyade katılımcının kabul veya ret kararlarından çok sonra yapılmıştır.
- 4) Daha önceki çalışmalarda ölçümün doğası büyük ölçüde kesitseldi.
- 5) Son olarak, çalışmaların çoğu gönüllü ortamlarda yapılmıştır, bu da zorunlu ortamlarda genellemeyi zorlaştırmaktadır.

Daha önce karşılaştırılan sonuçlara dayanarak, Venkatesh vd. (2003), modele dört temel belirleyiciyi dahil etmiştir: performans beklentisi, çaba beklentisi, sosyal etki ve

kolaylaştırıcı koşullar. Aynı zamanda moderatör olarak cinsiyet, yaş, gönüllülük ve deneyim dahil edilmiştir. Şekil 7’de Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanım Modeli’nin şeması verilmiştir.



Şekil 7: Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanım Modeli (BTKKM)

Kaynak: Venkatesh, V., Morris, M. G., Davis, G. B., & Davis, F. D. (2003). User Acceptance of Information Technology: Toward a Unified View. *MIS Quarterly*, 27(3), 425.

- Performans beklentisi: Bireyin sistemi kullanmasının iş performansını geliştirmesine yardımcı olacağına inanma derecesini ifade etmektedir. Ayrıca kullanıcının bilgi sistemini/bilgi teknolojisini benimsemesi için kritik faktörlerden biri olduğu belirtilmiştir. (Venkatesh vd., 2003).
- Çaba beklentisi: Bireyin bir sistemi kullanmasındaki kolaylık derecesini ifade etmektedir. Cinsiyet, yaş ve deneyimin çaba beklentisi ve davranışsal niyet ilişkisi üzerinde düzenleyici faktörler olduğu sonucuna varılmıştır (Venkatesh vd., 2012).
- Sosyal etki: Birey için önemli olan kişilerin, bireyin yeni sistemi kullanması gerektiğine inanma derecesini ifade etmektedir (Venkatesh vd., 2012). Bu bağlamda, bireyler için önemli olan kişilerin (aile, arkadaşlar ve meslektaşlar) yeni sistemi kullanmayı onaylaması halinde, bireylerin genellikle bu sistemi benimsemeye meyilli olacağını gösterir (Verkijika ve Wet, 2018). Cinsiyet, yaş, deneyimin ve kullanım gönüllülüğünün sosyal etki ve davranışsal niyet ilişkisi üzerinde düzenleyici faktörler olduğu sonucuna varılmıştır (Venkatesh vd., 2012).
- Kolaylaştırıcı koşullar: Venkatesh vd.,’e (2003) göre kolaylaştırıcı koşullar, bireyin sistem kullanımını desteklemek için organizasyonel ve teknik altyapının

mevcut olduğuna inanma derecesini ifade etmektedir. BTKKM'nin geliştirilmesinde Venkatesh vd., (2003), kolaylaştırıcı koşulların davranışsal niyet üzerinde doğrudan bir etkisini bulamamışlar ancak yaş ve deneyimin düzenleyici etkisiyle kullanıcı davranışı üzerinde kolaylaştırıcı koşulların etkisini bulmuşlardır.

- Yaş: Kullanıcıların davranışlarını ve BT'nin benimsenmesindeki ilgi alanlarını değerlendirirken dikkate alınması gereken önemli bir değişkendir. Yaşlı kullanıcılar, yeni BT sorunları hakkında bilgi edinme kapasitelerini etkileyen karmaşık bilgileri anlamada birçok zorlukla karşılaşmaktadır (Morris, Schindehutte ve Allen, 2005). Bu, daha çok yaşlılarda görülen bilişsel ve hatırlama yetilerindeki bozulma ile ilişkili olabilir (Posner, 1996). Yaşlı insanların, emin olmadıkları yeni bir yöntemi kullanmama olasılıkları daha yüksektir ve teknolojinin kullanımı hakkında dış çevreden (sosyal etki) herhangi bir olumlu bilgiden etkilenmeleri olası değildir. Bu nedenle yaşın olumsuz bir düzenleyici etkisi vardır.
- Cinsiyet: Kullanıcının bilgi teknolojileri kullanımına olan ilgilerini değerlendirirken araştırılması gereken bir diğer önemli kullanıcı özelliğidir. Araştırmalardan elde edilen bulgular, erkek katılımcıların kadın katılımcıların göre sorunları keşfetmeye ve bunlara çözüm bulmaya daha fazla motive olduklarını göstermektedir (Venkatesh ve Morris, 2000). Ayrıca, erkekler yeni BT'yi kullanıp kullanmamayı düşünürken etkinleştirici faktörlere minimum düzeyde bağımlıyken, kadınlar dış destekleyici değişkenlere odaklanıyor gibi görünmektedir.
- Deneyim: Deneyim ve ön bilgi, faktörler ve davranışsal niyet alanları arasındaki ilişkiyi etkileyebilir. Derinlemesine sahip olunan ön bilgi, bilgi teknolojileri ve sistem hakkında yetkinliğe yol açmaktadır. Bu durum da dış kaynak desteğine olan bağımlılığı azaltmaktadır (Al-Shafi ve Weerakkody, 2010).
- Kullanım gönüllülüğü: Yenilik kullanımının gönüllü olarak veya kişinin özgür iradesiyle algılanma derecesidir (Moore ve Benbasat, 1991).

2.2.4. Yenilik Yayılım Modeli

Yenilik, birey veya diğer benimseme birimi tarafından yeni olarak algılanan bir fikir, uygulama veya nesnedir (Rogers, 1995). Yenilik yayılım modeli, Rogers (1995) tarafından geliştirilmiş olup günümüze kadar bilgi teknolojisi araştırmalarında yaygın olarak uygulanmıştır.

Yenilik yayılım modelinde inovasyon ve teknoloji kelimeleri eşanlamlı olarak kullanılır. İnovasyon teorisinin yayılmasında teknoloji hazırlığının izleri de mevcuttur (Rogers, 1995). Rogers (1995) yenilikçiliği, bir bireyin veya birimin yeni fikirleri sistemin diğer üyelerinden nispeten daha erken benimseme derecesi olarak tanımlamış, bu kavrama dayalı olarak benimseme kategorilerini oluşturmuştur. Bir sosyal sistemdeki bireyler farklı zamanlarda yeni teknolojileri benimserler. Rogers (1995), benimseyenler arasındaki farklılığın bireyin sosyo-ekonomik özelliklerinden, kişilik değişkenlerinden ve iletişim davranışlarından kaynaklandığına inanmaktadır. Kategoriler en erken benimseyenlerden en son benimseyenlere doğru sıralanmıştır: yenilikçiler, erken benimseyenler, erken çoğunluk, geç çoğunluk ve geride kalanlar kategorileridir. Bu nedenle, yenilikçilerin teknolojiye hazırlık düzeylerinin geç benimseyen veya geride kalanlardan çok daha yüksek olacağı sonucuna varmak mümkündür.

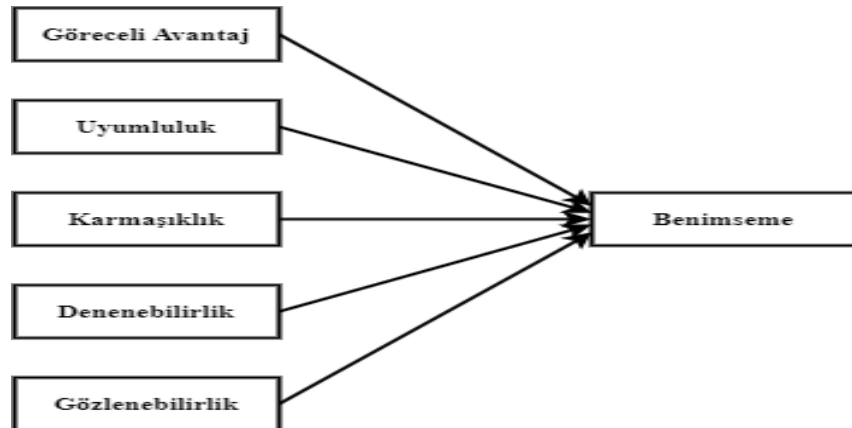
Rogers'a (1995) göre bir yeniliğin algılanan özellikleri, bireyin teknolojiye karşı tutumunu belirleyen faktörlerden biridir. Göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık, denenebilirlik ve gözlemlenebilirlik bir yeniliğin algılanan özellikleridir.

- Göreceli avantajlar: Bir yeniliğin, öncüsünden daha iyi olarak algılanma derecesi diye tanımlanır (Moore ve Benbasat 1991).
- Uyumluluk: Bir yeniliğin, potansiyel benimseyenlerin mevcut değerleri, ihtiyaçları ve geçmiş deneyimleriyle tutarlı algılanma derecesi olarak tanımlanır (Moore ve Benbasat 1991). Uyumluluk, bireylerin inançlarına, kültürel ve yapısal gereksinimlerine ve geleneksel yöntemlere göre yenilikleri benimseme niyetlerini değiştirebilecek kalıplara dayanmaktadır.
- Karmaşıklık: Bir yeniliğin anlaşılmasının ve kullanılmasının nispeten zor olarak algılanma derecesidir (Rogers ve Shoemaker, 1971; Thompson, Higgins ve Howell, 1991). Karmaşıklık ve benimsenmenin ters ilişkili olduğu görülmektedir.

Bir sistemin anlaşılması, öğrenilmesi ve kullanılması kolay olduğunda, hızlı bir şekilde benimsenir ve bunun tersi de geçerlidir. Genel olarak yenilikler içinde karmaşıklık, kullanılabilirlik faktörünün bir parçası olarak kabul edilir (Sonnenwald, Maglaughlin ve Whitton, 2001) ve algılanan kullanım kolaylığı üzerinde olumsuz bir etkisi vardır (Davis, 1989).

- Denenebilirlik: Teknoloji veya sistemdeki bir yeniliğin kolay denenebilme derecesidir (Rogers, 1995). Denenebilirlik, sistem kullanımıyla ilgili çabaların ve risklerin anlaşılmasıyla ilgili olduğu için inovasyon araştırmalarının çoğunda bir kullanılabilirlik faktörü olarak da ele alınmaktadır.
- Gözlenebilirlik: Bir yeniliğin faydalarının potansiyel benimseyenler tarafından görülme derecesidir. Sonuçlar faydalı olarak algılandığında, bir yenilik benimsenecektir (Moore ve Benbasat, 1991; Tornatzky ve Klein, 1982). Yeniliklerin kolayca algılanma ve anlaşılma derecesi olarak da tanımlanabilir (Sonnenwald, Maglaughlin ve Whitton, 2001).

Şekil 8’de Yenilik Yayılım Modeli gösterilmektedir. Yenilik yayılım modeli ağırlıklı olarak teknolojinin özelliklerine ve kullanıcıların yeniliğe ilişkin algılarına dayanmaktadır. Yayılma araştırmasında incelenen yeniliklerin çoğunluğunu oluşturan teknolojik fikirlerle ilgili olarak, Rogers'ın yeniliklerin beş özelliğinin tipik olarak yenilik benimseme kararlarının doğrudan öncülleri olduğu varsayılmaktadır (Rogers, 1995; Puklavec, Oliveira ve Popovič, 2014). Benimseme üzerinde olumsuz etkisi olduğuna inanılan karmaşıklığın yanı sıra, özelliklerin her birinin benimseme kararlarını olumlu yönde etkilediği düşünülmektedir.



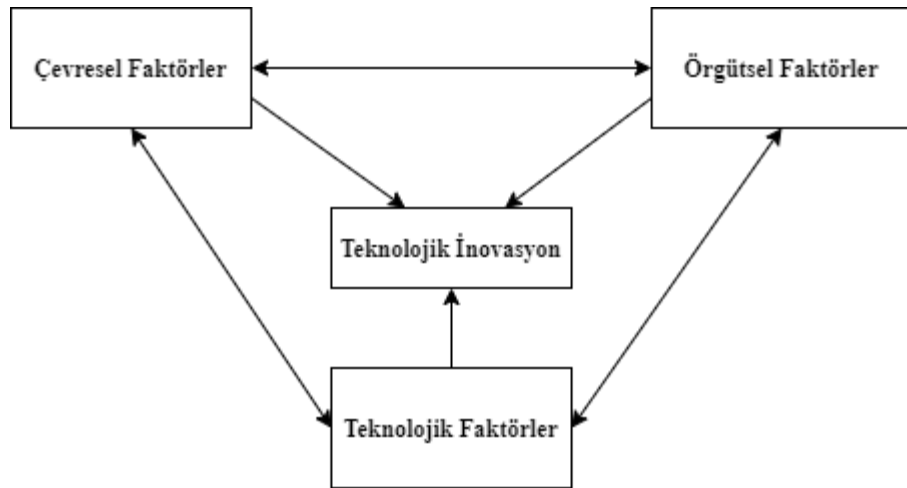
Şekil 8: Yenilik Yayılım Modeli (YYM)

Kaynak: Rogers, E. M. (1995). *Diffusion of innovations*. New York: The Free Press.

Birçok çalışma, çeşitli alanlarda BT yeniliklerinin benimsenmesini açıklamak ve tahmin etmek için teorik çerçeve olarak Rogers'ın teorisini kullanmıştır (Tornatzky ve Klein, 1982). Sistematik inceleme ve meta-analiz araştırma yöntemlerini kullanan Tornatzky ve Klein, (1982), yeniliğin özellikleri ile benimsenmesi arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Çalışmaları, göreceli avantajların, karmaşıklığın ve uyumluluğun, yeniliklerin kabulü üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğunu göstermektedir. Çalışmalar, göreceli avantajları ve uyumluluğu kolaylaştırırken karmaşıklık yeniliğin benimsenmesini engellemektedir (Tornatzky ve Klein, 1982).

2.2.5. Teknoloji, Örgüt ve Çevre Modeli

Tornatzky, Fleischer ve Chakrabarti (1990) tarafından geliştirilen Teknoloji, Örgüt ve Çevre (TOÇ) modeli, işletmenin yeni bir teknolojiyi benimsemesinde teknolojik bağlam, örgütsel bağlam ve çevresel bağlam olarak üç ana faktörün etkili olduğunu vurgulamıştır. Teknolojik bağlam, firmanın sahip olduğu uygulamaları ve ekipmanlarının yanı sıra firmanın dışındaki mevcut teknolojileri de tanımlamaktadır. Örgütsel bağlam, firmanın kapsamını, büyüklüğünü ve yönetim yapısını gibi bilgileri ifade etmektedir. Çevresel bağlam, firmanın faaliyette bulunduğu sektör, rakipleri ve devletle olan ilişkilerini tanımlamaktadır (Tornatzky, Fleischer ve Chakrabarti, 1990). TOÇ modeli Şekil 9'da gösterilmiştir.



Şekil 9: Teknoloji, Örgüt ve Çevre (TOÇ) Modeli

Kaynak: Tornatzky, L. G., Fleischer, M., & Chakrabarti, A. K. (1990). *The processes of technological innovation*. Lexington, Mass: Lexington Books.

TOÇ yapısı Rogers'ın (1995) örgütsel yenilikçiliğin itici güçleri olarak bireysel özellikleri ve örgütün hem iç hem de dış özelliklerini vurguladığı DOI teorisi ile tutarlıdır. Bunlar,

TOÇ çerçevesinin teknoloji ve örgütsel bağlamıyla aynıdır. Ancak, TOÇ çerçevesi aynı zamanda yeni ve önemli bir bileşen olan çevre bağlamını da içerir. Çevre bağlamı, teknolojik yenilik için hem kısıtlamalar hem de fırsatlar sunar (Oliveira ve Martins, 2011).

Teknoloji benimseme çalışmalarında teorik bir temel olarak TOÇ çerçevesinin kullanımı mevcut literatürde geniş ölçüde desteklenmektedir. Tablo 11’de gösterildiği gibi çok sayıda deneysel çalışma, kuruluşlar tarafından belirli bilgi sistemlerinin benimsemesini incelemek için TOÇ çerçevesini kullanmıştır.

Tablo 11: TOÇ Çerçevesi ile Yapılan Çalışmalar

Araştırmacı	Konu	Teknolojik Faktörler	Örgütsel Faktörler	Çevresel Faktörler	Kontrol Değişkenleri
Badi vd., 2021	Akıllı sözleşmelerin benimsenmesi	Algılanan göreceli avantaj, algılanan uyumluluk, algılanan karmaşıklık, algılanan denenebilirlik, algılanan gözlemlenebilirlik	Üst yönetim desteği, örgütsel hazırlık	Rekabet baskısı, tedarik zinciri baskısı, devlet düzenleme desteği	
Sallehudin vd., 2020	Bulut bilişimin uygulanması	Göreceli avantaj, uyumluluk, algılanan riskler	Üst yönetim desteği, organizasyonel hazırlık	Devlet düzenlemeleri, satıcı/danışman desteği	
Cruz-Jesus, Pinheiro ve Oliveira, 2019	CRM benimseme aşamaları	Teknoloji yeterliliği, veri kalitesi ve entegrasyonu	Üst yönetim desteği	Rekabet baskısı	Firma büyüklüğü, endüstri
Junior, Oliveira ve Yanaze, 2019	İş analitiği işlevselliğine sahip ERP sistemlerinin benimsenmesi	Göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık	Üst yönetim desteği, teknoloji yeterliliği	Rekabet baskısı, ERP ortamı	Firma büyüklüğü
Lihniash Egdair ve Ahmed, 2019	İnternet Finansal Raporlama	İnsan kaynakları, teknoloji kaynakları, kullanıcıların hazır olma durumu	Farkındalık, bağlılık	Devlet, kullanıcıların ilgisi	

Siew, Rosli, ve Yeow, 2020	Denetim firmaları tarafından bilgisayar destekli denetim araç ve tekniklerinin (CAATTs) benimsenmesi	Göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık, gözlenebilirlik, denenebilirlik	Firma Büyüklüğü, üst yönetim taahhüdü, çalışanların BT uzmanlığı	Müşterilerin muhasebe bilgi sistemlerinin karmaşıklığı, rekabet baskısı, algılanan profesyonel muhasebe kuruluşu desteği
Valdebenito ve Quelopana, 2019	ERP benimsenmesi	Algılanan değer, güvenlik endişeleri, yapılandırılabilirlik ve özelleştirme	Organizasyonel hazırlık, üst yönetim desteği	Rekabet baskısı, satıcı / danışman nitelikleri
Li vd., 2018	İç denetçiler için denetim analitiğinin kullanımını ve değerini anlamak	BT karmaşıklığı, teknolojik yeterlilik	Yönetim desteği, firma büyüklüğü	Profesyonel yardım, standartlar
Awa, Uko ve Ukoha, 2017	ERP Yazılımının Bazı Kritik Benimseme Faktörleri	Uyumluluk, karmaşıklık, teknik bilgi	Organizasyon desteği, çalışan eğitimi, kişiselleştirilmiş bilgisayar etkinliği	Taklitçilik baskısı, normatif baskılar
Awa, Ukoha, ve Emecheta, 2016	ERP benimsemesi	Bilgi ve iletişim teknolojileri alt yapısı, teknik bilgi, algılanan uyumluluk, algılanan değerler, güvenlik	Firmanın büyüklüğü, demografik yapı, faaliyetlerin kapsamı, öznel normlar	Dış destek, rekabet baskısı, ticaret ortaklarının hazır olma durumu
Azmi vd., 2016	Vergi uyum maliyetleri ve BT'nin benimsenmesi	Uyumluluk, karmaşıklık, göreceli avantaj	Dış kaynaklardan öğrenme, vergi uyum maliyetleri	Zorlayıcı baskı, taklit eden baskı, kuralcı baskı

Awa, Ojiabo ve Emecheta, 2015	E-ticaretin benimsenmesi	Algılanan fayda, algılanan kullanım kolaylığı, algılanan davranışsal kontrol, algılanan hizmet kalitesi	Faaliyetlerin kapsamı, firmanın boyutu, organizasyon misyonu, kolaylaştırıcı koşullar, bireysel fark faktörleri, sosyal etki ve öznel normlar	Tüketici hazırlığı, rekabet baskısı, ticaret ortaklarının hazır olması, algılanan güven	
Xu, Ou ve Fan, 2017	ERP asimilasyonunun öncülleri ve ERP değeri üzerindeki etkisi	Göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık	Üst yönetim desteği, organizasyonel hazırlık, finansal taahhüt	Rekabet baskısı	Firma büyüklüğü
Oliveira, Thomas ve Espadanal, 2014	Bulut bilişimin benimsenmesi	Teknoloji hazırlığı	Üst yönetim desteği, firma büyüklüğü	Rekabet baskısı, yasal destek	
Henderson, Sheetz ve Trinkle, 2012	XBRL'nin kurum içi ve kurum içi benimsenmesi	Göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık	Organizasyonel uzmanlık, dış kaynaklardan öğrenmek	Zorlayıcı baskı, taklit eden baskı, kuralcı baskı	
Venkatesh ve Bala, 2012	Kurumlar arası İş süreci standartlarının kabulü ve etkileri	Beklenen faydalar, süreç uyumluluğu, standartların belirsizliği, teknoloji hazırlığı	Örgütsel, yenilikçilik	İlişkisel güven	
Zhu ve Kraemer, 2005	E-işin kullanımında ve değerinde benimseme sonrası değişiklikler	Teknoloji yeterliliği	Firma büyüklüğü, uluslararası faaliyet alanı, finansal yükümlülük	Rekabet baskısı, yasal destek	

Üç bağlamda tanımlanan TOÇ çerçevesinde, faktörler farklı çalışmalar arasında değişiklik gösterse de bilgi sistemlerindeki yeniliklere uygulanabilme potansiyeli yüksektir. Fakat Awa, Uko ve Ukoha (2017), KOBİ'lerin KKP'yi TOÇ çerçevesinde benimsemesini açıklamaya ve tahmin etmeye çalışan bilimsel çalışmaların yetersiz olduğunu ve daha fazla çalışma yapılması gerektiğini belirtmiştir.

2.2.5.1. Teknolojik Faktörler

Teknolojik faktörler, firmada halihazırda kullanımda olan teknolojiler ve piyasada bulunan ancak şu anda kullanımda olmayan tüm teknolojileri içerir. Firmalar tarafından henüz kullanılmayan fakat var olan yenilikler de inovasyonu etkiler. Bu yenilikler, firmaların teknolojiyle yapabileceklerinin sınırını belirlerken aynı zamanda teknolojilerin firmaların gelişmelerine ve uyum sağlamalarına nasıl fayda sağlayabileceğini gösterir (Baker, 2012).

2.2.5.1.1. Göreceli Avantaj

Göreceli avantaj, bir yeniliğin yerine geçtiği fikirden daha iyi olarak algılanma derecesidir (Rogers, 1995). Bir yeniliğin göreceli avantajının, yeniliğin yayılmasıyla olumlu bir şekilde ilişkili olduğu bulunmuştur (Tornatzky ve Klein, 1982). KKP'lerin hızlı teknolojik gelişimi, sistemlerini genişletme ve geliştirme arzusunda olan şirketlerin sürekli yatırım (yükseltmeler, yeni modüller vb.) yapmalarına sebep olmaktadır (Kouki, Poulin ve Pellerin, 2010). KKP sistemlerindeki yeniliklerin göreceli avantajları yüksek olarak algılandığında, bu teknolojilerin kullanımı ve benimsenmesi hızlıca artmaktadır (Xu, Ou ve Fan, 2017). Böylelikle, KKP sistemlerindeki bir yeniliğin daha fazla avantaj sağlayacağını algılayan firmalar, iş süreçlerinde KKP sistemlerinin entegrasyon seviyelerini daha da arttırmak için istekli olmaktadır.

2.2.5.1.2. Uyumluluk

Uyumluluk, bir yeniliğin mevcut değerler, geçmiş deneyimler ve potansiyel benimseyenlerin ihtiyaçları ile tutarlı olarak algılanma derecesidir (Rogers, 1995). Teknolojik uyumluluk, yeni teknoloji ile mevcut yapılar, süreçler, altyapı ve prosedürler, değerler ve normlar, deneyimler ve sosyal sistemler içindeki bilgi paylaşım ihtiyaçları arasındaki uyumu tanımlar (Khemthong ve Roberts, 2006). Hong ve Kim (2002) ise uyumluluk yapısını örgütsel uyum olarak yeniden tanımlamıştır. Örgütsel uyum; veri, süreç ve kullanıcı arayüzü açısından KKP sistemleri ile örgütsel ihtiyaçlar arasındaki uyum derecesidir. Örgütsel uyumun, KKP sistemlerinin başarılı bir şekilde benimsenmesini olumlu yönde etkilediği bulunmuştur (Hong ve Kim 2002).

2.2.5.1.3. Karmaşıklık

Karmaşıklık, bir yeniliğin anlaşılmasının ve kullanılmasının zor olarak algılanma derecesi olarak tanımlanmaktadır (Rogers, 1995). Potansiyel kullanıcılar tarafından daha az karmaşık olarak algılanan yenilikler, diğer yeniliklere göre daha hızlı benimsenmektedir (Rogers, 1995). Karmaşıklığın, bilgi teknolojilerinin benimsenmesiyle olumsuz ilişkili olduğu bulunmuştur (Grover, 1993). KKP sistemleri genellikle uygulanması çok karmaşık olarak algılandığı için (Clegg vd., 1997; Xue vd., 2005) daha fazla zihinsel çaba, iş yükü gerektirebilir ve strese sebep olabilir (Sokol, 1994). Araştırmalar teknolojik karmaşıklığın, belirsizlikleri ve benimseme risklerini artırdığını vurgulamaktadır (Premkumar ve Roberts, 1999).

2.2.5.1.4. Maliyet

Finansal maliyet, bir kuruluşun yeni teknolojileri veya prosedürleri uygulamaya koymaya ve çalıştırmaya yatırım yapmaya gücünün yetip yetmeyeceğini belirler. Bilgi sistemlerinin tanıtımı gibi büyük ölçekli yatırımlar durumunda önemli bir faktör olarak kabul edilmektedir (Yoon, Lim ve Park, 2020). Firmalar, yeni bir yeniliğin benimsenmesinden elde edilecek faydaların, yeniliğin benimsenmesiyle ilişkili maliyetlerle orantılı olmasını istemektedir (Premkumar ve Roberts, 1999).

2.2.5.2. Örgütsel Faktörler

Örgütsel faktörler, yeniliğin benimsenmesini ve uygulanmasını kolaylaştıran veya kısıtlayan firma özelliklerini ifade eder (Oliveira, Thomas ve Espadanal, 2014). İşletmelerin bilgi teknolojilerini benimsemesi üzerinde güçlü bir etkiye sahip olan önemli bir belirleyici olarak kabul edilir (Premkumar, 2003).

Yeni teknolojileri, süreçleri ve yöntemleri denemeye istekli olan kuruluşlar, yeni bir bilgi işlem modelini denemekte daha istekli olacaklardır. Yeni fikirlerin benimsenmesine yönelik bu eğilim, işlerin yapılmasında daha iyi yollar arayan bir organizasyonun tamamına nüfuz edebilir ve bu da çalışanların yeni bir bilgi sistemini daha fazla kabul etmesine neden olabilir. Yeniliğe yönelik bu yönelim ve kültüre sahip firmalar, muhtemelen yeni teknik yenilikleri benimsemeye daha istekli olacaklardır (Venkatesh ve Bala, 2012).

2.2.5.2.1. Üst Yönetim Desteği

Yönetim ekibinin, KKP sisteminin yararlarına olan inancının derecesini ölçmektedir (Amoako- Gyampah ve Salam, 2004). Yönetim desteği, bir firma yönetiminin teknoloji inovasyonuna ne derece yatırım yaptığıdır. Üst yönetim desteği, maliyeti ve potansiyeli ile orantılı olarak bilgi teknolojilerine zaman ayırmak, planları gözden geçirmek, sonuçları takip etmek ve bilgi teknolojilerinin işletmenin yönetim sürecine entegre edilmesiyle ilgili yönetim sorunlarını kolaylaştırmak olarak tanımlanır. Bu faaliyetlerin bir üst yönetim proje sorumlusu, CEO ve diğer üst düzey yöneticiler tarafından üstlenileceği varsayılacaktır (Young ve Jordan, 2008). Kuruluşlar, yalnızca bütçeleri karşılamak veya kullanıcıları memnun etmek için bilgi teknolojileri projelerine yatırım yapmazlar, iş faydalarını gerçekleştirmek için de projelere yatırım yaparlar. İş faydalarının gerçekleştirilmesi genellikle önemli organizasyonel değişiklik gerektirir ve bu doğrudan CEO ve üst yönetim ekibi tarafından desteklenen bir üst yönetim proje yöneticisi sorumluluğundadır (Young ve Jordan, 2008).

2.2.5.2.2. Organizasyon Yeterliliği

Organizasyon yeterliliği, bir firmanın yeni teknolojiyi benimserken sahip olduğu kaynakları ifade etmektedir. Organizasyonel yeterlilik, bir organizasyonda mevcut olan ve bir KKP sistemini benimsemek için kullanılabilen finansal ve teknolojik kaynakların ölçüsüdür. Finansal yeterlilik, bir kuruluşun bir sistemi uygulama ve sonraki maliyetlerini finanse etme olasılığının bir göstergesidir. Teknolojik yeterlilik, firmanın kullanım ve yönetim açısından sahip olduğu bilgi teknolojilerindeki gelişmişliğinin bir ölçüsüdür (Kinuthia, 2014).

2.2.5.3. Çevresel Faktörler

Çevresel faktörler, işletmelerin faaliyet gösterdiği endüstrinin yapısını, teknolojik hizmet sağlayıcılarının varlığını veya yetkinliğini ve düzenleyici ortamı içerir (Baker, 2012). Endüstri yaşam döngüsü ile ilgili olarak, hızla büyüyen endüstrilerdeki firmaların daha hızlı inovasyon yapma eğiliminde oldukları iddia edilmektedir. Bununla birlikte, olgun veya gerileyen endüstrilerde inovasyon uygulamaları ile ilgili aynı durumun olduğu söylenemeyebilir (Tornatzky, Fleischer ve Chakrabarti, 1990).

2.2.5.3.1. Danışman Desteği

KKP sistemi uygulama sürecinde ortaya çıkan zorlukların üstesinden gelmek için işletmeler belirli bir düzeyde yeterlilik veya yetenekler gerektiren desteği danışmanlık firmaları gibi dış kaynaklardan alırlar. Danışmanlar, uygulama sırasında hem bilgi sağlayıcıları hem de kolaylaştırıcılarıdır. Hem ürün bilgisi hem de süreç rehberliği sağlayarak bir KKP paketini yapılandırmasına ve ondan değer elde etmesine yardımcı olurlar (Volkoff ve Sawyer, 2001). Bu nedenle, her şirket potansiyelini tam olarak kullanabilmek için sistem hakkında yeterli bilgi ve anlayışa sahip olmalıdır. KKP sistemini detaylı olarak bilen ve sistemin nasıl işlediği konusunda tecrübeye sahip uzmanlardan alınan danışmanlık desteği, şirkete gerekli bilgi transferini sağlamak için çok önemlidir. Danışman desteği ne kadar kaliteli olursa, KKP sistemlerini benimsemek isteyen şirketlerde bilgi aktarımı o kadar başarılı olacaktır (Wang vd., 2007).

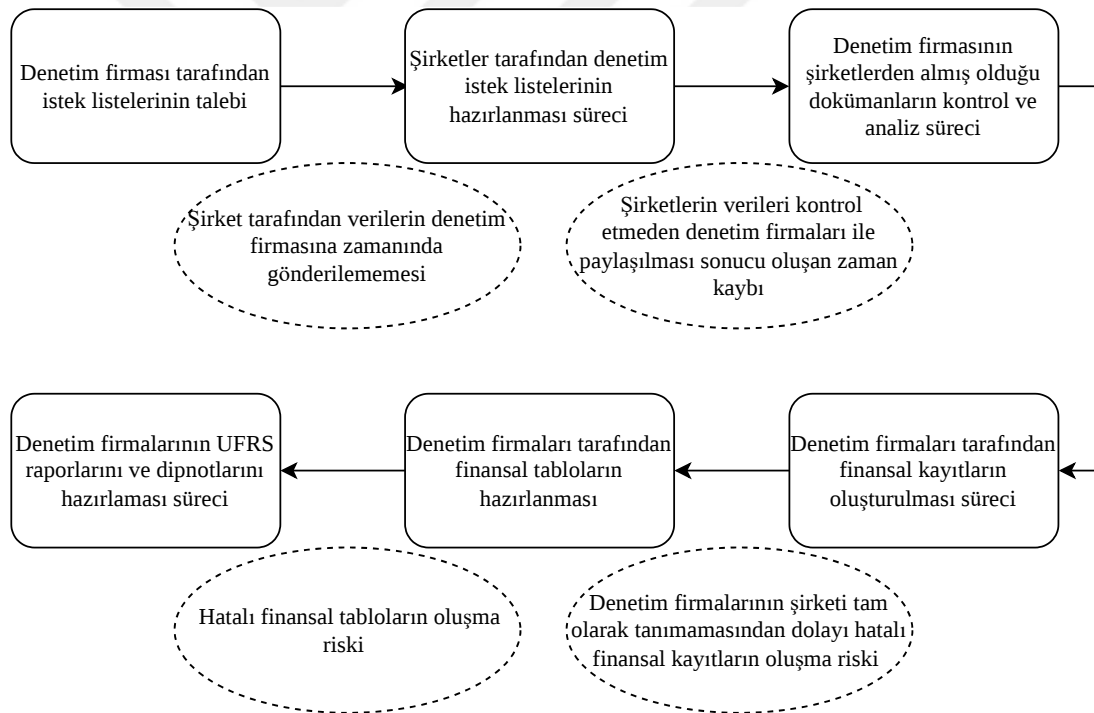
2.2.5.3.2. Koordinasyon

İşletmeler, KKP sistemi kullanarak birimler arasındaki koordinasyonu ve senkronizasyonu iyileştirebilirler (Chou ve Chang, 2008). Koordinasyonu iyileştirmenin yanı sıra, KKP sistemlerine karşılıklı bağımlılık yüksek olduğunda görev verimliliğini artırma olasılığı daha yüksektir. KKP sistemlerinin kullanım seviyesi arttıkça birimler arasında verimliliğinin arttığı gözlemlenmiştir. Şirketlerin entegre sistemlere sahip olmadan, alt birimlerin birbirleriyle bilgi paylaşımı yapabilmesi için KKP sistemlerine göre daha fazla zaman gerektiren (faks, telefon, e-mail) bilgi paylaşım yöntemlerine başvurmaları gerekir. Oysa, KKP sistemleri bilgiye anında erişim sağladığından birbirine bağımlı tesisler ne kadar fazlaysa, KKP verimliliği o kadar artıracaktır (Gattiker ve Goodhue, 2005).

