



T. C.

BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE VE DENETİM BİLİM DALI

**BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA
STANDARDI (BOBİ FRS) UYGULAMASININ İŞLETMELERİN YÖNETSEL
KARARLARI ÜZERİNE ETKİSİ VE BİR UYGULAMA ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Emine Gül KARADAĞ

BURSA-2022



T.C.

BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE VE DENETİM BİLİM DALI

**BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA
STANDARDI (BOBİ FRS) UYGULAMASININ İŞLETMELERİN YÖNETSEL
KARARLARI ÜZERİNE ETKİSİ VE BİR UYGULAMA ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Emine Gül KARADAĞ

Danışman:

Dr. Şükrü DOKUR

BURSA -2022

ÖZET

Yazar Adı ve Soyadı: Emine Gül KARADAĞ
Üniversite: Bursa Uludağ Üniversitesi
Enstitü: Sosyal Bilimler Enstitüsü
Anabilim Dalı: İşletme
Bilim Dalı: Muhasebe ve Denetim
Tezin Niteliği: Yüksek Lisans Tezi
Mezuniyet Tarihi: 28/07/2022
Tez Danışmanı: Dr. Öğretim Üyesi Şükrü DOKUR

BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (BOBİ FRS) UYGULAMASININ İŞLETMELERİN YÖNETSEL KARARLARI ÜZERİNE ETKİSİ VE BİR UYGULAMA ÖRNEĞİ

BOBİ FRS uygulaması özetle bağımsız denetim kapsamına giren işletmelerin mali tablolarını düzenleme usul ve esaslarını içeren standartlar bütünüdür. Çalışmada mali tablolarını BOBİ FRS uygulamasına göre düzenleyen işletmelerde, BOBİ FRS uygulamasının işletme yönetsel kararları üzerindeki etkisinin araştırılması amaçlanmıştır.

Artan rekabet koşulları, karlılık yüzdelerinin düşüklüğü, doğru finansal bilgilere ulaşmada maddi zorluklar sonucunda özellikle küçük yatırımlar yönelik gerçeğe uygun ve standartlara uyumlu mali verilere duyulan ihtiyaç tez konusunun önemini ortaya koymaktadır. İşletme yönetimleri, işletmelerin rekabet ortamında varlıklarını sürdürebilmeleri ve paydaşların menfaatlerinin korunabilmesi ancak doğru kabul edilebilir, açık anlaşılabilir, şeffaf ve hesap verilebilir bilgilerle mümkündür. İhtiyaç duyulan bilgilerde bulunması gereken özellikler BOBİ FRS uygulamasının amaçları ile örtüşmekte olup, tezin önemini ortaya koymaktadır.

Tez konusunun araştırılmasında, alanında düzenlenmiş olan tez, makale, KGK düzenlemeleri v.b. çalışmalar incelenmiş olup, elde edilen kaynakçalardan hazırlanmış uygulama kısmında ise bağımsız denetime tabi bir şirketler dahil edilmiştir. Bağımsız denetim şirketi bünyesinde, BOBİ FRS kapsamında denetime tabi şirketlerin mali tabloları esas alınarak denetlenen şirketlerin yöneticileri ile tez kapsamındaki konularda yüzyüze görüşmeler gerçekleştirilmiştir. Sorulan sorular ile BOBİ FRS uygulamasının şirket yönetim kararlarına olan etkisi araştırılmıştır. Ulaşılan bulgu ve sonuçlar tezin sonuç ve değerlendirme bölümünde ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ/FRS), Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ/FRS) 'nin Finansal Tablolara Etkisi, İşletmelerde Karar Alma Süreci

ABSTRACT

Name and Surname: Emine Gül KARADAĞ

University: Bursa Uludag University

Institution: Social Science Institute

Field: Business Administration

Branch: Accounting and Auditing

Degree Awarded: Master Thesis

Page Number: xiv+129

Degree Date: 28/07/2022

Supervisor(s): Dr. Şükrü DOKUR

THE EFFECT OF THE FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR LARGE AND MEDIUM-SIZED ENTERPRISES (BOBI FRS) ON MANAGERIAL DECISIONS AND AN APPLICATION EXAMPLE

In summary, the BOBI FRS application is a set of standards that includes the procedures and principles of arranging the financial statements of businesses that fall within the scope of independent auditing. In this study, it is aimed to investigate the effect of BOBI FRS application on business managerial decisions in businesses that prepare their financial statements according to the BOBI FRS application.

As a result of increasing competition conditions, low profitability percentages, financial difficulties in accessing accurate financial information, the need for realistic and standards-compliant financial data, especially for small investments, reveals the importance of the thesis topic. Business managements, businesses can survive in a competitive environment and stakeholders' interests can be protected only with accurate, clear, understandable, transparent and accountable information. The features that should be included in the required information coincide with the objectives of the BOBI FRS application and reveal the importance of the thesis.

In the research of the thesis subject, thesis, article, KGK regulations etc. arranged in the field. The studies were examined and a company subject to independent audit was included in the application part prepared from the bibliographies obtained. Within the scope of the independent audit company, face-to-face interviews were held with the managers of the audited companies on the basis of the financial statements of the companies subject to audit within the scope of BOBI FRS. The effects of BOBI FRS application on company management decisions were investigated with the questions asked. The findings and conclusions reached are discussed in the conclusion and evaluation section of the thesis.

Keywords: Financial Reporting Standard for Large and Medium Enterprises (BOBI/FRS), The Effect of the Financial Reporting Standard (BOBI/FRS) on the Financial Statements for Large and Medium Enterprises, Decision Making Process in Business

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY SAYFASI.....	ii
YEMİN METNİ.....	iii
ÖZET	v
ABSTRACT	vii
İÇİNDEKİLER.....	viii
TABLolar LİSTESİ.....	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xii
KISALTMALAR	xii
GİRİŞ.....	1
BİRİNCİ BÖLÜM.....	3
MUHASEBE STANDARTLARI, BOBİ FRS VE İŞLETME YÖNETİMİ KAVRAMLARI.....	3
1. MUHASEBE STANDARTLARI	4
2.MUHASEBE STANDARTLARININ TARİHSEL GELİŞİMİ	6
2.1.Muhasebe Standartlarının Dünyadaki Gelişimi	6
2.2. Muhasebe Standartlarının Türkiye’de Gelişimi	8
3. BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (BOBİ FRS)’ NİN GELİŞİMİ.....	13
3.1.Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) Nedir?	13
3.2.Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS)’ nin Tarihsel Gelişimi.....	16
4. İŞLETME YÖNETİMİ	19
4.1.Yönetim	19
4.2.İşletmelerde Yönetim Fonksiyonları.....	22
4.2.1. Planlama	25
4.2.2. Örgütlenme.....	27
4.2.3. Yöneltilme (Yönlendirme-Yürütme)	31
4.2.4. Koordinasyon	34
4.2.5.Kontrol (Denetim)	35
İKİNCİ BÖLÜM.....	33
İŞLETMELERİN YÖNETSEL KARARLARINDA FİNANSAL TABLOLARIN ETKİLERİ.....	33
1. KARAR VERME VE KARAR VERME MODELLERİ	38
1.1. Karar Verme	38
1.2. Karar Verme Sürecinin Evreleri	39
1.2.1. Problemin, Sorunun, Amacın Belirlenmesi	40

1.2.2. Farklı Alternatiflerin Oluşturulması.....	41
1.2.3. Alternatiflerin Değerlendirilmesi ve Seçim Yapılması	41
1.2.4. Alınan Kararın Uygulanması	42
1.2.5. Sonuçların İzlenmesi ve Denetlenmesi	42
1.3. Karar Verme Sürecini Etkileyen Unsurlar	43
1.3.1. İyi Karar Verme Endişesi	43
1.3.2. Çevresel Faktörler	43
1.3.3. Zaman Faktörü	44
1.3.4. Grup Olarak Karara Katılma	45
1.3.5. Psikolojik Faktörler.....	46
1.4. Karar Verme Modelleri.....	47
1.4.1. Klasik Karar Verme Modeli	47
1.4.2. Yönetmel Karar Verme Modeli	48
1.4.3. Politik Karar Verme Modeli.....	49
2. YÖNETSEL KARARLAR VE YÖNETSEL KARAR TİPLERİ	49
2.1. Yönetimde Karar Verme Sürecinin Yeri ve Önemi.....	49
2.2. Yönetmel Karar Verme.....	51
2.3. Yönetmel Karar Tipleri	54
2.3.1. Hiyerarşi Düzeyine Göre Kararlar	54
2.3.2. Uygulandıkları Süre Bakımından Kararlar.....	55
2.3.3. İşletme Faaliyet Konusu Bakımından Kararlar	56
2.3.4. Bilgi Düzeyi Bakımından Kararlar.....	56
2.3.5. Kararı Verenler Bakımından Kararlar.....	56
2.3.6. Kararı Verme Sırası Bakımından Kararlar	57
2.3.7. Yapı Bakımından Kararlar	57
3. İŞLETMELERDE FİNANSAL TABLOLAR.....	58
3.1. Mevcut Mevzuata Göre Finansal Tablolar.....	63
3.2. BOBİ FRS'ye Göre Finansal Tablolar	72
4. BOBİ FRS UYGULAMASI VE FİNANSAL TABLOLARA ETKİSİ	78
4.1. BOBİ FRS Genel Raporlama İlkeleri	78
4.2. BOBİ FRS'nin Finansal Tablolara ve Finansal Tablo Kalemlerine Etkileri	85
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM.....	85
BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (BOBİ FRS) UYGULAMASININ İŞLETMELERİN YÖNETSEL KARARLARI ÜZERİNE ETKİSİ VE BİR UYGULAMA ÖRNEĞİ.....	85
1. METODOLOJİ VE ÖLÇME.....	95
1.1. Araştırmannın Amacı ve Önemi	95
1.2. Araştırmannın Yöntemi ve Kısıtları.....	96
1.3. Araştırmannın Sınırları	98
1.4. Araştırmannın Hipotezleri	98

2.X İŞLETMESİ UYGULAMA	99
2.1. X İşletmesi ile İlgili Temel Bilgiler	99
2.2.X İşletmesi Organizasyon Yapısı	99
2.3.Araştırmanın Bulguları	101
SONUÇ VE DEĞERLENDİRME.....	96
KAYNAKÇA.....	99
EKLER.....	108



TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1:	Plan Türleri
Tablo 2:	Yönetmel Karar Verme Sürecini Etkileyen Faktörler
Tablo 3:	Yönetim Düzeylerine Göre Karar Yapısı Örnekleri
Tablo 4:	Nakit Akış Tablosunun Bileşenlerinin Raporlanması
Tablo 5:	Finansal Varlıkların Unsurları Açısından MSUGT – BOBİ FRS Karşılaştırma
Tablo 6:	MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 5: Hasılat Karşılaştırma
Tablo 7:	MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 6: Stoklar Karşılaştırma
Tablo 8:	MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 9: Finansal Araçlar ve Özkaynaklar Karşılaştırma
Tablo 9:	MSUGT – BOİ FRS Bölüm 12: Maddi Duran Varlıklar Karşılaştırma
Tablo 10:	MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 14: Maddi Olmayan Duran Varlıklar Karşılaştırma
Tablo 11:	MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 18: Varlıklarda Değer Düşüklüğü Karşılaştırma
Tablo 12:	MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 19: Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlölükler ve Şarta Bağlı Varlıklar

ŞEKİLLER LİSTESİ

- Şekil 1:** Karar Verme Süreci İle Yönetici Arasındaki İlişki
- Şekil 2:** Organizasyondaki Bilgi Akışı ve Bilgi Gereksinimi Farkları
- Şekil 3:** Uygulama Kapsamındaki İşletmelerde Örnek Organizasyon Şeması



KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	Amerikan Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
ASC	Muhasebe Standartları Belirleme Komitesi
BOBİ FRS	Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı
DRSC	Muhasebe Standartları Komitesi
DV	Duran Varlık
FASB	Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
FRC	Finansal Raporlama Konseyi
IAS	Uluslararası Muhasebe Standardı
IASB	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IASC	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IASG	Muhasebecilerin Uluslararası Çalışma Grubu
IFAC	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
KAYİK	Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar
KGMSK	Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KGK	Kamu Gözetimi Kurumu
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
MDV	Maddi Duran Varlık
MSUGT	Muhasebe Sistemi Genel Uygulama Tebliği
OECD	İktisadi İş birliği ve Gelişme Teşkilatı
SEC	Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları

THP	Tek Düzen Hesap Planı
TMUD	Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TMUDESK	Türkiye Muhasebe ve Denetim Satandartları Kurulu
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TTK	Türk Ticaret Kanunu
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	Uluslararası Muhasebe Standartları
VUK	Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Gelişen ve değişen bir dünyada güncellenen ve yenilenen her şey gibi muhase biliminde de birçok kurum ve uygulama değişikliği yaşanmaktadır. Günümüzde uygulanan muhasebe sistemi ile geçmişte uygulanan sistem arasındaki farklılık çok fazladır. Faaliyetlerine devam etmeyen birçok kurum ve kuruluşun yanısıra geçerliliği olmayan birçok standart ve uygulama bulunmaktadır. Bu değişimin bir sonucu olarak bağımsız denetim kavramı ortaya çıkmış ve Kamu Gözetimi Kurumu tarafından çerçevesi belirlenmiştir. Bağımsız denetime tabi olma şartlarını taşıyan işletmelerin uygulayacakları standart BOBİ FRS'dir. BOBİ FRS işletmelerde birçok uygulama farklılığına sebep olmuştur. Çalışmada uygulamanın getirdiği değişikliklerin yanısıra olumlu ve olumsuz etkilerine de değinilmiştir.

Tüm bunların yanında küreselleşen dünyada bilgi ihtiyacı da sürekli artmaktadır. İhtiyaç duyulan bilginin uygunluğu ve amaca hizmet etmesi de giderek daha önemli hale gelmiştir. Dolayısıyla işletmelerin verilerini doğru işlemesi ve finansal tablo kullanıcılarına bilgi doğruluğu sağlaması da önem kazanmıştır. İşletmelerde yönetim kurulunun en önemli görevi karar vermektir. Karar vermede ve problem çözmede kullanılacak verilerin doğruluğu sonuca ulaşma bakımından çok önemlidir. Çalışmamızda karar verme türlerinden yönetsel karar türü üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın konusu Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) uygulayan işletmelerin finansal tablolarının, işletme yönetsel kararları üzerindeki etkisinin değerlendirilmesidir. Çalışmada aşağıdaki sorulara cevap aranmıştır;

- BOBİ FRS uygulamasının temel amaçları nelerdir?
- BOBİ FRS uygulamasının işletmelere olumlu ve olumsuz etkileri nelerdir?
- İşletmelerde karar verme süreci nasıl işler ve karar türleri nelerdir?

- BOBİ FRS uygulamasının, işletme yönetsel kararları üzerindeki etkileri nedir?

Birinci bölümde muhasebe tanımı yapılarak muhasebe standartları hakkında bilgi verilmiştir. Muhasebe standartlarının muhasebe biliminin ilk ortaya çıkış zamanında günümüze kadar olan tarihsel gelişimi Dünya genelinde ve daha sonra Türkiye özelinde ele alınmıştır. Değişen ve gelişen dünya koşullarında geline son aşamada bağımsız denetim kavramının ortaya çıkışından bahsedilmiştir. Bağımsız denetim kapsamında Büyük ve Orta Boy işletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) tanımı yapılarak, tarihsel gelişiminden bahsedilmiştir. Yine birinci bölüm kapsamında yönetim kavramının tanımı yapılarak işletmeler açısından yönetimin önemi üzerinde durulmuştur. İşletmelerde yönetim fonksiyonları sıralanarak tanımları yapılmıştır.

İkinci bölümde, karar verme tanımı yapılmış ve işletmelerde karar vermenin öneminden bahsedilmiştir. Karar verme süreci maddeler halinde sıralanmış ve her bir maddenin tanımı yapılarak sürece olan etkisi değerlendirilmiştir. Yine karar verme sürecini etkileyen unsurlar maddelenmiş ve her bir unsurun tanımı yapılarak etkisi değerlendirilmiştir. Karar verme modelleri üç ana başlık halinde sıralanmış ve tanımlanmıştır. Karar verme modellerinden biri olan yönetsel karar verme modeli çalışmanın kapsamını oluşturması sebebiyle detaylıca ele alınmıştır. Yönetimde karar vermenin yeri ve öneminden bahsedilerek yönetsel karar verme modeli detaylandırılmıştır. Yönetsel kararverme tipleri maddeler halinde sıralanarak tanımları yapılmıştır. Daha sonra işletmelerde düzenlenmesi gereken finansal tablolar başlığı altında mevcut mevzuata göre düzenlenen finansal tablolar ve BOBİ FRS'ye göre düzenlenen finansal tablolar ayrımı yapılmıştır. Çalışmanın konusu gereği BOBİ FRS uygulaması detaylandırılmış ve BOBİ FRS uygulamasının finansal tablolarda meydana getirdiği değişiklikler değerlendirilmiştir.

Çalışmamızın üçüncü ve son bölümünde ise Bursa'da faaliyet gösteren bağımsız denetime tabi olup, BOBİFRS tabi 10 adet işletme üzerinde uygulama yapılmıştır. Çalışma kapsamındaki işletmelerin BOBİ FRS'ye göre düzenlenmiş finansal tabloları ele alınarak, işletme yönetsel kararlarına olan etkisi değerlendirilmiştir. Çalışmada kullanılan sorular yüzyüze görüşme tekniği ile işletme yetkilisine sorulmuş ve alınan cevaplar çalışmada sunulmuştur. Çalışma sonuç bölümü ile tamamlanmıştır.



BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE STANDARTLARI, BOBİ FRS VE İŞLETME YÖNETİMİ KAVRAMLARI

1. MUHASEBE STANDARTLARI

Gelişen ve değişen dünyada küreselleşmenin de etkisiyle çoğu alanda olduğu gibi muhasebe biliminde de önemli gelişmeler ve değişiklikler olmaktadır. Küreselleşmenin etkisiyle muhasebe uygulamalarında ve finansal raporlamalarda uyum sorunu meydana gelmeye başlamıştır. Uyum sorununu ortadan kaldırmak için küresel piyasalarda anlaşılabilir ve kabul görece muhasebe standartları oluşturulmaya başlanmıştır. ¹

İşletmelerde meydana gelen mali nitelikteki olaylar kaydedilir, raporlanır ve raporlama sonucunda ulaşılan bilgiler yorumlanarak ulaşılan sonuçlar ilgililerine mali açıdan yol gösterme amacıyla sunulur. Muhasebe bilimi, bu aşamaların çerçevesini belirler ve disipline eder. Muhasebenin asıl hedefi, iktisadi bir varlık olan işletmelerde işletmenin ihtiyacı olan finansal özellikli bilgileri sunmaktır. Bu amaç kapsamında finansal niteliğe sahip bilgiler oluşturulur, analiz edilir ve yorumlanarak ilgili kişi ya da kişilere aktarılır. ²

Muhasebe standartları, muhasebenin uygulama alanlarında birlik sağlama amacıyla, evrensel terim, tanım, kuram ve yöntemlerine uygun şekilde çerçevesi belirli olan tek düzen hesap planı uyarınca, ilgili yasaların ve bildirilerin toplamından oluşan ve kendi içerisinde anlam bütünlüğü olan muhasebe sürecini takiben oluşan mali tabloları düzenleme, değerlendirme ve sunma sırasında uyulması ve uygulanması gereken kurallar bütünüdür. ³

¹ Baki Yılmaz, "Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulama Alanı", Konya, *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, C.7, S.13(2007), s.139-140.

² Yılmaz, a.g.m., s.140.

³ Yılmaz, a.g.m., s.141.

Muhasebe standartlarının uygulanmasının işletmeler açısından önemi aşağıda sıralanmıştır:⁴

- İşletmelerin finansal durumlarını dönemler itibariyle karşılaştırma imkânı sunarak, yöneticilerin karşılaştırma sonuçlarına bağlı doğru ve yerinde kararlar almaya yarar sağlar.
- İşletmelerin finansal tablolarına bakarak yapılan analizler, yöneticilerin geleceğe yönelik hedefler belirlemesine yardımcı olur.
- İşletme yöneticileri tarafından yapılan iç denetimlerde ve düzenleyici denetleyici kurumlar tarafından yapılan dış denetimlerde finansal tablolar olmazsa olmazdır.

Muhasebe standartları; bir taraftan finansal tablo kullanıcılarına işletme hakkındaki öğrenmesi gereken bilgilerin, doğru, gerçeğe uygun, tutarlı, güvenilir, karşılaştırılabilir, anlaşılabilir ve dengeli bir şekilde sunulmasını sağlamak için uygulayıcıyı yönlendiren ilkeler ve kurallardan oluşur⁵. Bu ilke ve kurallar işletmeye, kendi içerisinde farklı dönemler itibariyle değişimini ve gelişimini değerlendirme ve kendini sektör içerisindeki rakip firmalar ile karşılaştırarak sektördeki konumunu görebilme imkânı sunar.

Diğer taraftan da işletmelerin finansal bilgilerini hangi nitelikleri kullanarak kayıt altına alacağını ve kullanıcılara sunulacak finansal bilgilerin hangi raporlar aracılığıyla sunulacağını düzenler.⁶

⁴ Emine Selek Gödek, *VUK Hükümlerine Göre Oluşturulan Mali Tabloların TFRS Hükümlerine Uyarlanması*, (Yüksek Lisans Tezi), Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2019, s.6.

⁵ İsmail Bekçi, Ozan Özdemir, "Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açıları Üzerine Bir Araştırma", Isparta, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.11, S. 2(2006), s. 144.

⁶ Şener Ergi, *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS): Muhasebe Uygulayıcılarına Yönelik Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Kırklareli: Kırklareli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2019, s.13-14.

2.MUHASEBE STANDARTLARININ TARİHSEL GELİŞİMİ

2.1. Muhasebe Standartlarının Dünyadaki Gelişimi

Küreselleşme ile işletmelerin faaliyetleri uluslararası düzeye yayılmıştır. Farklı iş kollarında birden fazla ülke ile ticari faaliyeti bulunan ülkelerin finansal tablolarının küresel düzeye yayılması sonucunda her ülkenin muhasebe düzenine göre hazırlanan mali tablolar farklılaşmaya sebep olmaktadır. Mali tablolarda ve raporlamalarda oluşan farklılıklar ülkeler arasında uyumsuzluklara ve tutarsızlıklara sebep olmaktadır. İncelenen bu uyumsuzluklar ve tutarsızlıkların ortadan kaldırılmaya çalışılmıştır.

Oluşan şartlar neticesinde hem ulusal hem de uluslararası düzeyde; Muhasebe Standartları Çalışma Grubu, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), Birleşmiş Milletler Hükümetler Arası Çalışma Grubu, Avrupa Birliği Muhasebe Danışma Grubu, OECD benzeri organizasyonlar finansal raporların yeknasaklığı hususunda birtakım çalışmalar yapmışlardır.⁷

Uluslararası muhasebe standartlarını 1973-2000 yılları arasında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) hazırlamıştır. Daha sonra ise bu görev, muhasebe ve raporlama alanındaki küresel ayrımlılığı ortadan kaldırmak için Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) 'na devredilmiştir. IASB bu amaç doğrultusunda, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını (UFRS) ve Uluslararası Muhasebe Standartlarını (UMS) ve yayınlamıştır.⁸

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'ni (IASC) kurma fikri, 10. Dünya Muhasebe Kongresi (1972)'nde toplanan, İngiltere, Galler ve ABD'nin oluşturmuş olduğu Muhasebecilerin Uluslararası Çalışma Grubu'nda (IASG) gündeme gelerek öneride bulunulmuştur. ⁹

⁷ Bekçi, Özdemir, a.g.m., s.145.

⁸ Ergi, a.g.e., s.16.

⁹ Ergi, a.g.e., s.16.

Muhasebe standartları konusunda çeşitli gelişmiş ülkelerin birden fazla çalışmaları olmuştur. Bu sebeple ülkelerin standartları oluşturma sistemleri ve uygulayış şekilleri de farklıdır. Uluslararası muhasebe standartlarına büyük ölçüde yön veren ülkeler; Almanya, Amerika Birleşik Devletleri (ABD) ve İngiltere'dir.

Bahsi geçen ülkelerin arasında da en önemli ölçüde çalışmaları olan ülke Amerika'dır. Standartlar ile ilgili asıl düzenleme 1929 krizi sonrasında çıkartılan iki yeni kanun ile sağlanmıştır. Bu kanunlar 1933 Menkul Kıymetler Kanunu ve 1934 Menkul Kıymetler Borsası ilgili kanunlardır. Bahsi geçen kanunlar ışığında bir komisyon kurulmuştur. ABD' de muhasebe standartlarına ilişkin yetki ve sorumluluk Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu (SEC) 'ndadır. ABD sisteminde standartların düzenlenmesinin özel sektör ve kamu karışımı bir düzende olması sebebiyle, komisyon yetkisini özel sektörü kanalıyla meslek mensupları ve özel sektör düzenleyici kurumları ile paylaşmıştır. Meslek mensuplarının bir araya gelmesiyle oluşmuş, bahsi geçen kurumlardan ilk önde geleni Amerikan Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA)'dür. 1973 yılında çalışmalar daha donanımlı bir kurum olan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) tarafından yapılmaya başlanmıştır. FASB'ın en önemli özelliği şeffaflıktır. Sadece meslek mensuplarının değil; tüm kitlenin görüşü ve katılımını önemseyerek bir kamuoyu oluşturmuştur. ¹⁰

Almanya'nın standartlara yönelik çalışmaları çok eskilere dayanmaktadır. 1985 yılından beri standartlar hakkındaki çalışmalarını AB bünyesinde gerçekleştiren Almanya, 1988 yılında o yıllarda yürürlüğe giren yasa kapsamında standartların oluşturulması konusundaki çalışmaları için bir kurum kurmaya karar vermiştir. Alınan bu karar ile birlikte Almanya'nın muhasebe standartları hakkındaki çalışmaları konusunda tanınmış kurum Muhasebe Standartları Komitesi (DRSC) olmuştur. Çalışmalar konusunda yapılan toplantıların şeffaf

¹⁰ Baki Yılmaz, *Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulama Alanı (Bir Bölgesel Çalışma Konya Örneği)*, (Yüksek Lisans Tezi), Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2001, s.20-21.

olmasının ve çalışma sonucu oluşan taslakların ilgililer görüşüne sunulmasının Alman standartların oluşturulmasındaki etkisi büyüktür.