2.3. UMS/UFRS Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Etkileri

Muhasebe bilgi sistemleri, ham veriler veya bilgiler de dahil olmak üzere ilgili finansal olayları toplar, işler, ifade eder ve bunları karar verme sürecinde çok önemli bir faktör olan finansal bilgilere dönüştürür (Salehi, Rostami ve Mogadam, 2010). UMS/UFRS dönüşümü, muhasebe sürecini ve muhasebe bilgi sistemini önemli ölçüde değiştirmiştir. Yapılmış olan çalışmalar, finansal raporların kalitesinin muhasebe bilgi sisteminin tasarımından önemli ölçüde etkilendiğini göstermiştir (Hall, 2015; Miller-Nobles,

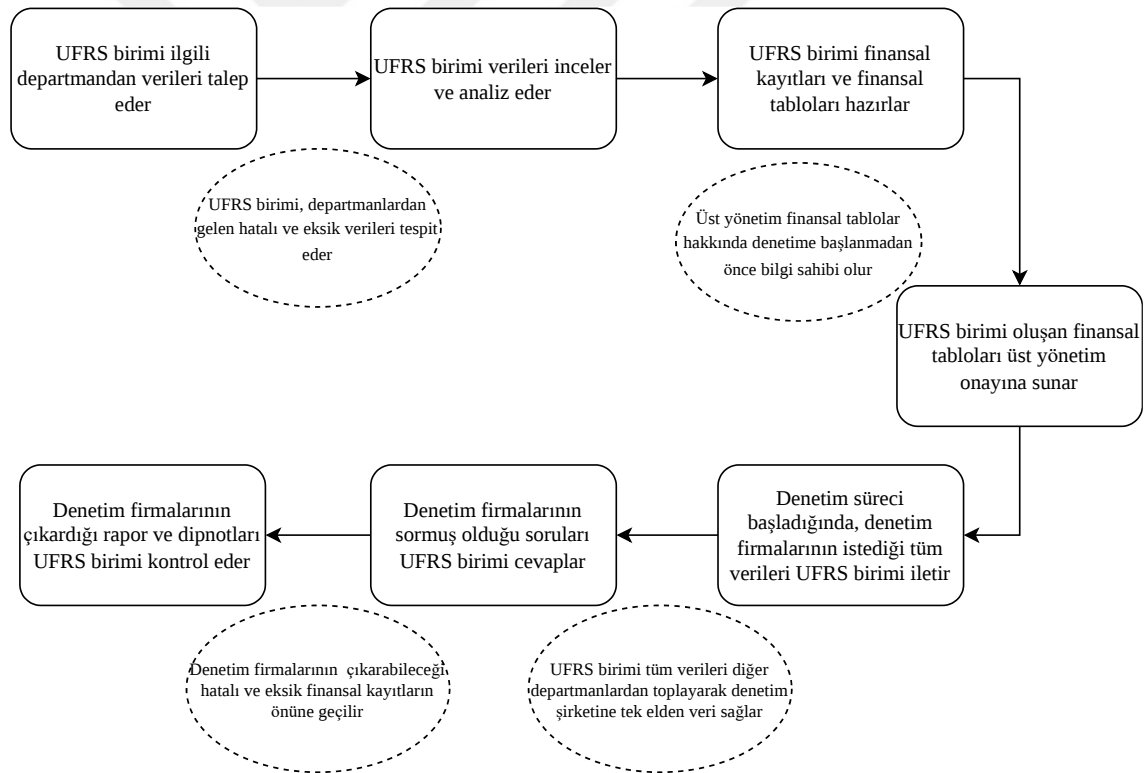
Mattison ve Matsumura, 2016). İyi tasarlanmış muhasebe bilgi sistemine sahip olabilmek için bilgi teknolojilerindeki değişiklikleri benimsemek, muhasebe bilgi sistemini uygun şekilde kullanmak ve bilgileri UMS/UFRS'ye uygun olarak raporlamak çok önemlidir. UMS/UFRS dönüşümünde standartların gerekliliklerini karşılayan verileri toplamak ve muhasebecilerin finansal tablolarını tamamlamalarını kolaylaştırmak için firmalar mevcut muhasebe bilgi sistemlerini, raporlama araçlarını ve yazılımları/uygulamalarını yükseltmeli veya yeniden yapılandırmalıdır (Ashbaugh ve Pincus, 2001). Bu bağlamda, şirketlerin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin etkisi önemli rol oynamaktadır. Günümüzde birçok şirket UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını kendi bünyesinde sadece Excel, Excel ve KKP sistemleri, sadece KKP sistemleri, KKP sistemlerine entegre diğer ilgili teknolojiler üzerinden hazırlamakta veya denetim firmaları aracılığıyla hazırlatmaktadır. Şekil 10'da, UMS/UFRS'ye göre finansal tabloların denetim firmaları tarafından oluşturulması süreci gösterilmiştir.



Şekil 10: UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tabloların Denetim Firmaları Tarafından Oluşturulması Süreci

Denetim firmaları genellikle şirketin muhasebe veya yasal finansal raporlama alanında çalışan ilgili personelden Excel formatında VUK ve MSUGT'a göre hazırlanmış bilanço, gelir tablosu ve muavin gibi gerekli istek listelerinin paylaşılmasını talep etmektedir. Şirket personelinin bu alanda yetkin olmaması durumunda istek listelerinin hazırlanması ekstra iş yükü getirebilir ve zaman alabilir. Aynı zamanda, şirket personelinin diğer

departmandan almış olduğu verilerin detaylı kontrolü sağlanmadan denetim şirketine teslim edilmesine yol açmaktadır. Bu durum, denetim firmasına da şirket personelinen almış olduğu dokümanların kontrol ve analizi için ekstra iş yükü getirmektedir. Denetim firması tarafından alınan bu bilgilere göre düzeltme ve sınıflandırma kayıtları atılmaktadır. Denetim firmasında çalışan personelin ilgili şirketi tam olarak tanımamasından kaynaklı hatalı finansal kayıtların ve finansal tabloların oluşturulması riski bulunmaktadır. Ayrıca, VUK'a göre yasal olarak düzenlenmesi zorunlu finansal tabloların, UMS/UFRS'ye dönüşüm işlemleri genel olarak bağımsız denetçilerin çalışma kağıtlarında bulunduğundan finansal bilgi kullanıcıları, VUK'a göre hazırlanmış finansal tabloları ve bunların dipnotlarını göremediği için kar beyan edilen finansal tablolardan zarar raporlanan finansal tablolara veya zarar beyan edilen finansal tablolardan kar raporlanan finansal tablolara geçiş sürecini analiz edememektedir (Kablan ve Ergüden, 2020; Elitas ve Ergüden, 2016).



Şekil 11: UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tabloların Şirket Bünyesinde Manuel Oluşturulması Süreci

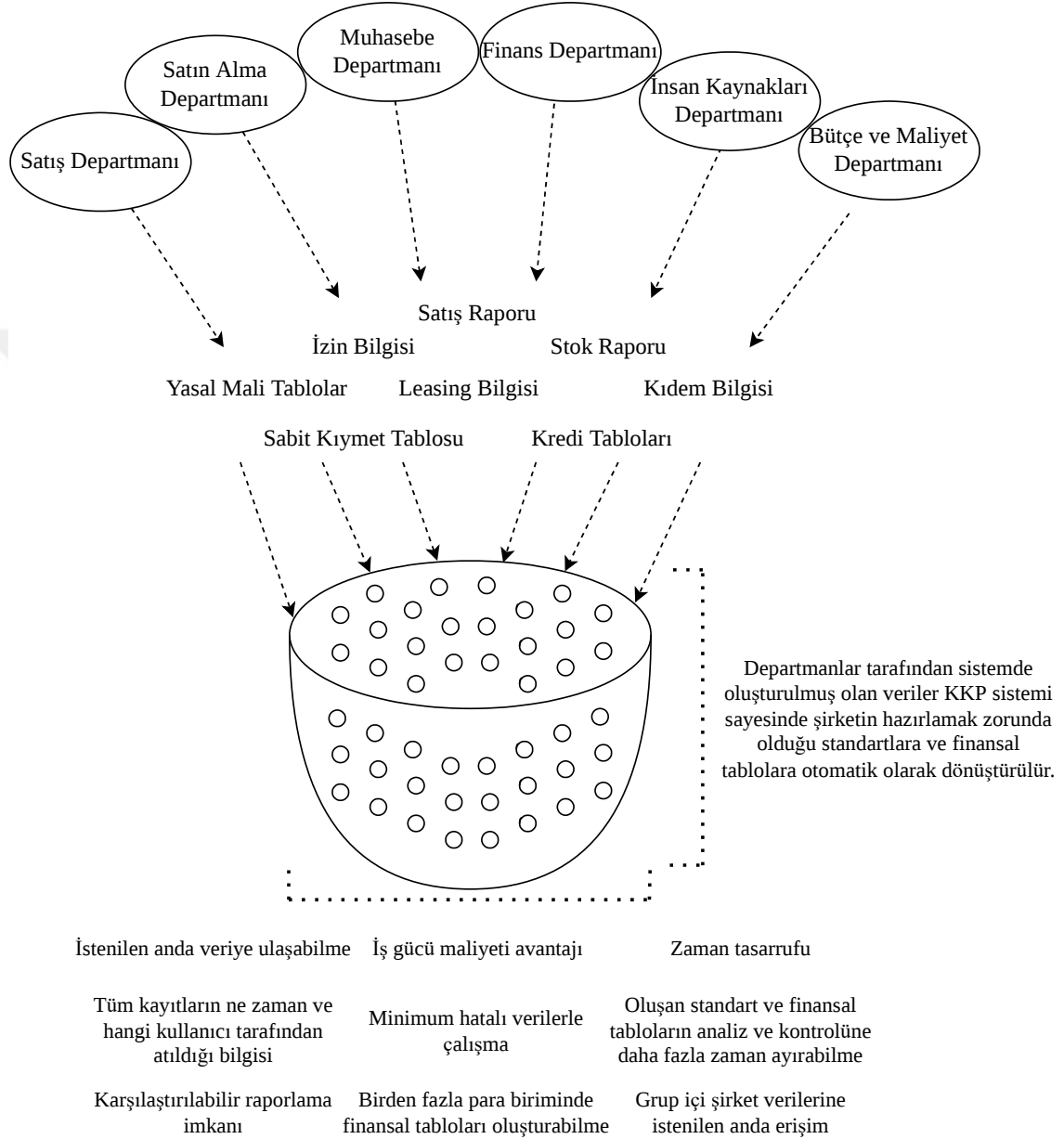
Şekil 11'de, UMS/UFRS'ye göre finansal tabloların şirket bünyesinde oluşturulması süreci gösterilmiştir. UMS/UFRS'ye göre finansal tabloları kendi bünyesinde hazırlayan şirketlerde çalışan finansal raporlama birimi finansal tabloların oluşturulması için gerekli olan verileri KKP sisteminden Excel formatında almaktadır ve ilgili departmanlardan

gerekli bilgileri talep etmektedir. Diğer departmandan talep edilen verilerin zamanında finansal raporlama birimine ulaşmaması ya da hatalı veya eksik gelmesi durumunda finansal raporlama biriminin finansal raporları hazırlaması süreci uzamış ve finansal raporlama birimine ekstra iş yükü gelmiş olacaktır. Finansal raporlama birimi tarafından KKP sisteminden Excel formatında VUK'a göre alınmış olan veriler ve diğer departmanlardan talep edilen veriler manuel olarak düzeltme ve sınıflandırma kayıtlarıyla UMS/UFRS'ye göre finansal tablolara dönüştürülmektedir. Daha sonra, finansal raporlama birimi tarafından hazırlanmış olan finansal tablolar denetim firmasıyla paylaşılmadan önce üst yönetime sunulmaktadır. Böylece, üst yönetim denetim başlamadan önce finansal tablolar hakkında bilgi sahibi olmaktadır. Denetim süreci başladığında ise denetim firmaları tarafından talep edilen tüm veriler finansal raporlama birimi aracılığıyla iletilir. Gerekli tüm veriler ilgili departmanlardan finansal raporlama birimi tarafından toplanır ve tek elden eksiksiz bir şekilde denetim firmasına iletilir. Uzman ve yetkin finansal raporlama birimine sahip olan şirketler denetim firmalarının sormuş olduğu soruları daha doğru ve zamanında cevaplayabilmektedir. Aynı zamanda, denetim firmalarının çıkarabileceği hatalı ve eksik finansal kayıtların ve finansal tabloların önüne geçilebilir.

Günümüzde KKP sistemlerinin öneminin farkında olan hem standartlar hem de KKP sisteminde uzmanlaşmış personeli bulunan çoğu şirket ise UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını KKP sistemi üzerinde hazırlamak için entegrasyon projeleri sürdürmektedir. Şekil 12'de, UMS/UFRS'ye göre finansal tabloların KKP sistemleri üzerinden oluşturulması süreci gösterilmektedir. Satış, satın alma, muhasebe, finans, insan kaynakları, bütçe ve maliyet departmanı tarafından oluşturulan satış raporu, yasal mali tablolar, sabit kıymet tablosu, leasing ve kredi tabloları, kıdem ve izin bilgileri, stok raporları gibi veriler KKP sistemi tarafından şirketin hazırlamak zorunda olduğu standartlara ve finansal tablolara otomatik olarak dönüştürülür.

Finansal tablolarını tek bir platform üzerinde entegre bir yapı ve iş süreçlerinde standardizasyon sağlayan KKP sistemi üzerinden hazırlayan şirketler, birbirinden bağımsız ve istenen sayıda defter tutabilme olanağına sahiptir. Bu bağlamda, şirketler KKP sisteminde paralel raporlamaya hizmet edecek olan defter-i kebir yöntemini kullanmaktadır. Sistemde, UMS/UFRS ve VUK mizanlarının takibi için VUK ve UFRS'ye göre iki ayrı defter-i kebir tanımlanmaktadır. Defter-i kebir belirtilmediği

sürece muhasebeden girilen ve diğer modüllerden gelen kayıtlar her iki defter-i kebir gitmektedir. Defter-i kebir belirtildiği zaman ilgili kayıt sadece ilgili defter-i kebir mizanını etkilemektedir. Bu sayede, KKP sistemleri üzerinden hem VUK'a hem de UMS/UFRS'ye uygun finansal raporlar alınabilmektedir.



Şekil 12: UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tabloların KKP Sistemleri Üzerinden Oluşturulması Süreci

KKP sistemleri, defter bazlı konfigürasyonları sayesinde her defterin kurallarına uygun bir şekilde ayrı hesaplama ve kayıt yapma yetkinliğine sahiptir. KKP sisteminde defter ayrımlarında farklı muhasebe ilkelerine göre kur farklarının hesaplanması, reeskont hesaplamalarının yapılması ve kaydedilmesi, gelir ve gider tahakkukları defter bazlı

yapılabilmesi, müşteri ve satıcı hesaplarının yapılandırılması, değerlendirme alanlarının tanımlanması, amortisman sonuçlarının farklı defterlere değerlendirme alanı bazında kaydedilmesi sağlanmaktadır. Bununla birlikte, şirketler defterlerini KKP sistemi üzerinden Türk Lirasının yanı sıra yabancı para birimlerine göre tutabilme olanağına da sahiptir. Yabancı ortaklığa sahip ve bağımsız denetime tabi olan şirketlerin çoğu UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını ayrı formatlarda hazırlayıp sunmaktadır. Bu durumda, UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını Excel üzerinden manuel olarak hazırlayan şirketler KKP sistemi üzerinden hazırlayan şirketlere göre ekstra iş yükü ve çalışan maliyetine katlanmış olacaktır.

Muhasebe bilgi sisteminde erişilecek bilginin kalitesi düşünüldüğünde, özellikle KKP sisteminin işletme içindeki işlevi önem kazanmaktadır. Finansal bilgilerin paylaşılmasında, çok fazla bilginin olmasından ziyade paylaşılan bilgi ihtiyaçları karşılayacak nitelikte olmalıdır. Bu bağlamda, finansal bilgilerinin kalitesinin artırılması, bilgi kullanıcılarının doğru kararlar vermesini sağlamak ve muhasebe bilgilerinin kalitesini belirleyen faktörlerin belirlenmesi önem arz etmektedir. Kavramsal çerçevede yer alan faydalı finansal bilgilerin niteliksel özellikleri ihtiyaca uygun, gerçeğe uygun sunum, karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirliktir. İhtiyaca uygunluk, iş sürecinin KKP sistemine doğru bir şekilde entegre edilmesiyle elde edilen finansal bilgilerin kullanıcının karar vermesinde veya karara dayalı olarak bilgi edinme kabiliyetinde daha etkili olacaktır. Gerçeğe uygun sunumun sağlanabilmesi için tam, tarafsız ve hatasız sunum olması gerekmektedir. Finansal bilgilerinin işletmenin gerçek durumunu doğru ve kapsamlı bir şekilde yansıtabilmesi ve KKP sisteminin uygulanması ile daha fazla veri kaydedildiği için daha gerçek sonuçlar elde etmek mümkün hale gelmektedir. Raporlayan işletmeye ilişkin bilgilerin, işletmenin başka bir dönemine ait bilgiler ile ya da diğer işletmelere ilişkin benzer bilgiler ile karşılaştırılabilir olması gerekmektedir. Bu kapsamda, KKP sistemindeki veriler standardize edilmiş olup sadece belirli finansal hesap kalemleri değil ilgili dönem ve önceki dönemlerde alınan kararları etkileyebilecek daha spesifik finansal olmayan kalemler de karşılaştırılabilmektedir. Doğrulanabilirlik, bilginin açıklamayı amaçladığı ekonomik olayı gerçeğe uygun olarak sunulabilmesi olarak açıklanmakta olup KKP sistemi üzerinden atılan tüm kayıtların ne zaman, hangi kullanıcı adı ile yapıldığını görülebilmesine imkan verir. Ayrıca atılan kayıtların ve verilerin silinmesi mümkün

olmadığı için bilginin doğrulanabilirliği kanıtlanmış olur. Bilgi, karar vericilerin kararlarını etkileyebileceğinden bilginin kararını etkileyebilecek bir zamanda mevcut olması önemlidir. KKP sistemleri gerekli bilgilere otomatik olarak anında ulaşılabilmesine imkan verir. Finansal tablolarda yer alan muhasebe bilgilerinin, bilgi kullanıcılarının kolaylıkla anlayabileceği nitelikte olması gerekir. KKP sistemi sayesinde bilgiler açık ve öz olarak sınıflandırılabilir ayrıca bilgilerin hangi departmanlardan nasıl elde edildiği, süreç ve olayların neler olduğu açıkça görülebildiği için tanımlanmasını, sunulmasını ve anlaşılmasını kolaylaştırır.

Standartların KKP sistemi üzerinden hazırlanması finansal bilgilerinin kalitesinin artırdığı ve daha şeffaf raporlama yapılabileceği gibi olumlu etkiler söz konusu olsa da standartların KKP sistemine entegrasyonu sektörlere göre veya standartların karmaşıklığına göre değişiklik gösterebilmektedir. Örneğin, UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardının, UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına göre KKP sistemlerine daha hızlı ve kolay entegrasyonu sağlanabilir. Çünkü, şirketlerin mevcut KKP sistemlerinde duran varlık modülü bulunmaktadır ve tüm işlemlerini sistem üzerinden hazırlamaktadır. Hazır olan mevcut modül üzerinden uyarlama yaparak UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardını KKP sistemlerine tanımlayabilir. Fakat, UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardının UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardına göre daha fazla süreç takibi gerektirmesi ve şirketlerin UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardını hazırlayabilmesi için mevcut KKP sistemlerinde modülün ya da alt yapısının bulunmamasından dolayı şirketler tarafından daha zor entegrasyonu sağlanabilir. UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılatı standardının KKP sistemi üzerinden hazırlanabilmesi için;

1. Sözleşmenin Tanımlanması: İşletmenin, müşterileriyle düzenlemiş olduğu sözleşmede yer alan mal ve hizmetler ile ilgili tarafların haklarının ve ödeme koşullarına ait bilgilerin KKP sistemine entegrasyonunun sağlanması gerekmektedir.
2. Edim Yükümlülüklerinin Tanımlanması: İşletmenin, müşterileriyle düzenlemiş olduğu sözleşmedeki edim yükümlülüklerinin KKP sistemine entegrasyonun sağlanması gerekmektedir.

3. İşlem Bedelinin Belirlenmesi: İşletmenin, müşteriyle düzenlemiş olduğu sözleşmede taahhüt edilen bedele ait bilgilerin (sabit, değişken tutarları veya her ikisini de) KKP sistemine entegrasyonunun sağlanması gerekmektedir.
4. İşlem Bedelinin Sözleşmedeki Edim Yükümlülüklerine Dağıtılması: KKP sisteminde entegre edilmiş olan işlem bedelinin, her bir edim yükümlülüğü kapsamındaki farklı mal ve hizmetin sözleşme başlangıcındaki tek başına satış fiyatlarına orantılı olarak dağıtılması veya tek bir edim yükümlülüğü bulunması durumunda dağıtım işleminin hesaplanmayacağına ait sistemde uyarlamaların gerçekleştirilmesi gerekmektedir.
5. Hasılatın Finansal Tablolara Aktarılması (Edim Yükümlülüklerinin Yerine Getirilmesi): Zamana yayılı veya belirli bir anda yerine getirilen edim yükümlülüğünün sistemde uyarlamasının yapılması gerekmektedir.

Bir şirketin yurt içi ve yurt dışı müşteriyle düzenlemiş olduğu sözleşmelere ait süreçler değişiklik göstereceği için KKP sisteminde UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına ait modülde uyarlamaların yapılması gerekmektedir. Şirketin, yurt içi müşteriyle düzenlemiş olduğu sözleşmelerde depodan nakliye şirketine teslim ettiği, nakliye şirketinin müşteriye malı ne zaman teslim ettiği, fatura tarihi ve teslimat tarihinin aynı döneme ait olduğu bilgilerin modül üzerinde uyarlanması gerekmektedir. Yurt dışı müşteriyle düzenlemiş olduğu sözleşmelerde de ise kara, deniz ya da hava gibi ulaşım bilgisine ait gönderim şekli, uluslararası ticarete teslim şekillerini belirleyen kurallar (Incoterms) çerçevesinde alıcı ile satıcı arasında ürünlerin nerede ve ne şekilde teslim edileceğine ilişkin detaylar, Ticaret Bakanlığı'nın gümrük beyannamesi sorgulama ekranından teslim tarihi ve teslim şekli, fatura tarihi ile teslimatın yapıldığı tarihin karşılaştırılmasına ilişkin bilgilerin UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına ait modülde uyarlamaların yapılması gerekmektedir. Görüldüğü üzere KKP sistemleri üzerinden UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına ait modülün entegrasyonu için çok fazla veri ve bilgilerin uyarlanması ve süreçlerin takibi önemlidir.

UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardının KKP sistemleri üzerinden hazırlanması gerekliliğinin bir diğer önemi ise denetim firmalarının zaman kısıtının bulunmasından dolayı şirketlerin tüm faturalarının süreçlerini incelemesine imkan yoktur. Çünkü, şirketin tüm yurt içi ve yurt dışı müşteriyle düzenlemiş olduğu

sözleşmeler için gönderim şekli, teslimat şekli vb. bilgilerinin gümrük beyannamesi üzerinden sorgulanması işlemleri manuel Excel üzerinden hazırlanması durumunda çok fazla mesai harcamasına yol açmaktadır. Denetim firması, UFRS kayıtları için yukarıda bahsedilen süreç bilgilerine zaman kısıtından dolayı ulaşamayabilir ya da tam olarak denetimi gerçekleştiremeyebilir. Bu bağlamda, şirketlerin UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına ait tüm işlemleri KKP sistemi üzerinden hazırlaması finansal raporların şeffaflığını ve kalitesini arttıracaktır. Türkiye'deki şirketler şu an bu duruma tam olarak hazır olmasa bile uzun vadede daha fazla şirketin bağımsız denetime tabi olacağı ve UMS/UFRS'ye göre finansal raporlama yapacağı aşıkardır. Bu durumda, şirketlerin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin etkilerini göz ardı etmemeli ve daha erken süreçlerde sistem uyarlamalarını yaptırmalıdır.

Bilgi teknolojisinin hızlı büyümesi, kurumsal kaynak planlamasının artan kullanımı ve daha karmaşık muhasebe bilgi sistemleri, işletmelerin bilgi sisteminden üretilen finansal raporlarını oluşturmalarına ve değerlendirmelerine yardımcı olacak bilgi teknolojisi ihtiyacını karşılamasına yardımcı olmaktadır. Bilgi teknolojilerinde yaşanan bu gelişmeleri benimseyen şirketler, finansal raporlarını bilgi kullanıcılarına daha doğru, şeffaf ve kaliteli iletilmesine olanak sağlamaktadır. Böylelikle, bilgi teknolojileri şirketlerin mali olaylara ilişkin işlemlerini gerçekleştirirken hatalı ve hileli işlemlerin tespit edilmesine daha fazla olanak sağlamaktadır. Ayrıca, KKP sistemleri iş süreçlerini standart hale getirerek şirket yönetiminin, yatırımcılar ve kreditorlerin istediği anda gerçek zamanlı ulaşılan verilerle ihtiyaçlara göre geniş ya da dar kapsamlı daha şeffaf raporlar oluşturulabilmektedir.

BÖLÜM 3: UMS / UFRS DÖNÜŞÜMÜNDE KURUMSAL KAYNAK PLANLAMASI SİSTEMİNİN BENİMSENMESİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

Bu bölümde araştırmanın amacı ve önemi, kapsamı ve sınırları, problemi, modeli, hipotezleri, ölçekleri ve yöntemi açıklanarak çalışmada elde edilen verilerin analizi ve bulguları sunulmuştur.

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Türkiye’de UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları hazırlama zorunluluğu getirilen şirketler, hem UMS/UFRS’ye hem de Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT)’ne göre finansal tablolarını hazırlamaya başlamıştır. UMS/UFRS’ye göre finansal tabloların hazırlanma zorunluluğu getirilmesi şirketlerin muhasebe süreçlerinde birtakım değişikliklerin yapılması gerekliliğine neden olmuştur. Şirketlerde yetkin ve bu alanda uzman personelin olmaması nedeniyle kendi bünyelerinde finansal tablolarını hazırlayamadığı için UMS/UFRS’ye göre finansal tablolar denetim şirketleri tarafından hazırlanmıştır. Günümüzde hala birçok şirketin UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları denetim firmaları tarafından hazırlanmaktadır. Denetim firmalarının yükümlülüğü şirketlerin finansal tablolarını hazırlamak değildir. Bu durum, finansal tabloların hazırlanmasının denetim firmalarının yükümlülüğüne verilmesi finansal raporların şeffaflığını sorgulatabilir. Bu bağlamda, çalışmanın amaçlarından biri borsada işlem gören ve görmeyen şirketlerin UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarını daha çok denetim firmaları aracılığıyla mı yoksa kendi bünyesinde mi hazırladığını incelemeyi amaçlamaktadır.

Denetim firmalarında UMS/UFRS alanında uzmanlaşmış kişilerin UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları hazırlayan şirketlere transfer olması ya da şirketlerin kendi içerisindeki yetkin yasal finansal raporlama veya muhasebe çalışanlarına UMS/UFRS eğitimlerinin verilmesiyle birçok şirket kendi bünyesinde standartları hazırlamaya başlamıştır. Fakat, şirketlerin kendi bünyesinde hazırlamış olduğu standartların yapılış şekilleri KKP sistemi, Excel, KKP sistemi ve Excel, KKP sistemine entegre ilgili teknolojiler olarak değişiklik göstermektedir. Araştırmanın amaçlarından birisi de çalışmaya dahil edilen şirketlerde

hazırlanan UMS 16 Maddi Duran Varlıklar ve UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardının sektörlere göre yapılış şekillerini ve bu standartların daha çok nasıl hazırlandığını karşılaştırarak incelemektir.

Günümüzde KKP sistemlerinin öneminin farkında olan ve hem standartlar hem de KKP sisteminde uzmanlaşmış personeli bulunan çoğu şirket ise UMS/UFRS'leri KKP sistemi üzerinden hazırlamak için entegrasyon projeleri sürdürmektedir. KKP sistemi ve ilgili entegre teknolojiler, muhasebe uygulamalarındaki gelişmeler üzerinde dönüştürücü bir güçtür bu yüzden UMS/UFRS'nin KKP sistemleri üzerindeki etkisi göz ardı edilmemelidir. KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerine çalışma bulunsa da UFRS ve KKP sistemleri üzerine yapılmış çok az sayıda akademik çalışmalar bulunmaktadır (Nguyen, Chen ve Nguyen, 2021; Grabski vd., 2011). Şirketler için UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesine karar verilmesinde şu anda ve gelecekte rol oynayacak önemli faktörler bulunmaktadır. Bilgi teknolojilerinin gelişmesiyle yakın gelecekte UMS/UFRS'ye göre finansal raporların tam entegre olarak KKP sistemleri üzerinden daha fazla hazırlanacağı göz önüne alındığında, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi açısından şirketlerin karar vermesini etkileyen veya etkileyebilecek faktörleri belirlemek önemlidir. Bu çalışma, UMS/UFRS dönüşümü için KKP sisteminin benimsenmesine etki edebilecek faktörleri teknolojik, örgütsel ve çevresel olarak incelemeyi amaçlamaktadır. Ayrıca, şirketlerin yönetim raporlarını hazırlarken daha çok VUK temelli mi yoksa UMS/UFRS temelli finansal tablolarını hazırladıklarını gösteren ve UMS/UFRS dönüşümünde kurumsal kaynak planlamasının etkisini ortaya çıkaran detay bir çalışmadır.

Bu çalışmanın en önemli motivasyonlarından birisi ise UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesini teorik ve ampirik bir bakış açısıyla incelemek UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesinde önemli rol oynayan faktörleri keşfetmektir. UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi olan faktörler teknolojik, örgütsel ve çevresel çerçevede ele alınarak daha geniş perspektiften araştırmaya konu olmuştur. Bilindiği kadarıyla bu çalışmada ele alınan TOÇ modeli UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sisteminin benimsenmesi üzerine yapılan ilk çalışma olarak önemlidir.

3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları

Bu çalışmanın kapsamı, Borsa İstanbul (BIST)'te işlem gören ve borsada işlem görmeyen fakat 2020 yılı Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi Kuruluşu ve ikinci 500 Büyük Sanayi Kuruluşu içerisinde yer alan şirketlerde Uluslararası Muhasebe Standartları / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na göre raporlama yapan şirket bilgilerinden ve Uluslararası Muhasebe Standartları / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sisteminin benimsenmesinde rol oynayan sistem kullanıcılarından oluşmaktadır.

Tüm çalışmalarda olduğu gibi, bu çalışmanın da kendi sınırlılıkları bulunmaktadır. Öncelikle çalışma belirli bir zaman dilimini temsil ettiği için kullanıcıların düşüncelerinin ve şirket özelliklerinin zaman içinde nasıl değişebileceğini göstermeyen kesitsel bir çalışmadır. Bununla birlikte, çalışmaya katılım gönüllü olduğu için şirketlerin bilgi güvenliği ve veri gizliliği gibi sebeplerden dolayı katılımcılar bazı soruları yanıtlamamıştır. Bu sebeplerden dolayı ankete katılmak istemeyen ya da eksik tamamlayan kullanıcılar çalışmaya dahil edilememiştir. Ayrıca çalışma, Türkiye'de faaliyet gösteren şirketlerin UMS/UFRS'ye göre finansal raporları hazırlayan ve KKP sisteminin benimsenmesinde rol oynayan sistem kullanıcıları üzerinde yapılmıştır. Bu bağlamda çalışmaya ait sonuçlar, Türkiye için geçerli olacağından farklı ülkeler için genellenemez.