1970 yılında Muhasebe Standartları Belirleme Komitesi (ASC) 'nin kurulması İngiltere'de standartlar hakkındaki önemli ilk adımdır. Standartlar ile ilgili çalışmaların meslek mensupları tarafından yürütülmesinden kaynaklanan görüş ayrılıkları bir süre sonra uygulama konusunda da birtakım farklılıklar yaratmıştır. ASC bu sebeple kurulmuştur. Fakat kurulan komite, meslek mensuplarının kontrolünde olması sebebiyle yeterli düzeyde amacına ulaşamamıştır. Bu sebeple Finansal Raporlama Konseyi (FRC) kurulmuş ve standartların işleyişi ve gözetimi sorumluluğu verilmiştir.

2.2. Muhasebe Standartlarının Türkiye'de Gelişimi

Standartların dayanağı, uygulaması ve kontrolü en az standartların meydana gelmesi kadar önemlidir. Muhasebe standartları oluşturulurken farklı yöntemler izlenebilir. Bunlar; standartların yasama yoluyla belirlenmesi, özel sektördeki denetleyici ve düzenleyici kuruluşlar tarafından belirlenmesi veya kamu adına yetkili kılınan hükümetten bağımsız kuruluşlara devredilerek belirlenmesi gibi yöntemlerdir.¹¹

Ülkelerin muhasebe standartları ve bu standartlara ilişkin oluşum süreci birtakım değişkenlikler göstermektedir. Bu değişkenlikler ülkelerin hukuki, finansal yapısına bağlı sebeplerden kaynaklanmaktadır. Ayrıca ülkelerin şirket ortaklık yapısı, muhasebe mesleğine bakış açıları ve muhasebe bilgi kullanıcılarına ait eğitim düzeyi gibi farklılıkları da söz konusu değişiklikleri etkileyen sebepler arasındadır.¹²

¹¹ Bekçi, Özdemir, a.g.m., s.144.

¹² Şener, a.g.e., s.31.

Türkiye’de muhasebe standartlarının ilerleyişi ülke öncülüğünde gerçekleşmiştir. Siyasi ve ekonomiki bakımdan bağlarımızın kuvvetli olduğu ülkeler örnek alınarak ortaya çıkan yasalarda örnek almış olduğumuz ülkelerin uygulamalarının izleri görülmüştür. Örnek alınan ülke uygulamalarına bakıldığında ilk olarak Fransız mevzuatı ve yayınları, sonrasında ise Alman mevzuatı ve yayınları karşımıza çıkmaktadır. 1950 yılından sonrasına baktığımızda ise kültürel anlamda ve ekonomik anlamda ilişkilerimizin gelişmeye başladığı ABD sisteminin etkileri görülmektedir. 1987 sonrası AB’ne tam üyelik başvurusu yapılması ile birlikte AB uygulamalarının ve son yıllarda da Uluslararası Muhasebe Standartlarından etkilendiği farkedilmektedir.¹³

Muhasebe konusunda Türkiye’de yapılan ilk önemli düzenleme Fransız Ticaret Kanunu’nun çevirisi niteliğinde olan 1850 tarihli “Kanunname-i Ticaret” ile yapılmıştır.¹⁴

Türkiye’de muhasebesel uygulamalar genel olarak Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu’ndaki hükümler tarafından yönlendirilir fakat mevcut hükümlerin ihtiyaçlara cevap veremediği durumlarda, yasal statüsü bulunan bazı kuruluşlar işletmeler için, kendi yetki alanları çerçevesinde yönlendirici birtakım çalışmalar yaparlar.¹⁵

Ülkemizde muhasebe standartlarının oluşumu sürecinde bazı kurum ve kuruluşlar çok sayıda farklı çalışmalarda bulunmuşlardır. Bu kuruluşlar; Türk Standartları Enstitüsü, Türkiye Bankalar Birliği, İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonu, Maliye Bakanlığı ve Sermaye Piyasası Kurulu bünyesinde oluşturulan çeşitli kuruluşlar olarak sıralanabilir.¹⁶

¹³ Ahmet Başpınar, “Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”, *Maliye Dergisi*, S.146(Mayıs-Ağustos, 2004), s.46.

¹⁴ Ergi, a.g.e., s.32.

¹⁵ Bekçi, Özdemir, a.g.m., s.146.

¹⁶ Yılmaz, a.g.m., s.142.

Standardizasyon konusunda Türkiye’de ilk önemli çalışma, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD)’ nin IAS ’ı türk diline çevirilerek yayınlanmasıdır. Fakat söz konusu çalışma yaptırım kuvveti olmaması sebebiyle bilimsel bir eser olmaktan öteye gidememiştir¹⁷.

1989 yılında, 3568 sayılı yasa ile muhasebe mesleği ayrıcalıklı bir statüye kavuşarak, mesleğin en üst kurumu olan, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), muhasebe kurallarının belirlenmesi amacıyla Maliye Bakanlığı ile birlikte birtakım çalışmalar başlatılmıştır. 3568 sayılı kanundan sora muhasebe standartlarını düzenlemek önem kazanmıştır. Türkiye’nin IFAC ’ın bir üyesi olması sebebiyle Uluslararası Muhasebe Standartlarındaki esasları kabul görerek, bu amaç doğrultusunda kendine ait ulusal muhasebe standartlarını hazırlama yükümlülüğü doğmuştur. ¹⁸

1994 yılında TÜRMOB tarafından “Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu” (TMUDESK) kuruluşu gerçekleştirilmiştir. Kurulun amacı, Türkiye’de faaliyette bulunan tüm işletmelerin ve diğer kuruluşların finansal tablolarının düzenlenmesi konusunu esas alarak, muhasebe ilke ve standartlarında yeknasaklığı sağlamaktır. 11 adet muhasebe standardına ilişkin taslağın “Türkiye Muhasebe Standardı” (TMS) olarak kabulüne TMUDESK’ in 14 Nisan 1996 tarihli genel kurul toplantısında oy birliği ile karar verilmiştir. Kabulü gerçekleşen standartlar 1 Ocak 1997 tarihi itibarıyla uygulanmaya başlanmıştır. Söz konusu standartların oluşturulması aşamalarında, kabule sunulan standartların Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ile uyum göstermesine, ülkemizin ekonomi ve işletme yapısının ihtiyacına göre düzenlenmesine özen gösterilmiştir. Standartlar, muhasebenin temel kavramları, mevcut uygulamada olan standartlar ve uluslararası standartlar uyarınca hazırlanmıştır.¹⁹

¹⁷ Bekçi, Özdemir, a.g.m., s.146.

¹⁸ Başpınar, a.g.m., s.50.

¹⁹ Yılmaz, a.g.m., s.143.

TMUDESK' in uygulandığı dönemde muhasebe standartları ile ilgili hedefleri aşağıdaki gibi sıralanabilir:²⁰

1. Finansal tabloların oluşturulması ve sunumunda kullanılacak standartların gelişimini, duyurulmasını ve ülke çapında kabul görmesini sağlamak,
2. Türkiye Muhasebe Standartlarının, bahsi geçen amaç doğrultusunda Uluslararası Muhasebe Standartları ile uyumlaştırılması,
3. Türkiye ekonomik yapısını değerlendirmek ve yapıya uygun ekonomik ihtiyaçları göz ardı etmemek,
4. İşletmelerin mali tablolarının hazırlanması ve sunulmasına ilişkin söz konusu standart, mevzuat ve metotların uyumuna ilişkin çalışmalar,
5. Muhasebe standartlarının gelişiminde, ülkenin muhasebesel uygulamalarında yer alan kabul görmüş genel kabul görmüş mesleki kavramlardan faydalanmak.

Türkiye’de, Ulusal Finansal Raporlama Standartlarını saptamak ve yayımlamak amacıyla; 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa 12.12.1999 tarih ve 4487 sayılı Kanunla ilave edilen Ek-1’inci madde uyarınca; kamu tüzel kişiliğine haiz, idari ve mali özerkliği bulunan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuş ve faaliyete başlamıştır.²¹ Türkiye’de ve uluslararası piyasalardaki gelişmeleri ve değişimleri yakından takip eden TMSK, gelişmiş ülkelerle bir uyum yakalamak amacıyla, gelişmiş ülkeler ile birlikte IAS’ a uyumunu benimseyerek, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (IFRS/IAS) uyumlu standartlar geliştirmeyi kendine vizyon edinmiştir.²²

“TMSK, Türk Ticaret Kanunu taslağının 88. maddesinde, Türkiye’de muhasebe standartlarını belirleyen tek organ olarak yetkilendirilmiştir. Bu itibarla da taslak yasalaştığında, tüm sektörler, TMSK” nın yayınladığı, “Türkiye

²⁰ Başpınar, a.g.m., s.50.

²¹ <https://www.tsb.org.tr> (15.12.2020)

²² Bülent Üstünel, “2006 Yılı Türkiye Muhasebe Standartlarının Yılı Olacak”, *Mali Çözüm Dergisi*, Y.15, S.72(2006), s.19.

Muhasebe Standartları” nı uygulamak zorunda kalacaktır. Ancak, kanunlarla belirli alanları düzenlemek ve denetlemek üzere kurulmuş bulunan kurum ve kurulların, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmak ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun onayını almak şartıyla, kendi alanları için geçerli olacak standartlarla ilgili olarak sınırlı düzenlemeler yapabilmelerine de imkân verilmiştir.”²³

“TMSK, Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Yüksek Öğretim Kurulu, Hazine Müsteşarlığı, Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile TÜRMOB (bir yeminli mali müşavir ve bir serbest muhasebeci mali müşavir), tarafından, 3 yıl süreyle görev yapmak için atanan, toplam 9 üyeden oluşmaktadır.”²⁴

Kurulun başlıca görevleri aşağıda sıralanmıştır:²⁵

1. Standartların oluşturulmasında kullanılmak üzere, bağlı kalınacak kuralların çerçevesini belirlemek ve uygun taslak metnini hazırlayarak kamuoyu görüşüne sunmak,
2. TMS’leri amaçları doğrultusunda ihtiyaca uygun, tutarlı, karşılaştıma imkânı sunan ve anlaşılabilir olarak oluşturmak,
3. Meydana gelen standartların sürekli değişim ve gelişim gösteren dünya koşullarında yeni doğacak ihtiyaçlara cevap verebilecek şekilde güncelliğini koruyabilecekleri şekilde çalışmalarda bulunmak,
4. Finansal bilgilerin karşılaştırılabilirliğinin uluslararası alanda da sağlanmasını teminen, ulusal muhasebe standartlarının uluslararası kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve en iyi muhasebe uygulama örnekleri ile uyumunu gerçekleştirmek üzere gerekli çalışmaları yapmak,
5. Standartlar kapsamında oluşturulacak finansal tabloların, muhasebe uygulayıcıları açısından standartları anlamalarını ve kullanımını

²³ <https://www.tsb.org.tr> (15.12.2020)

²⁴ <https://www.tsb.org.tr> (15.12.2020)

²⁵ <https://www.tsb.org.tr> (15.12.2020)

kolaylaştırmak. Uygulamada sorun çıkmaması açısından, standartların meydana gelme sürecinde düzenli olarak kamuoyu görüşü almak ve kamuoyunu bilgilendirmek de kurulun görevleri arasında,

6. Muhasebe uygulayıcılarının, standartları uygulama aşamasında tereddüte düştüğü konularda netlik sağlamak amacıyla ilgili standart kapsamında yorumlar yayımlamak,
7. Ulusal muhasebe standartlarının, uygulanması konusundaki gerekli bilinci aşmak ve benimsenmesini sağlamak amacıyla çeşitli konferans, kongre toplantı gibi toplu organizasyonlar düzenlemek, yayınların hazırlanması ve dağıtılması da kurulun görevlerindendir.

3. BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (BOBİ FRS)' NİN GELİŞİMİ

Bu başlık altında Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) tanımı yapılarak özellikleri hakkında kısa bilgiler verilmiş ve BOBİ FRS'nin tarihsel gelişimi hakkında bilgiler verilmiştir.

3.1. *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) Nedir?*

BOBİ FRS, bağımsız denetim kapsamına giren fakat TFRS uygulamasını tercih etmeyen işletmeler tarafından uygulanır. TFRS uygulamayan şirketler, genel kurullarına TTK kapsamında düzenlenen finansal tablo olarak BOBİ FRS'ye uygun düzenlenmiş olan finansal tablolarını sunmalıdırlar. BOBİ FRS, KAYİK olmayan fakat bağımsız denetim kapsamında olan tüm şirketler için kural oluşturacak bir uygulamadır. Bu sebeple Türkiye açısından önemli bir kazanım olmuştur.²⁶

²⁶[\(https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/5151/Bu%CC%88yu%CC%88k-ve-Orta-Boy-l%CC%87s%CC%A7letmeler-l%CC%87c%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-\(BOBİ%CC%87-FRS\)](https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/5151/Bu%CC%88yu%CC%88k-ve-Orta-Boy-l%CC%87s%CC%A7letmeler-l%CC%87c%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-(BOBİ%CC%87-FRS)) (06.01.2020)

Resmî Gazetede 29 Temmuz 2017 tarihinde yayınlanarak tebliğ edilen BOBİ FRS, düzenleyici ve denetleyici bir üst kurum olan Kamu Gözetimi ve Muhasebe Standartları Kurumu (KGK) tarafından hazırlanmıştır. Bu tebliğ, bağımsız denetim sürecine tabi olup, TFRS uygulamayan işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarını gerçek, ihtiyaca uygun, kıyaslanabilir bilgi sağlayarak sunmasını amaçlayarak BOBİ FRS uygulamaya koymuştur.²⁷

Söz konusu tebliğin ekinde bulunmakta olan BOBİ FRS, bağımsız denetim sürecine tabi olup, TMS/TFRS uygulamayı tercih etmeyen işletmelerde konsolide olarak veya bireysel olarak hazırlanan finansal tablolarının hazırlanmasında 01.01.2018 tarihi ve sonrasında uygulanır. BOBİ FRS' yi uygulayan işletmeler iki takvim yılı geçmediği sürece, ihtiyari olarak TMS/TFRS uygulamasına geçemezler. Öte yandan istemli olarak TMS/TFRS uygulaması kapsamında olan işletmeler iki takvim yılı geçmedikçe BOBİ FRS kapsamında finansal raporlamaya geçemezler.²⁸

Bir başka ifadeyle BOBİ FRS' nin asıl hedefi, büyük boy veya orta boy işletme olma özelliğinde olan, bağımsız denetim kapsamındaki işletmelerin bağımsız denetim aşamasında karşılaşılabilecekleri sorunlara çözüm üretmektir.²⁹

BOBİ FRS' nin temel özellikleri aşağıda sıralanmıştır:

1. BOBİ FRS, işletmelerin başka bir standart setinden yararlanmadan karşılaşılabilecekleri tüm muhasebesel problemlerine yanıt vererek muhasebenin esaslarına uygun mali tabloları hazırlamasına olanak tanıyan 27 ayrı bölümden ve 9 adet eklerden meydana gelmektedir.
2. Kabulü uygun bir finansal raporlama çerçevesi bakımından ihtiyaca uygun tüm nitelikleri karşılayabilmektedir.

²⁷ <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/07/20170729M1-1.htm> (06.01.2020)

²⁸ <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/07/20170729M1-1.htm> (06.01.2020)

²⁹ Şener Ergi, Ömer Faruk Güleç, "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS): Muhasebe Eğitimcileri ve Uygulayıcılarına Yönelik Bir Araştırma", Çorum, *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Y.12, S.2(2019), s.379.

3. Uluslararası muhasebe ve mali raporlama uygulamalarıyla ve AB yönergeleri ile bütünsel bir uyum sağladığı görülmektedir.
4. 2013/34 sayılı AB Muhasebe Yönergesi' ndeki "önce küçükleri düşünün" bakış açısı ile de tutarlılık gösterecek şekilde orta büyüklükteki işletmeler için maliyet yönergeli finansal raporlama yapılması istenirken, büyük çaplı işletmeler için de ilave birtakım yükümlülükler ortaya konulmuştur.
5. Münferit ve konsolide mali tablo örnekleri ve terimler sözlüğü de standardın eklerinin yer aldığı bölümünde sunulmuştur.
6. Standartta yer alan konu ve kavramlar yalın ve anlaşılabilir bir dil kullanılarak aktarılmıştır.

BOBİ FRS uygulaması büyük ve orta boy işletmeleri kapsamına almıştır. Aşağıda belirtilen ölçütlerden en az iki ölçütün azami sınırını, var ise bağlı ortaklıkları ile beraber olacak şekilde, peşpeşe iki hesap dönemi boyunca koşulları sağlayan işletmeler o yılı takip eden raporlama döneminden itibaren büyük boy işletme olarak değerlendirileceklerdir:

- Aktif toplam tutarı 75 milyon TL ve üzerinde
- Yıllık net satış hasılat tutarı 150 milyon TL ve üzerinde
- Ortalama personel sayısı 250 kişi ve üzerinde

Bu ölçütleri aşamayan, fakat küçük çaplı işletme kapsamına da girmeyen ve bağımsız denetim kapsamına girme koşullarını yerine getiren işletmeler de söz konusu standarda göre orta ölçekli işletmelerin uygulaması gereken finansal raporlama standartlar kapsamına gireceklerdir. İşletmenin orta boy olarak değerlendirilmesi için kriterler aşağıdaki gibidir:

- Aktif toplam tutarı 35 milyon TL ve üzerinde
- Yıllık net satış hasılat tutarı 70 milyon TL ve üzerinde
- Ortalama personel sayısı 175 kişi ve üzerinde

Bu ölçütlerden en az iki adedini peşpeşe iki takvim yılı karşılayan işletmelerin, BOBİ FRS kapsamında raporlama ve sunum yapımları gerekmektedir. Bahsi geçen kriterleri sağlamayan işletmeler ise Türkiye Muhasebe Standartları kapsamına girmeyip, Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan MSUGT'lere göre finansal tablo düzenleyeceklerdir.³⁰

BOBİ FRS'nin, büyük ölçekteki firmalar için getirdiği ek yükümlülükler aşağıda sıralanmıştır.³¹

- Büyük ölçekteki firmalar için konsolide finansal tablo düzenlemek zorunlu iken, orta ölçekteki firmalar için ihtiyari bırakılmıştır.
- Büyük ölçekteki firmalar konsolide ve münferift olarak düzenledikleri finansal tablolarında ertelenmiş vergi hesaplamak zorundadırlar.
- İlgili standartta yalnızca büyük firmalar, hasılat ve ilgili taraflar arasında yapılacak işlemler hakkında ek açıklamalara uymak zorundadırlar.

3.2. Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS)' nin Tarihsel Gelişimi

“Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 26 Eylül 2011 tarihinde Türkiye Muhasebe Standartları Kurumu (TMSK) yerine 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile kurulmuştur. KGK, 2013/34 sayılı AB Muhasebe Yönergesi ile tam uyumlu yerel finansal raporlama seti oluşturmak üzere İngiltere ve İrlanda’ da 2015 yılında yürürlüğe girmiş olan FRS 102’yi (Yerel Finansal Raporlama Seti) örnek alarak, Türkiye’de, bağımsız denetime tabi olup, tam set TMS uygulamayan işletmelere yönelik Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi’ ni oluşturmuştur.”³²

³⁰ Jale Sağlar, Demet Ever, “Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler İçin Getirilen Finansal Raporlama Standartlarının Etkileri”, Osmaniye, *Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C:3, S:2(Aralık 2019), s.303.

³¹ Selek Gödek, a.g.e., s.22.

³² Ergi, a.g.e., s.53.

“6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun (TTK) 88’inci ve Geçici 1’inci maddeleri uyarınca tâbi oldukları kanunlar gereği defter tutmakla yükümlü olan gerçek veya tüzel kişi tacirlerin, münferit veya konsolide finansal tablolarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) uygun olarak hazırlamaları gerektiği öngörülmüştür. Ayrıca aynı maddelerde KGK farklı işletme büyüklükleri ve farklı sektörler için özel standartlar koymaya ve düzenlemeler yapmaya yetkili kılınmıştır.”³³

Söz konusu maddelere bağlı kalarak KGK, 2013 hesap yılında bağımsız denetim kapsamında olan firmaların münferit olan veya konsolide olan finansal tablolarında TFRS uygulamalarını öngörmüştür. Fakat TFRS uygulamasına ilişkin kapsam ve bağımsız denetim süreci kapsamının aynı şekilde belirlenmesi süreci takip eden yıllarda bağımsız denetim sürecine ait kapsamın genişletilmesiyle birlikte birtakım sorunlar ortaya çıkartacaktır. Orta düzeyde olan ve belirli bir büyüklüğün altında kalan firmalar için TFRS uygulaması karışık, anlaşılması ve uygulaması zor olacak ve bunun sonucunda da firmalara ek maliyetler yansıyacaktır. Öte yandan Avrupa Birliği (AB) ülkeleri ve farklı gelişmiş ülkelerin uygulamaları incelendiğinde Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) uygulamasını sadece borsa da işleme tabi işletmelerin uyguladığı, borsada işlem görmeyen farklı büyüklükteki işletmelerin ise UFRS’lere kıyasla uygulanması kolay ve daha az maliyetli başka bir finansal raporlama çerçeveleri oluşturulduğu görülmektedir.³⁴

Bahsi geçen nedenler sonucunda KGK’da 2014 yılında TFRS uygulama kapsamı ile bağımsız denetim kapsamını ayırtırmıştır. Diğer ülkelerde görülen farklı uygulamalar gibi TFRS uygulama kapsamını genel anlamda KAYİK ile sınırlı tutmuştur. KAYİK’lerin dışında olan işletmelerin de TFRS uygulamaları ihtiyaridir. TFRS uygulamayan işletmelerin ise KGK tarafından bir belirleme yapılmıyaya kadar yürürlükteki mevzuatı uygulaması zorunlu tutulmuştur. Bu

³³www.kgk.gov.tr (06.01.2020)

³⁴www.kgk.gov.tr (06.01.2020)

çerçevede TFRS uygulamayı tercih etmeyen firmaların uygulaması gereken raporlama çerçevesi, Maliye Bakanlığı tarafından 1992 yılında Resmî Gazete 'de yayınlanarak Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) olarak belirlenmiştir.³⁵

Vergi Usul Kanunları kapsamında çıkarılan MSUGT'un amaçlarından biri de tebliğde yer alan ilke ve esaslara göre düzenlenen mali tabloları kullanarak vergiye tabi safi kazancın bulunmasında VUK uyarınca talep edilen bilgileri sağlayarak düzenleme ve hesaplamaları yapmaktır. Örneğin MSUGT' da değerlemenin ihtiyari olarak bırakılması ve bu kapsamdaki esasların açıklanmaması gibi eksik yönler doğmaktadır. Bu sebeple bu çerçevede hazırlanan finansal tabloların bazı kullanıcıların bilgi ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kalabilmektedir. Bunun sonucu olarak, KGK tarafından daha geniş bir düzenleme yapılana kadar meydana gelen eksikliklerin giderilmesi için, bağımsız denetim kapsamında olan fakat TFRS'yi tercih etmeyen işletmeler mevcut uygulamış oldukları standart olan MSUGT uygulamasına ek olarak kurul kararıyla yayımlanan ilave hususlar da uygulanacaktır. Yeni bir standart hazırlanana kadar geçici bir çare olarak uygulanmıştır. Bu düzenleme kapsamında MSUGT' larda bahsi geçmeyen veya uygulaması isteğe bağlı bırakılan hususlarla ilgili temel kurallar (amortisman ve kıdem tazminatı karşılığı uygulamalarının zorunlu hale getirilmesi v.b.) getirilmiştir.³⁶

KGK tarafından, TMSF/TFRS uygulamayan fakat bağımsız denetim kapsamında olan işletmelerin gerçeği yansıtan, karşılaştırılabilir ve ihtiyaca uygun finansal raporlama sunabilmeleri için Avrupa Birliği (AB) mevzuat hükümlerine de uygun yerel finansal raporlama çerçevesi çalışmalarına 2014 yılında başlamıştır. Söz konusu çalışmalar standartların oluşturulmasıyla 2017 yılında tamamlanmıştır. "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama

³⁵www.kgk.gov.tr (06.01.2020)

³⁶www.kgk.gov.tr (06.01.2020)

Standardı (BOBİ FRS), 29 Temmuz 2017 tarihli ve 30138 sayılı Mükerrer Resmî Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.”³⁷

4. İŞLETME YÖNETİMİ

Bu bölümde işletme yönetimi tanımı verilerek, işletme yönetimi fonksiyonları hakkında genel bilgiler verilmiştir.