3.3. Araştırma Problemi

Bu çalışma kapsamında iki temel araştırma sorusu sorulmuştur. Bunlardan birincisi, UMS/UFRS dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sisteminin benimsenmesini etkileyen faktörler nelerdir? İkincisi ise UMS/UFRS dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sistemlerinin benimsenmesinde ele alınan faktörlerden hangisi veya hangileri daha fazla ya da az etki etmektedir? Bu iki temel araştırma sorusunu cevaplandırabilmek için 8 alt soru sorulmuştur. Sorulan alt sorular şunlardır:

1. Göreceli avantaj faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
2. Uyumluluk faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

3. Karmaşıklık faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
4. Maliyet faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
5. Üst yönetim desteği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
6. Organizasyon yeterliliği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
7. Danışman desteği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?
8. Koordinasyon faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

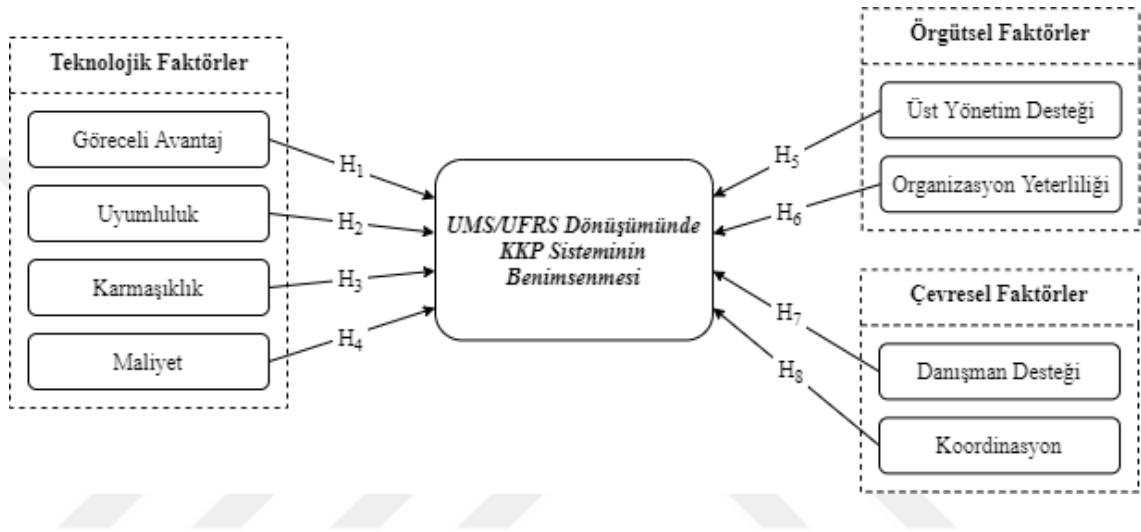
Temel araştırma sorularına ek araştırma soruları şunlardır:

1. Borsada işlem gören ve görmeyen şirketler, UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını daha çok kendi bünyesinde mi hazırlamaktadır yoksa denetim firmaları tarafından mı hazırlanmaktadır?
2. Borsada işlem gören ve görmeyen şirketler, yönetim raporlarını hazırlarken daha çok VUK'a göre hazırlanan finansal tabloları mı yoksa UMS/UFRS'ye göre hazırlanan finansal tabloları baz almaktadır?

3.4. Araştırma Modeli

Tornatzky, Fleischer ve Chakrabarti (1990) tarafından geliştirilen teknoloji, örgüt ve çevre modeli, teknoloji veya sistemlerin benimsenmesine ilişkin davranışı tanımlayan faktörleri önermektedir. Teknolojik faktörler, iç ve dış teknoloji araçları ve süreçleri ile ilgilidir (Oliveira ve Martins, 2011). Örgütsel faktörler, şirketin büyüklüğü ve hiyerarşisi, prosedürleri, idari yapısı, insan kaynakları, ekstra kaynaklar ve işler arasındaki bağlantı gibi kaynaklara ve varlıklara ilişkindir (Chong vd., 2009). Çevresel faktörler, düzenleyici ortam, endüstri özellikleri, piyasa rekabeti ve firmalar arasındaki bağlantılar ile ilgilidir (Tornatzky, Fleischer ve Chakrabarti, 1990). TOÇ çerçevesinin, bilgi teknolojilerinin / bilgi sistemlerinin benimsenmesini kolaylaştıran veya engelleyen farklı teknolojik,

örgütsel ve çevresel koşulları değerlendirdiğinden, bütünsel ve yol gösterici teorik bir temel sunan bütünleştirici bir çerçeve olduğu iddia edilmiştir. Ayrıca, bu çerçeve organizasyon büyüklüğü ve endüstri kısıtlamaları içermemektedir (Gangwar, Date ve Ramaswamy, 2015). Bu nedenle, TOÇ'un kuruluşlar arasında teknoloji benimseme, uygulama ve benimseme sonrası yayılımın kapsamlı bir teorisi olduğu iddia edilmiştir (Oliveira, Thomas ve Espadanal, 2014; Gupta, Seetharaman ve Raj, 2013; Makena, 2013).

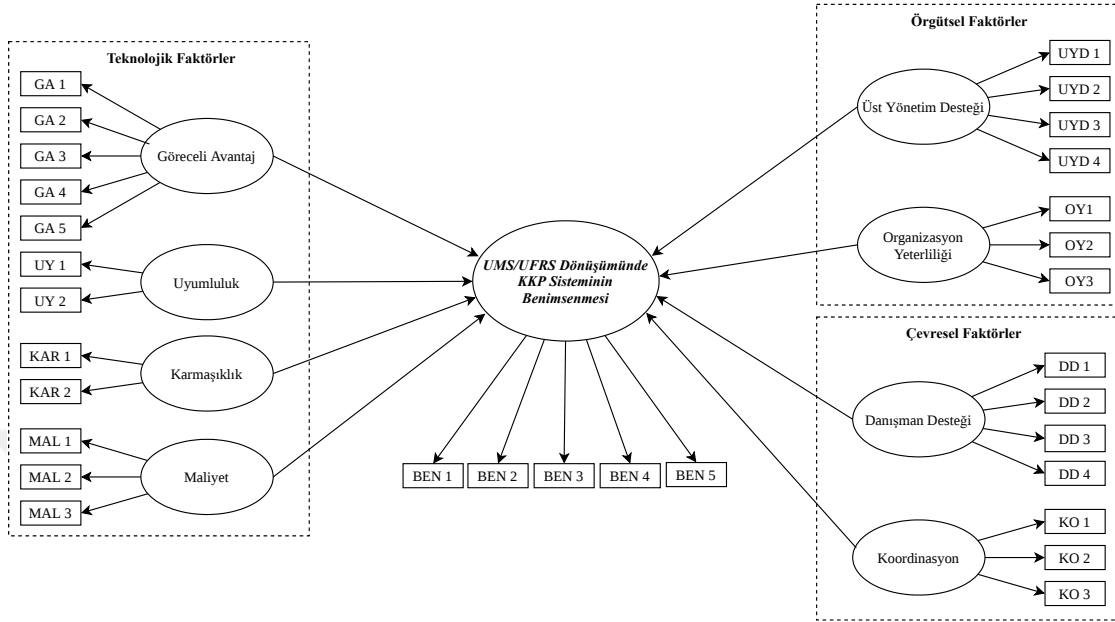


Şekil 13: Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenmesi Araştırma Modeli

Teknoloji kabul modeli (Davis, 1989), planlanmış davranış teorisi (Ajzen, 1985; Ajzen, 1991), inovasyon difüzyon teorisi (Rogers, 1995) ve birleştirilmiş teknoloji kabul ve kullanım modeli (Venkatesh vd., 2003) çoğunlukla teknoloji merkezli olup bireysel düzeyde benimsenmeyi ele almaktadır (Oliveira ve Martins, 2011). TOÇ modeli birçok alanda çalışılmış olsa da sistemlerindeki yenilik alanlarına uygulama potansiyeli daha yüksektir. Fakat, KOBİ'lerin KKP'yi TOÇ çerçevesinde benimsemesini açıklamaya ve tahmin etmeye çalışan bilimsel çalışmaların yetersiz olduğu ve daha fazla çalışma yapılması gerektiği belirtilmiştir (Awa, Uko ve Ukoha, 2017).

Bu çalışmada, teknoloji, örgüt ve çevre modeli araştırma modelinin yapısal temelini oluşturmaktadır. Model kapsamına göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık, maliyet, üst yönetim desteği, organizasyon yeterliliği, danışman desteği, koordinasyon faktörleri dahil edilmiştir. Çalışma, faktörleri teknolojik, örgütsel ve çevresel boyutlarda inceleyerek

UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP benimsenmesi açısından bütüncül bir bakış açısı sağlamaktadır. Çalışmada test edilecek olan araştırma modeli Şekil 13'te gösterilmiştir.



Şekil 14: Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenmesi Ölçüm Modeli

Şekil 14'te daireler gizli değişkenleri göstermekte olup indikatörler ise dikdörtgenler tarafından temsil edilmektedir. Değişkenleri ölçen her bir soruya indikatör, gösterge ya da soru ögesi denilmektedir. Direkt ölçülemeyen fakat indikatörler aracılığıyla ölçülebilen değişkenlerde gizli değişkenler denilmektedir. Sosyal bilimlerde gizli değişkenler reflektif ve formatif olarak iki yöntemle ölçümlenmektedir. Reflektif değişkenlerde oklar değişkenlerden indikatöre doğru, formatif değişkenlerde ise oklar indikatörden değişkenlere doğru gitmektedir (Doğan, 2019). Çalışmada, gizli değişkenler reflektif yöntemle ölçülmektedir.

Araştırma modelinde teorik kavramları temsil eden gizli değişkenleri, gizli değişkenler arasında öngörülen neden sonuç ilişkilerini içermektedir. Değişkenler arasındaki okların yönü, değişkenler arasındaki nedensellik durumunu göstermektedir. Okun çıktığı değişken egzogen (bağımsız) değişken iken okun ulaştığı değişken ise endojen (bağımlı) değişkendir. Yapısal eşitlik modellerinde aynı anda hem bağımlı hem bağımsız değişken olan ya da sadece bağımlı değişken olan değişkenlere endojen değişken denilmektedir. Yapısal eşitlik modellerinde sadece bağımsız değişken konumunda olan değişkenlere ise

egzojen değişkenler denilmektedir (Doğan, 2019). Çalışmada ele alınan modelde egzojen değişkenler göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık, maliyet, st yönetim desteği, organizasyon yeterliliği, danışman desteği, koordinasyondur. Endojen değişken ise UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesidir.

3.4.1. Araştırmanın Hipotezleri

Yapılmış olan çalışmalarda önerilen ve kapsamlı olarak çalışılan (Henderson, Sheetz ve Trinkle, 2012; Albar ve Hoque, 2019; Premkumar ve Roberts, 1999; Xu, Ou ve Fan, 2017; Moore ve Benbasat, 1991) teknolojik faktörlerden göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık ve maliyet bu çalışmada önerilen model çerçevesine dahil edilmiştir.

İşletmeler, kullanmış oldukları sistemi finansal raporlama süreçlerine derinlemesine entegre edebilir, bu da kuruluşların önemli maliyet tasarrufu, gelişmiş karar verme ve finansal bilgilerin şeffaflığı gibi faydaları elde etmesine yardımcı olabilir (Garbellotto, 2009; Hodge, Kennedy ve Maines, 2004). Standartların ve finansal tabloların KKP sistemi üzerinden hazırlanması sürekli (periyodik) raporlamayı kolaylaştıracaağı gibi raporlamaya ait bilgilerin verimliliğini (zaman, insan gücü, kaynak kullanımı), güvenilirliğini, erişilebilirliğini ve doğruluğunu arttıracaktır. UMS/UFRS'ye göre finansal raporlarını hazırlayan işletmeler, KKP sistemlerini kullanarak bu gibi avantajları elde edeceğinin farkında olması durumunda KKP sistemlerini tüm iş süreçlerde uygulamayı düşünebilir. Bu bağlamda, göreceli avantajın UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini arttıracaağı düşüncesiyle aşağıdaki hipotez önerilmiştir;

H₁: Göreceli avantaj, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir.

Uyumluluk, yeni teknolojinin şirketlerin mevcut BT altyapısı ile uyumlu olma derecesi olarak ifade edilir (Rogers, 1995). İşletmenin mevcut süreçler ve eski sistemlerle uyumsuzluğu, KKP'nin benimsenmemesi için önemli bir faktördür (Cordery, Fowler ve Mustafa, 2011). İşletmeler benimsemek istedikleri teknolojilerin mevcut iş yapıları ve BT sistemleriyle uyumlu olmaları durumunda ise kullanma yönünde daha fazla istekli olacaklardır. Yapılmış olan çalışmalarda, uyumluluğun teknolojinin benimsenmesi üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğu sonucuna varılmıştır (Henderson, Sheetz ve Trinkle, 2012; Premkumar ve Potter, 1995).

Bu çalışma da uyumluluk, UMS/UFRS dönüşümünde şirketlerin kullanmayı düşündükleri yeni KKP sistemlerinin veya geliştirilen yazılımlarının şirketin mevcut alt yapısı ve süreçleriyle uyumlu olma derecesini ifade eder. UMS/UFRS'ye göre finansal raporların KKP sistemleri üzerinden yapılması için şirketlerin mevcut süreçleri değiştirmesi aynı zamanda şirkete özgü bazı yazılımlar geliştirmesi gerekebilir. Bu geliştirmelerin şirketin mevcut alt yapısı ve süreçleriyle uyumlu olması UMS/UFRS uygulamalarında KKP sistemini benimsenmesi üzerinde güçlü bir etkiye sahip olacağından aşağıdaki hipotez önerilmiştir;

H₂: Uyumluluk, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir.

Karmaşıklık, bir yeniliğin anlaşılmasının ve kullanılmasının zor olarak algılanma derecesi olarak tanımlanmaktadır (Rogers, 1995). Karmaşıklık, sadece KKP sistemlerinin ilk uygulamasını etkilemekle kalmayacak, aynı zamanda KKP sistemlerinin daha yüksek seviyede kullanımını da engelleyecektir (Vluggen, 2005). UMS/UFRS uygulayan şirketlerin çoğu karmaşık operasyonlara sahiptir. UMS/UFRS'nin KKP sistemi üzerinden hazırlaması şirketler için karmaşık olarak algılanabileceğini ve benimsenmesini olumsuz olarak etkileyebileceğini göz önünde bulundurarak aşağıdaki hipotez önerilmiştir;

H₃: Karmaşıklık, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve negatif yönde etkilemektedir.

KKP sistemleri maliyetlidir. KKP sistemlerinin başarılı bir şekilde uygulanması, kullanılması kapsamlı bir planlama gerektirir. Bir KKP sistemi ile ilgili harcamalar, yazılım, donanım, ağ yatırımları ve danışmanlık ücretlerinin satın alınmasını içerir. Maliyetler her şirket için farklılık gösterse de şirketin büyüklüğü ve KKP sistemine entegre olma derecesi maliyetleri büyük ölçüde etkilemektedir (Beheshti ve Beheshti, 2010).

Bir KKP sisteminin gelecekteki potansiyel faydalarına rağmen, maliyetlerdeki mevcut artış kritik olabilir. Genel olarak, bilgi teknolojileri ve KKP sistemleri uygulama maliyetleri doğrudan ve dolaylı olanlar olarak ikiye ayrılabilir. Doğrudan maliyetler, yeni teknoloji veya sistemlerin uygulanması ve edinilmesiyle doğrudan ilişkili harcamalardır (Love, Irani ve Edwards, 2004). Doğrudan KKP sistem maliyetlerinin açık örnekleri arasında lisans ve bilgi teknolojileri altyapı maliyetleri yer alır. Öte yandan, dolaylı

maliyetler, iş süreçlerinin yeniden yapılandırılmasında gerekli olan mühendislik hizmetleri maliyetleri, insan kaynakları maliyetleri ve proje çizelgesi gecikmeleri gibi genellikle benimseme sürecinde (Irani, Ghoneim ve Love, 2006) ortaya çıkan insan ve organizasyonla ilgili maliyetleri içerir.

KKP sistemlerinin entegrasyonundan kaynaklanan maliyetler, ileriye dönük birçok maliyet tasarrufu sağlayacak veya verimliliği artıracak projenin reddedilmesine yol açabilir. Örneğin, bir muhasebe prosedüründeki maliyet tasarrufu değişikliğine uyum sağlamak için yazılımda değişiklik yapılması gerektiğinde, elde edilecek olan faydalar yazılımı değiştirmenin şimdiki ve gelecekteki maliyetleri göz önünde bulundurularak değerlendirilir (Lindley, Topping ve Lindley, 2008).

İşletmeler, UMS/UFRS göre finansal raporlarını KKP sistemi üzerinden hazırlayabilmeleri için gerekli entegrasyon maliyetine, modül kullanım maliyetine, bakım ve destek maliyetlerine, personel eğitim maliyetlerine katlanmak zorundadır. İşletmelerin, bu maliyetleri göz önünde bulundurarak karar vermeleri gerekmektedir. Bu bağlamda maliyetin, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesinde önemli bir faktör olduğunu düşünerek aşağıdaki hipotez önerilmiştir;

H4: Maliyet, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve negatif yönde etkilemektedir.

Örgütsel faktörler, firma büyüklüğü, kapsamı, güven, merkezileştirme, teknolojiye hazır olma, resmileştirme, yönetim düzeninin karmaşıklığı ve insan kaynaklarının kalitesi, organizasyonel hazırlık (teknolojik ve personel açısından), yenilikçilik ve üst yönetim desteğinin seviyesi dahil olmak üzere organizasyonun kendisiyle ilgili birçok farklı faktörle ilgilidir (Gutierrez, Boukrami ve Lumsden, 2015).

Üst yönetim desteği, yöneticilerin başarılı bir KKP uygulaması için gereken kaynakları, dikkati ve yetkiyi nasıl sağladığının bir ölçüsüdür (Wang ve Chen, 2006). KKP uygulamaları genellikle kurumsal kültürlerde ve iş uygulamalarında köklü değişiklikleri tetiklediğinden, üst yönetimin rolü geleneksel bilgi teknolojileri projelerine göre KKP uygulamalarında daha fazla vurgulanmalıdır (Wang ve Chen, 2006). Başarılı bir KKP uygulaması, KKP sisteminin kurumsal hedefleri karşılmasına yardımcı olmak ve sistemi zaman içinde iş stratejileri ve süreçleri ile entegre etmek aynı zamanda gerekli kaynakları sağlamak için üst yönetim desteğini gerektirir (Kettinger vd., 1994). Üst yönetim,

değişimi memnuniyetle karşılayan ve firmanın temel misyon ve vizyonunu ilerleten yenilikleri destekleyen bir organizasyonel faktör oluşturarak yeniliği teşvik edebilir (Tushman ve Nadler, 1986).

Üst yönetim desteği firma düzeyinde teknoloji yeniliğinin en önemli öncülerinden biridir. Bir kuruluşun herhangi bir teknolojiyi başarılı bir şekilde benimsemesi, üst yönetimin desteğini gerektirir (Wang & Shi, 2009; Fink, 1998). Yapılan çalışmalar, üst yönetim desteğinin teknolojinin benimsenmesi ile pozitif bir ilişki olduğunu vurgulamıştır (Albar ve Hoque, 2019; Xu, Ou ve Fan, 2017; Li vd., 2018). Üst yönetim desteğinin, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesinde pozitif ve önemli bir etkisi olacağını düşünerek aşağıdaki hipotez önerilmiştir;

H₅: Üst yönetim desteği, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir.

Bu çalışma da UMS/UFRS'ye göre hazırlanan raporları KKP sistemi üzerinden yapmak isteyen firmaların sahip olduğu finansal, teknik ve deneyim yeterliliklerinden bahsedilmektedir. Eğer, bir firma güçlü bir dahili teknik desteğe sahip değilse, bu durum engel olarak kabul edilebilir (Ilin, Ivetić ve Simić, 2017). Yüksek teknolojik yeterliliğe sahip işletmeler, yeni bir teknolojinin benimsenmesinde gerekli kaynaklara sahip olduğunu ve bilgi teknolojileri yöneticisinin ve ekibinin yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olduğunun farkındadırlar. Aynı zamanda, bu şirketler benimsenme sürecinde gereken bilişsel yeteneği sağlamak için yeterli eğitim verebileceklerdir. Daha yüksek derecede teknolojik yeterliliğe sahip firmalar, bilgi teknolojileri benimsemeye daha yatkındır (Oliveira, Thomas ve Espadanal, 2014). Bu bağlamda, organizasyon yeterliliğinin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde etkisi olduğunu düşünerek aşağıdaki hipotez önerilmiştir;

H₆: Organizasyon yeterliliği, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir.

Çevresel bağlam, bilgi teknolojilerinin benimsenmesine yardımcı olmak için özel uzmanlığa sahip firma dışındaki kuruluşları da içerebilir (Zhu, Wang ve Chen, 2010). UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerinde etkili olacağını düşündüğümüz koordinasyon ve danışman desteği modele eklenmiştir.

Danışman desteği, danışmanların KKP sistemlerini uygulama sürecinde sağladığı destek, yardım ve çalışmanın kapsamıyla ilgilidir (Lapiedra, Alegre ve Chiva, 2011). Başarılı bir KKP uygulamasının anahtarlarından biri, etkili ve sorunsuz bir danışmanlık sürecini sürdürmektir. Bir KKP paketinde yer alan bilgi ve iş uygulamalarını, şirket süreçlerine entegre edebilmek için, danışmanların sistem bilgisi ve sektöre özgü uzmanlık gibi farklı bilgi ve becerilere sahip olması gerekir. Bu yüzden, KKP sistemlerinin uygulanmasında danışmanların işlevleri ve rolü geleneksel bilgi teknolojilerini uygulamasından farklıdır (Wang ve Chen, 2006). Danışmanlık süreci, KKP sistemi uygulamak isteyen her şirket için bir gereklilik haline gelmektedir (Wang ve Chen, 2006). Yapılmış olan çalışmalarda danışman desteğinin, teknolojinin benimsenmesi üzerinde pozitif bir etkisi olduğu bulunmuştur (Chang vd., 2016; Wang ve Chen, 2006). Danışman desteğinin, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde pozitif bir etkisi olduğunu düşünerek aşağıdaki hipotez önerilmiştir;

H7: Danışman desteği, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir.

Bütünleştirici bir koordinasyon mekanizmasının, tesis gibi bir alt birim üzerindeki etkisi, o tesis ile organizasyondaki diğer tesisler arasındaki bilgi paylaşım düzeyine bağlıdır. Bir alt birimin diğer birimlerle karşılıklı bilgi paylaşımı ne kadar büyükse, o alt birimdeki koşullar değiştiğinde diğer birimleri de etkileyebileceğinden bu gibi durumlarda bilgi paylaşma yoğunluğu daha da artacaktır. Grup firmaların ana kuruluşlarla olan güçlü dikey bağlantıları, teknolojilerin ve yeni inovasyonların transferini kolaylaştırır. Daha büyük ana kuruluş, yeni teknoloji ve yenilikleri deneyebilir ve ardından yeniliği daha küçük birimlere aktarmak için kullanabilir. UMS/UFRS'ye göre raporlama yapan işletmelerin çoğu farklı ülke ya da sektörlerde faaliyet gösteren grup şirketlerdir. Konsolide yapılan finansal raporların daha kolay, doğru ve güvenilir olması için grup firmaları benzer KKP sistemlerini entegre etmek zorundadır. Böylelikle, KKP sistemini uygulayan işletmelerin grup firmalarından edindiği veriler daha güvenilir olacaktır. Ayrıca, alınan bu veriler daha kolay ve doğru konsolide olabilecektir. Koordinasyonun grup firmalarıyla arasında önemli bilgi entegrasyonu sağlayacağına ve firmanın tüm süreçlerini KKP sistemi üzerinden uygulanmasının da diğer birimlerden alınan verilerin güvenilirliğini arttıracığına olan inancımızdan dolayı aşağıdaki hipotez önerilmiştir;

H8: Koordinasyon, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir.

3.4.2. Araştırmada Kullanılan Ölçekler

Literatür çalışması neticesinde teknoloji, örgüt ve çevre modeli çerçevesinde önemli görünen değişkenler çalışma kapsamına dahil edilmiştir. Tablo 12’de araştırmada kullanılan ölçekler ve kaynaklar gösterilmiştir.

Tablo 12: Araştırmada Kullanılan Ölçekler ve Kaynaklar

Faktör	Ölçüm	Ölçek	Kaynak	
Göreceli Avantaj	GA1	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması, raporlama verimliliğini (zaman, insan gücü, kaynak kullanımı) arttıracaktır.	Henderson, Sheetz ve Trinkle, 2012	
	GA2	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması, sürekli (periyodik) raporlamayı kolaylaştıracaktır.		
	GA3	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması, raporlamaya ait bilgilerin güvenilirliğini arttıracaktır.		
	GA4	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması, raporlamaya ait bilgilerin erişilebilirliğini arttıracaktır.		
	GA5	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması, raporlamaya ait bilgilerin doğruluğunu arttıracaktır.		
Teknolojik Faktörler	Uyumluluk	UY1	Kuruluşumuzun mevcut KKP sistemi, UMS/UFRS'ye göre rapor oluşturabilmek için uygundur.	Henderson, Sheetz ve Trinkle, 2012
		UY2	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması, kuruluşumuzun mevcut bilgi teknolojisi altyapısıyla uyumludur.	
Karmaşıklık	KAR1	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması zor olacaktır.	Albar ve Hoque,2019; Premkumar ve Roberts, 1999	
	KAR2	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanabilmesi için gereken beceriler, firma çalışanları için çok karmaşıktır.		
Maliyet	MLY1	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasının maliyeti, faydalarından çok daha fazladır. (Entegrasyon maliyeti, modül kullanma ücreti)	Premkumar ve Roberts, 1999	
	MLY2	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasının bakım ve destek maliyetleri firmamız için çok yüksektir.		
	MLY3	Bu teknolojileri kullanabilmeleri için çalışanların eğitimine harcanan para ve zaman miktarı çok yüksektir.		

Organizasyonel Faktörler	Üst Yönetim Desteği	UYD1	Şirket yönetimi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasının sağlayabileceği faydaların farkındadır.	
		UYD2	Şirket yönetimi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasını destekler.	Gutierrez, Boukrami ve Lumsden, 2015
		UYD3	Şirket yönetimi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması konusunda çalışanlarını teşvik eder.	
		UYD4	Şirket yönetimi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması için kaynakları tahsis eder.	
	Organizasyon Yeterliliği	OY1	Kuruluşum, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasını sağlamak için gerekli kaynaklara sahiptir.	Badi vd., 2021; Gutierrez, Boukrami ve Lumsden, 2015; Ilin, Ivetić ve Simić, 2017
		OY2	Kuruluşumdaki bilgi teknolojisi yöneticisi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasını desteklemek için yeterli becerilere ve deneyime sahiptir.	
		OY3	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde oluşturabilmesi için çalışanlara yeterli eğitim desteği verilebilir.	
	Danışman Desteği	DD1	Danışmanların, UMS/UFRS'nin KKP sistemine entegrasyonu sırasında bizi doğru yönlendireceğini düşünüyorum.	Kwak vd., 2011; Ferratt, Ahire ve De, 2006
		DD2	Danışmanların, UMS/UFRS'ye göre raporların başarılı bir şekilde KKP üzerinden elde edilmesi hususunda yardımcı olabileceğini düşünüyorum.	
		DD3	Danışmanların, UMS/UFRS'nin KKP sistemine entegrasyonunu kolaylaştırmak için tavsiyelerde bulunacaklarını düşünüyorum.	Wang ve Chen, 2006
		DD4	Danışmanların, UMS/UFRS'nin KKP sistemi üzerinden hazırlanması hakkındaki bilgilerini eğitim yoluyla bize etkin bir şekilde aktaracaklarına inanıyorum.	
Çevresel Faktörler	Koordinasyon	KO1	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde yapılması, grup firmalarından alınan verilerin güvenilirliğini arttıracaklarını düşünüyorum.	Chou ve Chang, 2008; Gattiker ve Goodhue, 2005
		KO2	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde yapılmasıyla, grup firmalarından alınan veriler daha kolay konsolide rapor hazırlamaya imkan sağlayacağını düşünüyorum.	
		KO3	UMS/UFRS'nin KKP sisteminde yapılması grup firmaları ile aramızdaki koordinasyonu güçlendireceğini düşünüyorum.	
	UMS/UFRS Dönüşümünde KKP	BEN1	Kuruluşumuz UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsemek için kaynaklara yatırım yapmaktadır.	Junior, Oliveira ve Yanaze, 2019; Chan ve Chong, 2013
	Sisteminin Benimsenmesi	BEN2	Kuruluşumuz UMS/UFRS'ye göre oluşturacağı raporları otomatik olarak KKP sistemi üzerinden hazırlayacaktır.	Badi vd., 2021; Albar ve Hoque, 2019

BEN3	Kuruluşumuz yakın zamanda UMS/UFRS'ye göre oluşturacağı raporları KKP sistemi üzerinden hazırlamayı planlamaktadır.	Yoon, Lim ve Park, 2020
BEN4	Kuruluşumuz UMS/UFRS göre rapor oluşturmak için KKP sisteminin kullanımı hakkında bilgi edinmeyi planlamaktadır.	Albar ve Hoque, 2019
BEN5	Kuruluşumuz UMS/UFRS göre rapor oluşturmak için KKP sisteminin kullanılması gerektiğini düşünmektedir.	Junior, Oliveira ve Yanaze, 2019; Chan ve Chong, 2013

3.5. Araştırmanın Yöntemi

Yapısal Eşitlik Modellemesi (SEM), ilişkilerin ortaya çıkarılmasına, değişkenlerdeki nedenselliğin test edilmesine ve bir hipotezin kabul edilip edilmeyeceğinin belirtilmesine yardımcı olabileceğinden araştırmacılar için önemlidir. Yapısal eşitlik modellerinin iki türü bulunmaktadır. Bunlar, kovaryans temelli yapısal eşitlik modelleri (Covariance-based SEM/ CB-SEM) ve varyans temelli yapısal eşitlik modelleri (Partial Least Square/ PLS-SEM)'dir. PLS-SEM ve CB-SEM yöntemleri arasındaki farklara ilişkin karşılaştırma ölçütleri Tablo 13'de gösterilmiştir.

Tablo 13: PLS-SEM ve CB-SEM Arasındaki Farklara İlişkin Karşılaştırma Ölçütleri

Ölçütler	PLS-SEM	CB-SEM
Amaç	Tahmin Odaklı	Parametre Odaklı
Dağılım Varsayımı	Parametrik Olmayan	Parametrik
Gereken Örneklem Büyüklüğü	Küçük (Minimum 30 – 100)	Büyük (Minimum 100 – 800)
Model Karmaşıklığı	Büyük Modeller	Büyük Modeller (50 ve üstü değişken)
Parametre Tahminleri	Potansiyel Önyargı	Kararlı (Varsayımların karşılanması durumunda)
Yapı Başına Göstergeler	İkili ya da Çok Sayıda	Minimum 3-4 Tanımlama Şartlarını Karşılaması
Parametre Göstergeleri için İstatistiksel Testler	Jackknifing veya Bootstrapping	Varsayımlar Karşılanmalı
Ölçüm Modeli	Biçimlendirici ve Yansıtıcı	Sadece Yansıtıcı
Uyum İyiliği Değerleri	Gerekmiyor	Fazla Sayıda
Kullanılan Yazılımlar	SmartPLS, PLS Graph, vb.	LISREL, AMOS, vb.

Kaynak: Olya, H. (2017, Ekim). *Partial Least Squares Based Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. Global Conference on Services Management, Volterra, Italy.

Kısmi En Küçük Kareler Yapısal Eşitlik Modeli (SmartPLS), sosyal bilimlerde son yıllarda sık kullanılan veri analiz araçlarından birisidir. SmartPLS daha çok kompleks modellerin ilişki analizini gerçekleştirebildiğinden araştırma modeline dahil olan tüm değişkenlerin aynı anda analizinin yapılabilmesini sağlayarak parçalı analiz yapabilen birincil nesil analiz metotlarına göre daha doğru sonuçlara ulaşılmasını sağlamaktadır. SmartPLS, analiz mantığı PLS-SEM'e dayanmakta olup PLS-SEM varyans temelli yapısal eşitlik modelleri olarak adlandırılan ikinci nesil analiz metotlarıdır (Doğan, 2019).

Araştırmalarda PLS-SEM tercih edilme nedenlerini şu şekilde özetlemek mümkündür (Doğan, 2019);

- Normal dağılıma sahip olmayan veriyi analiz edebilir.
- Formatif değişkenler içeren modelleri test edebilir.
- Kompleks modelleri analiz edebilir.
- Tek ya da iki indikatörlü değişkenleri de analize dahil edebilir.
- Çoklu grup analizleri gerçekleştirilebilir.
- Araştırmanın odak noktasını oluşturan değişkeni daha fazla açıklayabilen (tahmin edebilen) bağımsız değişkenlerin tespit edilmesinde kullanılabilir.

PLS-SEM analiz yöntemleri daha çok yeni geliştirilen teorilerde ve keşifsel çalışmalarda tercih edilmektedir. PLS-SEM kullanımı, yalnızca küçük örneklem boyutları ve normal dağılmayan verilerin analizi için değil model karmaşıklığı için de daha çok bilgi sistemleri alanında tercih edilmektedir (Hair, Randolph ve Chong, 2016).