4.1. Yönetim

Yönetim, yeni bir kavram olmamakla birlikte geçmiş dönem kaynaklarında idare ve sevk olarak geçmektedir. Yönetim ihtiyacı, insanların toplu olarak yaşamaya başlamasıyla ve gruplar halinde çalışmaya başlamasıyla oluşan işletme kültürü ile başlamış olup, köklü bir yapısı vardır. Eski zamanlardan beri birçok alanda farklı uygulamalarla varlığını hissettiren yönetim anlayışı günümüze kadar değişerek ve gelişerek ulaşmıştır. Kavram olarak köklü bir tarihi olan yönetimin bilim olarak anılması on sekizinci yüzyıla dayanır.³⁸

Yönetim, eski sanat dalı fakat yeni bilim dalı olarak tanımlanabilir. Yönetilen teşekküllerin hedeflerinin değişkenlik göstermesi sebebiyle farklı şekillerde tanımlanmaktadır. Farklı tanımların üzerinde bir noktada varılan görüş birliği, ekonomik kaynakların sistematik olarak örgütlenmesi ve bu ekonomik kaynakların verimli kullanılmasıdır. Yönetim, ulaşılmak istenen amaç için ilk olarak insanoğlu olmak üzere, tüm örgütsel kaynakları ve zamanı birbirleriyle uyumlu olacak şekilde etkin, uyumlu ve verimli olacak şekilde kararlar alma, alınan kararların uygulatılması ve kontrol edilmesi aşamalarının tamamıdır. Başka bir ifade ediş şekliyle örgütsel kaynakların, ulaşılmak istenen amaçlar doğrultusunda etkin ve verimli bir şekilde çalıştırılmasına yönetim denir.³⁹

³⁷ Fikret Otlu, Erkin Nevzat Güdelci, “BOBİ FRS ile Ortaya Çıkması Muhtemel Etkilerin Teorik Boyutta Değerlendirilmesi”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, C.12, S.66(Ekim 2019), s.1118.

³⁸ ARIKBOĞA F. Şebnem, *Yönetim ve Organizasyon*, İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi, 2007, s.7.

³⁹ Abdullah Karakaya, “Yönetimsel Bilginin Kaynakları Üzerine Bir Araştırma”, Zonguldak,

Ortaya koyulan amaç iktisadi ise söz konusu örgüt için işletme yönetimi kavramı kullanılır. Genel amaçları, en etkin ve verimli yöntemleri kullanarak minimum maliyetle maksimum kara ulaşmak olan işletmelerin bu amaç doğrultusundaki faaliyetlerinin yönetsel olarak gerçekleştirilmesi gerekir. Yönetimi iyi olmayan işletmelerde kaynak israfı kaçınılmazdır. Yönetimin kalitesi işletmelerin faaliyet döngü kalitesini etkileyen en önemli etkenler arasında yer alır.

Yönetimin varlığından söz edebilmemiz için gerekenler aşağıda sıralanmıştır:⁴⁰

- Yönetim için iki veya daha fazla kişi gerekmektedir.
- İnsan unsurunu kapsamı gerekmektedir.,
- Bir yöneten, bir de yönetilen taraf olması gerekmektedir.
- Belirlenen amaca ulaşmada bir kişinin tek başına yetemeyeceği durumlarda grubun amaç birliği oluşturması gerekir.
- Planlama, yöneltme, örgütleme, koordinasyon ve kontrol fonksiyonlarını barındıran bir organizasyon olmalıdır.
- İşletmeler, sahip olduğu mevcut kaynakları ile etkili ve faydalı hale getirilmelidir.
- Bir karar verme prosesidir.
- Dinamik bir yapıdadır.

Yönetim süreci faydacı amaçları ön plana çıkartan bir organizasyondur. Bu amacının yanında da sürekli gelişim ve değişimi hedefler. Bu amaçlar doğrultusunda yönetim sürecinin özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir:⁴¹

Zonguldak Üniversitesi Safranbolu Meslek Yüksekokulu Teknoloji Dergisi, S.3-4(2001), s.86.

⁴⁰ Doğukan Gülay, *İşletmelerde Yönetim Stratejisi ve Stratejik Kararlar*, (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul: Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2019, s.11.

⁴¹ Gülay, a.g.e, s.33.

- Amaç özelliği; yönetsel faaliyetlerin başlayabilmesi için daha önceden belirlenen belirli bir hedefin olması gerektiği anlamına gelir.
- İş bölümü özelliği; amaç doğrultusunda yapılması gereken işlerin en hatasız şekilde ilerlemesi için, doğru kişilerin doğru bölümlere verilerek bir iş bölümü yapılması gerektiğini savunur. Diğer bir ifadeyle, iş bölümünde uzmanlaşmanın önemine dikkat çeker.
- Yaratıcılık özelliği; personelin ve yöneticilerin yaratıcılıklarını kullanabilmeleri için gerekli motivasyonun sağlanması gerektiğini savunur.
- Hiyerarşi özelliği; yetki ve sorumlulukların belirlendiği, görevler ayrılığı ilkesinin benimsendiği ve ast üst ilişkilerinin çerçevesinin çizildiği bir düzenin oluşması gerektiğini ifade eder.
- Demokratiklik özelliği; karar alma, uygulama ve denetim aşamalarının tüm yönetici ve personelin katılımı ile gerçekleşmesi gerektiğini ifade eder.
- Grup özelliği; yönetimin toplu bir organizasyon olduğunu ve en az iki ya da ikiden fazla kişiden oluşmuş bir topluluğun var olması halinde mümkün olabileceğini savunur.
- Rasyonellik özelliği; süreç boyunca gerçekleştirilen tüm planlama, karar verme, uygulama ve denetim aşamalarından her birinin etkin ve faydalı olmasını ifade eder.
- İletişim özelliği; örgüt içerisindeki kıdem yapısına da bağlı kalarak dikey ve yatay iletişim kanallarının açık olması gerektiğini, çalışan kişiler arasındaki bağlantının önemini vurgular.

4.2. İşletmelerde Yönetim Fonksiyonları

Yönetim kavramından bahsedebilmek için ortada ulaşılmak istenen bir hedef olmalıdır. Ulaşılmak istenen hedefler doğrultusunda kuruluan yönetim sisteminin temel taşları ise işletme fonksiyonlarıdır. Kendi içlerinde bir sistemleri olan işletme fonksiyonları uyum içerisinde çalışırlar. Her bir fonksiyon hiçbir zaman tam bağımsız değildir.

İşletme yönetimi, örgüt içerisindeki her bireyin katılımı ile gerçekleşen bir sistemdir. İşletme fonksiyonlarının gerçekleşmesinde en büyük görev ve etki işletme yöneticilerine aittir.

Yönetim kavramı ve yönetsel faaliyetler konusunda ilk akademik çalışma Henri Fayol tarafından yapılmıştır. Fayol özellikle hedeflenen amaçlar doğrultusunda nasıl bir süreç izlenilmesi gerektiği konusu üzerinde durmuştur.⁴²

Henri Fayol'un yönetim kavramı üzerine tek bir eseri vardır o da 'Genel ve Endüstriyel Yönetim' adlı kitabıdır. Kitabının ilk bölümünde her işletmede yer alan örgütlerin kendi içerisinde görev tanımlarına gruplandırmıştır:⁴³

1. Teknik İşler (üretim, adaptasyon ve imalat)
2. Ticari İş ve İşlemler (takas, alma, satma)
3. Finansal İşler (sermayenin arınması ve etkin kullanılması)
4. Güvenlik İşleri (kişilerin ve mülklerinin korunması)
5. Muhasebesel İşleri (istatistikler, maliyetler, bilanço ve stok sayımı)
6. Yönetim İşleri (planlama, organizasyon, komuta, koordinasyon ve kontrol)

⁴² Serkan Altıntop, *Temel Yönetim Fonksiyonları*, 1.b., Ankara: Nobel Yayıncılık, 2014, s.7.

⁴³ Tuğba Karaboğa, Cemal Zehir, "Henri Fayol ve Yönetim Alanına Katkıları Üzerine Bir İnceleme", *IBAD Sosyal Bilimler Dergisi*, S.7(2020), s.58.

Fayol' a göre işletme için en önemli olan yönetim işleri yani yönetim fonksiyonlarıdır. Görüşü işletmelerdeki tüm işlerin önemli olmasının yanında, örgütün bir uyum ve bütün içerisinde çalışması için gerekli fonksiyonları içinde barındıran yönetim fonksiyonun diğerlerinden önde olduğudur.

Çalışmaları sırasında yönetim fonksiyonu üzerine geliştirdiği 14 temel prensip mevcuttur. Bunlar:⁴⁴

- İş Bölümü: Yapılması gereken işlerin bölümlendirilmesi ve bölümlerde görevlendirilen personellerin eşit iş yükü paylaşarak alanlarında uzmanlaşmalarını sağlayan prensiptir. Alanında uzmanlaşan personelin verimliliği artmaktadır. Personellerin sıklıkla birilerinin değiştirilmesi adaptasyon süreci bakımından şirkete artı bir maliyet getireceği gibi, uzmanlaşmanın da azalacağı bilinmektedir.
- Otorite: Şirket yönetmeliklerinden aldığı sorumluluk, yetki ve yaptırım gücü ile çalışanlar üzerinde etkisi olan kişilere yönetici denir. Personelin kabiliyetleri ve yeterlilikleri doğrultusunda kendilerinden beklenen performansı yerine getirebilecek şekilde çalışmasını yönetici sağlar.
- Disiplin: Her birimde iyi bir yönetim birimi sağlayarak, personelin işletme düzenini bozmayacak şekilde işletme yönetmeliklerine ve kurallarına uygun çalışmasını sağlayan prensiptir. Personel aks Burada anlaşmaya varılan yönetmelik ve kuralların hem personel hem de işletme haklarını koruyacak nitelikte olması önemlidir.
- Komutaların Tekliği: Bütün personellerin bir üst yöneticisi vardır. Bu özellik emir komuta zincirine hizmet eden bir ilkedir.

⁴⁴ Sadi Evren Seker, "Henri Fayol ve Yönetim", *YBS Ansiklopedi*, C.1, S.1, 2014, s.24-25.

- Hedef Tekliği: Organizasyon içerisinde ortak bir amaç üzerine kurulu bir planlama oluşturulmalıdır.
- Genel Amaçların Bireysel Amaçlara stnlğ: Çalışanların kişisel çıkarları hiçbir zaman örgütün genel amaçlarının önünde tutulmamalıdır.
- cret: Her çalışanın hizmeti doğrultusunda hakettiği ücrete uygun ödemesi yapılmalıdır.
- Merkezileştirme: Örgütte yer alan yönetici veya çalışanlardan hangisinin ne oranda kararlara dahil olabileceği belirlenmelidir.
- Sabit Zincir: En st yönetimden enlatta yer alan çalışana kadar arada sabit bir zincir olmaslı ve iletişimde bu zincir takip edilmelidir.
- Sıra: rgr içerisinde yer alan tüm makine teçhizat ve çalışanların belirli bir sırası olmalı ve çalışma alanları ve çalışma şekilleri belli olmalıdır.
- zkaynak: Yönetim kadrosunda yer alan kişiler, alt organizasyonlarda yer alan kişilere nazik davranmalıdır.
- Dengeli alışma Süreleri: Personel alımları doğru yapılmalı ve personellerin çalışma planı uygun ve düzenli olmalıdır. İşe giriş çıkışların düzensiz ve yüksek olduğu işletmeler verimsizleşir.
- Girişim Birlikleri: Planların uygulanması aşamasında yer alacak olan personellerin gayret seviyesinin yüksek olması gerekir.
- Takım Ruhu: Örgüt içerisinde birlikte hareket etmenin ve takım olmanın önemi personele iyi kavratılmalı ve takım ruhu çalışmaları ödüllendirilmelidir.

İşletmelerde yönetim fonksiyonları; planlama, örgütleme, yöneltme, koordinasyon ve kontrol olmak üzere beş başlık altında incelenmiştir.

4.2.1. Planlama

Plan, şu andan yola çıkarak neye ulaşmak istediğimizi, nasıl ulaşmak istediğimizin kararını vermektir. Ulaşılmak istenen hedefi ve bu doğrultuda yapılan planları birbirinden bağımsız düşünemeyiz. Planlama ve plan süreç ve sonuç olmak üzere birbirinden farklı kavramları ifade ederler. Planlama, hedefe giden yolda bir süreç olarak değerlendirilirken; plan, sürecin sonu olarak değerlendirilir.

Planlama, kapsadığı dönemin uzunluğuna göre farklı isimler alır. 1 yıla kadar olan planlar kısa vadeli planlar, 1 yıldan 5 yıla kadar olan planlar orta vadeli planlar, 5 yıldan sonrasını kapsayan planlar ise uzun vadeli planlar olarak adlandırılır.⁴⁵

Planlamanın bazı özellikleri aşağıdaki gibi sıralanmıştır:⁴⁶

- **Planlama bilinçli bir seçim ve tercih etme sürecidir:** planlama geleceğe yönelik hareket tarzları arasından doğru olan seçimi yapabilmeyi sağlar. Amaçlanan hedefe ulaştıracak araç ve kişilerin en uygun olanlarının seçilmesi için tüm alternatiflerin tanınması ve değerlendirilmesi gerekir. Bu sebeple tüm alternatiflerin hazır ve bilinebilir olması gerekmektedir.
- **Planlama kapsamlı bir faaliyet ve bir karar sürecidir:** planlama faaliyeti işletmede bulunan tüm çalışan ve yöneticileri ilgilendirmektedir. Yönetme görevi sebebiyle her yöneticinin bir planlama faaliyeti vardır. Yöneticiler genel amaç ve stratejileri

⁴⁵Karaboğa, a.g.m., s.61.

⁴⁶ Ömer Dinçer, Yahya Fidan, İşletme Yönetimine Giriş, 13.Baskı, İstanbul: Alfa Yayınları,2015, s.231

planlama faaliyeti ile belirler. Belirlenen genel amaç ve stratejiler sayesinde alt fonksiyonel birimler de bölümleri ile ilgili planları oluştururlar.

- **Planlama geleceğe dönük bir faaliyettir:** işletmelerin sürdürülebilirlikleri açısından geleceği doğru görmeleri önemlidir. Planlama faaliyetinin geleceğe yönelik olması işletme açısından önemlidir.
- **Planlama bir kararlar toplamıdır:** planlama çeşitli karar alanları birçok yönden değerlendirir. Planlama, bilimsel bir faaliyet olup, süreç olarak zor olan masraflı bir faaliyettir. Bu sebeple alternatifler arasından en etkin ve verimli olanı seçmek kuvvetli bir ayırım yeteneği, karşılaştırma ve düşünme kabiliyetini gerektirir.
- **Planlama süreci belirli bir zamanı kapsar:** uygun planlama faaliyetini seçerken hedeflenen sonuçların gerçekleşebilmesi için geçen zamanda öngörülen şartların sapmaması gerekir. Öngörülerini bozacak kadar uzun bir süre planlama faaliyetinin etkinliğini tehlikeye sokar.

Küreselleşmenin de etkisiyle hızla değişen ve gelişen bir dünyada ulaşılmak istenen hedefi doğru belirlemek kadar, hedefe ulaşmak için izlenecek aşamaları da doğru belirlemek de önemlidir. Planlama, hızlı değişen koşulların bir sonucu olan belirsizlik ortamında, bilinçli bir yönetim anlayışı kurmayı sağlar. Planlama sürece disiplin sağlar. Bu sebeple işletmeler için planlama önemlidir. Diğer işletme yönetimi fonksiyonları, planlamanın devamı olarak düşünülebilir.

Planlama türleri aşağıda tablolandırılmıştır. Bu çalışmanın kapsamı gereği tanımlarına yer verilmemiştir.

Tablo:1 Plan Türleri

Sürelerine Göre	Kullanılma Düzeylerine Göre		Hazırlanma Düzeyine Göre
Uzun Süreli Planlar	Sürekli	Tek Kullanımlık	Stratejik Planlar
Orta Süreli Planlar	Politika	Program	Taktik Planlar
Kısa Süreli Planlar	Prosedür	Proje	Operasyonel Planlar
	Kural	Bütçe	

Kaynak: Mirze, S.K. (2010). İşletme, Literatür Yayıncılık: İstanbul.

4.2.2. Örgütlenme

Planlama faaliyetinin peşi sıra örgütlenme gelir. Planlama faaliyetinin tek başına uygulanıyor olması hedeflen amaca ulaşmak için yeterli değildir. Örgütlenme (organize etme), adından da anlaşılabilceği gibi hedeflenen amaçlara ulaşmak için planlanan faaliyetlerin sonuç vermesini sağlayacak işletme yapısını oluşturur.

Örgütlenme, hedeflenen amaçlara uygun olarak oluşturacağı işletme yapısını oluştururken belirlenmiş olan hedefler doğrultusunda ilerler. Plan ve stratejiler hedeflenen amaca ulaşma konusunda işletmelerin 'ne' yapması gerektiğini söylerken, örgütlenme de bunun 'nasıl' bir işletme yapısı ile gerçekleştirileceğini söyler.

Durumlar ve koşullar değişiklik gösterdiğinde örgütlenme faaliyetlerinin de revize edilmesi gerekmektedir. Özellikle uzun bir süreç ise çalışanlar, kullanılan ekipmanlar kolayca değişebilir. Örgütlenme fonksiyonu bu özelliği ile dinamik bir yapıdadır.

Örgütlenme fonksiyonunda her çalışan tarafından uygulaması gereken görevler:⁴⁷

- Özenli ve detaylı hazırlanmış olan iş planına sadık kalmak,
- Amacın, örgüt ihtiyaçlarına uygun olması gerektiği kadar örgüt kaynakları ile de örtüşür olmasını sağlamak,
- Kuvvetli ve yetebilir tek bir yönetim kurmak,
- Amaçlar doğrultusunda yapılması gereken işleri koordine ve organize etmek,
- Amaca hizmet eden, anlaşılabilirliği kolay, kestirme ve basit kararlar alabilmek,
- Görevler ayrılığı ve yetki ayrılığına bağlı kalarak sınırları net çizmek,
- Sorumluluk bilinci, ortak hareket etme ve takım ruhunu sağlamak,
- Çalışanlara adil gelir dağılımı sağlamak,
- Bilinçli olarak yapılan suçlara yaptırım uygulamak,
- Kişisel faydaların örgütün çıkarları önüne geçmesini engellemek,
- Bütün her şeyin ciddiyetle kontrol edilmesini sağlamak.

Örgütlenme süreci, amacı belirleme, amaca ulaşmak için gerekli olan iş ve işlemleri belirleme, hiyerarşik yapının oluşturulması, görevler ayrılığı ilkesine bağlı kalarak yetki ve sorumlulukların belirlenmesi, uygun araç-gerecin seçilmesini düzenler. Örgütlenme faaliyetinin süreci 3 ana başlıkta sıralanmıştır:⁴⁸

1. Yapılacak işlerin belirlenerek gruplara ayrılması
2. Yapılacak işlere uygun personelin belirlenip sorumluluklarının verilmesi
3. Yer, araç ve yöntemlerin belirlenmesi

⁴⁷Karaboğa, a.g.m., s.61.

⁴⁸ Sadi Can Saruhan, Müge Leyla Yıldız, Çağdaş Yönetim Bilimi, İstanbul: Beta Basım Yayın, 2009, s.205.

Örgütlenme faaliyetinin etkin ve verimli olarak sonuçlanması için uygulanması gereken ilkeler aşağıda sıralanmıştır:⁴⁹

- Amaç birliği ilkesi: Organizasyonda tüm bölümler amaçlanan hedefe ulaşabilecek şekilde organize edilmesi gerekmektedir. Bölümler sürekli olarak kontrol edilmeli ve denetime tabi tutulmalıdır.
- Kumanda birliği ilkesi: Hiyerarşik yapıda her bir bölüm için tek sorumlu olmalıdır. Birden fazla emir veren kişi olduğunda karışıklıklar meydana gelir Bireyler kimden emir alacaklarını bilmelilerdir.
- Yeterlilik ilkesi: Hedeflenen amaca en az maliyetle ulaşmak amaçlanmaktadır. Fakat maliyetleri düşürürken etkinliği ve verimliliği etkileyecek boyutta kısıtlamalara gidilmemelidir.
- İş bölümü ve uzmanlaşma ilkesi: Yapılacak işlerin bölümlere ayrılması ve her bir bireye dar kapsamlı bir iş bölümü olacak şekilde görev verilmelidir. Dar kapsamlı bir görevi olan kişi uzmanlaşır ve uzmanlaşmış olduğu alanda daha etkin ve verimli çalışır.
- Görevlerin tanımı ilkesi: Görevler ayrılığı ilkesi benimsenmeli ve bireylerin görev tanımı açık, anlaşılır bir şekilde belirtilmelidir.
- Basamaklar sırası ilkesi: Organizasyon sırasında birbirinin devamı niteliğinde olan işlerin bir öncelik sırası takip etmesi gerekir. İşlem önceliğine göre bireyler arasında da bir ast ve üst ilişkisi oluşur.
- Yetki ve sorumluluk denkliği ilkesi: Bireylerin sorumlulukları kapsamında yetkilendirilmesi gerekir. Sorumluluğunu yerine getirecek düzeyde yetkilendirilmeyen veya yetkisi kısıtlanan birey görevini tamamlayamaz. Bireylerin sorumluluğunu aşacak düzeyde yetki verilmesinin de sakıncaları olacağı için denklik sağlanmalıdır.

⁴⁹ Mümin Ertürk, İşletmelerde Yönetim ve Organizasyon, 4.baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2009, s.116.

- Yetki, iş, karşılık ve sorumlulukların açık bir ifade ile belirlenmesi: Bireylerin alacakları görevleri, sorumlulukları, bunları yerine getirebilmeleri için kendilerine verilen yetkinin kapsamını, görev ve sorumlulukları yerine getirdikleri takdirde kendilerine ne gibi maddi ve manevi getirisi olacağı açıkça ifade edilmelidir.
- Ayrıklık ilkesi: Bireylerin görevleri kapsamında yapacakları işlere ilişkin bağımsız karar alma yetkilerine sahip olmalarına ayrıklık ilkesi denir.
- Yöneltilme birliği ilkesi: Hedeflenen amaca ulaşmada birden fazla yol vardır. Amaca en uygun olan yol tercih edilmeli ve bu kapsamda geleceğe yönelik planlamalar yapılmalıdır. Planların uygulanması sırasında ortaya çıkabilecek sorunların çözümüne ilişkin önceden bazı kararlar alınır. Alınan kararlara işletme politikası denir. Amaç, işletmeyi önceden belirlenen ve kararı verilen amaçlara yönlendirmektir.
- Değişebilirlik ilkesi: İşletme kontrolünde olmayan sosyal, teknolojik ve biyolojik şartların değişmesi koşulunda organizasyonunda revize edilebilir olması gerekir. Bu sebeple örgütlenme fonksiyonu dinamik bir yapıdadır.
- Süreklilik ilkesi: Yöneticilerin, değişen şartlara uygun olacak şekilde önlemler alarak gerekli revizyonları yaparak, organizasyonun sürekliliğini sağlamalıdır.
- Önderliğin kolaylaştırılması ilkesi: Yöneticilik büyük ölçüde, yönetim kademesinde bulunan bireylerin liderlik kabiliyetine bağlıdır. Organizasyon yapısı yönetim kademesindeki bireylerin, liderlik kabiliyetlerini kullanabilmelerine imkân sağlamalıdır.
- Fonksiyonel benzerlik ilkesi: Görevler ayrılığı ilkesine göre oluşturulan grupların bir araya getirilmesi sırasında fonksiyonel olarak benzerlik gösteren grupların bir araya getirilmesine önem verilmelidir. Benzerlik gösteren görevlerde uzmanlaşmış kişilerin bir araya gelebilmesi için bu önemlidir.

- Yönetim alanı ilkesi: Yönetim kademesindeki bireylere, kontrol edebileceği sayıda ast birey sağlanmalıdır.
- Personeli işe yerleştirme ilkesi: Bireyin göreve yerleştirilmesi sırasında, göreve olan yeterliliği iyi değerlendirilmelidir. Yeterlilik ve yetkinlik değerlendirilmesi doğru göreve doğru birey yerleştirilmesi için önem arz eder.
- Sorumluluk ilkesi: Görevlerin yerine getirilmemiş olma sorumluluğu yönetim kademesindedir. Yönetim kademesinde yer alan bireyler astlarına sorumluluk devretseler bile bunun kontrolünü sağlamak zorundadırlar.
- Fonksiyonel büyüme ilkesi: İşletmelerin büyümesi ile organizasyonlarda değişiklik yapmak kaçınılmazdır. Örneğin yeni bölümler oluşturulur ve oluşturulan yeni bölümlere personel istihdamı sağlanır. Diğer bir deyişle işletmelerin büyümesi demek organizasyonun da büyümesi demektir.
- Çapraz ilişkiler ilkesi: Aynı yönetim kademesi içerisindeki bireylerin birbirleriyle iletişimine izin verilmelidir. Alt yönetim kademesinde yer alan bireyler de kendi yetki alanı çerçevesinde başka bir birimden destek alabilir. Bu sayede oluşan kısa devre ilişkisi zaman tasarrufu da sağlamış olur.

4.2.3. Yöneltilme (Yönlendirme-Yürütme)

Görev verilen kişiler ile, onlardan yapmaları istenileni etkin ve verimli bir şekilde yerine getirmeleri için iletişimde bulunarak motive etme ve yönlendirme süreci fonksiyonudur.

Bireylerin kendilerine verilen görevleri doğru şekilde yapması, verilen emirleri kabul ederek yerine getirmesine bağlıdır. İşletmelerin faaliyet gösterdiği coğrafyadaki toplumsal, siyasi ve kültürel yapı verilen emirlerin özelliği üzerinde etkilidir. Yönetim kademesinde yer alan bireylerin eğitimleri ve sosyal ortamları bile yöneltilme fonksiyonu üzerinde etkilidir.

Yöneltme fonksiyonu ile, hedeflenen amaçların işletmeye maksimum faydayı sağlayacak biçimde gerçekleştirilmesi hedeflenmektedir. Hedeflenen amaçlara ulaşmada yöneltme fonksiyonunun işlevi büyüktür. Yöneltme fonksiyonu, organizasyona doğru emirler vererek, doğru şekilde yerine getirildiğini kontrol eder.

İyi bir emrin şartları aşağıda sıralanmıştır:⁵⁰

- Emrin yerine getirilebilir ve makul olması gerekir; Personelin kabiliyetine uygun emirler verilmelidir.
- Emir açık olmalıdır; Emri alan personelin verilen görev konusunda tereddüte düşmemesi gerekir. Emrin açık ve anlaşılır olması gerekir.
- Emir tam olmalıdır; Emri veren kişi boşluk bırakmayacak şekilde, kimin yerine getireceğini, nelerin yapılması gerektiğini ifade eder

Etkin bir yöneltme sürecinin sağlanması için gereken şartlar sıralanmıştır:⁵¹

- Her yönetici işletmede yapılması gerekenleri personeller aracılığıyla birtakım olarak yürütmektedir. Her bir personelin verimli ve yeterli olması tek başına bir anlam ifade etmez. Bireysel olarak çok iyi çalışan bir kişi, takımın diğer üyeleriyle bir uyum yakalayamamış olabilir. Hatta takımın çürük halkası bile olabilir. Kısaca personeller bireysel olarak değil takım halinde hareket etmeli ve personel değerlendirmeleri de her bir personelin takıma olan uyumu ve etkisiyle değerlendirilmelidir.
- Üst düzey yöneticiler, özellikle kendilerine doğrudan bağlı çalışan personelleri iyi tanımalıdır. Yöneticiler ve personellerin birbirlerine uyum sağlamaları ve bir düzel oturtmaları uzun zaman alır. Bu

⁵⁰ https://www.ders.es/yonetim_organizasyon/yor3.pdf (03.02.2021)

⁵¹ https://www.ders.es/yonetim_organizasyon/yor3.pdf (01.03.2021)

sebeple yöneticilerle direkt olarak çalışacak personellerin astlarının sayısı yeterli ve yetkin bir düzeyde tutulmalı, sürekli personel değişiminden kaçınılmalıdır.

- Kendini yetiştirmiş bir personel demek her işe uygun personel demek değildir. Yapılacak işin gerektirdiği sorumluluklara uygun personel seçimi burada devreye girer. Uygun işe uygun personel alınmaması işletme içerisindeki takım uyumunu da kötü etkiler.
- İşletme yöneticisi personeline bulunması istediği özellikleri kendinde bulundurmalı, personeline iyi bir örnek olmalıdır.
- İşletme yöneticisi olması gereken düzeyde ve sıklıkta olmak üzere astlarını denetlemeli ve işletme içi düzeni sağlamalıdır.
- İşletme yöneticisi, departman sorumluları ile sık ve düzenli toplantılar yaparak işletme durumunu raporlandırmalarını istemelidir. Bu sayede yapılması gerekenlerin açık bir şekilde ifade edilmesi, plan ve programların oluşturulma aşamasında herkesin fikrinin alınması sağlanmış olur.
- Yöneticinin, işletmenin bütününe yönelik küçük ya da büyük her şeyden bilgisi olması gerekir. Bilgilendirme sonrası gerekirse küçük olaylarla da ilgilenir, fakat gerekmediği durumlarda zamanını ve enerjisini basit olaylara harcaması işletmeye daha büyük zararı dokunacak büyük bir olayı gözden kaçırmaya sebep olabilir. Yönetici kısıtlı zamanını etkin ve verimli kullanmalıdır.

Yönetme kavramının temel hedefi, personellerin üzerlerine düşen işleri yerine getirmeleridir. Aşağıda bu hedefin etkin olarak gerçekleştirilebilmesi için gerekli olan bazı kavramlar açıklanmıştır:⁵²

Motivasyon: Motivasyon, bir kişinin hedefine ulaşmak için devamlılık arz eden uğraşlarının tamamı olarak ifade edilebilir. Yöneticilerin personelleri

⁵² https://www.ders.es/yonetim_organizasyon/yor3.pdf (01.03.2021)

hakkında atlamamaları gereken bir konu da onların motivasyonudur. Yöneticilerin şirket hedefleri doğrultusunda personellerini motive etmeleri beklenir. Çünkü yeterli motivasyonu bulunmayan bir personelin, hedefe ulaşma konusundaki çabası da yetersiz kalacaktır.

Liderlik: Liderlik, yol gösteren, öncülük eden, bir takımı yönlendirme kabiliyeti olarak tanımlanabilir. Bir kişinin, başak bir kişiye iş yaptırtabilme becerisidir.

İletişim: İletişim, yönetimin tüm fonksiyonlarında bulunmakla birlikte önem arz ettiği fonksiyon yürütmedir. İletişim tüm süreçler için bir bağlantı niteliğindedir.

İletişim fonksiyonu doğru ve verimli bir şekilde kullanıldığında işletmenin hedefe ulaşmasında ki rolünün büyük olduğu açıktır. İşletmelerdeki hiyerarşik yapı düşünüldüğünde, astlar ve üstler arasındaki iletişimin doğru kanallarla aktarılması anlatılmak istenenin doğru anlaşılması açısından önemlidir.

Güç: İşletme açısından düşünüldüğünde otorite ve üstünlük olarak tanımlanabilir. Yine işletme açısından düşünüldüğünde personeller arası ilişkilerle tanımlanır. Hiyerarşik yapı bakımından değerlendirildiğinde yöneticilerin, astları üzerinde bir gücü yani otoritesi vardır.

4.2.4. Koordinasyon

Koordinasyon, işletme içerisinde kişilerin bireysel olarak aldıkları sorumluluk ve görevlerin, işletmenin amaç ve hedeflerine uygun olacak şekilde koordine edilerek birbirine uyumlu ve sistematik iş yapış şekli benimsemeleridir. Kişilerin bağlı bulundukları ekip liderleri tarafından yönlendirilmesi iç karmaşıklığı önleyerek ortak hareket etmeyi sağlar. Ekip olarak hareket eden kişiler arası iletişim kuvvetlenir, yeni fikirler ortaya çıkar ve uyum sağlamak daha kolay hale gelir. Koordinasyon, bireysel ve dar anlamda düşünülmemelidir. Farklı departman

liderlerinin bir araya gelerek yapacağı planlı iş akış süreçleri, işletme bünyesinde yer alan tüm departmanların uyumu yakalaması ve koordine olması açısından önemlidir.

Koordinasyon, anlık değil süreklilik arz eden bir yönetim sürecidir. Kesintiye uğraması iş ve işlemlerin aksayarak uyumun bozulmasına sebep olur. Koordinasyon planlaması yapılırken önceki ve sonrası süreç adımların birbirlerini etkileyiş şekilleri iyi değerlendirilmeli ve anlaşılabilir olmalıdır. Birbirini izleyen süreçler arasında meydana gelecek olan, önemsiz gibi görünen aksama sonucu önemli derecede etkileyebilir.

İşletme faaliyetine ve iş yapış şekline uygun olarak gerçekleştiren bir koordinasyonun işletme başarısına etkisi büyüktür. İyi tasarlanan bir koordinasyon süreci, karmaşık görünen işletme içi süreçleri kolaylaştırır. Birbirini izleyen süreçlerin etkili, hızlı ve verimli olması ortaya çıkacak olan nihai sonucun başarısını doğrudan etkilemektedir.

4.2.5.Kontrol (Denetim)

Yönetim fonksiyonlarının tamamını organizasyonel bir yapı olarak değerlendirdiğimizde tüm aşamaların amaca ulaşması için denetim kaçınılmaz bir fonksiyondur. En başta planlama aşaması ile ulaşılmak istenen hedef belirlenir, hedeflenen amaca ulaşmak için işletmedeki hangi personelin hangi yetki ve görevlerle hangi araçları kullanarak gerçekleştireceği belirlenir. Sonraki aşama ise belirlenen personelin, belirlenen amaçlar doğrultusunda istekli ve verimli çalışabilmesi için yöneltme sistemi teşvik edici fonksiyonu ile devreye girer. Ulaşılmak istenen hedef ile ulaşılan hedef arasındaki değerlendirmeyi yapmak, fonksiyonların etkinliğini ve verimliliğini değerlendirmek amacı ile denetim fonksiyonu devreye girer.

Kontrol fonksiyonun özellikleri aşağıdaki gibidir:⁵³

⁵³ https://www.ders.es/yonetim_organizasyon/yor3.pdf (23.03.2021)

- Kontrol fonksiyonunun temel dayanağı hedeflenen amaç ve planlardır. Bu aşamada hedeflenen amacın veya amaçların gerçekleştirilmesi için planlara uyulup uyulmadığı veya ne derecede uyulduğu kontrol edilir.
- Kontrol fonksiyonu, her işletmeye ve kontrol edilen unsurun yapısına bağlı olarak farklı mekanizmalarda uygulanır.
- Kontrol fonksiyonu, yöntemlerini esnetebilir bir yapıda tutar.
- Kontrol mekanizması, nitelikli, etkin, geneli kapsayan ve amaca uygun olmalıdır.
- Kontrol mekanizmasının tam anlamıyla amaca hizmet etmesi için, süreç tamamlandığında hata ve eksik bulunan konularda sebepler bulunarak düzeltici ve eksikliği giderici çözüm önerileri sunulmalı veya önlemler alınmalıdır.

Denetim sürecinin dört aşaması vardır:⁵⁴

- Uygulanması gereken kuralların belirlenmesi
- Meydana gelen durumun saptanması
- Olması gereken ile olan durumun karşılaştırılması ve meydana gelen sapmaların tespit edilerek yorumlanması
- Sapmaların sebep olduğu sonuçlar için düzeltici önlemlerin alınması

Bir bütün olarak değerlendirdiğimizde işletme fonksiyonlarının temelinde yer alan dört temel fonksiyona ek olarak yardımcı fonksiyonlarda bulunmaktadır. Bunlar:⁵⁵

⁵⁴ İnan Özalp, Ozan Ağlargoğlu, Didem Paşaoğlu, Nurhan Şakar, *Yönetim Organizasyon-I*, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını No:2564, Açıköğretim Fakültesi Yayını No:1534, s.8

⁵⁵ Özalp, Ağlargoğlu, Paşaoğlu, Şakar, a.g.e., s.8

Karar Verme

Planlama fonksiyonunun doğru uygulanabilmesi için doğru karar verme çok önemlidir. Tüm fonksiyonlarda birçok karar aşaması mevcuttur ve yanlış karar vermenin hedeflenen amaca ulaşma sürecinde zaman kaybı yaratmasının yanında işletmeye ekstra maliyeti çok yüksek olabilir.

Kadrolama

Doğru personel seçimi örgütlenme açısından ve tüm sürecin verimi açısından çok önemlidir. Personel başarısı fonksiyonların etkinliğini doğrudan etkilemektedir. Kadrolama süreci personelin ilk işe girişinden itibaren, eğitimini, yetkilendirmesini kapsamaktadır.

Güdöleme

Bu fonksiyonun temelinde insanın duygusal bir varlık olması yatar. Bu sebeple personelin duygusal olarak da yaptığı işten keyif alması ve tatmin olması organizasyonun başarısına dolaylı katkı sağlayan bir etkidir.

İletişim

Birimler arası personellerin doğru iletişim kurması, başarılı iş yapış şeklinde bir etkidir. Yöneticiler ve astlar arasında iletişimin karşılıklı olarak kuvvetli olması organizasyonun başarılı olmasını sağlar.

İKİNCİ BÖLÜM

İŞLETMELERİN YÖNETSEL KARARLARINDA FİNANSAL TABLOLARIN ETKİLERİ

1. KARAR VERME VE KARAR VERME MODELLERİ

1.1. *Karar Verme*

Günlük hayatta bireyler yaşamlarını şekillendirmek için farklı alternatifler arasından seçim yaparlar. Karar verme, ilk akla gelen tanımıyla birden fazla seçenek arasından seçim yapmaktır. Bireyler gün içerisinde farkında olmadan anlık olarak birçok seçim yaparlar. Bu seçimlerin her birisi karar verme olarak değerlendirilebileceği gibi üzerine uzun düşünülerek, değerlendirme yapılarak alınan kararlar da vardır.

İşletmeler açısından karar verme de ilk akla gelen tanımıyla bir seçim yapma sanatıdır. Doğru karar vermenin işletme açısından önemi büyüktür. Doğru karar verme yönetim organizasyonlarının bile önünde tutulur. Verilen kararlar doğrultusunda başlatılan süreçler ne kadar başarılı olursa olsun, sonucu etkileyen en önemli faktör sürecin en başında alınan kararın doğruluğudur. Günümüz dünyasında işletmeler açısından karar vermenin önemi giderek artmaktadır. Yöneticiliğin temel esası doğru kararlar vererek ve verdiği kararların doğru şekilde uygulanmasını sağlayarak işletmeyi hedef ve amaçlarına ulaştırmaktır. Yöneticiler sürekli akışta olan bir organizasyon içerisinde her an bir tercih yapma eğilimindedirler. Anlık ve kısa vadeli verilmesi gereken kararlar olabileceği gibi orta uzun vadede işletmeyi ve işletme organizasyonunu etkileyecek kararlar da söz konusu olabilir. Konunun daha iyi anlaşılabilmesi için aşağıda karar verme süreçleri ve bu süreçleri etkileyen faktörlerin yanı sıra farklı karar verme modellerinden de bahsedilecektir.⁵⁶

⁵⁶ Abdurrahim Emhan, "Karar Verme Süreci ve Bu Süreçte Bilişim Sistemlerinin

1.2. Karar Verme Sürecinin Evreleri

Doğru karar vermenin en önemli etkeni karar verme sürecinin doğru planlanarak, sıralamanın iyi oluşturulmasıdır. Deneme ve yanılma yöntemi kullanarak alınan kararların istenmeyen sonuçlar doğurabileceği ve zaman kaybı yaratabileceği kaygısıyla karar alma süreçlerinde uzmanlaşmanın önemi artmıştır. Günümüzde gelişen ve büyüyen işletmelere bakıldığında karar alma süreçlerini güncellediklerini ve giderek spesifik bir yapı oluşturduklarını görebiliriz.

Karar vermenin bir süreç olduğu kabul edilmelidir. Evrelerin doğru tanımlanması, sıralanması ve risklerin iyi tespit edilmesi gerekir. Olması gerekenden daha erken ya da daha geç harekete geçilmesinin sonuca olan etkisi kaçınılmazdır. Bu sebeple problemin tespit edilmesinden, alınan kararın uygulanması kadar geçen sürede doğru zamanda doğru hamlelerin yapılması gerekir. Bu da sürecin doğru yönetilmesine bağlıdır.

Einhorn ve Hogart'a göre kararların geçmiş ve gelecek olarak iki farklı boyutu vardır. Geçmişe dönük kararlar daha çok illiyet bağı kurarak ve olaylar arası bağlantı kurarak sonuca varır. Geçmişe dönük kararların değerlendirilmesiyle ortaya çıkan sonuçlar ileriye yönelik alınacak kararlara ışık tutabilir. Geleceğe yönelik alınacak kararlarda ise tutum daha farklıdır. Sezgisel düşünceden daha çok istatistik düşünme gerektirir. Daha stratejik düşünerek karar ulaşılması hedeflenir.⁵⁷

H.A. Simon'a göre yönetsel karar verme süreci dört evreden oluşur. Bu süreç ana hatlarıyla ve sırasıyla; karar verebilmede uygun zaman, karar

Kullanılması", *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi* (www.esosder.com), C.6, S.21(2007), s.213-215.

⁵⁷Malik Yılmaz, Mustafa Talas, "Bilgi Merkezinde Karar Verme Süreci (Decision-Making Process In Information Center)", *Journal of World of Turks/ Zeitschrift dies Welt der Türken*, C.2, S.1(2010), s.201.

verebilmede uygun alternatifler, altertanıflar arası soğru seçim ve alınan kararın değerlendirilmesi olarak sıralanabilir. ⁵⁸

Karar verme süreci evreleri aŗađıda sırlanamıŗtır:

- 1.2.1. Problemin, Sorunun, Amacın Belirlenmesi
- 1.2.2. Farklı Alternatiflerin Oluŗturulması
- 1.2.3. Alternatiflerin Değerlendirilmesi ve Seçim Yapılması
- 1.2.4. Alınan Kararın Uygulanması
- 1.2.5. Sonuçların İzlenmesi ve Denetlenmesi

1.2.1. Problemin, Sorunun, Amacın Belirlenmesi

Karar verme sürecinin baŗlangıç ve en önemli evresi problemin, sorunun ya da ulaŗılmak istenen amacın doğru tespit edilmesi ve doğru anlaŗılmasıdır. Verilen kararın istenemeyen sonuçlar doğurmaması için problemin tespiti iyi yapılmalıdır. Karar verme sürecinin sıralı aşamaları olsa da problem çeŗidine göre kullanacak yöntemler ve geliŗtirilecek alternatifler farklıdır. Bu aşamada, problemin ortaya çıkıŗ sebebi, problemden etkilenen kiŗiler ve durumlar tespit edilmeli ve yöntemler bu çerçevede geliŗtirilmelidir. Problemin ortaya çıkıŗ sebebi hakkında toplanılacak bilgilerin yeterliliği ve yetkinliği problemi çözüme ulaŗtırmada bize hız kazandıracak ve doğru hamleler yapmamızı sağlayacaktır. Baŗarılı olarak tanımlanamayan problemde, doğru sorumluluklar ve görevlendirmeler de verilemez. Sonuç olarak problemin iyi tanımlanamaması diğer evreleri de etkileyerek, doğru kararın verilmesinde engel oluŗturur.

⁵⁸ Suna Akten Çürük, *İŗletmelerde Karar Verme Sürecinin Etkinliği Bakımından Yönetim Bilgi Sistemlerinin Rolü: Teorik ve Uygulamalı Bir Çalıŗma*, (Yüksek Lisans Tezi), Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2007, s.7.

1.2.2. Farklı Alternatiflerin Oluşturulması

Bu aşamada kişiler, bireysel bakış açıları doğrultusunda problemin çözüme ulaştırılabilmesi için farklı seçenekler ortaya koyarlar. Doğru tanımlanan bir problem hakkında farklı alternatif ve seçenekler ortaya koymak kolaylaşır. Çünkü tanımlanan problemin sonucunda ulaşılmak istenen amaç nettir. Bu aşamada bir diğeri önemli konu da alanında uzman kişilerden faydalanmaktır. Süreci doğru yönetecek ve yönlendirebilecek olan kişi, sürece hâkim olan kişidir. Akışa hâkim olan kişi farklı senaryoları ortaya koyarken ve farklı senaryolarda elde edilecek sonuçları değerlendirirken daha rasyonel davranır. Bu sayede farklı alternatif ve çözüm yolları sunarak ortaya çıkabilecek farklı sonuçları daha iyi analiz eder.

1.2.3. Alternatiflerin Değerlendirilmesi ve Seçim Yapılması

Problemin iyi tanımlanmasından sonraki en önemli aşama olarak değerlendirilebilir. Bir önceki evrenin başarısı bu evreyi önemli ölçüde etkilemektedir. Farklı alternatiflerin oluşturulması aşamasındaki özen bu süreci kolaylaştırıcı etki olarak karşımıza çıkmaktadır. Karar verme aşamasından önceki evre olan alternatif seçim evresi, ortaya çıkacak sonucu doğrudan etkiler. Bu sebeple değerlendirme yaparken aceleci davranmamak ve titiz olmak gerekir. Kişiler en uygun alternatifi seçerken eski deneyimlerini değerlendirmeli, sürecin içerisinde yer alan yönetici, işçi, müşteri fikrini alarak sürece geniş bir perspektiften bakmalıdır.

Değerlendirme yöntemi doğru seçilmelidir. Alternatifleri değerlendirirken, alternatiflere uygun değerlendirme yöntemi belirlenmelidir. Her seçenek aynı süzgeçten geçirilmemeli, yöntemine ve yapısına uygun değerlendirme kriterleri ile eleme yapılmalıdır. Alternatifler, tanım, uygulama ve yapısal farklılık içerebilirler. Her seçenek için aynı yöntemin kullanılması başarılı olacak bir alternatifin elenmesine sebep olabilir.

Seçilecek olan alternatifin işletmeye uygunluğu da büyük önem taşır. Sonuca ulaşmada etkili olacağı düşünülen alternatif söz konusu işletme için rasyonel olmayabilir. Bu sebeple değerlendirme yaparken işletme kültürüne uygunluğu, işletme faaliyet konusuna uygunluğu, işletme kaynaklarına uygunluğu ve ekonomik olması gibi farklı faktörler de göz ardı edilmemelidir.

1.2.4.Alınan Kararın Uygulanması

Bu aşamada karar verici aldığı kararı uygulamaya koyar. Bir dizi süreç sonrasında elemenden geçen kararın uyuglamaya konması sanıldığı kadar kolay değildir. Uygulama ncesi evrelerin başarılı olması alınan kararın başarılı olacağı yönünde bir ışık tutar. Fakat uygulama anında bile henüz alınan kararın problemi ortadan kaldırdığını söyleyemeyiz. Tüm senaryolar değerlendirilse bile yaşayan bir işletmede kararın uygulanma aşamasında istenmeyen bir durum ortaya çıkabilir. Alınan kararın uygulama sırasında hesapta olmayan bir direnç ortaya çıkabilir ve istenmeyen sonuçlar doğurabilir.

1.2.5.Sonuçların İzlenmesi ve Denetlenmesi

Son aşama aslında karar alma evrelerinin dışında kalır. Bu aşamada süreç tamamlanmış ve alınan karar uyuglamaya konulmuştur. Fakat alınan kararın doğruluğu ve amaca uygunluğunun anlaşılabilmesi bu aşamada mümkündür. Kararı uygulamaya koyduktan sonra ortaya çıkardığı sonuçlar değerlendirilerek amacına ulaşıp ulaşmadığı konusunda yorum yapılabilir.

Uygulamaya konulan kararın kısa vadede amacına ulaşılmasından ziyade uzun vadede faydalı olması da beklenmektedir. Kararın ileriye yönelik başarısını devam ettirmesi için yönlendirme yapılmalıdır. Yaşayan bir işletmede güncelliğini koruyan kararlar uzun vadede başarılır olur ve problemsiz işler. Kontrol ve denetime tabi tutulmayan uygulamaların uzun vadede etkinliğini kaybetme durumu olabilir. Hatta gelişen ve değişen koşullara uyumlaştırma yapılmadığı için yeni sorunlar ortaya çıkartabilir.

Bu sebeple kararın doğruluğundan ve etkinliğinden emin olduğumuz noktada bile belli aralıklarla izleme ve denetleme yapılması gerekmektedir.

1.3. Karar Verme Sürecini Etkileyen Unsurlar

1.3.1. İyi Karar Verme Endişesi

Verilen karar ne kadar etkin ise problemi çözüm becerisi o kadar yüksektir. Dolayısıyla üst yönetim üzerinde ve karar vericiler üzerinde iyi karar verme konusundaki sorumluluğun verdiği baskı oldukça fazladır. İnsan doğası gereği stres, kaygı ve baskı altında doğru karar veremeyebilir. Bu sebeple iyi karar verme endişesi karar verme sürecini etkileyen faktörler arasında önemli bir yere sahiptir. Yoğun endişe yaşayan kişiler, süreci yanlış yönetebilir veya sürecin daha uzun sürmesine sebep olabilir.

1.3.2. Çevresel Faktörler

Karar verme sürecinde çevresel faktör de bir etkindir. Karar vericiler, kararları alırken bulundukları çevrenin kültüründen alırken istemsiz olarak etkilenebilecekleri gibi çözüme ulaşmak için yapacakları araştırmalarda da yine çevrenin etkisinde kalacaklardır.

Çevre ve karar verenler arasında tek yönlü değil, karşılıklı bir etkileşim mevcuttur. Karar vericiler arasındaki kişisel etkileşimlerin yanı sıra, alınan kararların sonuçlarından etkilenen çevre de kararların sonuçlarını geri dönüş olarak karar vericilere vererek onları etkileyecektir. Bu etkileşim sonucunda, çevreden gelen dönüşler çerçevesinde karar vericilerin amaçlarında değişiklikler yaptığı da görülebilmektedir.⁵⁹

⁵⁹ Yahya Sina Küçükçe, *Yönetmel Karar Verme ve Çözüm Yöntemleri*, (Doktora Programı), Malatya: İnönü Üniveristesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2012, s.28.