Bu çalışmada elde edilen veriler Kısmi En Küçük Kareler Yapısal Eşitlik Modellemesi (Partial Least Squares Structural Equation Model / PLS – SEM) analizlerine imkân veren SmartPLS 3.3.7 paket programı ile analiz edilmiştir. Bilindiği kadarıyla UMS/UFRS alanında KKP benimsenmesi üzerine TOÇ modeli ilk defa test edilmektedir. Araştırma modeli, yeni geliştirilen teorilerde ve keşifsel çalışmalara daha çok uyduğu için veri analizleri için PLS-SEM kullanılmıştır.

3.5.1. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Borsa İstanbul (BIST)'te işlem gören ve borsada işlem görmeyen fakat 2020 yılı Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi Kuruluşu ve Türkiye'nin ikinci 500 Büyük Sanayi

Kuruluşu (İSO 500) içerisinde yer alan şirketlere ait veriler ve bu şirketlerde UMS/UFRS raporlaması yapan kurumsal kaynak planlaması sistem kullanıcıları çalışmanın evrenini oluşturmaktadır. Belirlenen evrendeki tüm kişilere ulaşmanın olanaksız olması, maliyet, zaman ve etik gibi sorunlar sebebiyle bu çalışma örneklem çerçevesi üzerinden yürütülmüştür. Verilerin toplanması amacıyla örneğe seçilen sistem kullanıcılarından ulaşılabilir olanlar seçilerek olasılığa dayalı olmayan örnekleme yöntemlerinden kolayda örnekleme yöntemi tercih edilmiştir. Bu bağlamda, Borsa İstanbul (BIST)'te işlem gören ve borsada işlem görmeyen fakat 2020 yılı Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi Kuruluşu ve Türkiye'nin ikinci 500 Büyük Sanayi Kuruluşu (İSO 500) içerisinde yer alan şirketlere ait veriler ve bu şirketlerde UMS/UFRS raporlaması yapan kurumsal kaynak planlaması sistem kullanıcıları çalışmaya dahil edilmiştir.

3.5.2. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Aracı

Araştırmada, veri toplama aracı olarak nicel araştırma yöntemlerinden anket tekniği kullanılmıştır. Anket tekniği, sosyal bilimlerde araştırmacıların sıklıkla kullandıkları bir veri toplama tekniğidir. Anket, hedef kitle (anakütle) içerisinden seçilmiş ve bütünü temsil kabiliyeti olan kişilere (örneklem), önceden hazırlanmış bir form (anket formu) üzerinde yer alan soruların (açık- kapalı uçlu) yöneltilmesi ve yine form üzerinde cevaplar alınması yoluyla yapılır (Kaya ve Şahin, 2013).

Anket yöntemlerinden olan e-posta ve internet yoluyla anket formları araştırma evreninde yer alan kullanıcılara ulaştırılmıştır. Borsa İstanbul'da işlem gören Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na göre finansal raporları hazırlayan şirketlerde çalışan kişilerin iletişim bilgilerine Kamu Aydınlatma Platformu (Kap.org, 2021) üzerinden ulaşarak e-posta gönderilmiştir. Ayrıca, borsada işlem görmeyen fakat 2020 yılı Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi Kuruluşu ve Türkiye'nin İkinci 500 Büyük Sanayi Kuruluşu (İso500.org, 2021) içerisinde yer alan şirketler tespit edilmiştir. Tespit edilen şirketlerde UMS/UFRS raporlaması yapan KKP sistem kullanıcılarına, iş dünyasındaki kişilerin diğer kişilerle iletişim kurmasını ve bilgi alışverişi yapmasını amaçlayan profesyonel sosyal iş ağları aracılığıyla anket formu ulaştırılmıştır.

Çalışmada anket formu iki kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısımda katılımcıların demografik özelliklerini ve şirket bilgilerini ölçmeye yönelik ifadeler yer almaktadır.

Anketin ikinci kısmında ise araştırmanın modelini oluşturan değişkenlerin ölçülmesine yönelik olarak oluşturulmuş ölçekler yer almaktadır. Anketi oluşturan ölçekler yapılan literatür araştırması sonucunda elde edilmiştir. Anketleri oluşturan ölçeklerin cevaplandırılmasında beşli Likert ölçeğinden faydalanılmıştır. Bu araştırmadaki beşli Likert ölçeği, 1 (Kesinlikle Katılmıyorum), 2 (Katılmıyorum), 3 (Kararsızım), 4 (Katılıyorum) ve 5 (Kesinlikle Katılıyorum) şeklinde azalandan artan sıraya göre sıralandırılmıştır. Anket formu Ek 1’de sunulmuştur.

3.5.3. Anket Formunun Ön Testi

Anket formunun ön testinin uygulanabilmesi için özel bir şirkette faaliyet gösteren danışman şirket sahibi ile online toplantı yapılarak ve kurumsal şirkette çalışan finansal raporlama direktörü ile görüşülerek sorular değerlendirilmiştir. Ayrıca, sorular bu alanda uzman akademisyenler tarafından da detaylı bir şekilde değerlendirilmiştir. Ek 2’de verilen anket formu, Sakarya Üniversitesi etik kurulu tarafından onaylanmıştır. Tüm etik kurul üyeleri, ilgili anketin etik açıdan uygunluğu konusunda fikir birliğine varmıştır.

Pilot uygulama için katılım koşullarına uyan 67 kişiye anket dağıtılmıştır. Ancak eksik veya hatalı doldurulmuş anketler nedeniyle toplam 64 adet anket pilot uygulama aşaması için değerlendirilmiştir. Veri toplama Nisan-Mayıs 2021 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir. Pilot uygulama aşamasında 64 adet anket verilerinin analizi sonucunda ölçeklerin geçerliliği ve araştırma sonuçlarının güvenilirliği sağladığı görüldüğünden araştırmaya devam edilmiştir. Nisan-Eylül 2021 tarihleri arasında 331 adet ankete ait veri toplanmış fakat eksik veya hatalı doldurulmuş anketler nedeniyle 324 adet ankete ait veri analiz edilerek çalışma tamamlanmıştır.

3.6. Verilerin Analizi ve Bulgular

Bu başlık altında araştırmaya dahil edilen 324 adet anket verilerine göre demografik bulgular, ölçüm modeli analizi, yapısal model analizi, araştırma soruları ve hipotezlerine ilişkin bulgular yer almaktadır.

3.6.1. Demografik Bulgular

Bu kısımda, araştırmaya katılan katılımcıların ve şirketlerin demografik özelliklerinin analizi yapılmıştır. Katılımcıların cinsiyeti, yaşı, eğitim düzeyi, çalışma süresi, pozisyonu

ve UMS/UFRS'ye göre hazırladıkları raporlarının firma ya da grup seviyesinde olmasına ait bilgilerinin analizi yapılmıştır. Araştırmada analizi yapılan şirketlere ait sektör, şirkette kullanılan KKP sistemi, çalışan sayısı, yıllık net satış hasılatı, borsada işlem görmesi ya da görmemesi, sahiplik yapısı, yönetim raporlarına göre hazırlanan finansal tabloların VUK temelli ya da UMS/UFRS temelli olup olmadığına ait bilgilerinin analizi yapılmıştır.

Tablo 14: Sistem Kullanıcılarına Ait Demografik Özellikler

Cinsiyet	Frekans	Yüzde (%)
Kadın	99	30,56
Erkek	225	69,44
Toplam	324	100
Yaş	Frekans	Yüzde (%)
25'ten az	3	0,93
26-35 arası	205	63,27
36-45 arası	102	31,48
46-55 arası	11	3,40
56 ve üzeri	3	0,93
Toplam	324	100
Eğitim	Frekans	Yüzde (%)
Doktora	7	2,16
Yüksek Lisans	124	38,27
Lisans	193	59,57
Toplam	324	100
Çalışma Süresi	Frekans	Yüzde (%)
1 yıldan az	72	22,22
1-3 yıl arası	116	35,80
4-10 yıl arası	104	32,10
10 yıldan fazla	32	9,88
Toplam	324	100
Pozisyon	Frekans	Yüzde (%)
Muhasebe /Finansal Raporlama Direktörü	17	5,25
Muhasebe /Finansal Raporlama Müdürü	97	29,94
Muhasebe /Finansal Raporlama Müdür Yardımcısı	22	6,79
Muhasebe /Finansal Raporlama Yöneticisi	66	20,37
Muhasebe /Finansal Raporlama Uzmanı	119	36,73
Muhasebe /Finansal Raporlama Uzman Yardımcısı	3	0,93
Toplam	324	100
UMS/UFRS raporlarının firma ya da grup seviyesinde hazırlanması	Frekans	Yüzde (%)

Firma seviyesinde	89	27,47
Grup Seviyesinde	70	21,60
Hem firma hem grup seviyesinde	165	50,93
Toplam	324	100

Tablo 14’te katılımcılara ait cinsiyet, yaş, eğitim, çalışma süresi, pozisyon ve UMS/UFRS’ye göre hazırladıkları raporlarının firma ya da grup seviyesinde olmasına ait bilgilerinin dağılım gösterilmektedir. Katılımcıların %30,56’i kadın ve %69,44 erkek olduğu gözlemlenmiştir. Yaş aralığı %63,27 ile en fazla 26-35 yaş arasında, ikinci olarak %31,48 ile 36-45 yaş arasındadır. Eğitim düzeyi, %59,57 ile en fazla lisans seviyesinde olup %38,27 yüksek lisans mezunu ve %2,16 ise doktora mezunudur. Çalışma süresi, 1 yıldan az %22,22, 1 ile 3 yıl arasında %35,80, 4-10 yıl arası %32,10, 10 yıldan fazla %9,88 olarak gözlemlenmektedir. Katılımcıların şirketteki pozisyonları incelendiğinde ise muhasebe /finansal raporlama direktörü %5,25, muhasebe /finansal raporlama müdürü %29,94, muhasebe /finansal raporlama müdür yardımcısı %6,79, muhasebe /finansal raporlama yöneticisi %20,37, muhasebe /finansal raporlama uzmanı %36,73, muhasebe /finansal raporlama uzman yardımcısı %0,93 olarak gözlenmektedir. Katılımcıların UMS/UFRS’ye göre hazırlamış olduğu finansal raporların %50,93’ü hem firma hem grup seviyesinde, %27,47’si firma seviyesinde, %21,60’ı ise sadece grup seviyesindedir.

Tablo 15: Şirketlere Ait Demografik Özellikler

Sektör	Frekans	Yüzde (%)
İmalat	51	15,74
Ambalaj	4	1,23
Otomotiv	22	6,79
Kimya	18	5,56
Tekstil	9	2,78
Teknoloji	14	4,32
Bilişim	6	1,85
Enerji	35	10,80
Gıda	30	9,26
Hizmet	7	2,16
Havacılık	4	1,23
Turizm	2	0,62
Medya	5	1,54
İnşaat	5	1,54
Sağlık	1	0,31
Ana Metal Sanayi	13	4,01

Toptan ve Perakende Ticaret	18	5,56
Ulaştırma, Depolama ve Haberleşme	17	5,25
Mali Kuruluşlar	9	2,78
Aracı Kurumlar	2	0,62
Bankalar	10	3,09
Finansal Kiralama ve Faktöring Şirketleri	4	1,23
Holdingler ve Yatırım Şirketleri	25	7,72
Diğer	13	4,01
Toplam	324	100
Kullanılan KKP sistemi	Frekans	Yüzde (%)
SAP	178	54,94
Oracle	37	11,42
Axapta	18	5,56
LBS (Logo)	30	9,26
IAS	6	1,85
Netsis	7	2,16
IFS	7	2,16
Diğer	41	12,65
Toplam	324	100
Çalışan Sayısı	Frekans	Yüzde (%)
250 ve daha az	88	27,16
250-500 arası	63	19,44
501-1000 arası	48	14,81
1001 ve üzeri	125	38,58
Toplam	324	100
Yıllık Net Satış Hasılatı (TL)	Frekans	Yüzde (%)
250.000.000 ve altı	104	32,1
250.000.001- 500.000.000 arası	45	13,89
500.000.001- 1.000.000.000 arası	43	13,27
1.000.000.001 ve üzeri	132	40,74
Toplam	324	100
Borsa'da işlem görmesi/görmemesi	Frekans	Yüzde (%)
Borsa'da işlem görmektedir	102	31,48
Borsa'da işlem görmemektedir	222	68,52
Toplam	324	100
Şirketin sahiplik yapısı	Frekans	Yüzde (%)
Yerli	195	60,19
Yabancı	71	21,91
Yabancı ortaklı	58	17,9
Toplam	324	100

Yönetim raporların hazırlanmasında temel alınan finansal tablolar	Frekans	Yüzde (%)
VUK temelli finansal tablolar	84	25,93
UMS/UFRS temelli finansal tablolar	240	74,07
Toplam	324	100

Tablo 15’te şirketlere ait demografik veriler incelendiğinde, katılımcıların çalıştığı sektörlerin çoğunluğu %15,74 ile en fazla imalat, %10,80 ile enerji, %9,26 gıda iken en az %0,31 ile sağlık, %0,62 ile turizm ve aracı kurumlardır. Şirketlerde kullanılan KKP yazılımı %54,94 ile en fazla SAP, ikinci olarak %11,42 ile Oracle kullanıldığı görülmektedir. Çalışmada şirket büyüklüğünü ölçmek için çalışan sayısı ve yıllık net satış hasılatı (TL) soruları dahil edilmiştir. Çalışan sayısı %38,58 ile en fazla 1001 kişi ve üzeridir. İkinci olarak %27,16 ile 250 ve daha az kişi olduğu görülmektedir. Şirketlerin %40,74’ü 1.000.000.001 TL ve üzeri yıllık net satış hasılatına, şirketlerin %13,27’si 500.000.001 TL- 1.000.000.000 TL arası yıllık net satış hasılatına, şirketlerin %13,89’u 250.000.001 TL- 500.000.000 TL arası yıllık net satış hasılatına ve şirketlerin %32,1’i 250.000.000 ve altı yıllık net satış hasılatına sahiptir. Araştırmaya konu olan şirketlerin %68,52’si borsada işlem görmemekteyken, %31,48’i borsada işlem görmektedir. Şirketlerin sahiplik yapısı incelendiğinde şirketlerin en fazla %60,19’u yerli, %21,91’i yabancı ve %17,9’u da yabancı ortaklı olarak bulunmuştur. Şirketlerin yönetim kurulu raporlarının hazırlanmasında temel alınan finansal tablolara ait bilgilere bakıldığında %74,07’si UMS/UFRS temelli finansal tablolar hazırlarken, %25,93’ü VUK temelli finansal tablolar hazırlamaktadır. Tablo 16’da, sektörlerle göre şirketlerde kullanılan KKP sistemine ait bilgiler yer almaktadır. Turizm, sağlık, mali kuruluşlar, aracı kurumlar, bankalar ve finansal kiralama ve faktöring sektörleri hariç diğer tüm sektörlerde en fazla kullanılan KKP sistemi SAP olarak görülmektedir.

Tablo 16: Sektörlere Göre Kullanılan KKP Yazılımı

Sektör	SAP		Oracle		Axapta		LBS (Logo)		IAS		Netsis		IFS		Diğer		Toplam	
	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
İmalat	34	66,67	1	1,96	3	5,88	4	7,84	2	3,92	1	1,96	2	3,92	4	7,84	51	100,00
Ambalaj	4	100,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	4	100,00
Otomotiv	15	68,18	1	4,55	1	4,55	0	0,00	1	4,55	1	4,55	1	4,55	2	9,09	22	100,00
Kimya	8	44,44	3	16,67	2	11,11	1	5,56	0	0,00	1	5,56	0	0,00	3	16,67	18	100,00
Tekstil	4	44,44	0	0,00	2	22,22	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	3	33,33	9	100,00
Teknoloji	8	57,14	1	7,14	0	0,00	1	7,14	0	0,00	0	0,00	1	7,14	3	21,43	14	100,00
Bilişim	2	33,33	2	33,33	1	16,67	0	0,00	0	0,00	1	16,67	0	0,00	0	0,00	6	100,00
Enerji	25	71,43	3	8,57	0	0,00	5	14,29	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	5,71	35	100,00
Gıda	17	56,67	2	6,67	4	13,33	3	10,00	1	3,33	0	0,00	1	3,33	2	6,67	30	100,00
Hizmet	3	42,86	1	14,29	1	14,29	1	14,29	0	0,00	1	14,29	0	0,00	0	0,00	7	100,00
Havacılık	1	25,00	1	25,00	0	0,00	1	25,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	25,00	4	100,00
Turizm	0	0,00	1	50,00	0	0,00	1	50,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	100,00
Meyda	4	80,00	1	20,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	5	100,00
İnşaat	2	40,00	0	0,00	0	0,00	1	20,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	40,00	5	100,00
Sağlık	0	0,00	1	100,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	100,00
Ana Metal Sanayi	11	84,62	1	7,69	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	7,69	0	0,00	0	0,00	13	100,00
Toptan ve Perakende Ticaret	11	61,11	1	5,56	1	5,56	1	5,56	0	0,00	0	0,00	0	0,00	4	22,22	18	100,00
Ulaştırma, Depolama ve Haberleşme	9	52,94	1	5,88	2	11,76	3	17,65	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	11,76	17	100,00
Mali Kuruluşlar	2	22,22	2	22,22	0	0,00	3	33,33	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	22,22	9	100,00
Aracı Kurumlar	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	100,00	2	100,00
Bankalar	2	20,00	5	50,00	0	0,00	1	10,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	20,00	10	100,00
Finansal Kiralama ve Faktöring Şirketleri	0	0,00	1	25,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	3	75,00	4	100,00
Holdingler ve Yatırım Şirketleri	9	36,00	8	32,00	0	0,00	3	12,00	1	4,00	0	0,00	2	8,00	2	8,00	25	100,00
Diğer	7	53,85	0	0,00	1	7,69	1	7,69	1	7,69	1	7,69	0	0,00	2	15,38	13	100,00

Tablo 17: UMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardının Sektörlere Göre Yapılış Şekli

Sektör	KKP sistemi üzerinden yapılmaktadır		Excel üzerinden yapılmaktadır		KKP ve Excel üzerinden yapılmaktadır		KKP sistemine entegre diğer yazılımlar üzerinden yapılmaktadır (Hyperion vb.)		Denetim firmaları tarafından yapılmaktadır		Toplam	
	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
İmalat	11	21,57	17	33,33	12	23,53	2	3,92	9	17,65	51	100,00
Ambalaj	0	0,00	1	25,00	2	50,00	1	25,00	0	0,00	4	100,00
Otomotiv	8	36,36	7	31,82	4	18,18	1	4,55	2	9,09	22	100,00
Kimya	7	38,89	10	55,56	0	0,00	0	0,00	1	5,56	18	100,00
Tekstil	2	22,22	4	44,44	1	11,11	0	0,00	2	22,22	9	100,00
Teknoloji	4	28,57	4	28,57	3	21,43	1	7,14	2	14,29	14	100,00
Bilişim	2	33,33	3	50,00	0	0,00	0	0,00	1	16,67	6	100,00
Enerji	8	22,86	16	45,71	7	20,00	0	0,00	4	11,43	35	100,00
Gıda	7	23,33	8	26,67	9	30,00	2	6,67	4	13,33	30	100,00
Hizmet	1	14,29	1	14,29	4	57,14	0	0,00	1	14,29	7	100,00
Havacılık	0	0,00	2	50,00	1	25,00	0	0,00	1	25,00	4	100,00
Turizm	0	0,00	1	50,00	0	0,00	1	50,00	0	0,00	2	100,00
Meyda	0	0,00	1	20,00	3	60,00	1	20,00	0	0,00	5	100,00
İnşaat	1	20,00	3	60,00	1	20,00	0	0,00	0	0,00	5	100,00
Sağlık	0	0,00	0	0,00	1	100,00	0	0,00	0	0,00	1	100,00
Ana Metal Sanayi	7	53,85	2	15,38	2	15,38	0	0,00	2	15,38	13	100,00
Toptan ve Perakende Ticaret	0	0,00	9	50,00	7	38,89	0	0,00	2	11,11	18	100,00
Ulaştırma, Depolama ve Haberleşme	4	23,53	2	11,76	7	41,18	2	11,76	2	11,76	17	100,00
Mali Kuruluşlar	1	11,11	2	22,22	4	44,44	1	11,11	1	11,11	9	100,00
Aracı Kurumlar	0	0,00	0	0,00	1	50,00	1	50,00	0	0,00	2	100,00
Bankalar	1	10,00	4	40,00	4	40,00	0	0,00	1	10,00	10	100,00
Finansal Kiralama ve Faktöring Şirketleri	0	0,00	4	100,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	4	100,00
Holdingler ve Yatırım Şirketleri	7	28,00	7	28,00	10	40,00	1	4,00	0	0,00	25	100,00
Diğer	3	23,08	6	46,15	4	30,77	0	0,00	0	0,00	13	100,00

Tablo 18: UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardının Sektörlere Göre Yapılış Şekli

Sektör	KKP sistemi üzerinden yapılmaktadır		Excel üzerinden yapılmaktadır		KKP ve Excel üzerinden yapılmaktadır		KKP sistemine entegre diğer yazılımlar üzerinden yapılmaktadır (Hyperion vb.)		Denetim firmaları tarafından yapılmaktadır		Toplam	
	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
İmalat	8	15,69	19	37,25	12	23,53	2	3,92	10	19,61	51	100,00
Ambalaj	0	0,00	1	25,00	3	75,00	0	0,00	0	0,00	4	100,00
Otomotiv	4	18,18	9	40,91	5	22,73	2	9,09	2	9,09	22	100,00
Kimya	5	27,78	10	55,56	2	11,11	0	0,00	1	5,56	18	100,00
Tekstil	0	0,00	5	55,56	2	22,22	0	0,00	2	22,22	9	100,00
Teknoloji	3	21,43	5	35,71	3	21,43	1	7,14	2	14,29	14	100,00
Bilişim	1	16,67	4	66,67	0	0,00	0	0,00	1	16,67	6	100,00
Enerji	3	8,57	19	54,29	9	25,71	0	0,00	4	11,43	35	100,00
Gıda	1	3,33	11	36,67	12	40,00	1	3,33	5	16,67	30	100,00
Hizmet	0	0,00	2	28,57	4	57,14	0	0,00	1	14,29	7	100,00
Havacılık	0	0,00	2	50,00	1	25,00	0	0,00	1	25,00	4	100,00
Turizm	0	0,00	1	50,00	0	0,00	1	50,00	0	0,00	2	100,00
Meyda	0	0,00	4	80,00	0	0,00	0	0,00	1	20,00	5	100,00
İnşaat	0	0,00	3	60,00	2	40,00	0	0,00	0	0,00	5	100,00
Sağlık	0	0,00	1	100,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	100,00
Ana Metal Sanayi	4	30,77	3	23,08	5	38,46	0	0,00	1	7,69	13	100,00
Toptan ve Perakende Ticaret	0	0,00	7	38,89	9	50,00	0	0,00	2	11,11	18	100,00
Ulaştırma, Depolama ve Haberleşme	2	11,76	2	11,76	8	47,06	2	11,76	3	17,65	17	100,00
Mali Kuruluşlar	1	11,11	2	22,22	4	44,44	1	11,11	1	11,11	9	100,00
Aracı Kurumlar	0	0,00	1	50,00	0	0,00	1	50,00	0	0,00	2	100,00
Bankalar	1	10,00	5	50,00	3	30,00	1	10,00	0	0,00	10	100,00
Finansal Kiralama ve Faktöring Şirketleri	0	0,00	4	100,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	4	100,00
Holdingler ve Yatırım Şirketleri	6	24,00	6	24,00	11	44,00	2	8,00	0	0,00	25	100,00
Diğer	0	0,00	7	53,85	6	46,15	0	0,00	0	0,00	13	100,00

Tablo 19: UMS 16 Maddi Duran Varlıklar ve UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standartlarının Yapılış Şekillerine Göre Karşılaştırılması

	KKP sistemi üzerinden yapılmaktadır		Excel üzerinden yapılmaktadır		KKP ve Excel üzerinden yapılmaktadır		KKP sistemine entegre diğer yazılımlar üzerinden yapılmaktadır (Hyperion vb.)		Denetim firmaları tarafından yapılmaktadır	
	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
UMS 16 Maddi Duran Varlıklar	74	65,49	114	46,15	87	46,28	14	50,00	35	48,61
UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat	39	34,51	133	53,85	101	53,72	14	50,00	37	51,39
Toplam	113	100,00	247	100,00	188	100,00	28	100,00	72	100,00

Tablo 17’de, UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardının sektörlere göre yapılış şekline ilişkin bilgiler verilmiştir. Şirketler tarafından UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardı KKP sistemi, Excel, KKP ve Excel, KKP sistemine entegre diğer yazılımlar (Hyperion vb.) üzerinden ya da denetim firmaları aracılığıyla yapılmaktadır. Sektörel karşılaştırma yapıldığında %53,85 ile ana metal sanayi ve %36,36 ile otomotiv sektörü UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardını KKP sistemi üzerinden en fazla hazırlayan sektör olarak gözükmektedir. İmalat, kimya, tekstil, bilişim, enerji, havacılık, inşaat, toptan ve perakende ticaret, finansal kiralama ve faktöring ve diğer sektörlerin UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardının daha çok Excel üzerinden hazırlandığı gözükmektedir. Ambalaj, gıda, hizmet, medya, sağlık, ulaştırma, depolama ve haberleşme, mali kuruluşlar ve holding ve yatırım sektörlerine ait şirketlerin UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardını daha çok KKP sistemi ve Excel üzerinden hazırlandığı gözükmektedir.

Tablo 18’de, UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardının sektörlere göre yapılış şekillerine ilişkin bilgiler verilmiştir. Şirketler tarafından UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı KKP sistemi, Excel, KKP ve Excel, KKP sistemine entegre diğer yazılımlar (Hyperion vb.) üzerinden ya da denetim firmaları aracılığıyla yapılmaktadır. Sektörel karşılaştırma yapıldığında UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardını KKP sistemi üzerinden hazırlayan şirket az orandadır. İmalat, otomotiv, kimya, tekstil, teknoloji, bilişim, enerji, havacılık, medya, inşaat, sağlık, bankalar, finansal kiralama ve faktöring şirketleri ve diğer sektörlerin UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardını daha çok Excel üzerinden hazırladığı görülmektedir. Ambalaj, gıda, hizmet, ana metal sanayi, toptan ve perakende ticaret, ulaştırma, depolama ve haberleşme, mali kuruluşlar ve holding ve yatırım sektörlerine ait şirketlerin ise UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardını KKP ve Excel üzerinden hazırladığı görülmektedir.

Tablo 19’da, UMS 16 Maddi Duran Varlıklar ve UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standartları yapılış şekillerine göre karşılaştırıldığında, UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardının %65,49, UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardının ise %34,51 oranında KKP sistemleri üzerinden yapıldığı gözükmektedir. Bu bulgular, UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardının, UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden

Hasılat standardına göre daha fazla oranda KKP sistemleri üzerinden yapıldığını göstermektedir.

Tablo 20’de, sektör bazlı borsada işlem gören ve görmeyen şirketlerin UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarını hazırlanış durumuna ait bilgiler sunulmuştur. Araştırmaya dahil edilen sektörlerin çoğunluğunu imalat, enerji, gıda, holding ve yatırım şirketleri, otomotiv, toptan ve perakende ticaret ve kimya sektörlerinden oluşmaktadır. Sektörlerin kendi içindeki oranlarını incelediğimizde en fazla imalat sektörünün %50,98’i, enerji sektörünün %45,71’i, gıda sektörünün %46,67’si, holding ve yatırım şirketlerinin %64,00’ü, otomotiv sektörünün %50,00’si, toptan ve perakende ticaret sektörünün %66,67’si ve kimya sektörünün ise %72,22’si borsada işlem görmeyen şirketlerin UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarını kendi bünyelerinde hazırladıkları görülmektedir.

Tablo 20: Sektör Bazlı Borsada İşlem Gören ve Görmeyen Şirketlerin UMS/UFRS’ye Göre Finansal Tablolarını Hazırlayış Şekilleri

Sektör		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=51)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
İmalat	Borsada İşlem Gören	1	1,96	14	27,45	15	29,41
	Borsada İşlem Görmeyen	10	19,61	26	50,98	36	70,59
	Toplam					51	100,00
Ambalaj						Toplam (n=4)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	2	50,00	2	50,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	2	50,00	2	50,00
	Toplam					4	100,00
Otomotiv						Toplam (n=22)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	2	9,09	5	22,73	7	31,82
	Borsada İşlem Görmeyen	4	18,18	11	50,00	15	68,18
	Toplam					22	100,00
Kimya						Toplam (n=18)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	2	11,11	1	5,56	3	16,67
	Borsada İşlem Görmeyen	2	11,11	13	72,22	15	83,33
	Toplam					18	100,00
Tekstil						Toplam (n=9)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)

	Borsada İşlem Gören	1	11,11	0	0,00	1	11,11
	Borsada İşlem Görmeyen	1	11,11	7	77,78	8	88,89
	Toplam					9	100,00
Teknoloji		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=14)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	1	7,14	4	28,57	5	35,71
	Borsada İşlem Görmeyen	1	7,14	8	57,14	9	64,29
	Toplam					14	100,00
Bilişim		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=6)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	1	16,67	1	16,67	2	33,33
	Borsada İşlem Görmeyen	1	16,67	3	50,00	4	66,67
	Toplam					6	100,00
Enerji		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=35)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	2	5,71	13	37,14	15	42,86
	Borsada İşlem Görmeyen	4	11,43	16	45,71	20	57,14
	Toplam					35	100,00
Gıda		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=30)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	8	26,67	8	26,67
	Borsada İşlem Görmeyen	8	26,67	14	46,67	22	73,33
	Toplam					30	100,00
Hizmet		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=7)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	2	28,57	2	28,57	4	57,14
	Borsada İşlem Görmeyen	1	14,29	2	28,57	3	42,86
	Toplam					7	100,00
Havacılık		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=4)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	1	25,00	1	25,00	2	50,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	2	50,00	2	50,00
	Toplam					4	100,00
Turizm		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=2)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	1	50,00	1	50,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	1	50,00	1	50,00
	Toplam					2	100,00
Medya		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=5)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)

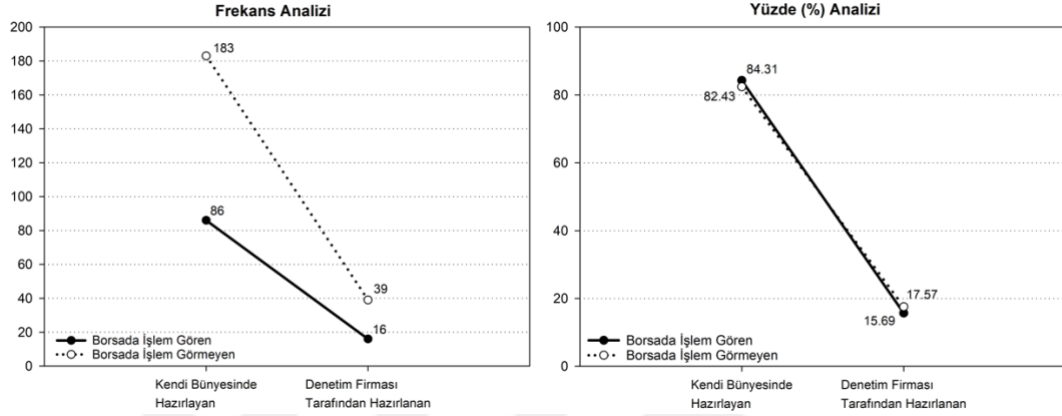
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	3	60,00	3	60,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	2	40,00	2	40,00
	Toplam					5	100,00
İnşaat		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=5)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	1	20,00	1	20,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	4	80,00	4	80,00
	Toplam					5	100,00
Sağlık		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=1)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	1	100,00	1	100,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	0	0,00	0	0,00
	Toplam					1	100,00
Ana Metal Sanayi		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=13)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	1	7,69	1	7,69
	Borsada İşlem Görmeyen	1	7,69	11	84,62	12	92,31
	Toplam					13	100,00
Toptan ve Perakende Ticaret		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=18)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	3	16,67	3	16,67
	Borsada İşlem Görmeyen	3	16,67	12	66,67	15	83,33
	Toplam					18	100,00
Ulaştırma, Depolama ve Haberleşme		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=17)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	2	11,76	5	29,41	7	41,18
	Borsada İşlem Görmeyen	2	11,76	8	47,06	10	58,82
	Toplam					17	100,00
Mali Kuruluşlar		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=9)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	1	11,11	1	11,11
	Borsada İşlem Görmeyen	1	11,11	7	77,78	8	88,89
	Toplam					9	100,00
Aracı Kurumlar		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=2)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	0	0,00	0	0,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	2	100,00	2	100,00
	Toplam					2	100,00
Bankalar		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=10)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)

	Borsada İşlem Gören	1	10,00	4	40,00	5	50,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	5	50,00	5	50,00
	Toplam					10	100,00
Finansal Kiralama ve Faktöring Şirketleri		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=4)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	1	25,00	1	25,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	3	75,00	3	75,00
	Toplam					4	100,00
Holdingler ve Yatırım Şirketleri		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=25)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	9	36,00	9	36,00
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	16	64,00	16	64,00
	Toplam					25	100,00
Diğer		Denetim Firmaları Tarafından		Kendi Bünyesinde Hazırlayan		Toplam (n=13)	
		Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)	Frekans	Yüzde (%)
	Borsada İşlem Gören	0	0,00	5	38,46	5	38,46
	Borsada İşlem Görmeyen	0	0,00	8	61,54	8	61,54
	Toplam					13	100,00

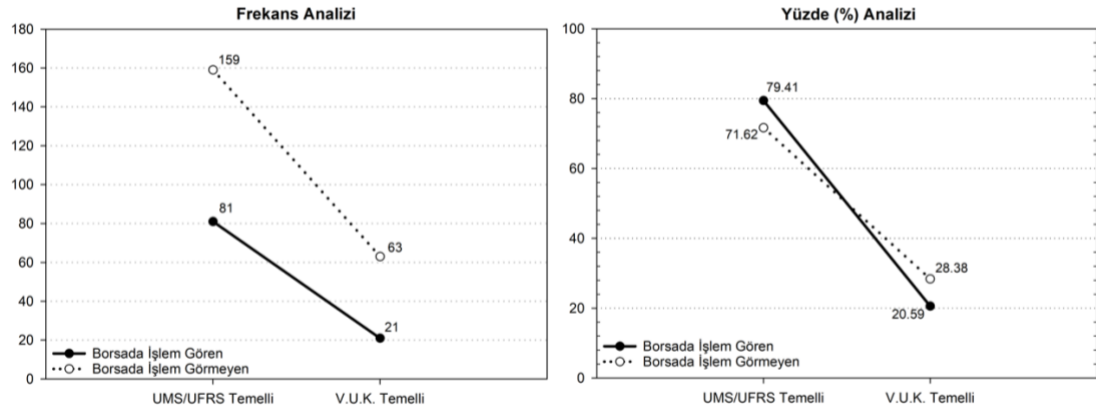
Şekil 15’te, borsada işlem görme durumuna göre şirketlerin UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarının hazırlanış durumuna ait bilgiler sunulmuştur. Borsada işlem gören 102 şirketin 86’sı UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarını kendi bünyesinde hazırlamaktayken 16’sının UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları denetim firmaları aracılığıyla yapılmaktadır. Borsada işlem görmeyen 222 şirketin 183’ü UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarını kendi bünyesinde hazırlamaktayken 39’unun UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları denetim firmaları aracılığıyla yapılmaktadır. Yüzde olarak incelendiğinde ise borsada işlem gören 102 şirketin %84,31’i UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarını kendi bünyesinde hazırlamaktayken %15,69’unun UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları denetim firmaları aracılığıyla yapılmaktadır. Borsada işlem görmeyen 222 şirketin %82,43’ü UMS/UFRS’ye göre finansal tablolarını kendi bünyesinde hazırlamaktayken %17,57’sinin UMS/UFRS’ye göre finansal tabloları denetim firmaları aracılığıyla yapılmaktadır.