1.3.3. Zaman Faktörü

Zaman faktörü karar vericiler üzerinde baskı oluşturabilen ve stres yaratmaya sebep olan bir faktör olarak değerlendirilebilir. Alınacak kararlar genel olarak belirli bir zaman içerisinde karara bağlanmalı ve uygulanmalıdır. Yani karar verme sürecinin başı ve sonu aslında bellidir. Bu sebeple karar vericilerin bu zamana uyum sağlayabilecek yeterlilikte ve yetkinlikte olması önemlidir. Yönetici örgüt içerisinde doğru görev dağılımları yaparak, iyi bir zaman yönetimi yapmak zorundadır. Örgüt içerisinde yer alan kişilerin görev paylaşımlarının bulundukları konum ve kişilikleriyle uyumlu olması süreci hızlandıracaktır.

Zaman faktörünün yarattığı baskıdan doğacak olumsuz sonuçlar ise zamanında yetiştirememeye kaygısı ile yaşanılacak stresten dolayı farklı alternatifleri görememe ve yeterince iyi değerlendirme yapamamak olacaktır.

Zaman kavramı kararı iki farklı yönde etkiler; birincisi yöneticinin alması gereken karar için ayıracağı zamanı ifade ederken, ikincisi karar vericileri ve diğer çalışanları etkileyen tarafı ifade eder. Alınan karardan etkilenecek bireyler, kararın sonucunu uygun bir zaman diliminde kendilerine bildirilmesini isterler. Üst yöneticilerin öğrendikleri bu kararı alt çalışanlarına iletmek için de zamana ihtiyaçları vardır.⁶⁰

Zaman faktörü alınan kararın etkinliğini ve verimliliğini doğrudan etkiler. Bu sebeple zaman faktörünün sonuca da etkisi bulunmaktadır.

⁶⁰ Cenk Sağır, *Karar Verme Sürecini Etkileyen Faktörler ve Karar Verme Sürecinde Etiğin Önemi: Uygulamalı Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Edirne: Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, s.76.

1.3.4. Grup Olarak Karara Katılma

Örgüt içerisinde üst yönetim ve yetkili kişiler tarafından bireysel olarak alınan anlık kararlar dışında çoğu karar toplu olarak alınır. Grup içerisinde yer alan kişi sayısı ne kadar fazla ise, karara katılma sırasında bireylerin etkileşimi o kadar fazla olur. Bireylerin etkileşimini etkileyen birden fazla faktör bulunmaktadır. Kişilerin bireysel özellikleri ve yetiştikleri kültürleri ortaya çıkacak kararları etkiler.

Grup olarak alınan kararlarda ortaya çıkan sonuçta, grup içerisinde yer alan her kişinin fikri ve katılımı olduğu için uyum sağlamaları kolaylaşır. Örgüt içerisindeki çalışanlar genel olarak bireysel alınan kararlara gösterdiği direnç ve uyum sorununu, çoğunluğun aldığı kararlarda göstermezler.

Grup olarak karar almanın örgüte sağladığı faydalar;⁶¹

- Bireysel olarak alınan kararlara göre daha nesnel ve genel geçerdir.
- Sonuca ulaşmak için değerlendirilecek ve incelenecek daha çok ve farklı bilgi vardır.
- Farklı ve çok sayıda bilgi olması sebebiyle alternatif sayısı da artar.
- Grup içerisinde farklı özellikleri sahip bireyler arasındaki etkileşim sayesinde yaratıcılık artar.
- Örgüt içerisindeki diğer bireylerin, çoğunluğun aldığı kararları kabulü ve uyumu daha kolay olur.
- Örgüt içerisinde söz sahibi olabilme ve karara katılma bireylerde örgüte bağlılık sağlayarak, motivasyonlarını artırır.

Grup olarak karar almanın olumsuz tarafları Rue & Byers tarafından aşağıdaki şekilde değerlendirilmiştir;

⁶¹ Ercan Koçoğlu, *İşletmelerde Yöneticilerin Karar Verme Süreci ve Bu Süreçte Bilişim Sistemlerinin Kullanımı: Ankara İli Örneği*, (Yüksek Lisans Tezi), Ankara: Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010, s.73.

- Grup içerisinde kontrolü bir kişi ele alarak tüm grubu kendisi kontrol edebilir veya yönlendirebilir.
- Grup içerisinde yer alan bireyler, sosyal baskı hissederlerse düşüncelerini rahat ifade edemeyebilirler.
- Grup içerisinde aşırı bir rekabet ortamı oluşursa, bireysel kazanma duygusu ortak karar alma amacının önüne geçerek alınacak kararı olumsuz etkileyebilir.
- Grup olarak hareket etmek daha uzun zaman alabilir ve bu da karar almanın maliyetini arttırır.
- Alınan kararın sonuca ulaşması veya hatalı olması durumunda sorumluyu belirleme güçleşir.

1.3.5. Psikolojik Faktörler

Diğer faktörler ele alınırken de bireyin psikolojik durumunun da alınan kararda etkisi olduğuna değinilmiştir. Bireyin genel psikolojik durumunun davranışlarını ve kişiliğini etkilemesi sebebiyle, bakıldığında bu faktör diğer faktörlerden bağımsız değildir. Bireyin anlık yaşadığı olaylara verdiği tepkisel psikolojisi de karar verme sürecinin önemli bir evresine denk gelerek, sonucu değiştirecek kadar önemli bir boyutta etkileyebilir.

Psikolojik etkenin bir diğer boyutu da grup içinde ya grup dışında bireye uygulanan baskının sonucunda ortaya çıkar. Baskının bireyde yarattığı psikolojik etkinin karar etkisi kaçınılmazdır. Baskı grup içerisinde olabileceği gibi grup dışından da olabilir. Grup içerisinde yer alan bireyler aslında tek değildir. Birey grup içerisinde üstünden bir baskı görebileceği gibi, aile içerisinde de grup içerisinde ki davranışları ve alacağı kararlar konusunda sınırlandırmalarla karşılaşabilir.⁶²

⁶² Murat Kuşlu, *Yönetimde Karar Verme Sürecinde Yönetim Bilgi Sistemlerinin Rolü*, (Yüksek Lisans Tezi), Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2008, s. 53.

1.4. Karar Verme Modelleri

Karar verme sürecinde farklı modeller, farklı çözümler ve farklı alternatifler üretmeye yarar. Model oluşturulurken varsayımlar ne kadar gerçeğe yakın olursa, karar verme modellerinden hangisinin kullanıldığı o kadar iyi anlaşılır.⁶³ Aşağıda klasik ve yönetsel karar modellerinden bahsedilecektir.

1.4.1. Klasik Karar Verme Modeli

Örgüt yöneticilerinden, örgütün ekonomik çıkarlarını koruyarak en uygun kararı vermeleri beklenir. Klasik karar verme modeli varsayımları itibariyle normatif ve kapalı bir yapıdadır. Ekonomik varsayımlara dayanır ve bu modelde karar alıcının insiyatif kullanma yetkisi yoktur. Belirli norm ve kurallar çerçevesine bağlı kalarak varsayımlar oluşturulur. En uygun sonuca ulaşmak için nasıl bir yol ve yöntem izleneceği önceden belirlenmiştir. Klasik karar verme modelinin amacı olan en uygun sonuca ulaşmaktır. Fakat bu her zaman mümkün olmamakla birlikte, yöneticiler ideale en yakın olanı hedeflemektedirler.⁶⁴

Klasik karar verme modelinin dayandığı ekonomik varsayımlar aşağıda sıralanmıştır.⁶⁵

- Bu modelde yöneticilerin ulaşmak istedikleri hedefler, çerçevesi ve kuralları belli olan, herkes tarafından kabul edilen hedeflerdir.
- Durumu netleştirmek için çalışan yöneticiler, tüm alternatif ve bilgilere ulaşarak, farklı alternatiflerin getirilerini hesaplarlar.
- Ekonomik varsayımlar üzerine kurulu olan bu modelde farklı alternatiflerin değerlendirilmesi aşamasında uygulanacak kriterler önceden belirlenmiştir. Yönetici, ekonomik varsayımlar doğrultusunda örgüte en yüksek getiriye kazandıracak alternatifi seçer.
- Yöneticiler, ussal ve makullerdir.

⁶³ Erol Eren, *Yönetim ve Organizasyon*, 5.Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım, 2001, s.24.

⁶⁴ Eren, a.g.e., s.24

⁶⁵ Koçoğlu, a.g.e., s.55.

1.4.2. Yönetmel Karar Verme Modeli

Bu modelde klasik karar verme modelinde olduğu gibi kurallar sınırlar yoktur. Alternatifler nesnel değildir. Bilgiler kısıtlıdır ve sınırlandırılmıştır, ulaşımı kolay değildir. Yöneticilerin, kötü senaryo ve belirsizlik durumlarında nasıl karar alacağı konusuna ışık tutmak için geliştirilmiştir. Alternatif sayısı çok fazla ve çeşitli olmadığı için yöneticiler genelde, sorunu çözüme ulaştıracak ilk alternatifi kabul ederler. Yöneticilerin bu modelde kullandığı bir diğer yöntem ise sezgi ve tecrübeye dayalıdır. Tecrübeli yöneticilerin, sezgilerine ve bilgi birikimlerine dayanarak da karar aldıkları da görülmektedir.⁶⁶

Daft'a göre yönetmel karar verme modelinin dayandığı varsayımlar aşağıdaki gibidir:⁶⁷

- Karar hedeflerinde netlik yoktur. Yöneticiler arasında uzlaşma bulunmamaktadır ve genelde yöneticiler örgüt içindeki sorunlardan, fırsatlardan veya tehditlerden habersizdirler.
- Bu modelde yer alan faaliyetlerin karmaşıklığı sebebiyle, modelin süreçleri rasyonel değildir.
- Hem alternatifler hem de alternatiflerin değerlendirilmesinde kullanılan yöntemler kısıtlıdır.
- Yöneticilerin kendilerini en çok tatmin eden alternatifi seçtikleri görülmektedir.

⁶⁶ İlker Tekin, *İşletmelerin Karar Verme Düzeylerinde Stratejik Planlamanın Yeri ve Ticari Bankalarda Uygulanırılığı Üzerine Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2009, s.25.

⁶⁷ Koçoğlu, a.g.e., s.56.

1.4.3. Politik Karar Verme Modeli

Örgütlerde ani karar verilmesi gereken durumlarda kullanılır. Bu sebeple yöneticiler arasında karar birliği aranmaz, alternatifler ve bilgiler sınırlı değildir.

Bu modelde dört temel girişim bulunmaktadır:⁶⁸

- Grup içerisinde yer alan bireyler farklı kültürlere ve farklı bilgilere sahiptirler.
- Rasyonellik sınırlıdır ve bilgi belirsizdir.
- Ani karar verilmesi gereken durumlarda kullanılması sebebiyle tüm alternatifleri değerlendirmek gibi bir zaman söz konusu değildir. Yöneticiler belirsiz durumu ortadan kaldırmak için kendi aralarında ve örgüt içerisinde yer alan diğer bireylerle görüş alışverişi yaparlar.
- Yöneticilerin değerlendirmeler sonucunda ortak görüşe vararak karar alırlar. İstikrarlı yapıda olan örgütler rasyonel ve klasik karar modelleri uygularken, değişken ve dinamik yapıdaki örgütler yönetsel ve politik karar modellerini uygulurlar.

2. YÖNETSEL KARARLAR VE YÖNETSEL KARAR TİPLERİ

2.1. Yönetimde Karar Verme Sürecinin Yeri ve Önemi

Örgüt içerisinde en önem verilen eylem karar vermedir. Her gü gelişen ve değişen dünya koşullarında ve rekabet ortamında hızlı ve etkili karar verme önem kazanmaktadır. Karar alma, alternatifler içerisinde en uygun olanın seçilmesi ve toplanan bilginin işlenerek sonuca ulaşılması sürecidir. İşletmeler, artan rekabet ortamında faaliyetlerine devam edebilmek için karar alma sürecinde bilgiyi doğru, zamanlı ve verimli kullanmalıdırlar.⁶⁹

⁶⁸ Küçükçe, a.g.e., s.11.

⁶⁹ Hasan Yavuz, *Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetim Kararları Üzerinde Etkileri: Bartın İlindeki KOBİ'ler Üzerinde Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Bartın: Bartın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2014, s.55.

Sonuca ulaşarak problemi çözmek için alternatifler arasından en uygun olanın seçilmesi gerektiğini belirtmiştik. Fakat gelecek hakkında eksiksiz ve kusursuz bilgiye sahip olmak mümkün değildir. Bu sebeple seçim yaparken en yakın olan, en mümkün olan tabiri kullanılır. Buna “sınırlı rasyonellik” de diyebiliriz. Sınırlı rasyonellik, ulaşılan bilgilerle en doğru seçimi yaparak en iyi kararı vermek olarak tanımlanabilir. ⁷⁰

Çalışmanın karar verme sürecinin evreleri bölümünde detaylı bir şekilde anlatılan süreci kısaca özetlemek gerekirse:⁷¹

- Sorunun, problemin, amacın tanımlanması
- Birbirinden farklı seçeneklerin geliştirilmesi
- Alternatifler arasından en yaraşır olanın seçilmesi
- Kararın seçilmesi ve uygulanması

İşletmelerin değişen ve gelişen dünya koşullarına hızlıca ayak uydurabilmeleri, faaliyetlerini devamı açısından oldukça önemlidir. Örgüt çevrelerinde yaşanan bu değişimin giderek karmaşıklaşması karar verme sürecini de etkilemektedir. Geçmiş dönemlere bakıldığında günümüz koşullarında karar verme sürecinin zorlaştığı görülmektedir. Bunun bir sebebi, teknoloji sistemlerinin gelişmesi sebebiyle elde edilen bilginin çokluğu ve alternatiflerin fazlalaşmasıdır. İkinci sebep ise, örgüt süreçlerinde otomasyon sistemlerine bağlılığın artması sebebiyle verilen yanlış kararın tüm süreci etkilemesinin daha hızlı olması ve hatadan dönme maliyetlerinin artmasıdır. ⁷²

Örgütün kaynaklarını doğru bir şekilde kullanması da aldığı kararlara bağlıdır. Alınan kararlar işletmenin başarısında veya başarısızlığında doğrudan etkili olacağı için, günümüz koşullarında karar alma süreci işletme yönetiminin

⁷⁰ Emhan, a.g.m., s.215.

⁷¹ Ali Alagöz, Serdar Öge, Nezahat Koçyiğit, “Muhasebe Bilgi Sistemi ve Karar Destek Sistemleri İlişkisinin Yönetmel Karar Alma Faaliyetlerine Etkisi”, Konya, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S.30 (2017), s.32.

⁷² Çürük, a.g.e, s.3.

temeli olarak kabul edilir. H.A. Simon tarafından işletmelerde yönetme süreci ile karar süreci eş anlamlı kabul edilmektedir. Karar alma, örgüt yönetiminde en önemli fonksiyondur.⁷³

Karar verme, örgütün ayrılmaz bir parçasıdır. Verilen kararlar hiyerarşi düzeyine göre farklı düzeylerde bulunan yöneticiler tarafından verilmiş olsa bile örgütün tamamını etkiler.⁷⁴ Yönetimde karar vermenin önemini, yöneticinin en asıl görevi ve var olma sebebi olarak açıklayabiliriz.⁷⁵

2.2. Yönetimsel Karar Verme

Örgütlerde, yöneticilerin asli görevinin karar vermetir. Karar verme sürecinde yöneticilerin temel hedefi, işletme çıkarları ve hedefleri doğrultusunda doğru kararı vermektir. Yönetici tarafından gözden kaçırılmaması gereken bir diğer husus ise, alınacak kararın kendisinden önce alınan ve kendisinden sonra alınacak kararlara uygun olması gerektiğidir. Örgüt bir bütündür ve alınacak hiçbir karar tek olarak değerlendirilemez.⁷⁶

⁷³ İsmet Mucuk, *Modern İşletmecilik*, 16.Baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2011, s.379.

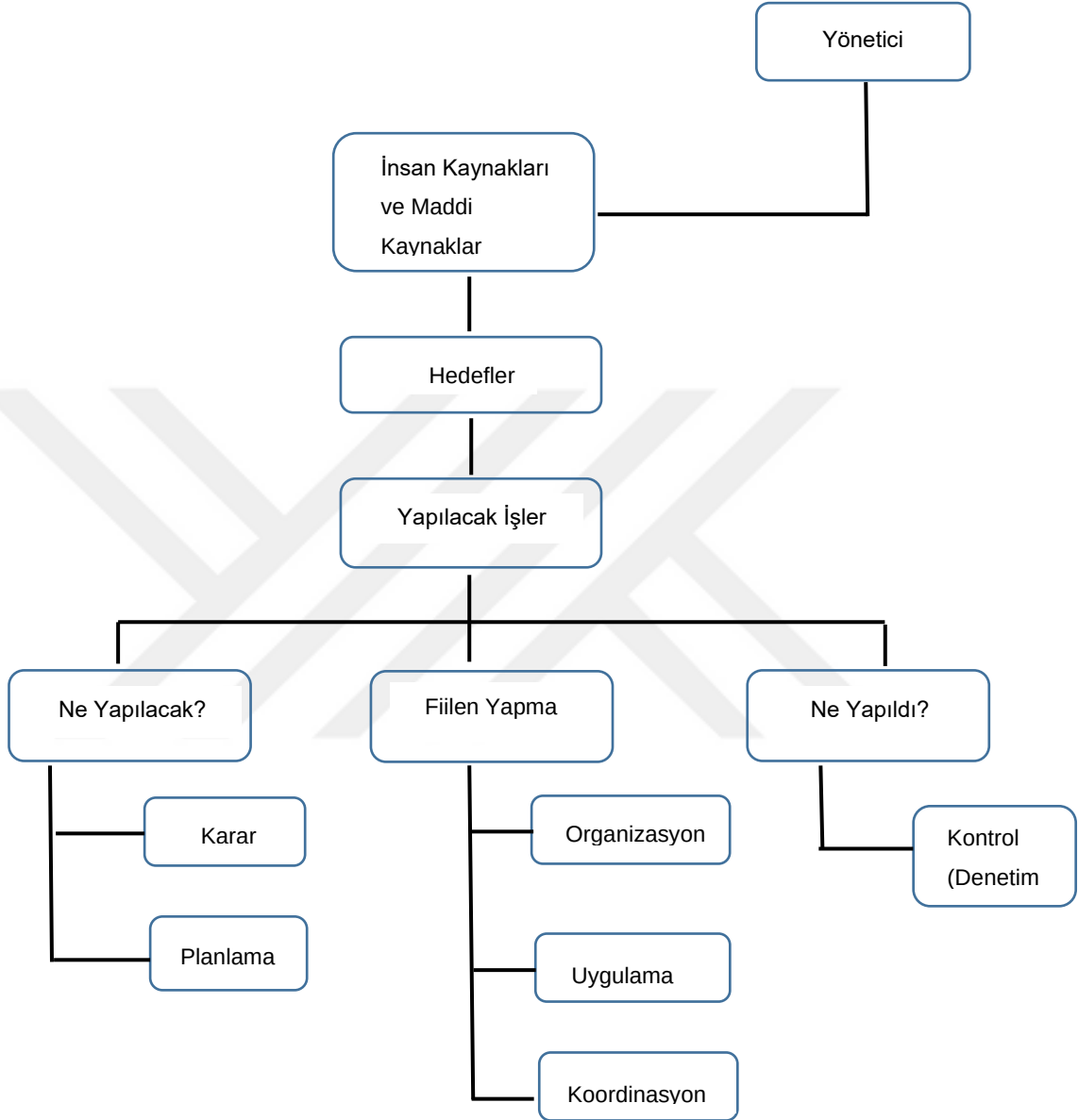
⁷⁴ Karakaya, a.g.m., s. 87

⁷⁵ Ömer Peker, Nihat Aytürk, *Yönetim Becerileri*, 2.Baskı, Ankara: Yargı Yayınevi, 2002, s.57.

⁷⁶ Küçükçe, a.g.e., s.7

Aşağıda yönetici ile karar verme ilişkisini ele alan bir tabloya yer verilmiştir:

Şekil:1 Karar Verme Süreci ile Yönetici Arasındaki İlişki



Kaynak: Tamer Koçel, İşletme Yöneticiliği, 12. Baskı, Beta Basım Yayım, İstanbul, 2010, s. 109.

Yönetmel kararlar, hiyerarşı düzeyine göre bakıldığında üst kademelerde yer alan, üst düzey yönetici olarak adlandırılan genel müdür veya müdürler tarafından alınan kararlardır.⁷⁷

Yönetmel kararlar, örgütün yapısını ve bu yapı içerisindeki maddi ve beşerî kaynaklarının tümünü ilgilendiren planlama kararlardır. Örgüt içerisinde organizasyon yapısı ve yetki dağılımları alınan yönetmel kararlara göre şekillenir. Tüm birimler ve çalışanlar arasındaki ilişki kanalı, işletmeye gelen veya işletmeden çıkan bilgi ve belgelerin izleyeceği yollar alınan bu kararlar ile şekillenir. Aynı zamanda kaynakların nasıl finanse edileceği ve hangi bölümde ne şekilde kullanılacağı kararlari de yine yönetmel kararlar ile belirlenir. Mali tablolar ve finansal verilerin dengede kalması, önemli finans talimatlarının kime ve nasıl verileceği de yönetmel kararın konusudur.⁷⁸

Aşağıdaki tabloda yönetmel karar verme sürecinde etkisi olan faktörlerin, eğilimleri sonucundaki sonuçlar ele alınmıştır:

Tablo:2 Yönetmel Karar Verme Sürecini Etkileyen Faktörler

FAKTÖR	EĞİLİM	SONUÇLAR
Teknoloji	Artma	Seçilmesi gereken çok seçenek
Bilgi / Bilgisayar	Artma	
Yapısal Komplekslik	Artma	Hata yapma sonucunda artış gösteren maliyet
Rekabet	Artma	
Uluslararası Pazarlama Ulaşım	Artma	Gelecek hakkında daha fazla belirsizlik
Politik Durgunluk	Azalma	
Tüketim	Artma	
Hükümet Politikaları	Artma	

Kaynak: Des DEARLOVE, Key Management Desions, Prentice Hall, s:7.

⁷⁷ Tansel Çetinoğlu, Niyazi Kurnaz, Yılmaz Şen, “Kurumsal Kaynak Planlaması: Yönetmel Karar Verme Açısından CP Group Uygulaması”, Kütahya, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, S.30(2011), s.142.

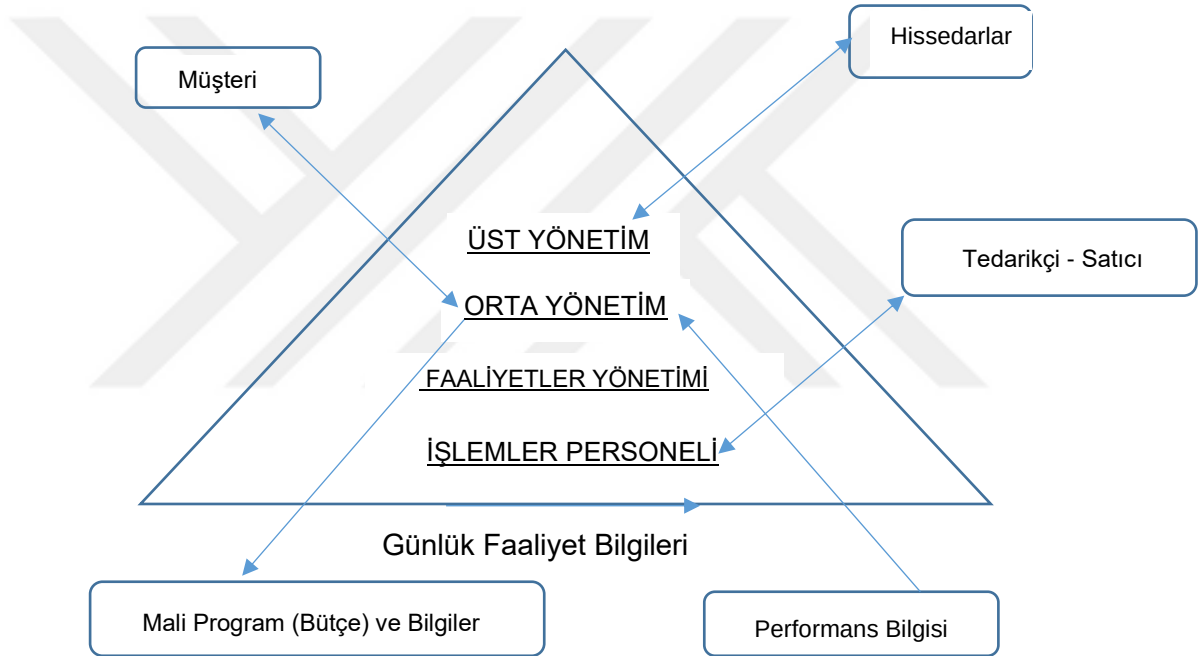
⁷⁸ Muammer Doğan, *İşletme Ekonomisi ve Yönetimi*, İzmir: Anadolu Matbaacılık, 1995, s.46.

2.3. Yönetmel Karar Tipleri

Karar tiplerinden kısaca bahsedilecek olan bu bölümde ele alınacak karar tipleri ile ilgili en yaygın olan sınıflandırma şekli aşağıdaki gibidir:

Örgüt içerisindeki bilgi ihtiyacı ve gereksiniminin işletme yönetim düzeylerine ve bilgi düzeylerine göre dağılımı aşağıdaki tabloda ilişkilendirilmiştir.

Şekil:2 Organizasyondaki Bilgi Akışı ve Bilgi Gereksinimi Farklılıkları



Kaynak: Hakan Anameriç, "Yönetim Bilgi Sistemlerinin Yönetim Fonksiyonları Üzerine Etkisi", Ankara, *Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih-Coğrafya Fakültesi Dergisi*, C.45, S.2(2005), s.32

2.3.1.Hiyerarşi Düzeyine Göre Kararlar

Hiyerarşi, örgütlerde görevler ayrılığı ilkesine bağlı kalarak, örgüt içerisindeki bireylerin alt üst ilişkisi çerçevesinde oluşan piramide denir. Hiyerarşi düzeyine göre alınan kararlar hiyerarşi seviyesine göre Tepe Yönetim Kararları (Stratejik Kararlar), Orta Yönetim Kararları (Taktik Kararlar) ve Alt Yönetim Kararları (Operasyonel Kararlar) olarak üçe ayrılır.

Tepe yönetim kararları, örgütün yapısını, uzun vadede ulaşmak istedikleri hedefleri, yatırım kararlarını ve finansal getirilerini ilgilendiren önemli kararlardır. Bu sebeple nitelikleri itibariyle, büyük kararlar olarak da isimlendirilirler. Orta yönetim kararları bir alt kademeye alınan kararların somut olarak iletilerek açıklanması şeklinde uygulanır. Alt yönetim kararları ise, üst kademelerin aldıkları kararları uygulayabilmek için alt kademelerin kendi içerisinde aldıkları küçük kararlardır.⁷⁹

Tablo: 3 Yönetim Düzeylerine Göre Karar Yapısı Örnekleri

Karar Yapısı	Operasyonel Yönetim	Taktik Yönetim	Stratejik Yönetim
Yapılandırılmamış	*Nakit Yönetimi	*İş süreç ve süresinin tekrar yapılandırmak	*Yeni e-ticaret girişimleri
Yarı Yapılandırılmış	*Kredi Yönetimi *Üretim Programlama *Günlük İş Atama	* Personel performans düzeyini ölçmek *Program bütçeleme	*Üretim planlama *Birleşmeler ve satın almalar
Yapılandırılmış	*Envanter Kontrolü	*Program kontrolü	

Kaynak: Şenay Lezki, (2012), Bilgi Sistemlerinin Esasları, İşletme Bilgi Sistemleri içinde (s. 2-20) Hasan Durucasu (Ed.), Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 2690, Eskişehir, s.16.

2.3.2. Uygulandıkları Süre Bakımından Kararlar

Örgütlerde alınacak kararların vadesi bakımından ayrıma tabi tutulmasıdır. Uygulandıkları süre bakımından kararlar üç ayrı başlık altında sınıflandırılabilir. Uzun vadeli kararlar, beş yılı aşan kararlardır. Vadelerinin uzun olması sebebiyle tepe yönetim tarafından alınan stratejik kararlar uzun vadeli kararlardır. Orta

⁷⁹ Özlem Gülerüz, *Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) ve İşletmelerin Yönetmel Kararlarına Etkileri*, (Yüksek Lisans Tezi), İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2007, s.79.

vadeli kararlar ise, bir yıl ile beş yıllık bir süreci kapsar. Kısa vadeli kararlar ise bir yılı aşmayan bir süreyi kapsar.

2.3.3. İşletme Faaliyet Konusu Bakımından Kararlar

Örgüt faaliyet konusuna göre özel olarak isimlendirilen kararlardır. Aşağıda bu tip kararların isimleri listelenmiştir:⁸⁰

- Pazarlama Konusundaki Kararlar
- Üretim Konusundaki Kararlar
- İşgören Konusundaki Kararlar
- Finansman Konusundaki Kararlar

2.3.4. Bilgi Düzeyi Bakımından Kararlar

Olay üzerindeki bilgi derecesine göre farklı isimler alır. Bilgi derecesi bakımından kararların ayrımları aşağıda kısaca tanımlanmıştır.

Belirlilik altındaki kararlarda, gerçekleşmesi muhtemel olaya ait bilginin tam ve kesin olduğu varsayılır. Risk altındaki kararlarda ise bilgi eksiktir fakat varsayımlar üzerindeki olasılıklar kesin olarak biliniyordur. Belirsizlik altındaki kararlar da ise, nesnel ya da öznel biçimde olasılıklar belirlenebilir. Tam belirsizlik kararlarında ise bilgi bulunmamaktadır.⁸¹

2.3.5. Kararı Verenler Bakımından Kararlar

Örgüt içerisinde bireysel olarak ya da grup olarak kararlar alınır. Bireysel kararlar, sadece üst yönetim tarafından alınması gereken önemli kararlarda bireysel karar alma durumunda ya da ani gelişen durumlarda kısa bir zaman

⁸⁰ Gülerüz, a.g.e., s,79.

⁸¹ Gülerüz, a.g.e., s.80.

diliminde alınması gereken kararlar olabilir. Grup kararları ise, örgüt içerisinde bir grubun bir araya gelerek ortak bir görüş öne sürdükleri, bireysel karara göre daha fazla zaman gerektiren kararlardır.

2.3.6. Kararı Verme Sırası Bakımından Kararlar

Kararı verme sırası bakımından kararlar, birinci derece ve ikinci derece olarak ikiye ayrılır. Örgüt içerisinde birinci derecede alınması gereken kararlar genelde işletmenin genel durumu ile ilgilidir. İkinci derecede alınması gereken kararlar ise genelde birinci derecede alınması gereken kararların uygulanmasını kolaylaştırıcı, tamamlayıcı kararlardır.

2.3.7. Yapı Bakımından Kararlar

Yapı bakımından kararları programlanabilir ve programlanamaz olarak ikiye ayrılır. Programlanabilen kararlar, tekrarı mümkün olan kararlardır. Örgüt içerisinde karar ilk verildiği anda nasıl uygulandıysa, devamında da o şekilde uygulanır. Rutin olarak alınan günlük uygulanan kararlar genelde programlanabilen kararlardan oluşur.

Programlanamayan kararlar ise rutin olarak uygulanamaz. Bu tip kararlar özel ve nitelikli kararlardır. Her bir olay bazında ayrı bir karar verilir, bu sebeple tek karar adını alır. Programlanamayan kararlar kendi içerisinde de ikiye ayrılır:⁸²

1. Yapısal Kararlar

- Klasik üretimin düzenlenmesi kararları
- Üretim ya da satınalma kararları
- Araç-gereç yenilenmesi kararları
- Uzun dönemli planlama ve yatırım kararları v.b.

⁸² Küçükçe, a.g.e., s.19.

2. Yapısal Olmayan Kararlar

- Kısa dönemli mali kararlar
- Tutundurma kararları
- Yeni yapın kararları
- Yabancı pazarlara girme kararı v.b.

3. İŞLETMELERDE FİNANSAL TABLolar

Finansal tablo tanımını daha net anlayabilmek için önce muhasebe kavramının tanımı yapmak gerekir. Muhasebe; işletmelerin mali işlemlerini belirlenmiş usul ve esaslara göre kayıtlayan, uygun sınıflandırmalar yapan ve özetleyerek raporlayan bir bilimdir.

Finansal tablolar, işletmenin finansal durumu hakkında bilgi verir. Başka bir deyişle muhasebe departmanı tarafından kayda alınan bilgilerin belirli dönemler itibarıyla ilgili taraflara özet halinde iletilmesini sağlayan tablolardır. İşletmenin, mali raporlama yapabilmesi, geleceğe yönelik hedefler koyabilmesi ve mevcut ilerleyişin ne durumda olduğu hakkında yorum yapılabilmesi için finansal tablolara ihtiyaç duyulur. Finansal tabloların birden fazla tarafı vardır ve farklı taraflar tarafından farklı amaçlar için kullanılabilirler.

Finansal tabloların sunduğu bilgilerin gerçeği yansıtması, anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir olması önemlidir. Bu sebeple finansal raporlama standartlarının doğru uygulanması, uyumlaştırmaların doğru yapılması önemlidir.

Küreselleşen yapıda uluslararası ticarete ekonomik sınırların kalkmasıyla birlikte şirketler farklı ülkelere yatırım yapma imkânı bulmuştur. Farklı ülkelerde yatırım yapan şirketlerin finansal tabloların gerçeği yansıtması ve doğru bilgi sunması için finansal tablolarını konsolide olarak hazırlamaları gerekmektedir. Konsolide finansal tablo, birden fazla işletmeye ait finansal tabloların tek bir

işletmenin finansal tablosuymuş gibi birleştirilerek sunulmasıdır. Bireysel finansal tablo, ana ortaklığı ya da bir iştirak kapsamında yatırımı bulunan bir işletmenin veya müştereken kontrol altında olan bir işletme yatırımcısı tarafından sunulan ve yatırımların raporlanan faaliyet sonuçlarına göre değil direkt özkaynakta yer alan paylara göre muhaseleştirme yapıldığı mali tablolardır.⁸³

1992 yılında yayımlanan MSUGT, finansal tabloların genel amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamıştır:⁸⁴

- Yatırımcı, kredi veren kuruluş, ilgili ve ilişkili kişilere şirket için karar vermeleri gereken durumlarda kararlarına yön verecek doğru bilgiler sunmak.
- Şirket yöneticilerine, şirketin geleceğe yönelik nakit akışlarını değerlendirme konusunda yararlı bilgiler sunmak.
- Varlık ve kaynaklarda meydana gelen değişiklikler konusunda firma faaliyet sonuçlarını da değerlendirerek bilgi sunmak.

İşletmenin finansal durumuyla ilgilenen çeşitli taraflar bulunmaktadır. Finansal bilgi kullanıcıları aşağıda sıralanmıştır:⁸⁵

- Ortaklar: İşletmeye sermaye koyarak bir risk üstlenmiş olan gerçek veya tüzel kişiler aldıkları riske karşılık olarak bir kar beklentisi içindedirler. Bu sebeple, işletmenin mali durumu ve hedeflerinin gerçekleşip gerçekleşmediği hakkında raporları görmek ister.
- Yöneticiler: İşletmenin varlıklarını yöneterek, işletme hedeflerine ulaşmayı isteyen kişiler işletme yöneticileridir. İşletme yönetiminde

⁸³ Selek Gödek, a.g.e., s.23-24.

⁸⁴ Ekrem Dibi, *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Kontrol sistemi ve Türk Denetim Firmalarındaki Uygulamalar*, (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010, s.13.

⁸⁵ Muzaffer Civelek, Kemalettin Çonkar, "Finansal Tabloların Kullanım Amaçları ve Oluşumlarını Etkileyen Unsurlar", Kayseri, *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S.7(1996), s.2-3.

plan ve bütçe önemli rol oynar. Planlama yapılma aşamasında ise, geçmiş dönem verileri kullanılır. Bu tip bilgiler finansal tablolardan elde edilir. Ayrıca üretim yöneticisi, finans yöneticisi, personel yöneticisi tüm kararlarını finansal verilere göre alır.

- Çalışanlar: Çalışanlar mesai karşılığında işletmeden ücret alırlar. İşletme açısından çalışanların ücreti, işletme karlılığını etkileyen bir maliyet unsurudur. Özellikle büyük ölçekte olan işletmelerde, işletme ve çalışanlar arasında bir menfaat çatışması ortaya çıkarsa personel özlük hakları görüşmeleri için sendikalara başvurur. Sendikalar bu süreçte işletmelerin finansal tablolarından yararlanır. Bu sebeple finansal tablo kullanıcılarından biri de çalışanlardır.
- Devlet: İşletmelerin ödeyecekleri vergi muhasebe sisteminden elde edilen verilere göre hesaplanır. En önemli kamusal gelirin vergi olması sebebiyle devlet açısından işletmelerin ödeyecekleri vergileri doğru hesaplamaları önemlidir.
- Kredi Kurumları: İşletmeler zaman zaman faaliyet döngüsünün devamı ve yeni yatırım finansmanı için kredi kullanırlar. Kredi veren kurumlar, kredi kullandırdıkların kurumun finansal tablolarını değerlendirir ve geri ödeme kapasitesi bulunan işletmelere kredi kullandırır.
- Müşteriler: İşletmeden yüksek tutarlı mal alacak olan müşteri işletme, üretici firmanın üretim kapasitesini değerlendirmek için finansal tablolara ihtiyaç duyar.
- Tedarikçiler: İşletmeye yüksek tutarda mal veya hizmet satacak olan işletme, satacağı mal veya hizmetin bedelini ödeme gücünü incelemek için işletmenin finansal bilgilerine ihtiyaç duyar.
- Rakip İşletmeler: Rekabet politikalarını ve kendi satış politikalarını değerlendirmek isteyen işletme, rakip firmaların finansal tablolarını inceleyerek bilgi sahibi olabilir.
- Yatırımcılar: Halka açık işletmelerde yatırımcılar için olmazsa olmaz bir unsur yatırım yapacağı işletmenin finansal tablolarıdır.

- Araştırmacılar: Küresel boyutta ya da sektörel boyutta araştırma yapan kişiler işletmelerin finansal tablolarını inceleyerek değerlendirme yaparlar.
- Tüketiciler: Müşteri memnuniyeti, markaya olan bağlılık işletmelerin devamlılığı için çok önemlidir. Tüketiciler, işletmelerin finansal tablolarını inceleyerek bilgi sahibi olmak isteyebilir.
- Toplum: Ülke ekonomisini önemli ölçüde etkileyen işletmelerin finansal durumu hakkında bilgi sahibi olmak isteyen toplum bu işletmelerin finansal tablolarını inceleyebilir.

BOBİ FRS'ye göre finansal bilgilerin niteliksel özellikleri temel niteliksel özellikler ve destekleyici niteliksel özellikler olarak iki ayrı başlık altında incelenir:⁸⁶

Temel niteliksel özellikler ihtiyaca uygunluk ve gerçeğe uygun sunumdur. Bilginin, kullanıcılara faydalı olması ve gerçeğe uygun bir şekilde sunulabilmesi temel niteliksel özellikleri taşıdığını göstermektedir.

İhtiyaca uygunluk açıklanırken bilginin kullanıcı kararlarını etkilemeye düzeyi önem kazanmaktadır. Bilginin kullanıcı kararlarını etkilemesi, o bilginin önemli bir bilgi olduğunu göstermektedir. Bir bilginin kullanıcı kararlarını etkilemesi ihtiyaca uygunluk özelliğini taşıdığı anlamına gelmektedir.

Gerçeğe uygun sunum ise üç şartın gerçekleşmesine bağlıdır. Tam sunum, hatasız sunum ve tarafsız sunum şartları sağlanmalıdır. Tam sunum kavramı, bilginin kullanıcılar tarafından anlaşılabilir olması için tüm tanımlamaları ve açıklamaları içermesi anlamına gelir. Tarafsız sunum, bilginin sunumunda ve sunulacak olan bilginin seçiminde tarafsız olunması gerektiği anlamına gelir.

⁸⁶ Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı, Bölüm 1: Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar

Hatasız sunum ise, bilginin elde edilmesi ve sunumu sürecinde hata olmaması gerektiği anlamına gelir.

Destekleyici niteliksel özellikler ise karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirliktir. Destekleyici niteliksel özellikler, temel niteliksel özelliklere sahip olan bilginin yararını yükselten özelliklerdir.

Karşılaştırılabilirlik özelliği, finansal bilgi kullanıcılarının bir işletmenin finansal verilerini kendi içinde dönemler itibarıyla karşılaştırmak isteyebileceği ya da farklı işletmelerin finansal verilerini karşılaştırmak isteyebileceği durumlarda karşımıza çıkmaktadır. Karşılaştırma yapılabilmesi için tutarlılık önemlidir. Alternatif muhasebe uygulamaları karşılaştırılabilirliği azaltır.

Doğrulanabilirlik özelliği, farklı gözlemcilerin, sunulan bilgilerin gerçeğe uygunluğu konusunda görüş birliğine varmaları gerektiği durumlarda karşımıza çıkmaktadır. Görüş birliğine varmak ancak bilgilerin doğrulanabilirliği ile mümkündür. Özellikle sayısal verilerin hazırlanmasında kullanılan olasılıkların doğrulanabilir yöntemler olması önemlidir. Doğrulama yapılırken kontrol etme ve yeniden hesaplama yöntemleri kullanılabilir.

Zamanında sunum bilgi kullanıcılarının, bilgiye ihtiyaçları olduğu anda ulaşabilmeleri özelliğini karşılar.

Anlaşılabilirlik ise, ilginin sade ve açık olması özelliğini karşılar. Bilginin sade ve açık olması bilgiyi anlaşılabilir kılar. Doğası gereği karmaşık olayların finansal tablo dışı tutulması anlaşılabilirlik açısından uygun görülse de bu uygulama sonucu yanıltıcı bir raporlama olabileceği de unutulmamalıdır.

3.1. Mevcut Mevzuata Göre Finansal Tablolar

Muhasebe sisteminin kaydetme ve sınıflama fonksiyonlarını kullanarak elde edilen bilgiler, ilgili kişilere özetlenerek finansal tablo aracılığı ile iletilir. Finansal tablo, işletmelerin muhasebe sistemi tarafından oluşturulan bilgilerin belirli dönemler itibariyle, bu bilgilere ihtiyaç duyan kişilere iletilmesini sağlayan araçlara denir. Finansal tablolar, işletmenin mali durumu, faaliyet performansı, özkaynaklarında meydana gelen değişiklikler ve nakit akışları hakkında bilgi verir.

21447 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan MSUGT’ da belirtildiği gibi finansal tablolar aşağıdaki tabloları içermektedir:

Temel Finansal Tablolar

1. Bilanço
2. Gelir Tablosu

Ek Finansal Tablolar

1. Satışların Maliyeti Tablosu
2. Fon Akım Tablosu
3. Nakit Akım Tablosu
4. Kar Dağıtım Tablosu
5. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

Bu finansal tablolardan, bilanço ve gelir tablosu dipnotlar ve ekleriyle beraber temel finansal tabloları oluştururken, diğer tablolar ek finansal tabloları oluşturmaktadır. Finansal tablo hedefler şu şekilde sıralanabilir:⁸⁷

⁸⁷ Suat Sarıgül, *Vergisel Yönleriyle Genel Muhasebe*, 4.b., Ankara: EPAMAT Basım Yayın Ambalaj, 2017, s.42.

- Finansal tablo kullanıcıları olarak ifade edilen kredi verenler, yatırımcılar ve diğer ilgili taraflar için işletme için alacakları kararlarda faydalı bilgiler sunmak.
- İşletmenin geleceğe yönelik nakit akımlarını değerlendirebilmek için faydalı bilgiler sunmak.
- İşletme varlıkları, işletme kaynakları ve bunlar hakkındaki değişiklikler konusunda bilgi vererek, işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sunmak.

Temel Finansal Tablolar aşağıda kısaca açıklanmıştır:

1.Bilanço

Bilanço, işletmelerin belirli bir dönemdeki varlıklarını ve bu varlıkların finansmanının sağlandığı kaynakların sistematik bir şekilde gösterimini sağlayan mali tablodur. Bilançoda varlıkların yer aldığı tarafa aktif taraf, kaynakların yer aldığı tarafa pasif taraf kavramları kullanılır. Aktif ve pasif taraf bilanço denkliği ilkesine göre her zaman eşit olmalıdır.⁸⁸

Bilanço varlıkları, duran varlıklar ve dönen varlıklar olmak üzere iki başlık altında sınıflandırılır. Dönen varlıklar, kasa ve banka gibi nakde dönüştürebilme özelliği yüksek olan likit varlıklardan oluşur. Dönen varlıklar, bir yıldan kısa dönemde nakde dönüştürülecek veya kullanılacak varlıklardır. Duran varlıklar ise, nakde dönüştürülebilme özelliği yüksek olmayan, normal koşullarda bir yıl içinde satılması beklenmeyen veya faydası bir yılda bitmeyecek varlıklardan oluşur.⁸⁹

Bilanço kaynakları, kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklardan oluşur. Vadesi kısa olan kaynaklar, bir yıl içinde

⁸⁸ Yaser Gürsoy, *Sektörlerde Genel Muhasebe Uygulamaları*, 1.b., Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2019, s.36.

⁸⁹ <https://piyasarehberi.org/yatirim/temel-analiz/214-finansal-tablolar-bilanco-gelir-tablosu> (24.03.2021)

ödenmesi beklenen; vadesi uzun olan kaynaklar dendiğinde ise bir yıldan daha uzun bir sürede ödenmesi beklenen borçlar anlaşılır. İşletme ortak veya sahipleri tarafından işletme kullanımına tahsis edilen kaynaklara ise öz kaynaklar başlığı altında gösterilir.⁹⁰

Bilanço eşitliği aşağıdaki gibidir:

$$\begin{array}{ccc} \text{Varlık} & = & \text{Kaynak} \\ \text{Dönen Varlıklar} + \text{Duran Varlıklar} & = & \text{Yabancı Kaynaklar} + \text{Öz Kaynaklar} \end{array}$$

2.Gelir Tablosu

Gelir tablosu, işletmenin dönem itibariyle sahip olduğu gelirleri ile aynı dönem itibariyle katlanmış olduğu gider ve maliyetleri sonucunda işletme kar veya zararını sunan dinamik yapıları bir finansal tablo niteliğindedir.⁹¹

Ek Finansal Tablolar aşağıda açıklanmıştır:

1.Satışların Maliyeti Tablosu

İşletmelerin, dönem içerisindeki stok hareketlerini ve satılan ilk madde malzeme, mamul, ticari mal ve hizmetlerin maliyetini görebileceğimiz tabloya satışların maliyeti tablosu denir. Satışların maliyeti tablosu, gelir tablosunu tamamlayıcı niteliktedir.⁹²

Satışların maliyeti tablosu ana kalemleri aşağıdaki gibidir:⁹³

⁹⁰<https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/IV-Mali-Tablolarin-Duzenlenmesi-ve-Sunulmasi--4000> (24.03.2021)

⁹¹ <http://www.muhasibesitesi.com/finansal-tablolar.html> (24.03.2021)

⁹² Sarıgül, a.g.e., s.50.

⁹³ Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra No:1, s.20.

- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- Direkt İşçilik Giderleri
- Genel Üretim Giderleri
- Yarı Mamül Stoklarındaki Değişim
- Mamül Stoklarındaki Değişim

2.Fon Akım Tablosu

MSUGT’da da ifade edildiği şekliyle fon akım tablosu; işletmelerin, belirli bir hesap dönemi içinde elde ettiği fon kaynaklarını ve bu kaynakların kullanılacak yerlerini gösterir. Ayrıca fon teriminin tüm finansal araçları da kapsadığını belirtmek gerekir.

Dönem itibariyle, işletmenin faaliyetlerini gerçekleştirebilmek için ihtiyacı olan finansman kaynağını ve bu kaynakların nereden elde edildiğini gösteren, işletmelerin mali durumundaki değişimleri özetleyen tabloya fon akım tablosu denir. Burada kullanılan fon kelimesi; finansal araçların tamamı anlamına veya net çalışma sermayesi anlamına ya da para ve benzerleri anlamına gelir.⁹⁴

Fon akım tablosundaki fon aşağıdaki gibidir:⁹⁵

- Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar
- Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar
- Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar
- Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar
- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar
- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar
- Sermaye Artırımı
- Hisse Senedi İhraç Primleri

⁹⁴ Sarıgül, a.g.e., s.50.

⁹⁵ Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra No:1, s.23-24.

Fon akım tablosundaki fon kullanımları MSUGT'da görüldüğü şekliyle aşağıdaki gibidir:

- Faaliyetlerle İlgili Fon Kullanımı
- Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Fon Kullanımı
- Ödenen Vergi ve Benzerleri
- Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar
- Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar
- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar
- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar
- Sermayedeki Azalış

3.Nakit Akım Tablosu

İlgili dönemler itibariyle işletmelerin nakit akışlarının izlendiği tablodur. MSUGT'da da ifade edildiği şekliyle nakit akım tablosu kalemleri değerlendirilirken amortismanlar, karşılıklar, reeskontlar, vazgeçilen alacaklar, önceki dönem gelir, kar, gider ve zararlarının nakit giriş veya çıkışını gerektirmeyen tutarları esas alınarak dikkate alınır.