Şekil 16’da, şirketlerin borsada işlem görme durumuna göre yönetim raporlarının VUK temelli ya da UMS/UFRS temelli finansal tabloların hazırlanmasına ait bilgiler bulunmaktadır. Borsada işlem gören 102 şirketin 81’i yönetim raporlarını UMS/UFRS temelli, 21’inin ise yönetim raporlarını VUK temelli hazırladığı gözükmemektedir. Borsada

işlem görmeyen 222 şirketin 159'u yönetim raporlarını UMS/UFRS temelli, 63'ü ise yönetim raporlarını VUK temelli hazırlamaktadır. Yüzde olarak incelendiğinde ise borsada işlem gören 102 şirketin %79,41'i yönetim raporlarını UMS/UFRS temelli ve %20,59'unun ise yönetim raporlarını VUK temelli hazırladığı görülmektedir. Borsada işlem görmeyen 222 şirketin %71,62'si yönetim raporlarını UMS/UFRS temelli, %28,38'i ise yönetim raporlarını VUK temelli hazırlamaktadır.



Şekil 15: Borsada İşlem Gören ve Görmeyen Şirketlerin UMS/UFRS'ye Göre Finansal Tablolarını Hazırlayış Şekilleri



Şekil 16: Borsada İşlem Gören ve Görmeyen Şirketlerin Yönetim Raporlarını Hazırlarken Temel Aldıkları Finansal Tablolar

3.6.2. Ölçüm Modeli Analizi

Model tahmini, göstergeler ve değişkenler arasındaki ilişkilerin (ölçüm modelleri) ve değişkenler arasındaki ilişkilerin (yapısal model) ampirik ölçümlerini sağlar. Ampirik ölçümler, teorik olarak oluşturulmuş ölçüm ve yapısal modelleri, örnek verileri ile temsil edilen gerçeklikle karşılaştırmamızı sağlamaktadır. Başka bir deyişle, ölçüm modeli analizlerinde elde edilen veriler ile araştırma modelinin ne derecede uyum gösterdiği

belirlenebilmektedir. PLS-SEM sonuçları sistematik bir süreç kullanılarak gözden geçirilmektedir ve değerlendirilmektedir. PLS-SEM'in en önemli amaçlarından biri test edilmek istenen modelin açıklama yüzdesini (gücünü) maksimize etmesidir. Bu nedenle, PLS-SEM ölçümü ve yapısal modellerin kalitesinin değerlendirilmesi, modelin tahmin yeteneklerini gösteren ölçümlere odaklanmaktadır.

PLS-SEM modelleri değerlendirilirken ilk ölçüm modellerine odaklanmaktadır. PLS-SEM tahminlerinin incelenmesi, araştırmacının değişken ölçütlerinin güvenilirliğini ve geçerliliğini değerlendirmesini sağlamaktadır. Çok değişkenli ölçüm bir değişkeni ölçmek için birkaç öğenin kullanılmasına izin vermektedir. Değişken ölçümü için tekli öğeler yerine birden çok öğe kullanılmasının sebebi ölçümün daha doğru olacağının düşünülmesidir. Bu düşünce, tek bir değişkeni ölçmek için birkaç gösterge kullanmanın, değişkenin tüm farklı yönlerini temsil etme olasılığının daha yüksek olduğu varsayımına dayanmaktadır. Bununla birlikte, birden fazla öğe kullanıldığında bile, ölçümün bir dereceye kadar ölçüm hatası içermesi çok olasıdır. Amaç, ölçüm hatasını mümkün olduğunca azaltmaktır. Çok değişkenli ölçüm, araştırmacıların ölçüm hatasını daha kesin bir şekilde tanımlamasını ve dolayısıyla araştırma bulgularında bunu hesaba katmasını sağlamaktadır.

3.6.2.1. Güvenilirlik ve Geçerlilik Analizleri

Araştırmada kullanılan ölçekler güvenilirliğini ve geçerliliğini tespit etmek amacıyla, iç tutarlılık güvenilirliği, birleşme geçerliliği (convergent validity) ve ayrışma geçerliliği (discriminant validity) analiz edilmiştir.

İç tutarlılık, tüm öğelerin aynı yapıyı ne ölçüde ölçtüğünü tanımlamaktadır. Bu nedenle maddelerin birbirleriyle olan ilişkilerine bağlıdır (Tavakol ve Dennick, 2011). İç tutarlılık güvenilirliği (Internal Consistency Reliability), Cronbach's Alpha değeri ile ölçülmektedir. Fakat Cronbach's Alpha'nın güvenilirliği olması gerekenden daha az hesapladığı gerekçesiyle, Birleşik Güvenilirlik (Composite Reliability /CR) değeri (Hair vd., 2014) ve rho_A (Henseler vd., 2016) değeri de çalışmalarda belirtilmektedir.

Ölçeğin güvenilirliğini ölçmek için Cronbach Alfa değerinin 0,70'e eşit veya daha büyük olması durumunda genel olarak kabul edilebilmektedir (Hair vd., 2006). Bileşik Güvenilirlik (CR) sağlanabilmesi için her yapının CR değerinin 0,70'i üzerinde bir değer alması gerekmektedir (Fornell & Larcker, 1981). Bileşik Güvenilirlik (CR) değerleri 0 ile

1 arasında olmalıdır. Yeni geliştirilen ölçekler için 0,60 ve 0,70 arasında bir değer alması kabul edilebilirken, daha önce birden fazla test edilmiş teorik ölçekler için bu değer 0,70'den büyük olması beklenmektedir. Henseler vd., 2016 tarafından önerilen bir diğer güvenilirlik değeri rho_A değerlerinin ise 0,70'den büyük olması beklenmektedir.

Tablo 21: İç Tutarlılık Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Değişkenler	Cronbach's Alpha (Cronbach α)	rho_A	Birleşik Güvenilirlik (Composite Reliability CR)
Göreceli Avantaj (GA)	0,969	0,969	0,976
Uyumluluk (UY)	0,909	0,910	0,957
Karmaşıklık (KAR)	0,793	0,865	0,904
Maliyet (MLY)	0,878	0,893	0,924
Üst Yönetim Desteği (UYD)	0,961	0,962	0,972
Organizasyon Yeterliliği (OY)	0,884	0,886	0,928
Danışman Desteği (DD)	0,983	0,983	0,987
Koordinasyon (KO)	0,971	0,972	0,981
UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi (BEN)	0,970	0,971	0,977

Çalışmanın modeline dahil edilen yapılar Tablo 21'de gösterildiği gibi Cronbach Alfa değerleri 0,793 (KAR) ile 0,983 (DD) arasında değiştiğinden yüksek derecede iç tutarlılık sergilemektedir. CR değerlerinin 0,904 (KAR) ile 0,987 (DD) arasında, rho_A değerlerinin ise 0,70 değerinin üzerinde olması ölçme aracının yüksek seviyede iç tutarlılık güvenilirliğine sahip olduğunu göstermektedir.

Birleşme geçerliliği, her bir faktörün kendi içinde yer alan maddelerin birbiriyle benzer bir yapıda olduğunu göstermektedir. Birleşme geçerliliğinin sağlanıp sağlanmadığını ölçmek için iki değere bakılmaktadır. Bunlardan birisi faktör yükü (outer loading), diğeri ise açıklanan ortalama varyans (average variance extracted) değerleridir. Tüm göstergeler için standartlaştırılmış faktör yüklerinin 0,70 üzerinde olması gerekmektedir (Hair vd., 2009). AVE değeri için ise her bir faktörün 0,5'ten büyük olması gerekmektedir (Chin, 1998).

Tablo 22: Birleşme Geçerliliği Analizi Sonuçları (Açıklanan Ortalama Varyans - AVE)

Değişkenler	Açıklanan Ortalama Varyans (Average Variance Extracted- AVE)
Göreceli Avantaj (GA)	0,890
Uyumluluk (UY)	0,917
Karmaşıklık (KAR)	0,824

Maliyet (MLY)	0,802
Üst Yönetim Desteği (UYD)	0,897
Organizasyon Yeterliliği (OY)	0,812
Danışman Desteği (DD)	0,952
Koordinasyon (KO)	0,944
UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi (BEN)	0,894

Tablo 22’de, AVE değerlerinin 0,802 (MLY) ile 0,952 (DD) arasında olması birleşme geçerliliğini sağladığını göstermektedir.

Tablo 23’de faktör yüklerine bakıldığında her bir değişken için çıkan sonuçların 0,70 üzerindedir. Modeldeki verilere ait analiz sonuçlarının birleşme geçerliliğini sağladığı görülmektedir.

Tablo 23: Birleşme Geçerliliği Analiz Sonuçları (Faktör Yüğü – Outer Loading)									
Göstergeler	GA	UY	KAR	MLY	UYD	OY	DD	KO	BEN
GA1	0,937								
GA2	0,948								
GA3	0,953								
GA4	0,942								
GA5	0,937								
UY1		0,959							
UY2		0,956							
KAR1			0,941						
KAR2			0,874						
MLY1				0,901					
MLY2				0,894					
MLY3				0,892					
UYD1					0,929				
UYD2					0,944				
UYD3					0,958				
UYD4					0,957				
OY1						0,905			
OY2						0,881			
OY3						0,917			
DD1							0,971		
DD2							0,984		
DD3							0,976		
DD4							0,970		
KO1								0,976	
KO2								0,970	
KO3								0,970	

BEN1	0,934
BEN2	0,944
BEN3	0,954
BEN4	0,948
BEN5	0,949

Ayrışma geçerliliği, değişkenlerin diğer değişkenlerden farklı olup olmadığını ölçmektedir (Hair vd., 2009). Ayrışma geçerliliğini test etmek için çapraz yükleme (cross-loading), Fornell-Larcker kriteri ve HTMT kriterine bakılmaktadır (Henseler vd, 2015). Çapraz yükleme kriterine göre aynı faktör altına toplanan maddelerin faktör yüklerinin diğer faktör yüklerinden büyük olması gerekmektedir. Tablo 24'e bakıldığında her bir faktör altında toplanan maddelerin faktör yükleri diğer faktör yüklerinden büyük olduğu için çapraz yükleme analiz sonuçlarının ayrışma geçerliliğini sağladığı görülmektedir.

Tablo 24: Çapraz Yükleme Analiz Sonuçları (Cross Loading)

Göstergeler	Göreceli Avantaj	Uyumluluk	Karmaşıklık	Maliyet	Üst Yönetim Desteği	Organizasyon Yeterliliği	Danışman Desteği	Koordinasyon	UMS/UFRS Dönüşümde KKP Sisteminin Benimsenmesi
GA1	0,937	0,552	-0,160	-0,285	0,601	0,635	0,556	0,661	0,607
GA2	0,948	0,540	-0,166	-0,270	0,611	0,658	0,586	0,676	0,605
GA3	0,953	0,531	-0,101	-0,235	0,571	0,595	0,538	0,631	0,591
GA4	0,942	0,536	-0,105	-0,239	0,588	0,623	0,567	0,642	0,603
GA5	0,937	0,542	-0,081	-0,216	0,562	0,576	0,549	0,615	0,568
UY1	0,557	0,959	-0,109	-0,240	0,662	0,661	0,471	0,532	0,627
UY2	0,540	0,956	-0,112	-0,243	0,652	0,695	0,472	0,522	0,610
KAR1	-0,160	-0,159	0,941	0,423	-0,165	-0,111	-0,017	-0,072	-0,209
KAR2	-0,062	-0,029	0,874	0,403	-0,080	-0,096	-0,054	-0,073	-0,146
MLY1	-0,266	-0,234	0,399	0,901	-0,268	-0,296	-0,199	-0,276	-0,294
MLY2	-0,225	-0,227	0,375	0,894	-0,249	-0,307	-0,215	-0,267	-0,231
MLY3	-0,213	-0,215	0,449	0,892	-0,229	-0,305	-0,212	-0,249	-0,238
UYD1	0,535	0,643	-0,119	-0,246	0,929	0,746	0,460	0,493	0,700
UYD2	0,643	0,650	-0,108	-0,262	0,944	0,775	0,557	0,622	0,730
UYD3	0,589	0,636	-0,144	-0,263	0,958	0,782	0,528	0,583	0,734
UYD4	0,588	0,669	-0,165	-0,284	0,957	0,828	0,523	0,563	0,730
OY1	0,626	0,688	-0,113	-0,314	0,773	0,905	0,556	0,610	0,647
OY2	0,516	0,573	-0,098	-0,262	0,724	0,881	0,539	0,556	0,597
OY3	0,626	0,648	-0,098	-0,335	0,736	0,917	0,646	0,689	0,605
DD1	0,573	0,487	-0,040	-0,239	0,541	0,639	0,971	0,732	0,516
DD2	0,582	0,484	-0,034	-0,232	0,535	0,636	0,984	0,763	0,500
DD3	0,593	0,478	-0,037	-0,224	0,524	0,626	0,976	0,770	0,503
DD4	0,566	0,473	-0,028	-0,211	0,532	0,609	0,970	0,760	0,501

KO1	0,676	0,551	-0,094	-0,304	0,600	0,676	0,751	0,976	0,608
KO2	0,674	0,525	-0,081	-0,272	0,567	0,663	0,778	0,970	0,571
KO3	0,645	0,528	-0,056	-0,285	0,575	0,660	0,732	0,970	0,575
BEN1	0,615	0,627	-0,197	-0,256	0,767	0,696	0,501	0,583	0,934
BEN2	0,589	0,615	-0,195	-0,272	0,712	0,651	0,493	0,550	0,944
BEN3	0,569	0,590	-0,207	-0,274	0,699	0,607	0,453	0,556	0,954
BEN4	0,586	0,612	-0,180	-0,277	0,698	0,626	0,495	0,572	0,948
BEN5	0,623	0,608	-0,171	-0,280	0,735	0,651	0,503	0,584	0,949

Fornell-Larcker'ne göre ise her bir yapının (faktörün) AVE değerinin karekökünün, faktörün diğer faktörlerle olan korelasyonundan büyük olması gerekmektedir (Fornerr & Lacker, 1981; Limayem & Chesung, 2008). Tablo 25'e bakıldığında her bir faktörün AVE değerinin karekökü, diğer faktörlerle olan korelasyonundan büyük olduğunu gösterdiği için Fornell- Larcker kriteri analiz sonuçlarının ayrışma geçerliliğini sağladığı görülmektedir.

Tablo 25: Fornell-Larcker Kriteri Analiz Sonuçları

Değişkenler	GA	UY	KAR	MLY	UYD	OY	DD	KO	BEN
Göreceli Avantaj	0,943								
Uyumluluk	0,573	0,958							
Karmaşıklık	-0,131	-0,116	0,908						
Maliyet	-0,265	-0,252	0,454	0,896					
Üst Yönetim Desteği	0,622	0,686	-0,142	-0,279	0,947				
Organizasyon Yeterliliği	0,655	0,708	-0,114	-0,337	0,827	0,901			
Danışman Desteği	0,593	0,493	-0,036	-0,232	0,547	0,643	0,976		
Koordinasyon	0,684	0,550	-0,079	-0,295	0,598	0,686	0,775	0,972	
UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi	0,631	0,646	-0,201	-0,287	0,764	0,685	0,518	0,602	0,946

HTMT, modeldeki tüm değişkenlere ait indikatörlerin korelasyonlarının ortalamasının, aynı değişkene ait indikatörlerin korelasyonlarının geometrik ortalamalarına oranını ifade etmektedir. Araştırma modelinin kavramsal olarak birbirine çok yakın değişkenler içerdiği durumda HTMT'nin 0,90 değerinin üstünde olması gerekmektedir (Henseler vd., 2015). HTMT değeri için içerik olarak birbirine yakın faktörlerde 0,90, içerik olarak birbirine uzak faktörlerde ise 0,85'in altında olması gerekmektedir (Henseler vd., 2015).

Tablo 26: Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT) Kriteri Analiz Sonuçları

Değişkenler	GA	UY	KAR	MLY	UYD	OY	DD	KO	BEN
Göreceli Avantaj									
Uyumluluk	0,610								
Karmaşıklık	0,138	0,122							

Maliyet	0,283	0,281	0,544					
Üst Yönetim Desteği	0,644	0,734	0,153	0,302				
Organizasyon Yeterliliği	0,706	0,788	0,135	0,383	0,896			
Danışman Desteği	0,607	0,521	0,044	0,251	0,562	0,690		
Koordinasyon	0,705	0,585	0,090	0,319	0,618	0,740	0,794	
UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi	0,650	0,687	0,223	0,307	0,790	0,737	0,529	0,619

Tablo 26'daki HTMT kriteri analiz sonuçlarına göre, değişkenler arasında 0,90 ve üzerinde bir değer bulunmamaktadır. Bu sonuçlar, araştırma modeli içerisindeki değişkenlerin kavramsal olarak birbirlerine çok benzer olmadığını göstermekle beraber ayrışma geçerliliğini sağladığını da göstermektedir.

3.6.3. Yapısal Model Analizi

Ölçüm modelinin geçerliliğinin ve güvenilirliğinin sağlanmasından sonra yapısal modelin değerlendirilmesi gerekmektedir. Yapısal model analizi, araştırmacıların teorisinin ampirik verilerle ne kadar iyi doğrulanabileceğini belirlemek için yol modelinin altında yatan teoriyi temsil etmelerini sağlar. Bu amaçla yol katsayılarının önemi, determinasyon katsayıları (R^2) değerlerinin düzeyi, f^2 etki büyüklüğü, Stone Geisser's Q^2 gibi temel ölçüler analiz edilmektedir.

Tablo 27: Varyans Artırıcı Faktör (VIF) Analiz Sonuçları

Değişkenler	UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi (BEN)
Göreceli Avantaj (GA)	2,269
Uyumluluk (UY)	2,207
Karmaşıklık (KAR)	1,287
Maliyet (MLY)	1,426
Üst Yönetim Desteği (UYD)	3,480
Organizasyon Yeterliliği (OY)	4,449
Danışman Desteği (DD)	2,686
Koordinasyon (KO)	3,334

Birbirinin yerine geçebilen reflektif göstergelerin aksine, ölçüm modellerindeki değişken arasında yüksek korelasyonlar beklenmemektedir. Doğrusallık olarak da adlandırılan iki formal değişken arasındaki yüksek korelasyon, metodolojik ve yorumsal bir bakış açısından sorunlu olabilmektedir. İki'den fazla değişken söz konusu olduğunda bu duruma çoklu doğrusallık adı verilmektedir. Doğrusallık düzeyini değerlendirmek için varyans artırıcı faktör (VIF) hesaplanmalıdır. Bir değişkenin modeldeki diğer değişkenler

tarafından açıklanmayan varyans miktarını temsil eden Tolerans (TOL) değeri VIF'den önce hesaplanmalıdır. VIF, $VIF_{xs} = 1/TOL_{xs}$ denklemi kullanılarak hesaplanabilir. PLS-SEM bağlamında, 5.0 ve daha yüksek bir VIF değeri, potansiyel bir doğrusallık sorununu gösterir (Hair, Ringle & Sarstedt, 2011).

Tablo 27’de, değişkenlerin VIF katsayıları görülmektedir. Tüm değişkenlerin VIF değerlerinin üst sınır kabul edilen 5.0’dan düşük olduğu ve bağımsız değişkenlerin tümünün birbirleri ile aşırı ilişkili olmadığı görülmektedir.

Yapısal modele ilişkin yapılan analizlerden biri determinasyon katsayısının hesaplanmasıdır. Determinasyon katsayısının değeri, yapısal modelin açıklama gücünü ölçmektedir. Modelinin tahmin doğruluğunu anlamak ve bağımlı değişkenlerin varyanslarının açıklanması için hesaplanan R^2 değerinin yüksek olması beklenmektedir. R^2 'nin standart değeri 0 ile 1 arasında değişir ve 1'e yakın olması güçlü bir tahmin gücünü gösterir. R^2 değeri 0.25 zayıf, 0.50 orta, 0.75 ise güçlü olarak kabul edilmektedir (Hair, Ringle ve Sarstedt, 2011). Tablo 28’de bağımlı değişken UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine için hesaplanan R^2 değeri 0,652’dir. Araştırma modelinde yer alan tüm bağımsız değişkenler, bağımlı değişkenin %65,2’sini açıkladığı görülmektedir.

Tablo 28: Determinasyon Katsayıları (R^2) Analiz Sonuçları

	R^2	R^2 Adjusted (Düzeltilmiş)
UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi (BEN)	0,652	0,643

$R^2 \geq 0,75$ (güçlü), $R^2 \geq 0,50$ (orta), $R^2 \geq 0,25$ (zayıf).

Tüm bağımlı değişkenleri R^2 değerlerinin değerlendirilmesine ek olarak, belirli bir bağımsız değişkenin modelden çıkarıldığında R^2 değerindeki değişiklik, çıkarılan bağımsız değişkenin bağımlı değişkenler üzerinde önemli bir etkisinin olup olmadığını değerlendirmek için kullanılabilir. Bu ölçü f^2 etki büyüklüğü olarak adlandırmakta ve son zamanlarda araştırmacılar tarafından giderek daha fazla teşvik edilmektedir. Etki büyüklüğü denklemdeki gibi hesaplanabilir, denklemde seçilen bir bağımsız değişkenin modele dahil edildiğindeki R^2 değeri, $R^2_{Dahiledilmiş}$ olarak ve modelden hariç tutulduğundaki R^2 değeri ise $R^2_{Çıkarılmış}$ olarak gösterilmiştir. f^2 'yi değerlendiren 3 kılavuz değer belirtilmiştir. Bunlar sırasıyla 0,02, 0,15 ve 0,35 değerleridir ve bağımsız değişkenin küçük, orta ve büyük etkisinin olduğunu

belirtmektedir (Cohen, 1988). 0,02'den küçük olan etki büyüklüğü değerleri, herhangi bir etki olmadığını gösterir.

$$f^2 = \frac{R_{dahil\ edilmiş}^2 - R_{çıkarılmış}^2}{1 - R_{dahil\ edilmiş}^2}$$

Tablo 29: f^2 Etki Büyüklüğü Analiz Sonuçları

Değişkenler	UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi (BEN)
Göreceli Avantaj (GA)	0,030*
Uyumluluk (UY)	0,035*
Karmaşıklık (KAR)	0,021*
Maliyet (MLY)	0,002
Üst Yönetim Desteği (UYD)	0,216**
Organizasyon Yeterliliği (OY)	0,002
Danışman Desteği (DD)	0,001
Koordinasyon (KO)	0,020*

* Küçük boyutlu etki, ** Orta boyutlu etki.

Tablo 29’da, f^2 etki büyüklüğü analiz sonuçlarına göre maliyet, organizasyon yeterliliği ve danışman desteği faktörlerinin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde etkisi bulunmamaktadır. UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde üst yönetim desteğinin etkisinin orta olduğu görülmektedir. Göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık ve koordinasyon faktörlerinin etkisinin ise küçük olduğu görülmektedir.

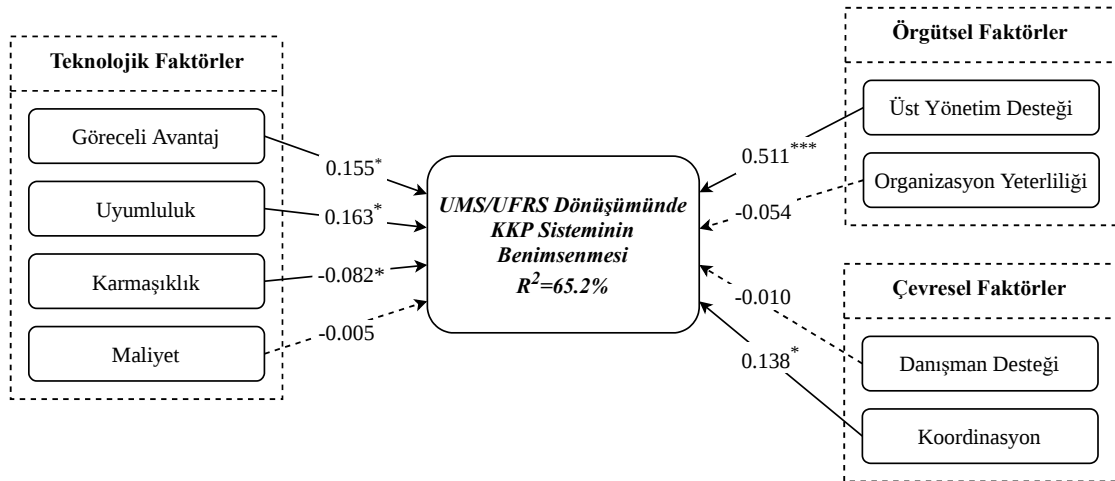
Tahmin gücü analizi, veri kapama (blindfolding) metodu ile modelin tahmin etme gücünü hesaplayan bir analiz yöntemidir. Modelin tahmin gücü analizi için çapraz-doğrulanmış artıklık ölçümleri (cross-validated redundancy measures) Stone Geisser’s Q^2 değerinin hesaplanması gerekmektedir. Q^2 değerinin sıfırdan yüksek değere sahip olması araştırma modelindeki bağımlı değişkenin tahmin gücünün olduğunu, sıfır ve sıfırdan düşük değerlere sahip olması ise araştırma modelindeki bağımlı değişkenin tahmin gücünün olmadığını göstermektedir (Hair vd., 2016). Tablo 30’da Stone Geisser’s Q^2 analiz sonuçlarına göre sıfırdan büyük olduğu için tahmin gücü olduğu görülmektedir.

Tablo 30: Stone Geisser’s Q^2 Analiz Sonuçları

	SSO*	SSE**	$Q^2 (=1-SSE/SSO)$
UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi (BEN)	1.620	686,463	0,576

3.6.4. Araştırmanın Hipotezlerine İlişkin Bulgular

Bu araştırmada, istatistiki açıdan bir değişkenin diğer değişken üzerindeki doğrudan etkisini incelemek amacıyla bootstrapping (yeniden örnekleme) yönteminden faydalanılmıştır. Bu yöntemde, örneklem grupları birer anakütle olarak değerlendirilmekte ve örneklemin içinden yeniden örneklemler seçilerek 5000 farklı yeni örneklem kümesi oluşturularak yollar arasındaki anlamlılık düzeyleri hesaplanmaktadır (Hair et al., 2016; Henseler et al., 2016). Araştırma modelindeki hipotezlerin istatistiki açıdan incelenebilmesi amacıyla yol analizinden faydalanılmıştır. Bu ilişkilerin ele alınmasında Kısmi En Küçük Kareler Yöntemi (Partial Least Square-PLS) kullanılmıştır. PLS yönteminde yapısal model ve hipotezler yol katsayıları, anlamlılık düzeyleri ve t-istatistiğine yönelik değerler incelenerek, bir değişken ile diğer değişken arasındaki neden sonuç ilişkisinin anlamlı olup olmadığına karar verilmektedir. Şekil 17’de hipotezlerin yapısal model tahminini ve değerlendirmesi gösterilmektedir.



Şekil 17: Araştırmanın Yapısal Modeline Yönelik Yol Analizi Bulguları

*p<0.05; **p<0.01; ***p<0.001

Tablo 31: Araştırma Hipotezlerine İlişkin Bulgular

Hipotezler	Yol katsayıları (β)	t-değeri	p-değeri	Sonuç
H1: GA-> BEN	0,155	2,116*	0,034	KABUL
H2: UY-> BEN	0,163	2,511*	0,012	KABUL
H3: KAR-> BEN	-0,082	2,024*	0,043	KABUL
H4: MLY-> BEN	-0,005	0,130	0,897	RED
H5: UYD-> BEN	0,511	5,837***	0,000	KABUL
H6: OY-> BEN	-0,054	0,588	0,556	RED
H7: DD-> BEN	-0,010	0,174	0,862	RED
H8: KO-> BEN	0,138	1,975*	0,048	KABUL

*p<0,05; **p<0,01; ***p<0,001

Tablo 31’de, bootstrapping ile elde edilen araştırma hipotezlerine ilişkin t-değerleri ve anlamlılık düzeyi olan p-değerlerine ilişkin bulgular gösterilmiştir. İki yönlü testler için t değerleri 1.96 için (anlamlılık düzeyi = %5) olarak belirtilmiştir (Hair, Ringle & Sarstedt, 2011). Araştırmada analizi yapılan sekiz hipotezden beşi kabul edilmiş olup üç hipotez reddedilmiştir. Araştırma hipotezlerine ait analiz sonuçları aşağıdaki gibidir;

H₁: Göreceli avantaj, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir. (Kabul edilmiştir)

Göreceli avantajın, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine ilişkin yapılmış olan analiz sonuçlarına göre t-değeri= 2,116 ve p-değeri=0,034 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanmış olan değerler $t > 1,96$ ve $p < 0,05$ olduğundan dolayı H₁ hipotezi kabul edilmiştir. Göreceli avantajın (H₁: $\beta = 0,155$, $p < 0,05$, t-değeri= 2,116), UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde anlamlı ve pozitif yönde bir etkisi bulunmaktadır.

H₂: Uyumluluk, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir. (Kabul edilmiştir)

Uyumluluğun, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine ilişkin yapılmış olan analiz sonuçlarına t-değeri=2,511 ve p-değeri=0,012 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanmış olan değerler $t > 1,96$ ve $p < 0,05$ olduğundan dolayı H₂ hipotezi kabul edilmiştir. Uyumluluğun, (H₂: $\beta = 0,163$, $p < 0,05$, t-değeri=2,511), UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde anlamlı ve pozitif yönde bir etkisi bulunmaktadır.

H₃: Karmaşıklık, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve negatif yönde etkilemektedir. (Kabul edilmiştir)

Karmaşıklığın, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine ilişkin yapılmış olan analiz sonuçlarına t-değeri=2,024 ve p-değeri=0,043 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanmış olan değerler $t > 1,96$ ve $p < 0,05$ olduğundan dolayı H₃ hipotezi kabul edilmiştir. Karmaşıklığın, (H₃: $\beta = -0,082$, $p < 0,05$, t-değeri=2,024), UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde anlamlı ve negatif yönde bir etkisi bulunmaktadır.

H4: Maliyet, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve negatif yönde etkilemektedir. (Reddedilmiştir)

Maliyetin, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine ilişkin yapılmış olan analiz sonuçlarına t-değeri=0,130 ve p-değeri=0,897 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanmış olan değerler $t < 1,96$ ve $p > 0,05$ olduğundan dolayı H4 hipotezi reddedilmiştir. Maliyetin (H4: $\beta = -0,005$, $p > 0,05$, t-değeri=0,130), UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde anlamlı bir etkisi bulunmamaktadır.

H5: Üst yönetim desteği, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir. (Kabul edilmiştir)

Üst yönetim desteğinin, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine ilişkin yapılmış olan analiz sonuçlarına t-değeri=5,837 ve p-değeri=0,000 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanmış olan değerler $t > 1,96$ ve $p < 0,001$ olduğundan dolayı H5 hipotezi kabul edilmiştir. Üst yönetim desteğinin (H5: $\beta = 0,511$, $p < 0,001$, t-değeri=5,837), UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde anlamlı ve pozitif yönde bir etkisi bulunmaktadır.

H6: Organizasyon yeterliliği, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir. (Reddedilmiştir)

Organizasyon yeterliliğinin, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine ilişkin yapılmış olan analiz sonuçlarına t-değeri=0,588 ve p-değeri=0,556 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanmış olan değerler $t < 1,96$ ve $p > 0,05$ olduğundan dolayı H6 hipotezi reddedilmiştir. Organizasyon yeterliliğinin (H6: $\beta = -0,054$, $p > 0,05$, t-değeri=0,588), UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde anlamlı bir etkisi bulunmamaktadır.

H7: Danışman desteği, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir. (Reddedilmiştir)

Danışman desteğinin, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine ilişkin yapılmış olan analiz sonuçlarına t-değeri=0,174 ve p-değeri=0,862 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanmış olan değerler $t < 1,96$ ve $p > 0,05$ olduğundan dolayı H7 hipotezi reddedilmiştir. Danışman desteğinin (H7: $\beta = -0,010$, $p > 0,05$, t-değeri=0,174),

UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde anlamlı bir etkisi bulunmamaktadır.

H₈: Koordinasyon, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini anlamlı ve pozitif yönde etkilemektedir. (Kabul edilmiştir)

Koordinasyonun, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesine ilişkin yapılmış olan analiz sonuçlarına t-değeri=1,975 ve p-değeri=0,048 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanmış olan değerler $t > 1,96$ ve $p < 0,05$ olduğundan dolayı H₈ hipotezi kabul edilmiştir. Koordinasyonun (H₈: $\beta = 0,138$, $p < 0,05$, t-değeri=1,975), UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerinde anlamlı ve pozitif yönde bir etkisi bulunmaktadır.

SONUÇ, ÖNERİLER VE KATKILAR

Sonuç ve Öneriler

Küreselleşmeyle birlikte ülke ekonomilerinin birbirlerinden etkilenmesi sonucunda yeni yatırım alanları ve yatırım fırsatları doğmuştur. Ülkelerin farklı muhasebe uygulamalarına sahip olmalarından dolayı yabancı yatırımcıların yatırım yapmak istedikleri ülkelerin yerel mevzuata göre hazırlanan finansal tablolarını incelemeleri karar vermelerine yardımcı olamamaktadır. Bu bağlamda, ortak bir dil gerekliliğinin önemi artmıştır. Bu amaç doğrultusunda Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından UMS/UFRS'ler yayımlanmış ve uygulamak zorunda olan şirketler finansal tablolarını bu standartlara göre hazırlamıştır. Finansal tabloların, Kavramsal Çerçeve'de yer alan özelliklerinde ihtiyaca uygun, gerçeğe uygun, eksiksiz, tarafsız, hatasız, doğrulanabilir, karşılaştırılabilir, anlaşılabilir olarak hazırlanması gerektiği belirtilmiştir. UMS/UFRS'ye göre raporlama yapma zorunluluğu olan işletmelerin ürettikleri finansal bilgilerin Kavramsal Çerçeve'de yer alan finansal tabloların özelliklerini sağlaması gerekmektedir. Karmaşık iş süreçlerine sahip olan işletmelerin ne kadar kaliteli, verimli, eksiksiz, hatasız ve tarafsız raporlama yaptığı tartışma konusudur.

Bilgi teknolojilerinin UMS/UFRS uygulaması üzerinde önemli bir etkisi vardır. Kurumsal kaynak planlama sistemlerinin şirketlerin operasyonel, muhasebe ve raporlama süreçlerinde oynadığı önemli rol göz önüne alındığında, bilgi teknolojileri kesinlikle UMS/UFRS geçiş sürecinde kilit bir faktördür. Bu bağlamda, şirket yönetiminin ihtiyaçlarını karşılayabilecek esnek yönetim raporlarının yapılabilmesi, risklerin ortaya çıkarılabilmesi, çalışanların iş performanslarının ve zaman esnekliği sağlanarak verimliliklerinin artırılması, daha kolay konsolide raporların hazırlanabilmesi gibi sebeplerden dolayı finansal tabloların kurumsal kaynak planlaması sistemine entegrasyonu sağlanmalıdır.

Bu çalışmada, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üzerine kapsamlı bir araştırma yapılmıştır. Çalışma, nicel yöntemlerin kullanıldığı ampirik bir çalışma olup UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesini etkileyen faktörlerin daha iyi anlaşılmasını sağlamak için Tornatzky, Fleischer ve Chakrabarti (1990) tarafından geliştirilen teknoloji, örgüt ve çevre modeli çerçevesinde bir model

önermektedir. Çalışmada ele alınan modelde bağımsız değişkenler göreceli avantaj, uyumluluk, karmaşıklık, maliyet, üst yönetim desteği, organizasyon yeterliliği, danışman desteği ve koordinasyondur. Bağımlı değişken ise UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesidir.

Bu çalışma kapsamında temel araştırma soruları şunlardır: UMS/UFRS dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sisteminin benimsenmesini etkileyen faktörler nelerdir? UMS/UFRS dönüşümünde kurumsal kaynak planlaması sistemlerinin benimsenmesinde ele alınan faktörlerden hangisi veya hangileri daha fazla ya da az etki etmektedir? Temel araştırma sorularını cevaplandırabilmek için 8 alt soru sorulmuştur.

1. Göreceli avantaj faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

H₁ hipotezine ilişkin sonuçlar ($\beta = 0,155$, $p < 0.05$), göreceli avantaj ile UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki olduğunu göstermektedir. Bu sonuç, bilgi teknolojilerinin benimsenmesi üzerine yapılan çalışmalarla tutarlılık göstermektedir (Premkumar ve Roberts 1999; Azmi, Mustapha, Abdullah, 2016; Xu, Ou, Fan, 2017). Mevcut çalışmanın sonuçları, işletmelerin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerini benimsemenin faydaları konusunda daha yüksek algıya sahip olduğunu göstermektedir.

UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin göreceli avantajının yüksek olduğunu düşünen şirketler benimsemeye daha yatkın olacaktır. Göreceli avantaj, üst yönetim desteği ve uyumluluk faktörlerinden sonra UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesini en çok etkileyen faktördür. Bu bağlamda, şirketlerin UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması geleneksel yöntemlere göre raporlama verimliliğini (zaman, insan gücü, kaynak kullanımı), raporlamaya ait bilgilerin erişilebilirliğini, güvenilirliğini ve doğruluğunu arttıracığına olan inancıdır. UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerini benimseyen şirketlerin KKP sistemlerinin getirdiği faydaların daha yüksek olduğu algısına sahip olduklarını göstermektedir.

2. Uyumluluk faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

Uyumluluk kritik bir kriter olarak kabul edilir, bu da UMS/UFRS'ye göre hazırlanan finansal raporların şirketlerin mevcut KKP sistemlerine olan entegrasyon uyumluluğunun

derecesini gösterir. Şirketlerin mevcut KKP sistemi ve bilgi teknolojileri alt yapısının UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesinde önemli bir faktör olacağını düşündüğümüz için varsayılan H₂ hipotezi sonucuna ilişkin bulgular ($\beta = 0,163$, $p < 0.05$), uyumluluk ile UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki olduğunu göstermektedir. Bilgi teknolojileri üzerine yapılan çalışmalarda da uyumluluğun pozitif ve anlamlı etkisinin olduğu sonucuna varılmıştır (Henderson, Sheetz ve Trinkle, 2012; Premkumar ve Potter, 1995; Azmi, Mustapha, Abdullah, 2016). Uyumluluk faktörü, üst yönetim desteği faktöründen sonra UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesini en çok etkileyen faktördür. Bulgularda görüldüğü üzere bazı standartların diğerlerine göre daha yoğunlukla KKP sistemi üzerinden yapıldığı durumlar olabilmektedir. Bu durum, standartların farklı şekillerde hazırlandıklarını ve tüm standartların KKP sistemi üzerinden hazırlanmasının aynı zorlukta olmadığından kaynaklanmaktadır. Bazı standartlar şirketin mevcut KKP sisteminde var olan süreçlere daha kolay entegre edilebilirken, sübjektif, daha detay veri ve süreç takibi isteyen standartların entegrasyonunda eksiklik olduğu gözükmemektedir. KKP sistemi üzerinden hazırlanması zor olan standartlarında entegrasyonunu artırılması büyük ölçüde danışmanlık firmalarının yetkinliklerini arttırmaları ile mümkündür.

Mevcut KKP sistemi ve bilgi teknoloji alt yapısı daha iyi olan işletmelerin yeni projeler yaparken eski sistemleri yeniden yazması ve değiştirmesi KKP sistemi ve bilgi teknoloji alt yapısı yeterli olmayan şirketlere göre daha kolay olacaktır. Büyük ve karmaşık organizasyonlara sahip şirketlerin SAP ve Oracle gibi gelişmiş KKP sistemine sahip olması mevcut bilgi teknolojisi altyapısı ve KKP sistemlerinin uyumlu olduğu bu da muhasebe bilgi sistemindeki değişiklikleri daha kolay entegre edebileceği anlamına gelebilir. Araştırmada ele alınan 324 şirket tarafından en fazla kullanılan KKP sistemi %54,94 ile SAP, %12,65 ile Oracle olduğu gözükmemektedir. Dünya pazarlarında birçok KKP yazılımı bulunmaktadır. SAP, %25 pazar payı ile KKP küresel pazarında dünya lideri ve Türkiye'nin İlk 500 firmasında KKP sistemi kullanımı olarak büyük oranda SAP tercih edilmiş durumdadır (Calga, 2015).

Yakın gelecekte daha fazla şirketin UMS/UFRS'ye göre finansal raporlama yapacağı düşünüldüğünde, şirketlerin UMS/UFRS'ye uyumlu KKP sistemlerini seçmeye dikkat

etmelidir. Günümüzde çoğu şirket karmaşık iş operasyonlarına sahip olduğu için kullanacağı yazılım ve sistemlerin standartlardaki değişikliklere karşı uyumlu olmasını beklemektedir. Bu sebeple, KKP sistemi ve bilgisayarlı muhasebe geliştiricilerinin standartlardaki değişimlere hızlı ayak uydurması piyasada varlıklarını sürdürebilmeleri için çok önemlidir.

3. Karmaşıklık faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

Araştırmada varsayılan H₃ hipotezine ilişkin bulgular ($\beta = -0,082$, $p < 0.05$), karmaşıklık ile UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi arasında negatif ve anlamlı bir ilişki olduğunu göstermektedir. Bilgi teknolojileri üzerine yapılan çalışmalarda karmaşıklığın negatif ve anlamlı ilişkisinin bulunması sonuçları destekler niteliktedir (Henderson, Sheetz ve Trinkle, 2012; Gutierrez, Boukrami ve Lumsden, 2015). Araştırma sonucunda, UMS/UFRS'nin KKP sistemi üzerinden hazırlanabilmesi için gereken bilgi ve beceriler firma çalışanları için çok karmaşık gelebilir. Çünkü, mevcut durumda ülkemizde UMS/UFRS'ye göre finansal tablolar genellikle denetim firmaları aracılığıyla hazırlanmaktadır. Şirketlerde çalışan kişilerin UMS/UFRS'ye göre finansal raporları kendi bünyelerinde hazırlayacak olması ve standartlara ait tüm süreçlerin KKP sistemleri üzerinden takip edilecek olması çalışanlara daha karmaşık gelecektir. Sonuç olarak, firma çalışanlarının bilgi ve becerilerini arttırabilmek için muhasebe standartlarının KKP sistemi üzerinden hazırlanmasında yetkinlik kazanabilecekleri eğitim hizmetlerinin şirket yönetimi tarafından sağlanması gerekmektedir. Ayrıca, mevcut lisans ve lisansüstü eğitim müfredatlarında standartların ve KKP sistemi uygulamalarının daha fazla yer alması gerekmektedir. Böylelikle, bu alanda eğitim alan kişilerin standartların KKP sistemleri üzerinden hazırlanmasına ait temel eğitim bilgisine sahip olacağından iş dünyasında çalışmaya başladığında standartlarla ilgili yeni teknolojileri benimsemeye daha yatkın olacaktır.

4. Maliyet faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

UMS/UFRS'ye göre finansal raporların KKP sistemi üzerinden hazırlanabilmesi firmalara ek maliyetler getirebilir (George, Ferguson ve Spear, 2013). Bu bağlamda, şirketlerin UMS/UFRS'nin daha kapsamlı ve doğru veri raporlama gerekliliklerine uyum sağlamak için mevcut KKP sistemlerine ve insan sermayesine yatırımlarını artırmaları

beklenmektedir. Örneğin, bir firmanın KKP sistemlerinde yapılabilecek değişiklikler yeni verilerin toplanması, mevcut sistemlerin değiştirilmesi veya yeniden yapılandırılması, yeni sistemlerin tanıtılması, daha fazla personel eğitiminin uygulanması ve ek personel istihdamını içerebilir. Standartların zorunlu kıldığı gerekli sistem yükseltmeleri veya değişiklikleri nedeniyle UMS/UFRS dönüşümünün firmalar için yüksek maliyetli olması beklenebilir. Fakat, araştırma analizi sonucunda elde edilen H₄ hipotezine ilişkin bulgular ($\beta = -0,005$, $p > 0,05$), maliyet ile UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi arasında anlamlı bir ilişki olmadığını göstermektedir. Bu durum, araştırmaya konu olan şirketlerin UMS/UFRS'ye göre finansal raporların KKP sistemleri üzerinden yapılabilmesinde maliyet faktöründen daha çok KKP sistemlerinin şirketlere sağlayacağı faydalarından kaynaklanıyor olabilir. Bir işletme, KKP sisteminden sağlamış olduğu raporlama verimliliği (zaman, insan gücü, kaynak kullanımı), şeffaflığı, güvenilirliği ve doğruluğu gibi sağlanan faydaların maliyete göre daha fazla olduğu düşünüldüğünde şirketler UMS/UFRS dönüşümde KKP sistemini benimsemeye yatkın olacaklardır.

Mevcut durumda zaten şirketler UMS/UFRS'ye göre finansal raporlarını hazırlarken denetim firmalarından daha fazla yardım aldığı için ciddi danışmanlık ücretleri ödemektedirler. Ek olarak, şirketler UMS/UFRS alanında uzman personelleri transfer ederken yüksek maliyetlere katlanmaktadır. Hatta, iştirak ve bağlı ortaklığı bulunan karmaşık iş operasyonlarına sahip büyük kuruluşlar UMS/UFRS'ye göre finansal raporların hazırlanabilmesi için çok sayıda personel istihdam etmek ve daha fazla maliyete katlanmak durumunda kalmaktadır. Bu bağlamda, şirketler daha erken süreçte UMS/UFRS'ye göre finansal raporlarını KKP sistemleri üzerinden hazırlamaya başlarsa denetim firmalarına verdikleri danışmanlık ücretleri ve çok sayıda personele çalışmanın firmaya getirdiği maliyetleri azaltmış olacaktır.

Yakın gelecekte KGK ve yetkili kuruluşlar tarafından daha fazla şirketin UMS/UFRS'ye göre finansal raporlama hazırlayacak ve daha ciddi cezai yaptırımların uygulanacak olması durumunda çok sayıda şirket UMS/UFRS'ye göre finansal raporları kendi bünyesinde hazırlamak zorunda kalacaktır. Şirketlerin er ya da geç mevcut KKP sistemlerini değiştireceği ya da geliştireceği ve aynı zamanda çalışanlara daha fazla eğitim için kaynak harcaması yapması kaçınılmaz olacaktır. Son olarak, araştırmaya konu olan firmaların geçmişte KKP sistemini kurmak ve kullanmak için halihazırda finansal

kaynaklara yatırım yaptıkları düşünüldüğünde, KKP sistemi üzerinden UMS/UFRS'ye göre finansal raporların hazırlanmasının finansal maliyetleri firma yöneticileri tarafından muhtemelen KKP maliyetlerine kıyasla daha az önemli olarak algılanmaktadır.

5. Üst yönetim desteği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

İşletmeler bilgi teknolojilerini benimsemek için gereken uygun kaynakları (teknik uzmanlık ve altyapı) sağlarken, rekabetçi bir ortam yaratmak isteyen kuruluşlarda üst yönetimin desteği son derece önemlidir. Bu desteğe sahip olmak, kuruluşlara her türlü iç engeli ve değişime karşı direnci aşmada yardımcı olur. UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesinin potansiyel faydalarına ilişkin üst yönetimin farkındalığının, şirketin tüm çalışanlarına yeni teknolojiye yönelik olumlu güven sinyalleri göndererek, ifade edilmiş bir vizyon ve taahhüt yoluyla potansiyel organizasyonel değişimi yönetmek için gerekli olduğu kabul edilmiştir (Low, Chen ve Wu, 2011). H₅ hipotezine ilişkin bulgular ($\beta = 0,511$, $p < 0,001$), üst yönetim desteği ile UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki olduğunu göstermektedir. Bu sonuç, üst yönetim desteği faktörünün diğer faktörlere göre UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesinde en etkili faktör olduğu söylenebilir. UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin faydalarının farkında olan ve KKP sistemleri faydalarını daha erken fark eden üst yönetimin yazılım ve donanımının güncellenmesi, personel eğitimi, gerekli kaynakları tahsis etmesi ve süreçlerin yeniden yapılandırılması gibi her türlü desteği sağlayacağı söylenebilir.

6. Organizasyon yeterliliği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

Kurumsal bilgi sistemleri açısından bakıldığında, muhasebe sisteminin değişmesi şirketin operasyonel süreçlerini etkileyecektir. Operasyonel süreçlerin değişmesi ise bilgi sistemi veri tabanlarının yapısı ve programı için ihtiyaç duyulan değişikliği kaçınılmaz olarak etkileyecektir. UMS/UFRS'lerin kurumsal operasyonel süreçler üzerindeki etkisi ne kadar büyük olursa, bilgi sistemlerinde o kadar fazla değişiklik yapılması gerekir. Yüksek teknolojik hazırlığa sahip kuruluşlar, mevcut bilgi teknolojileri altyapısı potansiyelinin ve sınırlamalarının farkındadır ve UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerini benimsemek için gereken bilişsel yeteneği etkinleştirmek için yeterli eğitimi sağlamaya

isteklidir (Gutierrez, Boukrami ve Lumsden, 2015). Fakat, araştırmada varsayılan H_0 hipotezine ilişkin bulgular ($\beta = -0,054$, $p > 0,05$), organizasyon yeterliliği ile UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi arasında anlamlı bir ilişki olmadığını göstermektedir. Bu durum, firmalarının çoğunun KKP benimseme sürecinde bilgi teknolojisi yöneticisinin muhasebe standartlarının KKP sistemlerine entegre edilmesindeki teknolojileri destekleme konusundaki uzmanlık ve deneyim eksikliğinden kaynaklanıyor olabilir. Şirketler entegrasyon sürecinde, benzer entegrasyon süreçlerinde görev almış ve teknik yeterliliğe sahip kişileri organizasyona dahil etmesi gerekmektedir. Aynı zamanda mevcut bilgi teknolojileri personeli entegrasyon sürecinden önce muhasebe standartları eğitimine ve seminerlerine katılmasını sağlayarak bilgi teknolojileri personelinin teknik yeterliliğini geliştirebilir. Bu da şirketlerin entegrasyon sürecinde olası risk ve engelleri azaltmasına sebep olur.

Attewell (1992) yeni bir yeniliği benimsemek ve bir organizasyonun teknolojiyi etkin bir şekilde kullanabilmek için çalışanların gereken uzmanlığa sahip olması gerektiğini öne sürmektedir. Mali verileri KKP sistemine entegre etmek derin muhasebe uzmanlığı gerektirir. Çünkü, personelin dahili hesap planını uygun sınıflandırmadaki uygun unsurlarla nasıl eşleştireceğini anlaması gerekir. UMS/UFRS'ye göre finansal raporları KKP sistemleri üzerinden hazırlanabilmesi için çalışanların yeterli KKP sistemleri uzmanlığına da sahip olması gerekmektedir. KKP sistemleri üzerinde yetkinliği daha fazla olan çalışanların UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerini benimsemeye daha istekli olması beklenmektedir. Bu bağlamda, şirketler entegrasyon süreçlerine başlamadan önce muhasebe standartları üzerinde daha fazla bilgi ve tecrübeye sahip kişileri projeye dahil ederek ya da bu konuda uzmanlaşmış kişileri organizasyona dahil ederek daha az sorunsuz bir süreci yönetilebilir.

7. Danışman desteği faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

Danışman desteği bilgi, eğitim, bakım, teknik destek ve kuruluşun ihtiyaç duyduğu diğer her türlü yardım gibi firmalara çeşitli yardım türlerini sağlamada danışmanların yetkinliği ve uzmanlığı anlamına gelir (Wang vd., 2008; Ifinedo, 2008). Şirketler danışmanlık desteğini sadece yeni bir yazılımı mevcut sistemlerine entegre etmek için değil, aynı zamanda danışmanların beceri ve deneyimlerinden yararlanmak için de talep ederler. Danışmanlar, belirli bir KKP modülünde deneyim ve bilgiye sahip olabilir ve şirketlere

talep edilen KKP sistemini entegre edilmesinde rehberlik edebilirler. KKP sistemleri uygulanmaları açısından karmaşıktır. Bu nedenle, her şirket KKP sistem potansiyelinden tam olarak yararlanmak için sistem hakkında yeterli bilgi birikimine ve anlayışa sahip olmalıdır. KKP sistemini detaylı olarak bilen ve sistemin nasıl çalıştığı konusunda deneyime sahip uzmanların danışman desteği, firmaya gerekli bilgi aktarımının sağlanabilmesi için çok önemlidir. Danışman desteği ne kadar kapsamlı olursa, bilgiyi benimseyen şirkete aktarımı o kadar başarılı olacaktır (Wang, Jiang ve Klein, 2007). Ancak, H₇ hipotezine ilişkin bulgular ($\beta = -0,010$, $p > 0,05$), danışman desteği ile UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi arasında anlamlı bir ilişki olmadığını göstermektedir. Danışman desteğinin, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemleri benimsenmesi üzerinde etkisi olacağı varsayılmış olsa da sonuçlar anlamlı bir etkinin olmadığını göstermektedir. Ancak, bu durum danışman desteğinin KKP sistemleri üzerinde hiç etkisi olmadığı anlamına gelmez. Yapılmış olan çoğu çalışmada danışman desteğinin, KKP sistemlerinin uygulanması üzerine etkisi olduğu görülmektedir (Meditinos, Chatzoudes ve Tsairidis, 2012; Wang ve Chen, 2006). Bu durumda, danışman firmaların UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin sadece uygulanması aşamasında değil benimsenmesi aşamasında da önemli bir rol oynayacağını şirketlere hissettirmesi gerekir.

Günümüzde UMS/UFRS'ye göre finansal raporlar hazırlanırken denetim firmalarına ihtiyaç duyulduğu ve UMS/UFRS'ye göre finansal raporların hazırlanabilmesi için KKP sisteminde tüm modüller hala geliştirilmekte olduğundan danışman desteğinin etkisi zamanla değişebilir. UMS/UFRS'ye göre finansal raporların KKP sistemi üzerinden hazırlanması daha spesifik bir alan olduğu için danışmanların daha fazla teknik ve bilgi tecrübesi gerektirmektedir. Danışmanların, özelleştirilmiş muhasebe yazılımı geliştirmek üzere devlet kurumları tarafından yayımlanan mevcut muhasebe ve vergi düzenlemelerini de iyi bilmelidir. Danışman firmalar, şirketlerin üst yönetimine ve şirketlerde UMS/UFRS raporlaması yapan çalışanlara ücretsiz tanıtım oturumları düzenleyerek diğer şirketlerde tamamlamış oldukları başarılı entegrasyon sürecini anlatarak teknik bilgi ve tecrübelerini aktarmalıdır. Böylelikle, potansiyel benimseyen şirketleri uygulama sırasında ve sistemleri benimsemeleri durumunda sürekli olarak mevcut danışman desteğine ikna edebilecek derin teknik bilgilerini göstermiş olurlar. Bu da şirketlerin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi sürecinde en etkin rol oynayan üst

yönetimine ve şirketin kilit çalışanlarına daha fazla güven verilmiş olup şirketlerin KKP sistemlerini benimsemelerini hızlandırabilir.

8. Koordinasyon faktörünün, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesinde etkisi var mıdır?

H₈ hipotezine ilişkin bulgular ($\beta = 0,138$, $p < 0,05$), koordinasyon ile UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki olduğunu göstermektedir. Ayrıca, araştırmaya katılan şirketlerin sahiplik yapılarına ilişkin elde edilen sonuçlara göre %60,19'u yerli, %21,91'i yabancı ve %17,90'ı ise yabancı ortaklıdır. Bu bağlamda, UMS/UFRS'ye göre raporlama yapan şirketler farklı ülke ya da sektörlerde faaliyet gösterdiğinden karmaşık iş operasyonlarına sahip olduğu söylenebilir. Grup şirketleri arasındaki veri akışının güvenilir, doğru, tam ve zamanlı olabilmesi için koordinasyonun iyi sağlanmış olması gerekmektedir. Böylelikle, KKP sistemi şirketlerin finansal ve finansal olmayan raporların oluşturulmasını sağlayan verilerin daha kolay teyit edilebilir ve denetlenebilir olmasına imkan verir. KKP sistemleri farklı döviz bazında defter tutulabildiğinden yabancı veya yabancı ortaklı şirketlerin ayrı ayrı manuel olarak raporlar hazırlamasına gerek olmaması, bu şirketlerin UMS/UFRS'ye göre finansal raporları KKP sisteminde yapmayı benimsemesine arttırıcı etkisi olabilir. Ayrıca, şirketler UMS/UFRS'ye göre finansal raporları KKP sisteminden hazırlayarak iç ve dışa dönük hazırlayacağı raporları daha hızlı ve kolay oluşturabilirler. Sonuç olarak, KKP sistemleri işletmelerin grup firmaları ile arasındaki kaliteli ve verimli bilgi akışına olanak sağlayarak tek ve standart konsolide raporların oluşabilmesi açısından da kritik bir öneme sahiptir.

Temel araştırma sorularına ek araştırma soruları şunlardır:

1. Borsada işlem gören ve görmeyen şirketler, UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını daha çok kendi bünyesinde mi hazırlamaktadır yoksa denetim firmaları tarafından mı hazırlanmaktadır?

Borsada işlem gören şirketlerin %84,31'i UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını kendi bünyelerinde hazırlarken, %15,69'unun UMS/UFRS'ye göre finansal tabloları denetim firmaları aracılığıyla hazırlanmaktadır. Borsada işlem görmeyen şirketlerin ise %82,43'ü UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını kendi bünyelerinde hazırlarken, %17,57'si UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını denetim firmaları aracılığıyla hazırlatmaktadır. Bu sonuçlar, borsada işlem görmeyen şirketlerin borsada işlem gören şirketlere göre

finansal tablolarının daha fazla oranda denetim firmaları tarafından hazırlandığını göstermektedir. Bu sonuçlar, günümüzde hala borsada işlem gören ya da görmeyen birçok şirketin UMS/UFRS'ye göre finansal raporlarını denetim firmalarına hazırlattığını göstermektedir. Bu durum, şirketlerde UMS/UFRS alanında uzman personel sıkıntısının olduğu, şirketlerin UMS/UFRS alanında uzman kişileri kendi firmalarında çalıştırmalarının daha maliyetli olacağı düşüncesi, şirketlerin kullandığı KKP sistemlerinin UMS/UFRS'ye göre tam uyumlu olmaması ya da denetim firmaları tarafından hazırlatılan raporların şirket için daha uygun olduğu düşüncesi olabilir.

2. Borsada işlem gören ve görmeyen şirketler, yönetim raporlarını hazırlarken daha çok VUK'a göre hazırlanan finansal tabloları mı yoksa UMS/UFRS'ye göre hazırlanan finansal tabloları mı temel almaktadır?

Çalışmaya dahil edilen 324 şirketin yönetim raporlarının hazırlanmasında temel alınan finansal tablolarına ait bilgilere bakıldığında %74,07'si UMS/UFRS temelli finansal tablolardan hazırlarken, %25,93'ü VUK temelli finansal tablolardan hazırlamaktadır. Şirketlerin borsada işlem görme durumuna göre yönetim raporlarının VUK temelli ya da UMS/UFRS temelli finansal tabloların hazırlanmasına ait sonuçları incelendiğinde ise borsada işlem gören 102 şirketin %79,41'i yönetim raporlarını UMS/UFRS temelli ve %20,59'unun ise yönetim raporlarını VUK temelli hazırladığı gözükmektedir. Borsada işlem görmeyen 222 şirketin %71,62'si yönetim raporlarını UMS/UFRS temelli, %28,38'i ise yönetim raporlarını VUK temelli hazırlamaktadır. Bu sonuçlar, Türkiye'de yönetim raporlarının daha çok UMS/UFRS temelli hazırlandığını göstermektedir. Fakat, şirketlerin borsada işlem görme durumuna göre incelediğinde, borsada işlem gören şirketlerin yönetim raporlarını daha fazla oranda UMS/UFRS'ye göre hazırlanan finansal tabloları temel alarak oluşturduğu söylenebilir.

Araştırmanın Katkıları

Araştırma, UMS/UFRS'ye göre finansal raporlarını hazırlayan işletmelerin TOÇ modeli çerçevesinde KKP sistemlerinin benimsenmesini ele alan ampirik bir çalışmadır. Bu çerçeve doğrultusunda araştırmanın teorik ve pratik olarak önemli katkıları bulunmaktadır.

Araştırmanın Teorik Katkısı

Teknoloji benimseme modellerini test etme amacıyla farklı ülkelerde ve farklı disiplinlerde birçok çalışma yapılmıştır. Araştırmacılar tarafından önemli görülen ve çalışmalarda hala uygulanmakta olan modellerin Teknoloji Kabul Modeli, Teknoloji Kabul Modeli 2, Birleştirilmiş Teknoloji Kabul ve Kullanımı Teorisi, Yenilik Yayılım Modeli, Teknoloji, Örgüt ve Çevre modeli olduğu söylenebilir. Teknoloji, Örgüt ve Çevre modeli farklı çalışmalar arasında değişiklik gösterse de, bilgi sistemlerindeki yeniliklere uygulanabilme potansiyeli yüksektir. Ancak, yapılmış olan çalışmalar KKP'nin TOÇ çerçevesinde benimsemesini açıklamaya ve tahmin etmeye çalışan bilimsel çalışmaların yetersiz olduğunu ve daha fazla çalışma yapılması gerektiğini vurgulamaktadır (Awa, Uko ve Ukoha 2017). Dahası, araştırmacılar literatürde UFRS ve KKP sistemleri üzerine yapılmış çok az sayıda akademik çalışma olduğunu da belirtmektedir (Nguyen, Chen ve Nguyen, 2021; Grabski vd., 2011). UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi ile ilgili literatürdeki bu eksikliği kapatmak için Teknoloji, Örgüt ve Çevre modeli ele alınmıştır. Bilindiği kadarıyla TOÇ modeli, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerinde yapılan ilk çalışmadır. Bu bağlamda, ilk olması bu çalışmanın en önemli teorik katkılarından birisidir. Bu çalışmanın sonuçları gelecekteki çalışmalarla referans alınarak TOÇ modeline farklı değişkenler eklenerek ya da farklı modeller üzerinde UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerinde daha fazla test edilmesi gerekmektedir.

Araştırmanın Pratik Katkısı

Türkiye'de muhasebe sistemi, Vergi Usul Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Türkiye Muhasebe Standartları, Türkiye Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Sermaye Piyasası Kanunu gibi düzenlemelerden oluşmaktadır. Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın oluşturulması ve yayımlanması görevi Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na verilmiştir. KGK, işletmelerin finansal tablolarında uygulanacak geçerli finansal raporlama çerçevesini belirleme yetkisine sahip olan kuruluş olmuştur. 2014 yılında KGK, TMS/TFRS'lere uygun finansal tablo hazırlamanın karmaşık olması ve uzmanlık bilgisi gerektirmesi nedeniyle uygulama kapsamı KAYİK'ler ile sınırlandırılmıştır. Bu bağlamda, borsada işlem gören şirketlere

finansal tabloların UMS/UFRS'ye göre hazırlama zorunluluğu getirilmiştir. Fakat, üzerinden birkaç yıl geçmesine rağmen halen çoğu şirket UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını kendi bünyesinde hazırlayamamaktadır. Öyle ki, çalışmadan elde edilen verilere göre borsada işlem gören şirketlerin sadece %84,31'i UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını kendi bünyesinde hazırlarken, %15,69'u UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını denetim firmalarına hazırlatmaktadır. Borsada işlem görmeyen şirketlere bakıldığında ise %82,43'ünün UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını kendi bünyelerinde hazırlarken, %17,57'si UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını denetim firmaları aracılığıyla hazırlatmaktadır.