Nakit akım tablosunun ana kalemleri MSUGT'da görüldüğü şekliyle aşağıdaki gibidir:

a) Dönem Başı Nakit Mevcudu

İşletmenin dönem başında kasasındaki ve bankasındaki nakit toplamını ifade eder. Vadesi bulunmayan ve ibraz edildiğinden itibaren tahsil imkanı olan çekler de bu başlık altında değerlendirilir.

b) Dönem İçi Nakit Girişleri

Dönem başı nakit mevcuduna dönem içi nakit girişleri eklenir. Dönem içi nakit girişleri aşağıda sıralanmıştır:⁹⁶

- Satışlardan Elde Edilen Nakit
- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlardan Dolayı Sağlanan Nakit
- Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit
- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardan Sağlanan Nakit
- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardan Sağlanan Nakit
- Sermaye Artırımından Sağlanan Nakit
- Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit
- Diğer Nakit Girişleri

c) Dönem İçi Nakit Çıkışları

Dönem içi nakit çıkışları aşağıda sıralanmıştır:⁹⁷

- Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları
- Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları
- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları
- Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışı
- Olağandışı Gider ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı
- Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları
- Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri

⁹⁶<https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/IV-Mali-Tablolarin-Duzenlenmesi-ve-Sunulmasi---4000> (24.03.2021)

⁹⁷<https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/IV-Mali-Tablolarin-Duzenlenmesi-ve-Sunulmasi--4000> (24.03.2021)

- Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri
- Ödenen Vergi ve Benzerleri
- Ödenen Temettüleri
- Diğer Nakit Çıkışları

d) Dönem Sonu Nakit Mevcudu

Dönem sonu itibarıyla işletme kasa ve banka hesaplarındaki nakit tutarıdır. Vade söz konusu olmamakla birlikte, talep edildiği anda tahsili mümkün olan çekler de burada değerlendirilir.⁹⁸

e) Nakit Artış veya Azalışı

İşletmelerin dönem içinde meydana gelen nakit girişleri ile nakit çıkışları arasında oluşan farka nakit artış veya azalışı denir. Nakit giriş tutarı, nakit çıkış tutarından büyük ise nakit artışını ifade ederken tam tersi durumda nakit azalışını ifade eder. Dönem başı nakit tutarı ve dönem sonu nakit tutarı arasında oluşan farka nakit artış veya azalış tutarı denir.⁹⁹

4.Kar Dağıtım Tablosu

İşletmelerin dönem içinde elde ettiği karın neye göre ve nasıl dağıtıldığını gösteren finansal tablodur. Kar dağıtım tablosunu düzenlemekteki amaç; özellikler sermaye şirketleri dönem karlarından, ödenmesi gereken vergilerini, ayırdıkları yedekleri ve ortaklarına dağıtacakları kar paylarını açıkça göstermek ve hisse başına temettü ile hisse başına karı hesaplamaktır.¹⁰⁰

⁹⁸ <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/IV-Mali-Tablolarin-Duzenlenmesi-ve-Sunulmasi--4000> (24.03.2021)

⁹⁹ <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/IV-Mali-Tablolarin-Duzenlenmesi-ve-Sunulmasi--4000> (24.03.2021)

¹⁰⁰ Sarıgül, a.g.e., s.50.

Kar dağıtım tablosu, yedeklerden ve dönem karından yapılan dağıtımlar ayrı olarak ifade edilecek şekilde düzenlenir. Yedeklerden yapılacak dağıtım ile geçmiş yıl karı birlikte ele alınır. Kar dağıtım tablosu düzenleme kurallarına göre, olağanüstü yedekler dağıtılmamış kar olarak ifade edilir. Ayrıca bilançoda yer alan geçmiş yıl karı, bir sebeple 'yedek' kategorisine alınmamış kar artığı olarak ifade edilir. Bu sebeple geçmiş yıl karları da dağıtılmamış kar yani olağanüstü yedek gibi düşünülür. Kar dağıtım tablosunda, ortaklara ödenecek 1.temettüler ve 2.temettüler, ödenecek vergi ve yasal yükümlülükler, 1.tertip yasal yedekler ve ikinci tertip yasal yedekler, olağanüstü yedekler, statü yedekleri ve kardan ayrılmış özel fonlar açık şekilde ifade edilir. Dönem kar dağıtımında imtiyazlı pay var ise imtiyazlı hisse senetlerine ve adi hisse senetlerine ödenmiş olan paylar ilgili bölümlerde ayrı ayrı raporlanır. Katılma intifa senedi, kara iştirakli tahvil ile kar ve zarar ortaklığı belgesini ihracı nedeniyle, pay sahiplerine ödenen paylar finansal tabloda gösterilir.¹⁰¹

5.Öz Kaynak Değişim Tablosu

Bir işletmenin cari dönem itibariyle öz kaynaklarındaki artış ve azalışı gösterir. Cari dönem ve önceki dönem itibariyle karşılaştırmalı olarak sunulan bir finansal tablodur. İlgili kalemleri dönem başı, dönem içinde meydana gelen artış ve azalışlar, dönem sonu olarak raporlar. Öz kaynak değişim tablosunda yer alan satırlardaki kalemler ilgili kalemleri etkileyen olaylar itibariyle işletmelere göre değişiklik gösterir. Tüm değişimler tahakkuk ilkesine göre raporlanır.¹⁰²

Öz kaynak değişim tablosu aşağıda anlatıldığı gibi düzenlenir:¹⁰³

- Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kar yedekleri, geçmiş dönem karı/zararı, dönem net karı/zararı ve öz kaynaklar her bir

¹⁰¹ Fırat Coşkun Güçlü, "UFRS Mali Tablo Düzenleme İlkelerine Göre Tespit Edilen Kar Rakamı Üzerinden Düzenlenen Kar Dağıtım Tablosu", *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Dergisi*, C.59, S.2(2009), s.282.

¹⁰² Gençoğlu, a.g.e., s.198.

¹⁰³ Gençoğlu, a.g.e., s.198.

kalem itibariyle ayrı ayrı gösterilecek şekilde tabloda sütunlar açılır. İlgili kalemler de meydana gelen değişiklikler bu sütunlarda gösterilir. Artışlar için artı, azalışlar için ise parantez kullanılarak eksi olarak yazılır.

- İlgili kalemlerde meydana gelen artış ve azalışlar ilgili kalemin sütununa isabet eden ilgili satıra yazılır. Dönemler itibariyle karşılaştırma yapabilmek için ise önceki dönem hareketleri, cari dönemin hareketlerine ek olarak ayrı bir bölüm olarak gösterilmelidir.

Öz kaynak değişim tablosu kalemleri aşağıda sıralanmıştır:¹⁰⁴

- Ödenmiş Sermayede Meydana Gelebilecek Değişiklikler
- Hisse Senedi İhraç Primlerinde Meydana Gelebilecek Değişiklikler
- MDV Yeniden Değerleme Artışı Kaleminde Meydana Gelebilecek Değişiklikler
- İştirakler ve Bağlı Ortaklıklar Yeniden Değerleme Artışı Kaleminde Meydana Gelebilecek Değişiklikler
- Borsada Oluşan Değer Artışları Kalemindeki Değişiklikler
- Diğer Sermaye Yedeklerindeki Değişiklikler
- Yasal Yedekler Kalemindeki Değişiklikler
- Statü Yedeklerindeki Değişiklikler
- Diğer Kar Yedeklerindeki Değişiklikler
- Özel Fonlardaki Değişiklikler
- Geçmiş Yıl Karlarındaki Değişiklikler
- Geçmiş Yıl Zararlarındaki Değişiklikler
- Dönem Net Karı – Zararı Kalemindeki Değişiklikler

¹⁰⁴ Gençoğlu, a.g.e., s.199-200-201.

3.2. BOBİ FRS'ye Göre Finansal Tablolar

İşletme dönem içi performans ve yıl sonu faaliyet sonuçlarını finansal tablolarda görebiliriz. BOBİ FRS kapsamında düzenlenmesi gereken finansal tablolar;¹⁰⁵

- Finansal Durum Tablosu,
- Kar veya Zarar Tablosu,
- Nakit Akış Tablosu,
- Özkaynak Değişim Tablosu,
- Önemli Muhasebe Politikalarını ve Diğer Açıklayıcı Bilgileri İçeren Dipnotlar.

İşletmeler, yukarıdaki zorunlu finansal tablolara ilave olarak isterlerse ek finansal tablolar da hazırlayabilirler. Ayrıca, BOBİ FRS uygulamasına ilk geçiş yılı hariç olmak üzere finansal tabloların ve açıklayıcı bilgilerin en az iki dönemi gösterir şekilde sunulması da zorunludur. İlk uygulamaya geçiş istisnasında karşılıklı finansal tablo sunumu zorunlu değildir fakat karşılaştırmanın mümkün olması için ilk uygulama yılının dönem başı finansal tablosunun sunumu şarttır.¹⁰⁶

BOBİ FRS uygulamasında temel amaç, finansal tablolarda yer alan bilgilerin kullanıcıların kolay anlayabileceği düzeyde ve gerçeğe en uygun şekilde sunumudur. Bu sebeple finansal tabloların sunumundaki şekil ve esaslar belli olsa da ek kalemler eklemek konusundan serbestiyet tanınmıştır. Bu serbestiyetin kötüye kullanılarak bazı bilgilerin raporlanmamasının önüne geçmek için ise standart kapsamında finansal tablo ve dipnotlarda sunulması

¹⁰⁵ Mehmet Özbirecikli, İlker Kıymetli Şen, Kayahan Tüm, *Uygulamaya Dönük Örnek ve Açıklamalarla Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı*, 1.b, Ankara: Detay Yayıncılık, 2017, s.18

¹⁰⁶ Aydın Karapınar, Ali Osman Eflatun, *BOBİ FRS (Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama standardı) Uygulama ve Yorumları*, 1.b., Ankara: Gazi Kitabevi, 2017, s.11.

zorunlu bilgilerin kapsamı genişletilmiştir. Finansal tablo ve dipnotlarda açık bir şekilde sunulması gereken bilgiler:¹⁰⁷

- İşletmenin ticari unvanı (varsa değişiklikler),
- Kullanılan para birimi,
- Tutarların yuvarlama derecesi,
- Raporlama dönemi sonu veya finansal tablo ve dipnotların kapsadığı dönem,
- Tablonun münferit ya da konsolide olduğunun belirtilmesi gerekir.

Aşağıda düzenlenmesi gereken finansal tablolar ve kalemlerine ait bilgilere yer verilmiştir.

1.Finansal Durum Tablosu

Finansal durum tablosunun unsurları varlık, yükümlülük ve özkaynaktır. Finansal durum tablosu, işletmenin raporlama tarihi itibarıyla varlık, yükümlülük ve özkaynaklarını göstererek, finansal durumu hakkında bilgi sunar.¹⁰⁸

Varlık ve yükümlülüklerin finansal durum tablosunda sunulabilmesi için aşağıdaki şartları sağlaması gerekmektedir:¹⁰⁹

- İlgili kalemin geleceğe ait iktisadi faydalarının işletmeye girşinin veya çıkışının muhtemel olması,
- Değerinin veya maliyetinin doğru bir şekilde ölçülebilmesi.

Finansal durum tablosunun snumunda mevcut mevzuattan farklı olarak likidite esaslı sınıflama değil, kısa vade / uzun vade ayrımı esas alınmıştır.¹¹⁰

¹⁰⁷ Karapınar, Eflatun, *BOBİ FRS (Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama standardı) Uygulama ve Yorumları*, s.13.

¹⁰⁸ Sadi Işıklar, Bülent Ubuz, Veysel Bağırar, *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları BOBİ-FRS' ye Uyarlanmış Tekdüzen Hesap Planı*, 1.b., İstanbul: Hilal Yayıncılık, 2018, s. 51.

¹⁰⁹ Işıklar, Ubuz, Bağırar, a.g.e., s.51.

¹¹⁰ Karapınar, Eflatun, *BOBİ FRS (Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama standardı) Uygulama ve Yorumları*, s.15.

Aşağıda Dönen Varlıklara ait kriterler sıralanmıştır:¹¹¹

- Normal faaliyet döngüsünde paraya çevrilebilen, tüketilen veya satılan,
- Ticari amaçla elde tutulan,
- 12 ay içinde nakde dönüştürülmesi beklenen,
- Nakit veya nakit benzeri varlıklar dönen varlık adını alır.

Bu kriterlerin dışında kalan varlık kalemleri, Duran Varlık olarak adlandırılır.

Aşağıda Kısa Vadeli Yükümlülöklere ait kriterler sıralanmıştır:¹¹²

- Ödenmesi normal faaliyet döngüsü içinde gerçekleşen,
- Ticari amaçla elde tutulan,
- 12 ay içinde ödenecek olan,
- Borca ilişkin 12 aylık bir erteleme hakkı bulunmayan yükümlölöklör, kısa vadeli yükümlölöktür.

Bu kriterlerin dışında kalan yükümlölöklör, uzun vadeli yükümlölök olarak adlandırılır. Duran varlık, dönen varlık, kısa vadeli yükümlölöklör ve uzun vadeli yükümlölöklör dışında kalan bilanço kalemleri ise özkaynaklar olarak adlandırılır.

2.Kar veya Zarar Tablosu

Kar veya zarar tablosu işletmenin raporlama dönemi itibariyle gelir ve giderini gösteren finansal tablodur. Gelir ve gider kalemininin sunulabilmesi için aşağıdaki ölçütleri sağlaması gerekmektedir:¹¹³

¹¹¹ KGK, BOBİ FRS, Modöl 1: Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar, s.4.

¹¹² KGK, BOBİ FRS, Modöl 1: Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar, s.4.

¹¹³ Işıklar, Ubuz, Bağırır, a.g.e., s. 54.

- İlgili kalemin geleceğe ait iktisadi faydalarının işletmeye girşinin veya çıkışının muhtemel olması,
- Değerinin veya maliyetinin doğru bir şekilde ölçülebilmesi.

BOBİ FRS kapsamında kar veya zarar tablosu esas faaliyetler, diğer faaliyetler ve finansal faaliyetler olmak üzere üç temel ayrıma tabi tutulmuştur. Standart kapsamında diğer kapsamlı gelir tablosu için belirtilen format özellikleri aşağıdaki gibidir:¹¹⁴

- Çeşit esaslı tablolara yer verilmeyerek fonksiyon esasına göre hazırlanmıştır.
- Finansan durumda sadece ilgili döneme ait gelir ve giderler sunulmaktadır. Yeniden değerlendirme artışları kapsamlı kar niteliğinde derğerlendirilmiş ve finansal durum tablo ve özkaynaklar değişim tablosunda sunulması uygun görölmüştür.
- Brüt Kar/Zarar, Esas Faaliyet Karı/Zararı, Dönem Karı/Zararı ve Dönem Net Karı/Zararı bölümlerinden oluşur.
- Finansal durum tablosu için standardın belirlediği formata bağlı kalmak şartıyla, ana kalemler altına alt kalemler eklenebilir.
- İlgili dönem ve bir önceki dönem olmak üzere iki dönem içinde sıfır olan kalemleri açmaya gerek yoktur.
- Sürdürülen faaliyet ve durdurulan fiyat ayrımı bulunmamaktadır.
- Hiçbir gelir veya gider olağanüstü başlık altında sunulmamaktadır.

3. Özkaynak Değişim Tablosu

Özkaynak kalemlerindeki artış ve azalış değişimleri, özkaynak değişim tablosunda sunulur. Bilançoda bulunan özkaynak kalemlerinin her biri ayrı sütunda dönem başına ait bakiye, dönem içerisinde bakiyede meydana gelen artış ve azalış ve dönem sonuna ait bakiye olmak üzere sunulur. Bu kalemlerde

¹¹⁴ Karapınar, Eflatun, *BOBİ FRS (Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama standardı) Uygulama ve Yorumları*, s.18.

meydana gelen artış ve azalışların sebepleri ise, özkaynak değişim tablosunun satırlarında sunulur.¹¹⁵

Özkaynak değişim tablosunda genel kapsamda her bir özkaynak kalemine ilişkin dönem başına ve dönem sonuna ait bakiye mutabakatı sağlanır. Özkaynak değişim tablosu sunumu aşağıdaki kalemler itibarıyla yapılır:¹¹⁶

- Muhasebe politikalarında meydana gelen değişikliklerle ilgili düzeltmeler,
- Hatalar konusunda ait düzeltmeler,
- Dağıtılan kar payları,
- Dönem kar veya zararı (Sunulan finansal tabloların konsolide finansal tablolar olması ve kontrol gücü olmayan payların bulunması durumunda, kontrol gücü olmayan paylara isabet eden kar veya zarar tutarı ayrıca gösterilir.),
- Kardan yedeklere aktarılan tutarlar,
- Özkaynak kalemleri içerisinde yapılan diğer transferler,
- Sermaye artışları veya sermaye azalışları,
- Paylara ait dönem içinde meydana gelen primler,
- Maddi duran varlık kalemlerinde yapılan yeniden değerlendirme sonucu dönem içinde ortaya çıkan değişiklikler,
- Dönem içinde meydana gelen yabancı para çevrim farkları,
- Korunma muhasebesi uygulandığında dönem içerisinde korunma yedeğinde ortaya çıkan değişiklikler,
- Özkaynak yönetimi uygulandığında iştiraklerin, bağlı ortaklıkların ve müşterek girişimlerin dönem içerisinde özkaynaklarında kaybetmiş olduğu kazançlarından veya kayıplarından paylar,
- Özkaynaklarda kaydedilmiş olan kazançların veya kayıpların içerisinde geçmiş yıl karına veya geçmiş yıl zararına aktarılan tutarlar sebebiyle ortaya çıkan değişimler,
- Paylara ait geri alım işlemleri sebebiyle ortaya çıkan değişiklikler,

¹¹⁵ Işıklar, Ubuz, Bağırhan, a.g.e., s.54.

¹¹⁶ KGK, BOBİ FRS, Modül 1: Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar, s.54-55.

- Sadece konsolide olarak düzenlenen finansal tablolarda yer almak üzere; kontrolün kaybına sebep olmayacağı şekilde bağlı ortaklıktaki payların elden çıkarılması veya artırılması sebebiyle ortaya çıkan değişiklikler.

BOBİ FRS kapsamındaki özkaynak kalemleri aşağıda sıralanmıştır:¹¹⁷

- Ödenmiş sermaye
- Geri alınmış paylar
- Pay ihraç prpimleri / iskontoları
- Yeniden değerlendirme yedeği
- Yabancı para çevrim farkları
- Korunma yedeği
- Yasal yedekler
- Statü yedekleri
- Olağanüstü yedekler
- Geçmiş yıllar karları/zararları
- Net dönem karı/zararı

4. Nakit Akış Tablosu

Nakit akış tablosunda işletmenin, ilgili dönemin esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları, yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları olarak üç ayrı başlık altında sınıflanarak sunulur.¹¹⁸

Nakit, işletmedi nakdi ve vadesiz olan mevduattır. Nakit benzeri ise kısa vadede kolayca nakde dönüştürülebilecek yüksek likiditeye sahip, değerindeki değişim riskinin önemli olmadığı yatırımlardır.¹¹⁹

¹¹⁷ Karapınar, Eflatun, *BOBİ FRS (Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama standardı) Uygulama ve Yorumları*, s.20.

¹¹⁸ Işıklar, Ubuz, Bağırhan, a.g.e., s. 56.

¹¹⁹ KGK, BOBİ FRS, Modül 2: Nakit Akış Tablosu, s.3.

Aşağıdaki tabloda nakit akış tablosunun bileşenlerinin raporlanmasına ait bilgiler verilmiştir:

Tablo:4 Nakit Akış Tablosunun Bileşenlerinin Raporlanması

ESAS FAALİYETLERDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARININ RAPORLANMASI	
Doğrudan Yöntem	Dolaylı Yöntem
Doğrudan yöntemde gayrisafi nakit girişler ile gayrisafi nakit çıkışlar ana gruplar olarak sınıflandırılarak sunulur.	Dolaylı yöntemde esas faaliyetler sonucu meydana gelen nakit akışlara nakit akışlarına, dönem karı veya zararının, nakit akışı yaratmayan unsurların etkilerine göre düzeltilmesi suretiyle ulaşılır.
YATIRIM VE FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI	
Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları; uzun vadeli varlıkların ve nakit benzeri olmayan yatırımların edinilmesinden ve elden çıkarılmasından kaynaklanan nakit akışlarını içerir.	Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları; işletmenin ödenmiş sermayesinin ve borçlanmalarının büyüklüğünde ve yapısında değişikliğe neden olan faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarını içerir.

Kaynak: KGK, BOBİ FRS, Modül 2: Nakit Akış Tablosu, s.3.

4.BOBİ FRS UYGULAMASI VE FİNANSAL TABLOLARA ETKİSİ

Bu başlık altında BOBİ FRS uygulamasını daha iyi anlayabilmek için kısaca genel raporlama ilkelerine değinilmiştir. Çalışmanın konusu gereği genel raporlama ilkelerine ait bölümlerde detay bilgi verilmeyecektir. Sonrasında bazı başlıklar itibariyle BOBİ FRS uygulaması ve MSUGT karşılaştırması yapılarak iki farklı uygulamadaki farklılıklara değinilecektir. Uygulama farklılıkları sonucunda BOBİ FRS uygulamasının finansal tablolara ve finansal tablo kalemlerine etkisinden bahsedilecektir.

4.1. BOBİ FRS Genel Raporlama İlkeleri

İşletmeler tarafından uygulanan mevcut sistem, tekdüzen hesap planını da içine alan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine dayanıyor. Fakat

01.01.2018 hesap döneminden itibaren uygulanmaya başlanan BOBİ FRS'nin getirdiği birtakım değişiklikler olmuştur. MSUGT hususları çerçevesinde BOBİ FRS değerlendirmesi yaparsak aşağıdaki sonuçlara ulaşılabilir:¹²⁰

Tek Düzen Hesap Planı (THP): Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGMDSK) yeni bir hesap planı yayınlayana kadar mevcut hesap planı kullanılabilir. BOBİ FRS' ye göre raporlama standartlarındaki farklılıklardan dolayı kullanılması gereken yeni hesaplar mevcut hesap planında oluşturulabilir. Mevcut hesap planında MSUGT' un yaptığı açıklamaların yerini BOBİ FRS' nin yaptığı açıklamalar alacaktır.

- **Mali Tablolar:** Mevcut finansal tablolar BOBİ FRS de bazı yapısal değişikliklere uğramıştır. Mevcut sistemde düzenlenmesi gereken finansal tablolardan birisi olan kar dağıtım tablosu, BOBİ FRS uygulamasında düzenlenmemektedir.
- **Mali Tablo İlkeleri:** MSUGT ilkelerinin yerini BOBİ FRS'de kavramsal çerçeve almıştır.

BOBİ FRS' nin 27 bölümü bulunmaktadır. Bir işletmenin genel anlamda karşılaşılabileceği bütün muhasebe işlemlere ait esaslar belirlenmiştir. Bu özellik itibarıyla işletme, farklı bir standart setine gerek kalmadan tüm finansal tablolarını hazırlayabilir. ¹²¹

BOBİ FRS hakkında tebliğ 29 Temmuz 2017 tarihli ve 30138 sayılı Mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. Çalışmanın konusu itibarıyla bölümler hakkında detaya inilmemiş ve tebliğ ekinde yer alan standartta da aynen ifade edildiği şekliyle aşağıda sıralanarak amaçları hakkında kısa bir bilgilendirme yapılmıştır:¹²²

¹²⁰ Işıklar, Ubuz, Bağırhan, a.g.e., s. ii.

¹²¹ <https://kgk.gov.tr> (30.03.2021)

¹²² Kamu Gözetimi Kurumu, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı

- **Bölüm 1- Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar:**

Standart kapsamında, mali tabloların hazırlanması ve sunumuna ilişkin kurallar düzenlenmektedir. Bu sebeple bu bölümde mali tablo düzenleme ve sunum ilkeri, mali tabloların içeriğinde yer alan ve mali tablo kullanıcılarını ilgilendiren bilgilerin bulundurulması gereken özellikler asgari olarak belirtilmiştir.

- **Bölüm 2 – Nakit Akış Tablosu:**

Nakit akış tablosunda bulunması gerekli olan bilgilerin sunulmuş esaslarının düzenlendiği bölümdür.

- **Bölüm 3 – Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlılıklar:**

Bu bölümde, işletmenin muhasebe politikalarına ilişkin seçimler, bu seçimlerin uygulanışı veya değiştirilmesine ilişkin esaslar düzenlenir. Ayrıca muhasebe tahminlerine ilişkin de düzenlemeler vardır.

- **Bölüm 4 – Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar:**

Bu bölümde, ilgili dönemin bitişinden sonra düzenlenen mali tablolar dışında, raporlama dönemine kadar geçen sürede rapor görüşünü etkileyecek bir olayın olup olmadığı incelenir.

- **Bölüm 5 – Hasılat:**

Bu bölümde, işletme faaliyet konusu kapsamında elde edilen gelirin kayda alınmasına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

- **Bölüm 6 – Stoklar:**

Bu bölümde, stok kavramına ilişkin kuralları kapsamaktadır. Muhasebeleştirme, maliyetleme ve değer düşüklüğü konularındaki esaslar belirlenir.

- **Bölüm 7 – Tarımsal Faaliyetler:**

Bu bölümde, faaliyet konusu tarım olan işletmelerin canlı varlıklarına veya hasat sırasındaki tarım ürünlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin esaslar düzenlenir. Hasat zamanı sonrasında meydana gelen tarım ürünleri bu bölümde yer alan esasların kapsamı dışındadır. Hasat sonrası meydana gelen ürünlerin esaslarının düzenlendiği bölüm 6 stoklardır.

- **Bölüm 8 – Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi:**

Bu bölümde, yenilenemeyen kaynakların (petrol, maden v.b.) bulunması ve değerlendirilmesi kapsamında uygulanacak kayıt ve ölçüm esasları düzenlenmiştir.

- **Bölüm 9 – Finansal Araçlar ve Özkaynaklar:**

Bu bölümde, finansal varlık ve yükümlülük kavramları ve ihraç edilen özkaynak kalemlerine ilişkin muhasebe esasları düzenlenmiştir.

- **Bölüm 10- İştiraklerdeki Yatırımlar:**

İştirak yatırımları konusuna ait muhasebe esaslarının düzenlendiği bölümdür.

- **Bölüm 11 – Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar:**

Müşterek girişimlerdeki yatırımlar konusuna ait muhasebe esaslarının düzenlendiği bölümdür.

- **Bölüm 12 – Maddi Duran Varlıklar:**

Bu bölümde, maddi duran varlıkların kayıt, değerlendirme, ölçüm değer düşüklüğü ve amortismanlarına ilişkin esaslar düzenlenmiştir.

- **Bölüm 13 – Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller:**

Yatırım amaçlı gayrimenkullerin kayıt ve ölçümüne ilişkin esasların düzenlendiği bölümdür.