Bağımsız Denetim Standartları'na (BDS) göre denetimin amacı, hedef kullanıcıların finansal tablolara duyduğu güven seviyesini artırmaktır. Bu amaca, finansal tabloların tüm önemli yönleriyle geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkin denetçi tarafından verilen görüşle ulaşılır. Genel amaçlı çerçevelerin çoğunda söz konusu görüş, geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak finansal tabloların tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulup sunulmadığı veya doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlayıp sağlamadığı hakkındadır (BDS 200, 2017). Bu bağlamda, denetim firmalarının yükümlülüğü şirketlerin finansal tablolarını hazırlamak değildir. Öte yandan, Kamu Aydınlatma Platformu'nda hazırlanmış olan bazı şirketlerin finansal tablolarına ait bağımsız denetçi raporunda, KGK tarafından yayımlanan muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanmasından, gerçeğe uygun bir biçimde sunumundan, hata ve hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrollerden şirket yönetimi sorumlu tutulmaktadır. Bağımsız denetim firmalarının da finansal tabloların hata ve hile kaynaklı önemli bir yanlışlık içerip içermediğine ilişkin makul güvence elde etmek ve vermiş olduğu görüşlere ilişkin bağımsız denetim raporu düzenlediği belirtilmektedir. Sonuç olarak, UMS/UFRS'ye göre finansal tabloları hazırlamak şirketlerin sorumluluğundadır ve her şirketin bu yetkinliğe sahip olması gerekmektedir. UMS/UFRS'ye göre finansal tabloların denetim firmaları tarafından hazırlanıyor olmasının nedeni bu alanda uzman personelin az olması, şirketlerin uzmanlaşmış kişileri kendi firmalarında çalıştırmalarının daha maliyetli olacağı, şirketlerin kullandığı KKP sistemlerinin UMS/UFRS'ye göre tam uyumlu olmaması ya da denetim firmaları tarafından hazırlatılan raporların şirket için daha uygun olduğu düşüncesi olabilir.

Şirketler için birçok neden bulunsa da finansal tabloların hazırlanmasının denetim firmalarının yükümlülüğüne verilmesi, finansal tabloların denetiminin ise başka bir denetim firmasına verilmesi ihtiyacını doğurmaktadır. Bu durum da pratik olarak uygulamada zorluklara neden olmaktadır. Dolayısıyla, finansal tabloların daha doğru ve gerçeğe uygun bir görünüm sağlaması için KGK tarafından bazı zorunlulukların getirilmesi gerekmektedir. Bu zorunluluklardan dolayı yakın gelecekte şirketlerin UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını kendi bünyelerinde hazırlamak zorunda kalacağı söylenebilir. Bu durumda, şirketlerin yetkin ve uzman UMS/UFRS'ye göre finansal raporları hazırlayacak personel ihtiyacı artacaktır. Şirketler bu alanda oluşacak yetkin personel ihtiyacı için UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını KKP sisteminden hazırlanmasına yönelik yatırımlarını arttırmalıdır. UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını KKP sistemleri üzerinden hazırlanan şirketler, personel sayısında azalma sağlayarak maliyet avantajı elde edebilecektir.

Denetim firmalarında UMS/UFRS alanında uzmanlaşmış kişilerin UMS/UFRS'ye göre finansal tabloları hazırlayan şirketlere transfer olması ya da şirketlerin kendi içerisindeki yetkin yasal finansal raporlama veya muhasebe çalışanlarına UMS/UFRS eğitimlerinin verilmesiyle birçok şirket kendi bünyesinde standartları hazırlamaya başlamıştır. Fakat, şirketlerin kendi bünyesinde hazırlamış olduğu standartların yapılış şekilleri KKP sistemi, Excel, KKP sistemi ve Excel, KKP sistemine entegre ilgili teknolojiler olarak değişiklik göstermektedir. Çalışmaya dahil edilen şirketlerde hazırlanan UMS 16 Maddi Duran Varlıklar ve UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standartları yapılış şekillerine göre karşılaştırıldığında, UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardının %65,49'unun, UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardının ise %34,51'inin KKP sistemleri üzerinden yapıldığı görülmektedir. Bu sonuç, UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardının, UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına göre daha fazla oranda KKP sistemleri üzerinden yapıldığını göstermektedir. Bu durum, şirketlerin standartları kendi bünyelerinde hazırlamış olsalar da yapılış şekillerinin farklı olduğunu göstermektedir. UMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardının daha fazla oranda KKP sistemleri üzerinden yapılmasının nedeni, şirketlerin kullanmış olduğu mevcut yazılımda duran varlık modülünün olduğu bu yüzden standardı entegre etmekte zorlanmadığı olabilir. Fakat, UFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardının daha çok Excel üzerinden yapıldığı görülmektedir. Bu standardın belli süreçlerinin olması, kullanmış

oldukları mevcut KKP sistemlerinde bu süreçlerin var olmaması ve KKP sistemine entegre edilmesinin şirketler için zor ve karmaşık olabileceğinden daha çok manuel olarak hazırlandığı söylenebilir. Sonuç olarak, şirketlerin mevcut sistemde var olan süreçleri ile ilgili standartlara ait modülleri daha fazla entegre ettiği söylenebilirken mevcut sistemde var olmayan subjektif veriler gerektiren ya da daha çok piyasa ağırlıklı değerlendirme ölçütleri bulunan standartları sisteme entegre edilmesinde daha geride kalmıştır.

Yönetim raporlarının hazırlanmasında temel alınan finansal tablolara ait bilgilere bakıldığında şirketlerin %74,07'si UMS/UFRS temelli finansal tablolar hazırlarken, %25,93'ü VUK temelli finansal tablolar hazırlamaktadır. Bu sonuçlar, günümüzde şirketlerin büyük bir oranının yönetim raporlarını UMS/UFRS temelli hazırladığını göstermektedir. Yönetim raporlarının UMS/UFRS'ye göre manuel olarak hazırlanması çalışanlar için ekstra iş yükü gerektirebilir. Çünkü, şirketler kullanmış oldukları KKP sisteminden almış oldukları verileri hem UMS/UFRS'ye göre finansal tablolara hem de UMS/UFRS temelli yönetim raporlarına dönüştürmektedir. Paralel defter yönetimi ile UMS/UFRS kayıtlarını ve raporlarını KKP sistemi üzerinden hazırlayan şirketler ise üst yönetim talep etmiş olduğu raporları sistem üzerinden otomatik olarak alabilir. UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsenmesi üst yönetimin talep etmiş olduğu raporların daha hızlı, kaliteli, esnek ve detaylı sunulmasını, daha kolay denetlenebilir ve geçmiş dönemlerle karşılaştırılabilir raporların oluşturulmasını, manuel işlemlerin getirdiği hata oranlarının azaltılmasını, çoklu para birimleriyle raporlama olanağı, çalışan personelin performansının arttırmasını sağlayacaktır.

UMS/UFRS dönüşüm süreci, şirketlerin mevcut muhasebe uygulamalarında önemli değişiklikler yapmalarına neden olmuştur. UMS/UFRS'ye göre finansal raporlama hazırlamak zorunda olan şirketlerin bir kısmı UMS/UFRS'nin KKP sistemleri üzerindeki etkilerini planlama sürecinde nadiren dikkate almış bazı şirketler ise KKP sistemleri projelerini başlatmakta geç kalmışlardır. Bu nedenle, UMS/UFRS'ye göre finansal tabloların hazırlanışı şirketten şirkete değişiklik göstermektedir. UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemini benimseyen bazı şirketler UMS/UFRS'ye göre finansal tablolarını sistem üzerinden hazırlayabilmekteyken, bazı şirketler ise manuel olarak ya da KKP sistemi ve manuel olarak karma bir şekilde raporlarını oluşturmaktadır. UMS/UFRS dönüşüm sürecinin KKP sisteminin benimsenmesi şirketlerin faaliyet gösterdiği

sektörlere, mevcut sistem yeteneklerine, sahip olduğu organizasyon yetkinliğine, üst yönetimin desteğine, danışman desteğine, kullanmış oldukları sistem sayısı gibi faktörlere göre şirketten şirkete değişiklik gösterebilir. Bu çalışma, UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesinde teknoloji, örgütsel ve çevresel faktörlerinin istatistiksel olarak anlamlı öngörücüleri olduğunu göstermiştir. Buna göre sonuçlar, üst yönetim desteğinin, uyumluluğun, göreceli avantajın ve koordinasyonun UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerinde olumlu ve anlamlı, karmaşıklığın olumsuz ve anlamlı etkiye sahip olduğunu göstermektedir. Sonuçlar aynı zamanda maliyetin, organizasyon yeterliliğinin ve danışman desteğinin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerinde anlamlı bir etkiye sahip olmadığını göstermektedir. UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerinin benimsenmesinde en etkili faktör olan üst yönetimin, finansal tabloların ve yönetim raporlarının güvenilirliğini, şeffaflığını ve kalitesini sağlamak için KKP sistemlerine ait projeleri desteklemesi gerekmektedir. Üst yönetim, UMS/UFRS dönüşüm süreçlerini bilgi teknolojileri açısından hafife almamalı, projenin erken aşamalarında bilgi teknolojilerinin etkilerini anlamalı, bunun için gerekli tüm kaynakları tahsis etmelidir. UMS/UFRS'ye göre finansal tabloları hazırlayacak olan şirketler sistemlerde, süreçlerde ve kontrollerde stratejik iyileştirmeler yapma fırsatını değerlendirmelidir. Güncellenen yeni standartlara göre verileri yakalamak ve raporlama yapmak için manuel süreçler eklemek, muhtemelen organizasyonun karşılaşacağı değişikliklere yalnızca karmaşıklık katacaktır. Bu durumda, UMS/UFRS'ye göre finansal tabloların KKP sistemleri üzerinden hazırlanmasının şirket çalışanları için karmaşık ve zor algılanmaması için üst yönetim çalışanlara hem standartlar hem de bilgi teknolojileri üzerinde yetkinlik kazandırmak amacıyla gerekli eğitim hizmetlerini sağlamalıdır. Üst yönetimin bilgi teknolojilerini planlarına daha erken dahil etmesi, daha sonraki bir tarihte daha yüksek maliyetlerle yeniden çalışmayı önlemeye yardımcı olabilir. UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesini basit bir raporlama değişikliği olarak görmek, daha sonraki bir tarihte maliyetli yeniden çalışmaya ve/veya hantal ve verimsiz süreçlere yol açabilir. Şirketlerin UMS/UFRS dönüşüm sürecinde KKP sistemlerini benimsemesinde danışman firmalara da önemli görevler düşmektedir. Çünkü, danışmanların hem KKP sistemlerine hem de standartlara ait bilgilerde yetkin olması ve tecrübelerini farklı sektörlerde faaliyet gösteren şirketlere uygulayabilmesi zor bir durumdur. Çalışma

sonuçları, UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi üzerinde danışman desteğinin etkisinin olmadığını göstermektedir. Bu durumda danışman firmalar benimseme aşamasında en etkili faktör olan şirketlerin üst yönetimleriyle ve şirket kilit personeliyle daha fazla görüşmeler sağlayarak oldukları başarılı entegrasyon sürecini anlatarak teknik bilgi ve tecrübelerini aktarmalıdır. Bu da şirketlerin UMS/UFRS dönüşümünde KKP sistemlerinin benimsenmesi sürecinde en etkin rol oynayan üst yönetime ve şirketin kilit çalışanlarına daha fazla güven verilmiş olup şirketlerin KKP sistemlerini benimsemelerini hızlandırabilir.

Yakın gelecekte yetkili kurum ve kuruluşlar tarafından bağımsız denetime tabi olacak işletme kriterlerinin değişeceği, daha fazla şirketin bağımsız denetime tabi olacağı ve UMS/UFRS'ye göre finansal raporlama yapma zorunluluğu getirileceği aşıkardır. Şirketlerin karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, kaliteli ve şeffaf finansal raporlarını oluşturabilmeleri için standartlara ait tüm süreçlerini KKP sistemlerine uyarlamaları tamamlamaları gerekmektedir. Bu süreçlerin daha da hızlanabilmesi için yetkili kurum ve kuruluşlar tarafından gerekli eğitim ve desteklerin şirketlere ve danışman firmalara sağlanabilmesi gerekmektedir. Gelecekte UMS/UFRS'ye göre finansal raporların KKP sistemleri üzerinden hazırlanması durumunda şirketlerde süreçleri takip edebilecek UMS/UFRS sistem mimarisi uzmanlığı mesleği gelişebilir.

Bu çalışmanın sonuçları şirketlerin, kurum ve kuruluşların stratejiler geliştirirken dikkate alabilecekleri faktörlerin anlaşılmasını sağlar. İşletmeleri KKP sistemlerini benimsemeye teşvik etmek için tüm kurumlar arasında etkin bir koordinasyon şarttır. Bu çalışma, UMS/UFRS'ye göre finansal raporlarını hazırlayan ya da hazırlayacak olan şirketlerin üst yönetimi ve çalışanları, denetim firmaları, KKP danışman firmaları, akademisyenler ve UMS/UFRS üzerinde yetkili tüm kurum ve kuruluşlar için önemlidir.

KAYNAKÇA

- Aernoudts R.H.R.M., Van Der Boon T.H., Van der Pijl G.J., and Vosselman E.G.J., (2005, Nisan). *Management accounting change and ERP, an assessment of research*, Research Conference on the Changing Roles of Management Accounting as a Control Systems, Antwerp, Belgium.
- Agarwal, R., & Prasad, J. (1997). The role of innovation characteristics and perceived voluntariness in the acceptance of information technologies. *Decision sciences*, 28(3), 557-582.
- Agoglia, C. P., Douppnik, T. S., & Tsakumis, G. T. (2011). Principles-based versus rules-based accounting standards: The influence of standard precision and audit committee strength on financial reporting decisions. *The accounting review*, 86(3), 747-767.
- Ajzen, I. (1985). *From intentions to actions: A theory of planned behavior*. In Action control Springer, Berlin, Heidelberg.
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational behavior and human decision processes*, 50(2), 179-211.
- Ajzen, I., & Fishbein, M. (1975). A Bayesian analysis of attribution processes. *Psychological bulletin*, 82(2), 261.
- Akbulak, Y. (2020). *Türkiye’de BOBİ FRS ve KÜMİ (KOBİ) FRS Uygulayacak İşletmelere İlişkin Başlıca Hadler*, Lexpera Blog, Erişim adresi: <https://blog.lexpera.com.tr/turkiyede-bobi-frs-ve-kumi-kobi-frs-uygulayacak-isletmelere-iliskin-baslica-hadler/#fn1> (Erişim tarihi: 12/09/2021).
- Akdoğan, N. (2019). Finansal Raporlama Standartlarıyla Uyumlu Olması Amacıyla Tekdüzen Hesap Planının Güncellenmesine Yönelik KGK Tarafından Yayımlanan Taslak Metnin Değerlendirilmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(3), 745-785.
- Aladwani, A. M. (2001). Change management strategies for successful ERP implementation. *Business Process Management Journal*, 7(3), 266–275.
- AlBar, A. M., & Hoque, M. R. (2019). Factors affecting cloud ERP adoption in Saudi Arabia: An empirical study. *Information Development*, 35(1), 150-164.
- Al-Jabri, I. M., & Al-Hadab, A. (2008). *End User Adoption of ERP Systems: Investigation of Four Beliefs*, 14th Americas Conference on Information Systems 2008 Proceedings. Ontario, Canada.
- Al-Mashari, M., Al-Mudimigh, A., & Zairi, M. (2003). Enterprise resource planning: A taxonomy of critical factors. *European journal of operational research*, 146(2), 352-364.

- Amoako-Gyampah, K., & Salam, A. F. (2004). An extension of the technology acceptance model in an ERP implementation environment. *Information & management*, 41(6), 731-745.
- Anghel, I. (2015). Current debates regarding international accounting harmonization, standardization and compliance. *National Strategies Observer*, 2(2), 257-267.
- Aloini, D., Dulmin, R., & Mininno, V. (2007). Risk management in ERP project introduction: Review of the literature. *Information & Management*, 44(6), 547-567.
- Al-Shafi, S., and Weerakkody, V. (2009). *Understanding citizens behavioural intention in the adoption of e-government services in the state of Qatar*, 17th European Conference on Information Systems. Verona, Italy.
- Ashbaugh, H., & Pincus, M. (2001). Domestic accounting standards, international accounting standards, and the predictability of earnings. *Journal of accounting research*, 39(3), 417-434.
- Aslan, B., Stevenson, M., & Hendry, L. C. (2012). Enterprise resource planning systems: An assessment of applicability to make-to-order companies. *Computers in Industry*, 63(7), 692-705.
- Attewell, P. (1992). Technology diffusion and organizational learning: The case of business computing. *Organization science*, 3(1), 1-19.
- Awa, H. O., Ukoha, O., & Emecheta, B. C. (2016). Using TOE theoretical framework to study the adoption of ERP solution. *Cogent Business & Management*, 3(1).
- Awa, H. O., Ojiabo, O. U., & Emecheta, B. C. (2015). Integrating TAM, TPB and TOE frameworks and expanding their characteristic constructs for e-commerce adoption by SMEs. *Journal of Science & Technology Policy Management*, 6(1), 76-94.
- Awa, H. O., Uko, J. P., & Ukoha, O. (2017). An empirical study of some critical adoption factors of ERP software. *International Journal of Human-Computer Interaction*, 33(8), 609-622.
- Azmi, A., Sapiei, N. S., Mustapha, M. Z., & Abdullah, M. (2016). SMEs' tax compliance costs and IT adoption: the case of a value-added tax. *International Journal of Accounting Information Systems*, 23, 1-13.
- Badi, S., Ochieng, E., Nasaj, M., & Papadaki, M. (2021). Technological, organisational and environmental determinants of smart contracts adoption: UK construction sector viewpoint. *Construction Management and Economics*, 39(1), 36-54.
- Baker, J. (2012). *The technology-organization-environment framework*. New York: Springer.

- Ball, R. (2006). International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors. *Accounting and business research*, 36, 5-27.
- Banerji, S. C. (2013). A study of issues & challenges of implementation of information technology in HRM. *Global Journal of Management and Business Studies*, 3(4), 435-440.
- Barth, M. E., & Schipper, K. (2008). Financial reporting transparency. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 23(2), 173-190.
- BDS 200. (2017). *Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi*. Resmi Gazete, 30263, 7 Aralık.
- Beheshti, H. M., & Beheshti, C. M. (2010). Improving productivity and firm performance with enterprise resource planning. *Enterprise Information Systems*, 4(4), 445-472.
- Bingi, P., Sharma, M., & Godla, J. (1999). Critical Issues Affecting an ERP Implementation. *IS Management*, 16(3), 7-14.
- Bond, B., Genovese, Y., Miklovic, D., Wood, N., Zrimsek, B., & Rayner, N. (2000). *ERP is dead-Long live ERP II*, Gartner Group, Erişim adresi: https://www.researchgate.net/profile/PaulHofmann/publication/3420069_ERP_is_dead_long_live_ERP/links/544495340cf2e6f0c0fbaa10/ERP-is-dead-long-live-ERP.pdf (Erişim tarihi: 12/09/2021).
- Brown, P. (2011). International Financial Reporting Standards: What are the Benefits? *Accounting and Business Research*, 41(3), 269-285.
- Bushman, R., & Landsman, W. R. (2010). The pros and cons of regulating corporate reporting: A critical review of the arguments. *Accounting and Business Research*, 40(3), 259-273. doi:10.1080/00014788.2010.9663400.
- Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında 56 Sıra No'lu Tebliğ*, Erişim adres: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/07/20170729M1-1.htm> (Erişim tarihi: 12/09/2021).
- Caglio, A. (2003). Enterprise resource planning systems and accountants: towards hybridization?. *European Accounting Review*, 12(1), 123-153.
- Calga, E. (2015). *ERP Üzerine Bilmeniz Gerekenler*, EMP, Erişim adresi: <https://www.endustrimuhendisligim.com/erp-uzerine-bilmeniz-gerekenler/> (Erişim tarihi: 29/10/2021).
- Camfferman, K., & Zeff, S. A. (2007). *Financial reporting and global capital markets: A history of the international accounting standards committee, 1973-2000*. New York: Oxford University Press on Demand.
- Cereola, S. J., Wier, B., & Norman, C. S. (2012). Impact of top management team on firm performance in small and medium-sized enterprises adopting commercial open-

source enterprise resource planning. *Behaviour & Information Technology*, 31(9), 889-907.

- Chae, B., & Poole, M. S. (2005). The surface of emergence in systems development: agency, institutions, and large-scale information systems. *European Journal of Information Systems*, 14(1), 19-36.
- Chandio, F. H., Irani, Z., Zeki, A. M., Shah, A., & Shah, S. C. (2017). Online banking information systems acceptance: An empirical examination of system characteristics and web security. *Information Systems Management*, 34(1), 50-64.
- Chamisa, E.E. (2000). The Relevance and Observance of the IASC Standards in Developing Countries and the Particular Case of Zimbabwe. *The International Journal of Accounting*, 35(2), 267-286.
- Chang, M. Y., Pang, C., Tarn, J. M., Liu, T. S., & Yen, D. C. (2015). Exploring user acceptance of an e-hospital service: An empirical study in Taiwan. *Computer Standards & Interfaces*, 38, 35-43.
- Chin, W. W. (1998). Commentary: Issues and opinion on structural equation modeling. *MIS quarterly*, 22(1).
- Chong, A. Y. L., Lin, B., Ooi, K. B., & Raman, M. (2009). Factors affecting the adoption level of c-commerce: An empirical study. *Journal of Computer Information Systems*, 50(2), 13-22.
- Chou, S. W., & Chang, Y. C. (2008). The implementation factors that influence the ERP (enterprise resource planning) benefits. *Decision support systems*, 46(1), 149-157.
- Chung, S. H., & Snyder, C. A. (2000). ERP adoption: a technological evolution approach. *International Journal of Agile Management Systems*, 2(1), 24-32.
- Ciborra, C. (2000). From Control to Drift: *The Dynamics of Corporate Information Infrastructures*. Oxford: Oxford University Press.
- Clegg, C., Axtell, C., Damodaran, L., Farbey, B., Hull, R., Lloyd-Jones, R., ... & Tomlinson, C. (1997). Information technology: a study of performance and the role of human and organizational factors. *Ergonomics*, 40(9), 851-871.
- Cohen J. (1988). *Statistical Power Analysis for the Behavioral Sciences*. Hillsdale, NJ: L. Erlbaum Associates.
- Cooper, R. & Zmud, R. (1990). Information Technology Implementation Research: A Technology Diffusion Approach. *Management Science*, 36(2), 123-139.
- Costa, C. J., Ferreira, E., Bento, F., & Aparicio, M. (2016). Enterprise resource planning adoption and satisfaction determinants. *Computers in Human Behavior*, 63, 659-671.

- Cordery, C. J., Fowler, C. J., & Mustafa, K. (2011). A solution looking for a problem: factors associated with the non-adoption of XBRL. *Pacific Accounting Review*, 23(1), 69-88.
- Davenport, T. H. (1998). Putting the enterprise into the enterprise system. *Harvard Business Review*, 76(4), 122-31.
- Davenport, T. H. (2000). *Mission critical: realizing the promise of enterprise systems*. Boston: Harvard Business Press
- Davenport, T. H., Harris, J. G., & Cantrell, S. (2004). Enterprise Systems and Ongoing Process Change. *Business Process Management Journal*, 10(1), 16–26.
- Davis, F.D. (1986). *A Technology Acceptance Model for Empirically Testing New End-User Information Systems: Theory and Results*. Doktora Tezi. Massachusetts Institute of Technology, Sloan School of Management, Massachusetts, USA.
- Davis, F. D. (1989). Perceived Usefulness, Perceived Ease of Use, and User Acceptance of Information Technology. *MIS Quarterly*, 13(3), 319.
- Davis, F. D. (1993). User acceptance of information technology: system characteristics, user perceptions and behavioral impacts. *International journal of man-machine studies*, 38(3), 475-487.
- De George, E. T., Ferguson, C. B., & Spear, N. A. (2013). How much does IFRS cost? IFRS adoption and audit fees. *The accounting review*, 88(2), 429-462.
- Dechow, N., & Mouritsen, J. (2005). Enterprise resource planning systems, management control and the quest for integration. *Accounting, organizations and society*, 30(7-8), 691-733.
- Dehgani, R., & Navimipour, N. J. (2019). *The impact of information technology and communication systems on the agility of supply chain management systems*, 48(10).
- Deloitte. (2021). *About the International Accounting Standards Committee (IASC)*, Erişim adresi: <https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/history/resource25> (Erişim tarihi: 13/09/2021).
- Dinç, E., & Atasel, O. Y. (2016). Türkiye’deki Muhasebe Anlayışının Gelişim Süreci ve Mevcut Durumun İncelenmesi. *KTÜ Sosyal Bilimler Dergisi* 6(12). Erişim adresi: <http://acikerisim.ktu.edu.tr/jspui/bitstream/123456789/205/1/Tam%20Metin.pdf> (Erişim tarihi: 16/09/2021).
- Doğın, D. (2019). *SmartPLS ile veri analizi*. Ankara: Zet Yayınları.
- Elitas, C., & Ergüden, A. E. (2016). Vergi Usul Kanunundan Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Doğru: Finansal Tabloların Yolculuğu (From The Turkish Tax Procedure Law to IFRS's: Journey of Financial Statements). *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 2(2), 265.

- Erol, M. & Aslan, M. (2017). Uluslararası muhasebe ve denetim standartlarının gelişmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (12), 55-86.
- Esteves, J. (2009). A benefits realisation road-map framework for ERP usage in small and medium-sized enterprises. *Journal of Enterprise Information Management*, 22(1/2), 25-35.
- Esteves, J., & Bohorquez, V. (2007). An updated ERP systems annotated bibliography: 2001-2005. *Communications of the Association for Information Systems*, 19(1), 18.
- Ferratt, T. W., Ahire, S., & De, P. (2006). Achieving success in large projects: Implications from a study of ERP implementations. *Interfaces*, 36(5), 458-469.
- Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve. (2018). Erişim adresi: [https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS/Finansal%20Raporlamaya%20%C4%B0li%C5%9Fkin%20Kavramsal%20%C3%87er%C3%A7eve%20\(2018%20S%C3%BCr%C3%BCm%C3%BC\).pdf](https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS/Finansal%20Raporlamaya%20%C4%B0li%C5%9Fkin%20Kavramsal%20%C3%87er%C3%A7eve%20(2018%20S%C3%BCr%C3%BCm%C3%BC).pdf) (Erişim tarihi: 15/09/2021).
- Fink, D. (1998). Guidelines for the successful adoption of information technology in small and medium enterprises. *International journal of information management*, 18(4), 243-253.
- Fishbein, M., & Ajzen, A. (1980). *Understanding Attitudes and Predicting Social Behaviour*. New Jersey, USA: Preventive-Hall.
- Fleck, J. (1994). Learning by trying: the implementation of configurational technology. *Research Policy*, 23, 637-652.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50.
- Gangwar, H., Date, H., & Ramaswamy, R. (2015). Understanding determinants of cloud computing adoption using an integrated TAM-TOE model. *Journal of enterprise information management*, 28(1), 107-130.
- Garbellotto, G. (2009). XBRL implementation strategies: the built-in approach. *Strategic Finance*, 91(2), 56-58.
- Gattiker, T. F., & Goodhue, D. L. (2004). Understanding the local-level costs and benefits of ERP through organizational information processing theory. *Information & management*, 41(4), 431-443.
- Gattiker, T. F., & Goodhue, D. L. (2005). What happens after ERP implementation: understanding the impact of interdependence and differentiation on plant-level outcomes. *MIS quarterly*, 559-585.

- Gençoğlu, Ü. G. (2017). Temel konularda bobi frs ve tms/tfrs karşılaştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (76), 1-24.
- Gökçen, G., Ataman, B., & Çakıcı, C. (2011). *Türkiye finansal raporlama standartları uygulamaları*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Grabski, S. V., Leech, S. A. & Schmidt, P. J. (2011). A review of ERP research: a future agenda for accounting information systems. *Journal of Information Systems*, 25(1), 37-78.
- Granlund, M. (2007). *On the interface between management accounting and modern information technology-A literature review and some empirical evidence*. SSRN. Erisim adresi: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=985074 (Erişim tarihi: 25/09/2021).
- Grover, V. (1993). An empirically derived model for the adoption of customer-based interorganizational systems. *Decision sciences*, 24(3), 603-640.
- Gupta, P., Seetharaman, A., & Raj, J. R. (2013). The usage and adoption of cloud computing by small and medium businesses. *International journal of information management*, 33(5), 861-874.
- Gutierrez, A., Boukrami, E., & Lumsden, R. (2015). Technological, organisational and environmental factors influencing managers' decision to adopt cloud computing in the UK. *Journal of Enterprise Information Management*, 26(8), 788-807.
- Gyasi, A.K., (2010). *Adoption of International Financial Reporting Standards in Developing Countries-The Case of Ghana*. Yüksek Lisans Tezi. Thesis, University of Applied Sciences, Business Economics and Tourism. Vaasa, Finlandiya.
- Ha, S., & Stoel, L. (2009). Consumer e-shopping acceptance: Antecedents in a technology acceptance model. *Journal of business research*, 62(5), 565-571.
- Hall, J. A. (2015). *Accounting information systems*. Ohio: Cengage Learning.
- Hancerliogullari Koksalmis, G., & Damar, S. (2021). An Empirical Evaluation of a Modified Technology Acceptance Model for SAP ERP System. *Engineering Management Journal*, 1-16.
- Haddara, M. (2018). ERP systems selection in multinational enterprises: a practical guide. *International Journal of Information Systems and Project Management*, 6(1), 43-57.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, J. B., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2006). *Multivariate data analysis*. Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, J. B., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2009). *Multivariate data analysis*. Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall.

- Hair, J., Hollingsworth, C. L., Randolph, A. B., & Chong, A. Y. L. (2017). An updated and expanded assessment of PLS-SEM in information systems research. *Industrial Management & Data Systems*, 117(3).
- Hair, J. F., Jr., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2016). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Thousand Oaks: Sage publications.
- Hair, J. F., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2011). PLS-SEM: Indeed a silver bullet. *Journal of Marketing theory and Practice*, 19(2), 139-152.
- Hair Jr, J. F., Sarstedt, M., Hopkins, L., & Kuppelwieser, V. G. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM): An emerging tool in business research. *European business review*, 26(2).
- Hameed, M. A., Counsell, S., & Swift, S. (2012). A conceptual model for the process of IT innovation adoption in organizations. *Journal of Engineering and Technology Management*, 29(3), 358-390.
- Harwick, J., & Barki, H. (1994). Explaining the role of user participation in information systems use. *Management science*, 40(4), 440-65.
- Henderson, D., Sheetz, S. D., & Trinkle, B. S. (2012). The determinants of inter-organizational and internal in-house adoption of XBRL: A structural equation model. *International journal of accounting information systems*, 13(2), 109-140.
- Henseler, J., Hubona, G., & Ray, P. A. (2016). Using PLS path modeling in new technology research: Updated guidelines. *Industrial Management & Data Systems*, 116(1), 2–20.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the academy of marketing science*, 43(1), 115-135.
- Hodge, F. D., Kennedy, J. J., & Maines, L. A. (2004). Does search-facilitating technology improve the transparency of financial reporting?. *The Accounting Review*, 79(3), 687-703.
- Holsapple, C. W., & Sena, M. P. (2003). The decision-support characteristics of ERP systems. *International journal of human-computer interaction*, 16(1), 101-123.
- Hong, K. K., & Kim, Y. G. (2002). The critical success factors for ERP implementation: an organizational fit perspective. *Information & management*, 40(1), 25-40.
- Hustad, E., & Olsen, D. H. (2013). Critical issues across the ERP life cycle in small-and-medium-sized enterprises: Experiences from a multiple case study. *Procedia Technology*, 9, 179-188.
- ISO 500. (2021). Erişim adresi: <https://www.iso500.org.tr/> (Erişim tarihi: 14.03.2021).

- IASB. (2018). *Conceptual Framework for Financial Reporting*. IFRS Foundation, Conceptual Framework Project Summary. Erişim adresi: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/conceptual-framework/fact-sheet-project-summary-and-feedback-statement/conceptual-framework-project-summary.pdf> (Erişim tarihi: 16/09/2021).
- IFRS. (2021). *Why global accounting standards?*. Erişim adresi: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/why-global-accounting-standards/>. (Erişim tarihi: 13/09/2021).
- IFRS. (2021b). *IFRS-Who We Are*. Erişim adresi: <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#history>. (Erişim tarihi: 13/09/2021).
- IFRS. (2021c). *IASB completes revisions to its Conceptual Framework*. Erişim adresi: <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2018/03/iasb-completes-revisions-to-its-conceptual-framework/>. (Erişim tarihi: 13/09/2021).
- IFRS. 2018. *Analysis of the IFRS jurisdiction profiles*. Erişim adresi: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#analysis-of-the-166-profiles>. (Erişim tarihi: 16/09/2021).
- Ifinedo, P. (2008). Impacts of business vision, top management support, and external expertise on ERP success. *Business Process Management Journal*, 14(4), 551-568.
- Ilin, V., Ivetić, J., & Simić, D. (2017). Understanding the determinants of e-business adoption in ERP-enabled firms and non-ERP-enabled firms: A case study of the Western Balkan Peninsula. *Technological Forecasting and Social Change*, 125, 206-223.
- Irani, Z., Ghoneim, A., & Love, P. E. (2006). Evaluating cost taxonomies for information systems management. *European Journal of Operational Research*, 173(3), 1103-1122.
- Irvine, H. (2008). The Global Institutionalization of Financial Reporting: The Case of the United Arab Emirates. *Accounting Forum*, 32(2), 125-142.
- Jacobs, F. R., & Weston, F. C. (2007). Enterprise resource planning (ERP)—A brief history. *Journal of Operations Management*, 25(2), 357-363.
- Johnson, G. G., & Hicks, M. B. (2012). An investigation of the decision influences that lead nations to adopt and require implementation of International Financial Reporting Standards. *International Journal of Business, Accounting and Finance*, 6(2), 116-142.
- Joshi, K., & Pant, S. (2008). Development of a framework to assess and guide IT investments: An analysis based on a discretionary-mandatory classification. *International Journal of Information Management*, 28(3), 181-193.

- Junior, C. H., Oliveira, T., & Yanaze, M. (2019). The adoption stages (Evaluation, Adoption, and Routinisation) of ERP systems with business analytics functionality in the context of farms. *Computers and electronics in agriculture*, 156, 334-348.
- Kablan, A., & Ergüden, A. (2020). UK, TFRSve BOBI FRS'de Finansal Raporlama Farklılıklarının Finansal Tablolara Etkilerinin Karşılaştırılması: Farklar Üzerine Bir Uygulama. *Turkish Studies-Economics, Finance, Politics*, 15(3), 1427-1444.
- Kallunki, J. P., Laitinen, E. K., & Silvola, H. (2011). Impact of enterprise resource planning systems on management control systems and firm performance. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12(1), 20-39.
- Kamhawi, E. M. (2008). Enterprise resource-planning systems adoption in Bahrain: motives, benefits, and barriers. *Journal of Enterprise Information Management*, 21(3).
- Kamuyu Aydınlatma Platformu (KAP). (2021). Erişim adresi: <https://www.kap.org.tr/> (Erişim tarihi: 14.03.2021).
- Kanaracus, C. (2012). *The scariest software project horror stories of 2012*. Computerworld. Erişim adresi: <https://www.computerworld.com/article/2493658/the-scariest-software-project-horror-stories-of-2012.html> (Erişim tarihi: 24/09/2021).
- Kaya, Z., & Şahin, M. (2013). *Meslek Yüksek Okulları İçin Araştırma Yöntemleri ve Teknikleri*. Konya: Eğitim Kitapevi.
- Keizer J., Halman J.I.M. and Song X. (2002). From experience: applying the risk diagnosing methodology. *Journal Product Innovation Management*, 19(3), 213–232.
- Kettinger, W. J., Grover, V., Guha, S., & Segars, A. H. (1994). Strategic information systems revisited: A study in sustainability and performance. *MIS quarterly*, 18(1), 31-58.
- Khemthong, S., & Roberts, L. M. (2006). Adoption of Internet and web technology for hotel marketing: a study of hotels in Thailand. *Journal of business systems, governance and ethics*, 1(2), 47-60.
- Kimberling, E. (2011). *ERP Report: ERP implementation project costs and durations down, business benefits up*. Erişim adresi: <http://panorama-consulting.com/2011-erp-report-erp-implementation-project-costs-and-durations-down-business-benefits-up> (Erişim tarihi:12.05.2021)
- Kinuthia, J.N. (2014). *Technological, organizational, and environmental factors affecting the adoption of cloud enterprise resource planning (ERP) systems*. Doktora Tezi. Eastern Michigan University, Technology Management, Michigan, USA.

- Kouki, R., Poulin, D., & Pellerin, R. (2010). The impact of contextual factors on ERP assimilation: Exploratory findings from a developed and a developing country. *Journal of global information technology management*, 13(1), 28-55.
- Kwak, Y. H., Park, J., Chung, B. Y., & Ghosh, S. (2011). Understanding end-users' acceptance of enterprise resource planning (ERP) system in project-based sectors. *IEEE Transactions on Engineering Management*, 59(2), 266-277.
- Kwak, Y. H., & Stoddard, J. (2004). Project risk management: lessons learned from software development environment. *Technovation*, 24(11), 915-920.
- Lai, V. S., & Li, H. (2005). Technology acceptance model for internet banking: an invariance analysis. *Information & management*, 42(2), 373-386.
- Lapiedra, R., Alegre, J., & Chiva, R. (2011). The importance of management innovation and consultant services on ERP implementation success. *The Service Industries Journal*, 31(12), 1907-1919.
- Laukkanen, S., Sarpola, S., & Hallikainen, P. (2007). Enterprise Size Matters: Objectives and Constraints of ERP Adoption. *Journal of Enterprise Information Management*, 20(3), 319-334.
- Lee, Y. H., Hsieh, Y. C., & Ma, C. Y. (2011). A model of organizational employees' e-learning systems acceptance. *Knowledge-based systems*, 24(3), 355-366.
- Lee, J., Siau, K., & Hong, S. (2003). Enterprise Integration with ERP and EAI. *Communications of the ACM*, 46(2), 54-60.
- Limayem, M., & Cheung, C. M. (2008). Understanding information systems continuance: The case of Internet-based learning technologies. *Information & Management*, 45(4), 227-232.
- Lin, F., Fofanah, S. S., & Liang, D. (2011). Assessing citizen adoption of e-Government initiatives in Gambia: A validation of the technology acceptance model in information systems success. *Government Information Quarterly*, 28(2), 271-279.
- Lindley, J. T., Topping, S., & Lindley, L. T. (2008). The hidden financial costs of ERP software. *Managerial Finance*, 34(2), 78-90.
- Liu, F. C., Hsu, H. T., & Yen, D. C. (2018). Technology executives in the changing accounting information environment: Impact of IFRS adoption on CIO compensation. *Information & Management*, 55(7), 877-889.
- Loh, T. C., & Koh, S. C. L. (2004). Critical elements for a successful enterprise resource planning implementation in small-and medium-sized enterprises. *International journal of production research*, 42(17), 3433-3455.

- Love, P. E., Irani, Z., & Edwards, D. J. (2004). Industry-centric benchmarking of information technology benefits, costs and risks for small-to-medium sized enterprises in construction. *Automation in construction*, 13(4), 507-524.
- Low, C., Chen, Y. & Wu, M. (2011). Understanding the determinants of cloud computing adoption. *Industrial Management and Data Systems*, 111(7), 1006-1023.
- Lu, J., Yu, C. S., Liu, C., & Yao, J. E. (2003). *Technology acceptance model for wireless Internet*. *Internet research*. 13(3)
- Maditinos, D., Chatzoudes, D., & Tsairidis, C. (2012). Factors affecting ERP system implementation effectiveness. *Journal of Enterprise information management*, 25(1), 60-78.
- Maguire, S., Ojiako, U., & Said, A. (2010). ERP implementation in Omantel: a case study. *Industrial Management & Data Systems*, 110, 78–92.
- Makena, J. N. (2013). Factors that affect cloud computing adoption by small and medium enterprises in Kenya. *International Journal of Computer Applications Technology and Research*, 2(5), 517-521.
- Masoud, N. (2017). The effects of mandatory IFRS adoption on financial analysts' forecast: Evidence from Jordan. *Cogent Business & Management*, 4(1), 1290331.
- Markus, M. L., Axline, S., Petrie, D., & Tanis, S. C. (2000). Learning from adopters' experiences with ERP: problems encountered and success achieved. *Journal of information technology*, 15(4), 245-265.
- Markus, M. L., & Tanis, C. (2000). *The enterprise systems experience-from adoption to success*. Framing the domains of IT research: Glimpsing the future through the past. Ohio, USA: Pinnaflex Educational Resources inc.
- McLeay, S., Neal, D., & Tollington, T. (1999). International standardisation and harmonisation: A new measurement technique. *Journal of international financial management & accounting*, 10(1), 42-70.
- Miller-Nobles, T. L., Mattison, B., & Matsumura, E. M. (2016). *Horngren's Accounting: The Managerial Chapters*. London: Pearson.
- Moon, Y. B. (2007). Enterprise Resource Planning (ERP): a review of the literature. *International journal of management and enterprise development*, 4(3), 235-264.
- Moore, G. C., & Benbasat, I. (1991). Development of an instrument to measure the perceptions of adopting an information technology innovation. *Information systems research*, 2(3), 192-222.
- Morris, M., Schindehutte, M., & Allen, J. (2005). The entrepreneur's business model: toward a unified perspective. *Journal of business research*, 58(6), 726-735.

- Motiwalla, L. F. & Thompson, J. (2011). *Enterprise Systems for Management*. New Jersey: Prentice Hall Pearson.
- Murphy, A. B. (2000). The impact of adopting international accounting standards on the harmonization of accounting practices. *The International Journal of Accounting*, 35(4), 471-493.
- Nah, F. F. H., Tan, X., & Teh, S. H. (2004). An empirical investigation on end-users' acceptance of enterprise systems. *Information Resources Management Journal (IRMJ)*, 17(3), 32-53.
- Nafeeseh, R. A., & Al-Mudimigh, A. (2011). Justifying ERP Investment: The Role and Impacts of Business Case A Literature Survey. *Journal of Computer Science*, 11(1), 185-193.
- Nassar, M., Warrad, L., & Siam, Y. A. (2017). The implementation of enterprise resource planning system within Jordanian industrial sector. *International Review of Management and Marketing*, 7(3), 179-187.
- Nguyen, T., Chen, J. V., & Nguyen, T. P. H. (2021). Appropriation of accounting information system use under the new IFRS: Impacts on accounting process performance. *Information & Management*, 58(8), 103538.
- Nijher, H. S. (2014). *Exploring Critical Success Factors of ERP Implementation in United Nations Types of Organizations: Relationship between factors impacting user experience*. Doktora Tezi. Concordia University, The Department of Administration, Quebec, Canada.
- Nobes, C.W. & Zeff, S.A. (2016). Have Canada, Japan and Switzerland Adopted IFRS? *Australian Accounting Review*, 26, 284-290.
- Nwankpa, J. K. (2015). ERP system usage and benefit: A model of antecedents and outcomes. *Computers in Human Behavior*, 45, 335-344.
- Oliver, D., Whymark, G., & Romm, C. (2005). Researching ERP adoption: an internet-based grounded theory approach. *Online Information Review*, 29(6), 585-603.
- Oliveira, T., Thomas, M., & Espadanal, M. (2014). Assessing the determinants of cloud computing adoption: An analysis of the manufacturing and services sectors. *Information & Management*, 51(5), 497-510.
- Oliveira, T., & Martins, M. F. (2011). Literature review of information technology adoption models at firm level. *Electronic Journal of Information Systems Evaluation*, 14(1), 110-121.
- Olya, H. (2017, Ekim). *Partial Least Squares Based Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. Global Conference on Services Management, Volterra, Italy.
- Örten, R., Kaval, H. & Karapınar, A. (2017). *Türkiye muhasebe finansal raporlama standartları uygulama ve yorumları*. Ankara: Gazi Kitabevi.

- Pacter, P. (2017). *Pocket Guide to IFRS Standards: the global financial reporting language*. IFRS Foundation.
- Panorama (2013). *ERP Report: A Panorama Consulting Solutions Research Report*. Erişim adresi: <https://cdn2.hubspot.net/hubfs/4439340/2013-ERP-Report.pdf>. (Erişim tarihi: 23/09/2021).
- Panorama (2020). *ERP Report: Panorama's Independent Analysis*. Erişim adresi: <https://cdn2.hubspot.net/hubfs/4439340/Panorama-Consulting-Group-2020-ERP-Report.pdf>. (Erişim tarihi: 23/09/2021).
- Park, S. Y. (2009). An analysis of the technology acceptance model in understanding university students' behavioral intention to use e-learning. *Journal of Educational Technology & Society*, 12(3), 150-162.
- Phan, D., Mascitelli, B., & Barut, M. (2013, Mayıs). *Perceptions of Accounting Professionals towards International Financial Reporting Standards (IFRS) in Developing Country: Evidence from Vietnam*. Proceedings of the 3rd Global Accounting, Finance, and Economics Conference, Melbourne.
- Polat, M. (2018). Eğitim bilimlerinde pls-sem yaklaşımının kullanılabilirliği ve bir uygulama. *Social Sciences Studies Journal*, 4(25), 5325-5337.
- Posner, R. A. (1996). *Aging and Old Age*. Chicago, IL: University of Chicago Press.
- Premkumar, G., & Potter, M. (1995). Adoption of computer aided software engineering (CASE) technology: an innovation adoption perspective. *ACM SIGMIS Database: the DATABASE for Advances in Information Systems*, 26(2-3), 105-124.
- Premkumar, G., & Roberts, M. (1999). Adoption of new information technologies in rural small businesses. *Omega*, 27(4), 467-484.
- Premkumar, G. (2003). A meta-analysis of research on information technology implementation in small business. *Journal of organizational computing and electronic commerce*, 13(2), 91-121.
- Puklavec, B., Oliveira, T., & Popovič, A. (2014). Unpacking business intelligence systems adoption determinants: An exploratory study of small and medium enterprises. *Economic and Business Review*, 16(2), 185-213.
- Ram, J., Corkindale, D. & Wu, M.-L. (2013). Implementation critical success factors (CSFs) for ERP: do they contribute to implementation success and postimplementation performance?. *International Journal of Production Economics*, 144, 157-74.
- Rashid, M. A., Hossain, L., & Patrick, J. D. (2002). *In Enterprise resource planning: Solutions and management*. Missouri, USA: IGI global.

- Rauniar, R., Rawski, G., Yang, J., & Johnson, B. (2014). Technology acceptance model (TAM) and social media usage: an empirical study on Facebook. *Journal of Enterprise Information Management*, 27(1), 6-30.
- Rogers, E. M. (1995). *Diffusion of innovations*. New York: The Free Press.
- Rogers, E. M., & Shoemaker, F. F. (1971). *Communication of Innovations; A Cross-Cultural Approach*. New York: The Free Press.
- Rom, A., & Rohde, C. (2007). Management accounting and integrated information systems: A literature review. *International Journal of Accounting Information Systems*, 8(1), 40-68.
- Ross, J. W., & Vitale, M. R. (2000). The ERP revolution: surviving vs. thriving. *Information systems frontiers*, 2(2), 233-241.
- Salehi, M., Rostami, V., & Mogadam, A. (2010). Usefulness of accounting information system in emerging economy: Empirical evidence of Iran. *International Journal of Economics and Finance*, 2(2), 186-195.
- Selimoğlu S. K., Özbirecikli M. ve Uzay Ş. (2017). *Bağımsız Denetim*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Seo, G. (2013). *Challenges in implementing enterprise resource planning (ERP) system in large organizations: similarities and differences between corporate and university environment*. Yüksek Lisans Tezi. Massachusetts Institute of Technology, Sloan School of Management, Massachusetts, USA.
- Shanab, A. E., Shehab, A.R. and Khairallah, M. (2015). Critical Success Factors for ERP Implementation: The Case of Jordan. *International Arab Journal of e-Technology*, 4(1), 1-7.
- Shang, S., & Seddon, P. B. (2002). Assessing and managing the benefits of enterprise systems: the business manager's perspective. *Information systems journal*, 12(4), 271-299.
- Shang, S., & Seddon, P. B. (2007). Managing process deficiencies with enterprise systems. *Business Process Management Journal*. 13(3), 405–416.
- Sharma, S., & Daniel, E. M. (2016). Isomorphic factors in the adoption of ERP by Indian medium-sized firms. *Journal of Enterprise Information Management*, 29(6), 798–821.
- Sia, S. K., Tang, M., Soh, C., & Boh, W. F. (2002). Enterprise resource planning (ERP) systems as a technology of power: empowerment or panoptic control?. *ACM SIGMIS Database: the DATABASE for Advances in Information Systems*, 33(1), 23-37.

- Snider, B., da Silveira, G. J., & Balakrishnan, J. (2009). ERP implementation at SMEs: analysis of five Canadian cases. *International Journal of Operations & Production Management*, 29(1), 4-29.
- Spathis, C. (2006). Enterprise systems implementation and accounting benefits. *Journal of Enterprise Information Management*, 19(1), 67–82.
- Spathis, C., & Ananiadis, J. (2005). Assessing the benefits of using an enterprise system in accounting information and management. *Journal of Enterprise Information Management*, 18(2), 195-210.
- Spathis, C., & Constantinides, S. (2003). The usefulness of ERP systems for effective management. *Industrial Management & Data Systems*, 103, 677-685.
- Sokol, M. B. (1994). Adaptation to difficult designs: Facilitating use of new technology. *Journal of Business and Psychology*, 8(3), 277-296.
- Sonnenwald, D. H. and Maglaughlin, K. L. and Whitton, M. C. (2001). *Using Innovation Diffusion Theory to Guide Collaboration Technology Evaluation: Work in Progress*. IEEE 10th International Workshop on Enabling Technologies: Infrastructure for Collaborative Enterprises, Cambridge, Massachusetts, USA.
- Sutton, S. G. (2006). Enterprise systems and the re-shaping of accounting systems: A call for research. *International Journal of Accounting Information Systems*, 7(1), 1-6.
- Tavakol, M., & Dennick, R. (2011). Making sense of Cronbach's alpha. *International journal of medical education*, 2, 53-55.
- Tay, J. S., & Parker, R. H. (1990). Measuring international harmonization and standardization. *Abacus*, 26(1), 71-88.
- Thompson, R. L., Higgins, C. A., & Howell, J. M. (1991). Personal computing: Toward a conceptual model of utilization. *MIS quarterly*, 15(1), 125-143.
- Tornatzky, L. G., Fleischer, M., & Chakrabarti, A. K. (1990). *The processes of technological innovation*. Lexington, Mass: Lexington Books.
- Tornatzky, L. G., & Klein, K. J. (1982). Innovation characteristics and innovation adoption-implementation: A meta-analysis of findings. *IEEE Transactions on engineering management*, 29(1), 28-45.
- Tushman, M., & Nadler, D. (1986). Organizing for innovation. *California management review*, 28(3), 74-92.
- TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı. (2018). Erişim adresi: https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS/TMS_2020/TMS%201.pdf (Erişim tarihi: 15/09/2021).
- Upadhyay, P., & Dan, P. K. (2009, Mart). *A study to identify the critical success factors for ERP implementation in an Indian SME: a case based approach*.

In International Conference on Information Systems, Technology and Management, Heidelberg, Berlin.

- Umble, E. J., Haft, R. R., & Umble, M. M. (2003). Enterprise resource planning: Implementation procedures and critical success factors. *European journal of operational research*, 146(2), 241-257.
- Uysal, Ö. Ö. (2006). Uluslararası muhasebe standartlarının oluşum süreci: IASC ve önde gelen ulusal ve uluslararası örgütler. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (17), 87-108.
- Venkatesh, V., Thong, J. Y., & Xu, X. (2012). Consumer acceptance and use of information technology: extending the unified theory of acceptance and use of technology. *MIS quarterly*, 26(1), 157-178.
- Venkatesh, V., & Bala, H. (2012). Adoption and impacts of interorganizational business process standards: Role of partnering synergy. *Information systems research*, 23(4), 1131-1157.
- Venkatesh, V., and Morris, M. G. (2000). Why don't men ever stop to ask for directions? Gender, social influence, and their role in technology acceptance and usage behavior. *MIS Quarterly*, 24(1), 115–139.
- Venkatesh, V., & Davis, F. D. (2000). A Theoretical Extension of the Technology Acceptance Model: Four Longitudinal Field Studies. *Management Science*, 46(2), 186-204.
- Venkatesh, V., Morris, M. G., Davis, G. B., & Davis, F. D. (2003). User Acceptance of Information Technology: Toward a Unified View. *MIS Quarterly*, 27(3), 425.
- Verkijika, S. F., & De Wet, L. (2018). A usability assessment of e-government websites in Sub-Saharan Africa. *International Journal of Information Management*, 39, 20-29.
- Vluggen, M. (2005). *The determinants of enterprise resources planning (ERP) systems usage levels: An empirical study*. The 5th European conference on accounting information systems, Copenhagen, Denmark.
- Volkoff, O., & Sawyer, S. (2001, Kasım). *ERP implementation teams, consultants, and information sharing*. AMCIS 2001 Proceedings, Boston, USA.
- Wang, E. T., & Chen, J. H. (2006). Effects of internal support and consultant quality on the consulting process and ERP system quality. *Decision support systems*, 42(2), 1029-1041.
- Wang, E. T., Lin, C. C. L., Jiang, J. J., & Klein, G. (2007). Improving enterprise resource planning (ERP) fit to organizational process through knowledge transfer. *International journal of information management*, 27(3), 200-212.
- Wang, Y., & Shi, X. (2009). E-business assimilation in SMEs of China. *International Journal of Electronic Business*, 7(5), 512–535.

- Wang, E. T., Shih, S. P., Jiang, J. J., & Klein, G. (2008). The consistency among facilitating factors and ERP implementation success: A holistic view of fit. *Journal of Systems and Software*, 81(9), 1609-1621.
- Wenrich, K., & Ahmad, N. (2009). Lessons learned during a decade of ERP experience: A case study. *International Journal of Enterprise Information Systems (IJEIS)*, 5(1), 55-73.
- Weston Jr, F. C. (2003). ERP II: The extended enterprise system. *Business Horizons*, 46(6), 49-49.
- Wilkins M. A. (2009). Factors influencing acceptance of electronic health records in hospitals. *Perspectives in health information management*, 6, 120-128.
- Xu, W., Ou, P., & Fan, W. (2017). Antecedents of ERP assimilation and its impact on ERP value: A TOE-based model and empirical test. *Information systems frontiers*, 19(1), 13-30.
- Xue, Y., Liang, H., Boulton, W. R., & Snyder, C. A. (2005). ERP implementation failures in China: Case studies with implications for ERP vendors. *International journal of production economics*, 97(3), 279-295.
- Yoon, C., Lim, D., & Park, C. (2020). Factors affecting adoption of smart farms: The case of Korea. *Computers in Human Behavior*, 108, 106309.
- Young, R., & Jordan, E. (2008). Top management support: Mantra or necessity?. *International journal of project management*, 26(7), 713-725.
- Yünlü, M. (2019). Türkiye’deki Muhasebe Uygulamalarının Tarihsel Gelişimi ve Günümüzdeki Durumu. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (18), 180-192.
- Zach, O., Munkvold, B. E., & Olsen, D. H. (2014). ERP system implementation in SMEs: exploring the influences of the SME context. *Enterprise Information Systems*, 8(2), 309-335.
- Zeff, S.A. & Nobes, C.W. (2010). Commentary: Has Australia (or Any Other Jurisdiction) ‘Adopted’ IFRS? *Australian Accounting Review*, 20, 178–184.
- Zhu, Y., Li, Y., Wang, W., & Chen, J. (2010). What leads to post-implementation success of ERP? An empirical study of the Chinese retail industry. *International Journal of Information Management*, 30(3), 265-276.
- 26/03/2018 Tarihli ve 2018/11597 Sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı (Yeni Karar) Karşılaştırma Tablosu. Erişim adresi: https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/Diger/BKK%20Kar%C5%9F%C4%B1la%C5%9F%C4%B1rma%20Tablosu%2011_06_2018.pdf (Erişim tarihi: 12/09/2021).

EKLER

EK 1: Anket

Sayın Katılımcı,

Bu anket “UMS/UFRS Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Benimsenmesi ve Etkisi” başlıklı doktora tez çalışması için hazırlanmıştır. Bu anketin amacı, UMS/UFRS dönüşüm sürecinde, KKP sisteminin benimseme kararında rol oynayan ana faktörleri ve KKP sisteminin etkisini incelemek üzere bilgi toplamaktır. Araştırmanın yürütülebilmesi için etik kurulu onayı alınmış olup, cevaplarınız diğer katılımcıların cevapları ile birleştirilecek ve kesinlikle gizli tutulacaktır. Çalışmaya katılmak tamamen gönüllülük esasına dayanmaktadır. Bu çalışma, bilimsel ve istatistiksel yöntemlerle değerlendirileceği için tarafsız olup ticari bir amaç taşımamaktadır.

Değerli zamanınızı ayırarak, araştırmaya sağladığınız katkılardan dolayı teşekkür ederiz.

Bilgilendirme metnini okudum ve araştırmaya kendi rızamla,
() Katılmayı Kabul Ediyorum.
() Katılmak İstemiyorum.

Doktora Tezini Hazırlayan:

Meltem ALTIN
Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü

Danışman:

Doç. Dr. Recep YILMAZ
Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü

UYGULAMA ANKETİ				
Açıklama: Ankette yer alan sorulardan 1-15 arası “tanımlayıcı bilgiler” olup, size uygun olanı tercih ediniz ya da açıklama bölümüne istenen bilgiyi yazınız. Diğer sorular 5’li Likert ölçeğine göre hazırlanmıştır.				
1. İşletmenizin faaliyette bulunduğu sektör hangisidir?	() İmalat	() Ambalaj	() Otomotiv	
	() Kimya	() Tekstil	() Teknoloji	
	() Bilişim	() Enerji	() Gıda	
	() Hizmet	() Havacılık	() Turizm	
	() Medya	() İnşaat	() Sağlık	
	() Ana Metal Sanayi	() Toptan ve Perakende Ticaret	() Ulaştırma, Depolama ve Haberleşme	
	() Mali Kuruluşlar	() Aracı Kurumlar	() Bankalar	
	() Finansal Kiralama ve Faktöring Şirketleri	() Holdingler ve Yatırım Şirketleri	() Diğer (.....)	
	2. Cinsiyetiniz	() Kadın	() Erkek	
	3. Kaç yaşındasınız?	() 25’den az	() 26–35 arası	() 36–45 arası
() 46–55 arası		() 56 ve üzeri		
4. Eğitim durumunuz	() İlköğretim	() Ortaöğretim	() Yüksekokul	
	() Lisans	() Yüksek Lisans	() Doktora	
5. İşletmedeki pozisyonunuz?	() Muhasebe/Finansal Raporlama Direktörü	() Muhasebe/Finansal Raporlama Müdürü	() Muhasebe/Finansal Raporlama Müdür Yardımcısı	

19.Maliyet					
19.1. UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasının maliyeti, faydalarından çok daha fazladır. (Entegrasyon maliyeti, modül kullanma ücreti)	()	()	()	()	()
19.2. UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasının bakım ve destek maliyetleri firmamız için çok yüksektir.	()	()	()	()	()
19.3. Bu teknolojileri kullanabilmeleri için çalışanların eğitimine harcanması gereken para ve zaman miktarı çok yüksektir.	()	()	()	()	()
20.Üst Yönetim Desteği					
20.1. Şirket yönetimi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasının sağlayabileceği faydaların farkındadır.	()	()	()	()	()
20.2. Şirket yönetimi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasını destekler.	()	()	()	()	()
20.3. Şirket yönetimi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması konusunda çalışanlarını teşvik eder.	()	()	()	()	()
20.4. Şirket yönetimi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanması için gerekli kaynakları tahsis eder.	()	()	()	()	()
21.Organizasyon Yeterliliği					
21.1. Kuruluşum, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasını sağlamak için gerekli kaynaklara sahiptir.	()	()	()	()	()
21.2. Kuruluşumdaki bilgi teknolojisi yöneticisi, UMS/UFRS'nin KKP sisteminde hazırlanmasını desteklemek için yeterli becerilere ve deneyime sahiptir.	()	()	()	()	()
21.3. UMS/UFRS'nin KKP sisteminde oluşturabilmesi için çalışanlara yeterli eğitim desteği verilebilir.	()	()	()	()	()
22. Danışman Desteği					
22.1. Danışmanların, UMS/UFRS'nin KKP sistemine entegre edilmesi sırasında bizi doğru yönlendireceğini düşünüyorum.	()	()	()	()	()
22.2. Danışmanların, UMS/UFRS'ye göre raporların başarılı bir şekilde KKP üzerinden elde edilmesi hususunda yardımcı olabileceğini düşünüyorum.	()	()	()	()	()
22.3. Danışmanların, UMS/UFRS'nin KKP sistemine entegrasyonunu kolaylaştırmak için tavsiyelerde bulunacaklarını düşünüyorum.	()	()	()	()	()
22.4. Danışmanların, UMS/UFRS'nin KKP sistemi üzerinden hazırlanması hakkındaki bilgilerini eğitim yoluyla bize etkin bir şekilde aktaracaklarına inanıyorum.	()	()	()	()	()
23. Koordinasyon					
23.1. UMS/UFRS'nin KKP sisteminde yapılması, grup firmalarından alınan verilerin güvenilirliğini arttıracığını düşünüyorum.	()	()	()	()	()
23.2. UMS/UFRS'nin KKP sisteminde yapılmasıyla, grup firmalarından alınan veriler daha kolay konsolide rapor hazırlamaya imkan sağlayacağını düşünüyorum.	()	()	()	()	()
23.3. UMS/UFRS'nin KKP sisteminde yapılması, grup firmaları ile aramızdaki koordinasyonu güçlendireceğini düşünüyorum.	()	()	()	()	()
24. UMS/UFRS Dönüşümünde KKP Sisteminin Benimsenmesi					
24.1. Kuruluşumuz UMS/UFRS dönüşümünde KKP sisteminin benimsemek için kaynaklara yatırım yapmaktadır.	()	()	()	()	()
24.2. Kuruluşumuz UMS/UFRS'ye göre oluşturacağı raporları KKP sistemi üzerinden hazırlayacaktır.	()	()	()	()	()
24.3. Kuruluşumuz yakın zamanda UMS/UFRS'ye göre oluşturacağı raporları KKP sistemi üzerinden hazırlamayı planlamaktadır.	()	()	()	()	()
24.4. Kuruluşumuz UMS/UFRS göre rapor oluşturmak için KKP sisteminin kullanımı hakkında bilgi edinmeyi planlamaktadır.	()	()	()	()	()
24.5. Kuruluşumuz UMS/UFRS göre rapor oluşturmak için KKP sisteminin kullanılması gerektiğini düşünmektedir.	()	()	()	()	()

EK 2: Etik Kurulu Onayı

Evrak Tarih ve Sayısı: 09.04.2021-E.24070



T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Etik Kurulu



Sayı : E-61923333-050.99-24070
Konu : 33/40 Meltem ALTIN

Sayın Meltem ALTIN

İlgi : Meltem ALTIN 16.03.2021 tarihli ve 0 sayılı yazı

Üniversitemiz Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu Başkanlığının 07.04.2021 tarihli ve 33 sayılı toplantısında alınan "40" nolu karar ile Meltem ALTIN'ın başvurusu **uygun** görülmüş ve karar örneği ekte sunulmuştur.

Bilgilerinizi rica ederim.

Prof. Dr. İsmail HİRA
Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu
Başkanı

Ek: Karar Yazısı (1 Sayfa)

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Belge Doğrulama Kodu :BE6E5D41F Pin Kodu :30591

Belge Takip Adresi : <http://193.140.253.232/envision.Sorgula/BelgeDogrulama.aspx?V=BE6E5D41R>

Adres:Esentepe Kampüsü 54187 Serdivan SAKARYA / KEP Adresi:

sakaryauniversitesi@hs01.kep.tr

Telefon No:0264 295 50 00 Faks No:0264 295 50 31

e-Posta:ozelkalem@sakarya.edu.tr Elektronik Ağ:www.sakarya.edu.tr

Bilgi için: Hanife Babacan

Unvanı: Birim Evrak Sorumlusu



Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

KARAR

40. Meltem ALTIN'ın “ Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlamasının Benimsenmesi ” başlıklı çalışması görüşmeye açıldı.

Yapılan görüşmeler sonunda Meltem ALTIN'ın “ Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Dönüşümünde Kurumsal Kaynak Planlamasının Benimsenmesi ” başlıklı çalışmasının Etik açıdan **uygun** olduğuna oy birliği ile karar verildi.

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı: Meltem ALTIN

ÖĞRENİM DURUMU

Derece	Eğitim Birimi	Mezuniyet Yılı
Doktora	Sakarya Üniversitesi /İşletme Enstitüsü /Muhasebe ve Finansman	Devam ediyor
Yüksek Lisans	Sakarya Üniversitesi /Sosyal Bilimler Enstitüsü /Muhasebe ve Finansman	2017
Lisans	Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi/İktisadi İdari Bilimler Fakültesi/ İşletme Bölümü	2012
Lise	Şehit Üsteğmen Selçuk Esedoğlu Anadolu Lisesi	2007

İŞ DENEYİMİ

Yıl	Yer	Görev
2019-Halen	Bursa Uludağ Üniversitesi Orhaneli Meslek Yüksekokulu	Öğretim Görevlisi
2013-2019	Della Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Muhasebe Uzmanı

ESERLER

- Altin, M., & Yilmaz, R. (2021). Adoption of Cloud-Based Accounting Practices in Turkey: An Empirical Study. *International Journal of Public Administration*, 1-15.
- Atalay, M. Ö., & Altin, M. (2020). The Evaluation of Financial Performance Through the TOPSIS Multiple Criteria Decision-Making Method: An Application to Information Technology Industries. *International Journal of Social And Humanities Sciences*, 4(2), 205-228.
- Örs, T., Takil, D., & Altin, M. (2015). Borsa Istanbul Teknoloji Endeksinde Faaliyet Gösteren İşletmelerin Finansal Performanslarının Değerlendirilmesi/Evaluating the Financial Performances of the Enterprises Operating in Istanbul Stock Exchange Technology Index. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 1(1), 62.