- **Bölüm 14 – Maddi Olmayan Duran Varlıklar:**

Bu bölümde, maddi olmayan duran varlıklara ait kayıt, ölçüm ve itfa hesaplamaları esasları düzenlenmiştir.

- **Bölüm 15 – Kiralamalar:**

Bu bölümde, kiraya veren ve kircı yönünde kiralama faaliyetlerinin kayıt ve ölçüm esasları düzenlenmiştir.

- **Bölüm 16 – Devlet Teşvikleri:**

Bu bölümde, devlet teşvikleri ve fayda sağlayan diğer taraflar bakımından muhasebe esasları düzenlenmiştir.

- **Bölüm 17 – Borçlanma Maliyetleri:**

Bu bölümde, borçlanma kapsamındaki faiz ve diğer maliyet toplamını oluşturulan borçlanma maliyetlerine ait muhasebe esasları belirlenmiştir.

- **Bölüm 18 – Varlıklarda Değer Düşüklüğü:**

Varlıkların geri kazanılabilir tutarına göre daha yüksek bir değerde kayıtlı olmamasına ilişkin muhasebe esaslarının belirlendiği bölümdür.

- **Bölüm 19 – Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar**

Bu bölümde, karşılıklara, şarta bağlı yükümlülükler ve şarta bağlı varlıklara ilişkin kayıt, ölçüm ve sunumuna ilişkin muhasebe esasları belirlenmiştir.

- **Bölüm 20 – Yabancı Para Çevrim İşlemleri**

Bu bölümde, işletmenin faaliyet konusu gereği döviz üzerinden yaptıkları işlemler ve mali tablolarında yoğun olarak kullandıkları para birimi cinsinden kayıt ve sunum esasları düzenlenmiştir. Konsolidasyon kapsamında yabancı para işlemlerinin mali tablolara nasıl dahil edileceğine ilişkin kurallar belirlenmiştir.

- **Bölüm 21 – İş Birleşmeleri**

Yabancı para cinsinden yapılan işlemlere ilişkin muhasebe esasları ve mali tabloların baskın olarak kullanılan para biriminden farklı bir birimde sunulmasında yapılması gereken çevrim prosedürlerinin düzenlendiği bölümdür.

- **Bölüm 22 – Konsolide Finansal Tablolar**

Bu bölümde, bağlı ortaklık tanımı yapılarak söz konusu yatırımların konsolidasyonuna ilişkin esaslar düzenlenmiştir.

- **Bölüm 23 – Gelir Üzerinden Alınan Vergiler**

Gelir üzerinden alınacak vergilerin vergilerin kayıt esaslarının düzenlendiği bölümdür.

- **Bölüm 24 – Ara Dönem Finansal Raporlama**

Bu bölümde, bir dönemi kapsamayacak şekilde ara dönemde yapılan raporlamaların asgari içermesi gereken bilgiler ile birlikte kayıt ve ölçüm esasları düzenlenmiştir.

- **Bölüm 25 – Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama**

Bu bölümde, yüksek enflasyonu bulunan bir ekonominin para birimini mali tablolarında sıklıkla kullanan işletmelerin mali tablolarını hazırlamaları konusundaki esaslar düzenlenmiştir. Bu işletmeler, yüksek enflasyonun etkilerini değerlendirerek hazırlamış oldukları mali tabloları sunmak zorundadırlar.

- **Bölüm 26 – Dipnotlar**

Bu bölümde, mali tablo dipnotlarına ilişkin kurallar düzenlenmiştir.

- **Bölüm 27 – Geçiş Hükümleri**

Bu bölümde, önceki dönemlerde BOBİ FRS kapsamında olmayan işletmelerin ilgili standart kapsamında finansal tablolarını nasıl sunacaklarına ilişkin esaslar belirlenmiştir. Uyguladıkları mevcut standart BOBİ FRS

kapsamında sunacakları mali tablolarına ilişkin geçiş hükümleri bu standart kapsamındadır.

4.2. BOBİ FRS'nin Finansal Tablolara ve Finansal Tablo Kalemlerine Etkileri

MSUGT, bilanço esasına göre defter tutan işletmelerin faaliyet sonuçlarının finansal tablolarda doğru bir şekilde sunulmasını hedefler. Mevcut mevzuatta ihtiyari bırakılan değerleme esasları gibi birçok uygulama bulunmaktadır. İhtiyari bırakılan bu uygulamalar bilgi eksikliğine yol açarak, finansal tablo kullanıcılarını yanıltmaktadır. BOBİ FRS'de zorunlu hale getirilerek finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu amaçlanmıştır.

BOBİ FRS uygulamasına geçişte zorluklar yaşanabileceği inkâr edilemese de olumlu yönlerinin de oldukça fazla olduğunu kanıtlar çalışmalar bulunmaktadır. BOBİ FRS'nin temel amaçlarından birisi karşılaştırılabilme özelliği yüksek finansal tablolar ortaya koymaktır. Küreselleşen dünyada ülkeler arası etkileşimin de artması sebebiyle, ulusal muhasebe standartlarına uygun karşılaştırılabilir finansal tablolara ihtiyaç her geçen gün artmaktadır. Karşılaştırma, işletmenin kendi içerisinde yıllar itibariyle finansal tablolarındaki değişimi görmelerini sağlayabileceği gibi sektör içerisindeki durumunu görmesine imkân sağlar.

Ayrıca finansal tablo kullanıcılarından olan yatırımcılar da ilgilendiği firmanın finansal tablolarının karşılaştırılabilir olmasına önem verir. BOBİ FRS güncel, doğru ve kapsamlı finansal tablolar sunması sebebiyle, işletmelerin yurt içi ve yurt dışı sermaye piyasalarında ki etkinliğini artırır. Güvenilir, şeffaf ve kolay anlaşılabilir bilgi sağlaması yönüyle risk almak istemeyen ve doğru değerlendirmeler yapmak isteyen yatırımcılar için doğru bir bilgi kanalıdır. Ayrıca uluslararası bir raporlama standardı olması sebebiyle, ticaretin genişlemesine katkı sağlamaktadır.

Aşağıdaki tabloda finansal varlıkların unsurları açısından MSUGT ve BOBİ FRS karşılaştırması yapılmıştır:

Tablo:5 Finansal Varlıkların Unsurları Açısından MSUGT- BOBİ FRS Karşılaştırma

Finansal Durum Tablosu	MSUGT	BOBİ FRS
Dönen Varlık Tanımı	İşletmelerin normal faaliyet dönemi veya bir yıl içerisinde nakte dönüştürebileceği ya da kullanımını gerçekleştireceği öngörülen varlıklara denir.	İşletmelerin rutin faaliyet döngüsünde nakde dönüştürülmesi, satılarak elden çıkarılması veya tüketilmesi beklenen, aslında ticari amaç güdülerek elde tutulan, raporlama dönemi itibariyle bir yıl içinde paraya dönüştürülmesi beklenen nakit veya nakit benzeri varlıklardır.
Duran Varlık Tanımı	Şartların normal olduğu koşullar altında bir yıl içinde satılması planlanmayan ya da faydaları bir yıl içinde bitmeyecek olan varlıklardır.	Dönen varlık olarak sınıflandırılmayan diğer tüm varlıklardır.
Kısa – Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	Bir yıl içerisinde ödemesi yapılacak olan borçlar kısa vadeli kaynaklar, bir yıldan daha uzun sürede ödemesi yapılacak olan borçlar uzun vadeli kaynaklardır.	İşletmenin rutin faaliyetleri içinde ödenmesi beklenen, aslında ticari hedef ile üstlenilen, raporlama döneminden itibaren bir yıl içinde yerine getirilmesi veya ödenmesinin raporlama döneminden itibaren en az bir yıl süre ile ötelenebilmesine yönelik bir hakkı bulunmayan borçlar kısa vadelidir. Bunun dışında kalan diğer bütün yükümlülükler uzun vade sınıfındadır.
Kar veya Zarar Tablosu	MSUGT	BOBİ FRS
	Gelir tablosu şeklinde ifade edilmektedir. Gelir tablosu, işletmenin belirli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı tüm maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya dönem net zararını kapsar.	Kar veya zarar tablosu, işletmenin finansal performansı hakkında bilgi vermek üzere hazırlanan ve işletmenin raporlama dönemine ilişkin gelir ve giderleri ile bunların net sonucunu gösteren tablodur.

Kaynak: KGK, BOBİ FRS, Modül 1: Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar, s.66-67.

MSUGT ve BOBİ FRS açısından genel bir değerlendirme yapıldığında orta boy BOBİ firmalarına ait uygulamaların MSUGT ile benzeştiğine, büyük boy BOBİ FRS firmalarına ait uygulamaların da TMS/TFR ile benzeştiği görülmektedir. Aşağıda bazı bölümler itibariyle MSUGT ve BOBİ FRS uygulama farkları tablolastırılmıştır. Çalışmamızın kapsamı itibariyle BOBİ FRS' de yer alan tüm bölümlerin tablolastırılmasına gerek duyulmamıştır. Tablolarda ayrıştırılan uygulama farkları BOBİ FRS uygulmasının finansal tablolara olan etkisini anlamamızda yol gösterecektir. Çalışmamız kapsamında, bölümler itibariyle bazı finansal tablo kalemlerinin etkilerine aşağıda değinilmiştir.

Karşılaştırması yapılan finansal tablo kalemleri:

- Hasılat
- Stoklar
- Finansal Araçlar ve Özkaynaklar
- Maddi Duran Varlıklar
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- Varlıklarda Değer Düşüklüğü
- Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Varlıklar
- **Hasılat:**

Hasılat, işletmenin olağan faaliyetleri esnasında ortaya çıkan gelirdir.¹²³

¹²³ Işıklar, Ubuz, Bağırhan, a.g.e., s. 95.

Tablo:6 MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 5: Hasılat Karşılaştırma

	MSUGT / VUK	BOBİ FRS
Kayda Alma Ölçütü	Mal teslimi, hizmet ifası.	İktisadi fayda girişinin muhtemel olması ve bu faydaların güvenilir ölçümü.
Ölçüm	İskontodan sonraki satış bedeli.	Tahsili beklenen bedel (İskonto varsa düşülerek.)
Mal ve Hizmet Satış Bedelindeki Vade Farkı	Hasıllar olarak kaydedilir.	Bilanço tarihi itibarıyla 1 yıldan sonra tahsil edilecek satış bedelinden vade farkı ayrılır.
Hizmet Satışında Hasılatın Kayda Alınması	Tahakkuk esası.	Tamamlanma yüzdesi yöntemi.
İnşa Taahhüdünde Hasılatın Kayda Alınması	İnşa bitiminde kayda alınır.	Tamamlanma yüzdesine göre dönemsel olarak.
Faizin Ölçümü	Belirlenmemiş.	Etkin Faiz Yöntemi.

Kaynak: Sadi İşıklar, Bülent Ubuz, Veysel Bağırhan, a.g.e., s. 94.

- **Stoklar:**

Stoklar;

- Olağan işletme faaliyetleri kapsamında satılmak için elde tutulan,
- Satılmak üzere üretilmekte olan ya da
- Üretim sürecinde ya da hizmet sunumunda kullanılacak ilk madde ve malzemeler şeklinde bulunan varlıklardır.¹²⁴

Tablo:7 MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 6: Stoklar Karşılaştırma

	MSUGT / VUK	BOBİ FRS
Vade Farkı	Vade farkı ayrıştırılmaz. Vade farkı stokların maliyetine eklenebilir.	1 yıldan uzun vadeli alımlarda vade farkı ayrıştırılır. 1 yıl ve daha kısa alımlarda ise vade farkı ayrıştırılmaksızın maliyete eklenir.
Borçlanma Maliyetleri	Maliyete dahil edilebilir.	Üretimi 1 yıldan uzun süren stokların maliyetine dahil edilir.
Stok Maliyetlerinin Belirlenmesi	Tam maliyet yöntemi kullanılır.	Tam maliyet veya normal maliyet yöntemi kullanılır.
Dönem Sonu Ölçümü	Maliyet değeri üzerinden ölçülür.	Maliyet değeri ile net gerçekleşebilir değerden düşük olanı üzerinden ölçülür.
Değer Düşüklüğünün Tespiti	Değerinde %10'dan fazla düşüş olması durumunda emsal bedel üzerinden ölçülebilir.	Net gerçekleşebilir değer maliyetin altına düşmesi durumunda değer düşüklüğü zararı oluşur.

Kaynak: KGK, BOBİ FRS, Modül 6: Stoklar, s.39

¹²⁴ KGK, BOBİ FRS, Modül:6 Stoklar, s.3.

- **Finansal Araçlar ve Özkaynaklar:**

Finansal araçlar, sözleşmeye taraf olan bir işletmenin finansal varlığını artmasına sebep olurken, sözleşmeye taraf olan başka bir işletmenin finansal yükümlülüğünün ya da özkaynak aracının artmasına sebep olan sözleşmelere denir.¹²⁵

Özkaynak aracı ise, bir işletmenin bütün yükümlülüklerinin elimine edildikten sonraki varlıklarında bir hakkı temsil eden sözleşmelere denir.¹²⁶

Tablo:8 MSUGT – BOBİ FRS Bölüm 9: Finansal Araçlar ve Özkaynaklar Karşılaştırma

	MSUGT / VUK	BOBİ FRS
Ticari ve Diğer Alacak ve Borçların Muhasebeleştirilmesi	Senede bağlanmış tüm alacak ve borçlarda reeskont uygulaması isteğe bağlıdır.	Tüm broçlarda vade süresi bir yıl ve bir yılın altında ise itibari değer esas alınarak, vade süresi bir yıldan fazla ise itfa edilmiş değer esas alınarak muhasebeleştirme yapılır.
Ticari Alacaklara İlişkin Değer Düşüklüğü	Dava ve icra safhasındaki alacaklar için değer düşüklüğü karşılığı ayrılır.	Değer düşüklüğüne ilişkin gözlemlenebilir kanıtların bulunması durumunda karşılık ayrılır.
Hisse Senedi Yatırımlarının Muhasebeleştirilmesi	Alış bedeliyle değerlendirilir.	Borsada işlem görenler gerçeğe uygun değerleri (piyasa değeri) üzerinden, borsada işlem görmeyenler maliyet bedelinden ölçülür.
Borçlanma Aracı Niteliğindeki Menkul Kıymet Yatırımlarının Ölçümü	Borsa rayici üzerinden veya alış tutarı üzerinden vade bitimine kadar hesaplanan faiz tutarının ilave edilmesi ile ortaya çıkan tutar esas alınarak ölçümü yapılır.	İtfa edilmiş değer esas alınarak ölçülür.
Banka Kredileri ve İhraç Edilen Menkul Kıymetlerin Ölçümü	Tahvillerin ölçüm esası itibari değeri ile birlikte banka kredileri işlemiş faiziyle birlikte mukayyet değerdir.	İtfa edilmiş değer esas alınarak ölçülür.
Türev Araçların Ölçümü	Muhasebeleştirmeye ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.	Gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülür.

Kaynak: KGK, BOBİ FRS, Modül 9: Finansal Araçlar ve Özkaynaklar, s.121.

¹²⁵ KGK, BOBİ FRS, Modül:9 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar, s.2.

¹²⁶ KGK, BOBİ FRS, Modül:9 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar, s.3.

- **Maddi Duran Varlıklar:**

Maddi duran varlıklar, mal veya hizmet üretmek ya da sunmak için kullanılmak üzere, üçüncü kişilere kiraya vermek amacıyla elde tutulan ve bir yıldan uzun vadede kullanımı beklenen varlıklardır.¹²⁷

Tablo:9 MSUGT–BOBİ FRS Bölüm 12: Maddi Duran Varlıklar Karşılaştırma

	MSUGT / VUK	BOBİ FRS
İlk Kayıt ve Ölçüm	Ölçüm esaslı maliyet bedelidir.	Ölçüm esaslı maliyet bedelidir.
Vadeli Alımlarda Vade Farkının Ayırıştırılması	Varlıkta vade farkı meydana gelmiş ise, varlığın maliyetine eklenir.	Duran varlığın satın alınımında bir yıldan daha uzun bir vade süresi söz konusu ise, ilgili varlığın vade farkının ayırıştırılması suretiyle peşin fiyatı üzerinden ölçümü yapılır.
Borçlanma Maliyetleri	Kredi faizi ile döviz kredisine ilişkin kur farkları, varlığın iktisap edildiği dönem sonuna kadar maliyete eklenir, bu dönemden sonra maliyete eklenebilir ya da gider olarak kaydedilir.	İnşası normal şartlar altında bir yıldan uzun süren varlıkların elde edilmesiyle doğrudan ilişkili olan borçlanma maliyetleri maliyete eklenir.
Sonraki Ölçüm	Sonraki ölçüm esaslı maliyet bedelidir.	Sonraki ölçüm esasında maliyet bedeli kullanılabileceği gibi yeniden değerlendirilmiş değer de kullanılabilir.
Amortisman Uygulaması	İhtiyaridir	Zorunludur.
Faydalı Ömür	Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir.	İşletme tarafından gerçekçi tahminlere dayanılarak belirlenir.
Amortisman Tabi Tutar	Varlığın defter değeridir.	Varlığın defter değerinden kalıntı değerinin indirilmesiyle bulunur.

Kaynak: KGK, BOBİ FRS, Modül 12: Maddi Duran Varlıklar, s.48-49.

¹²⁷ Işıklar, Ubuz, Bağırhan, a.g.e., s. 291.

- **Maddi Olmayan Duran Varlıklar:**

Tanımlanabilir nitelikteki fiziksel niteliği bulunmayan varlıklardır.¹²⁸

Maddi olmayan duran varlıklar ilk kayıt, vade farkı, amortismanına tabi tutarlar bakımından MSUGT/VUK BOBİ FRS uygulamalarındaki farklılıkları yönünden aşağıdaki tabloda karşılaştırılmıştır.

Tablo:10 MSUGT–BOBİ FRS Bölüm 14: Maddi Olmayan Duran Varlıklar Karşılaştırma

	MSUGT / VUK	BOBİ FRS
İlk Kayıt ve Ölçüm	Maliyet bedeli	Maliyet bedeli
Vadeli Alımlarda Vade Farkının Ayırıştırılması	Maddi olmayan duran varlıklarda meydana gelen bir vade farkı varsa, ilgili varlığın maliyetine eklenir.	Maddi olmayan duran varlığın satın alınımında bir yıldan daha uzun bir vade süresi söz konusu ise, ilgili varlığın vade farkının ayırıştırılması suretiyle peşin fiyatı üzerinden ölçümü yapılır.
Sonraki Ölçüm	Maliyet bedeli	Maliyet bedeli
Araştırma ve Geliştirme Giderleri	Maddi olmayan duran varlık araştırma ve geliştirme sürecinden sonra meydana geliyorsa, bu süreçte katlanılan gider kalemleri ilgili varlığın maliyetine dahil edilir. Meydana gelen bir varlık yok ise bu maliyetler direkt gider olarak kayda alınır.	Araştırma sürecinde meydana gelen gider kalemleri kar veya zarara yansıtılmaktadır. Geliştirme sürecinde meydana gelen giderle ise ilgili varlığın maliyetine dahil edilir.
İtfa Uygulaması	İsteğe bağlıdır.	Mecburi tutulmuştur.
İtfa (Sınırlı Ömür)	Faydalı ömür Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir.	Faydalı ömürleri işletme belirler.
İtfa (Belirsiz Ömür)	Faydalı ömürler ilgili bakanlık tarafından açıklanır.	Faydalı ömürler işletme tarafından belirlenir. Fakat 5 yıl ile 10 yıl arası sınırlanmıştır.
İtfaya Tabi Tutar	Varlığın defter değeridir.	Varlığın defter değer tutarından kalıntı değer tutarının indirilmesi ile bulunur.

Kaynak: KGK, BOBİ FRS, Modül 14: Maddi Olmayan Duran Varlıklar, s.44-45.

¹²⁸ Işıklar, Ubuz, Bağırhan, a.g.e., s. 335.

- **Varlıklarda Değer Düşüklüğü:**

Stoklar, satış maliyetleri düşülen ve değeri gerçeğe uygun olarak ölçülen tarımsal faaliyetlerle ilgili canlı varlıklar, ertelenmiş vergi varlıkları, finansal ve gerçeğe uygun değer üzerinden ölçümü yapılan yatırım amaçlı gayrimenkuller hariç her türlü varlığa uygulanır. ¹²⁹

Tablo:11 MSUGT–BOBİ FRS Bölüm 18: Varlıklarda Değer Düşüklüğü Karşılaştırma

	MSUGT / VUK	BOBİ FRS
Ölçüm	Vergi mevzuatında fevkalade amortisman, emsal bedeli uygulaması, değer azalışında takdir esasları mevcuttur.	Defter değer ile geri kazanılabilecek tutarın arasındaki fark bir değer azalışı olarak alınır.
Şerefiye	5 yılda itfa edilir.	Şerefiye değer azalışı bakımından değerlemeye tabi tutulmaz.
Kayıt	Değer azalışından doğan zararlar sonuç (kâr zarar) hesaplarına kaydedilir.	Değer azalışından doğan zararları sonuç (kâr zarar) hesaplarına veya ilgili varlık hesabına kaydedilir.

Kaynak: Sadi IŞIKLAR, Bülent UBUZ ve Veysel BAĞIRAN, a.g.e., s. 378.

- **Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Varlıklar:**

Diğer bölümlerde ayrıca ele alınan karşılıklar hariç tutularak, kıdem tazminatı karşılıkları da dahil diğer bütün karşılıklara, şarta bağlı yükümlülük ve varlıklara uygulanmaktadır. ¹³⁰

Aşağıdaki tabloda karşılıkların nasıl hesaplandığı, hesaplama sonra kayıtlara alınma süreci, varlık ve yükümlülük tanımları itibariyle ilgili standartların karşılaştırılması yapılmıştır.

¹²⁹ KGK, BOBİ FRS, Modül:18 Varlıklarda Değer Düşüklüğü, s.3.

¹³⁰ Işıklar, Ubuz, Bağiran, a.g.e., s. 405.

Tablo:12 MSUGT–BOBİ FRS Bölüm 19: Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar Karşılaştırma

	MSUGT / VUK	BOBİ FRS
Karşılıkların Kayda Alınması	MSUGTuygulaması kapsamında karşılıkların kayda alınmasına izin verilir, VUK uyarınca karşılıkların kayda alınmasına izin verilmemektedir.	Karşılıklar kayda alma kriterlerini sağladıklarında finansal tablolara alınırlar.
Karşılık Tutarının Hesaplanması	Ödeme yapıldığında kesinleşen tutar finansal tablolara alınır.	Bugünkü değer ya da gerçekleşme ihtimali olan harcama tutarı üzerinden hesaplanarak finansal tablolara alınır.
Kıdem Tazminatı Karşılığı	Kıdem tazminatı tutarı ödemesi gerçekleştiğinde kayıtlara alınır.	İlgili dönemde meydana gelen kıdem tazminatı karşılığı artışının hesaplaması yapılarak kayda alınır. Kıdem tazminatı karşılığı personelin kıdemlerine esas ücretleri baz alınarak hesaplanır.
Şarta Bağlı Varlıklar	Şarta bağlı olarak meydana gelen kar veya gelirnitelikli varlıkların meydana gelme olasılığı kuvvetli olsa da tahakkuku gerçekleştirilmez. Konu hakkında ki açıklama dipnotlarda yapılır.	Finansal durum tablosunda sunulmaz. Ekonomik fayda girişi ihtimali yüksekse dipnotlarda açıklanır.
Şarta Bağlı Yükümlülükler	Şarta bağlı olayların sebep olduğu, makul düzeyde hakikate en yakın şekilde tahmini gerçekleşen zarar ve giderlerin tahakkuku gerçekleştirilir ve gelir tablosunda sunulur.	Finansal durum tablosunda sunulmaz. Kaynağın çıkma olasılığı çok az ise ilgili dipnotlarda açıklaması yapılır.

Kaynak: KGK, BOBİ FRS, Modül 19: Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar, s.32-33.

Yukarıda bazı bilanço kalemleri itibariyle MSUGT/VUK – BOBİ FRS karşılaştırması yapılmıştır. Burada amaçlanan mevcut mevzuatte yer alan uygulamalar ile BOBİ FRS uygulamalarının karşılaştırılarak BOBİ FRS uygulamasının finansal tablolar üzerindeki etkisinin daha iyi anlaşılabilmesini sağlamaktır.

Finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulması itibariyle yukarıda bahsedilmeyen ama önemli olan iki unsurdan birisi MSUGT’ da ihtiyari olan konsolide finansal tabloların düzenlenmesi uygulaması, BOBİ FRS

uygulamasında büyük boy işletme kapsamında mecburidir. Bir diğer farklılık ise ertelenmiş vergi hesaplamasında ortaya çıkmaktadır. Mevcut mevzuata göre hazırlanan finansal tablolarda ertelenmiş vergi hesaplanmaz ve sunulmaz. BOBİ FRS büyük işletme kapsamında ise ihtiyaridir. Burada dikkat çekilmesi gereken nokta ise, isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablo düzenleyen firmaların, konsolide finansal tablolarında hesaplanan ertelenmiş vergi tutarlarını göstermeleri mecburi iken, münferit olarak hazırlanan finansal tablolarında ertelenmiş vergi tutarını sunmaları isteğe bağlıdır.

BOBİ FRS ve MSUGT arasında önemli değerlendirme farklılıklarının da olduğu yukarıdaki karşılaştırma tablolarında da görülmektedir. BOBİ FRS uygulamasına tabi firmalar, mevcut mevzuata göre düzenlemek zorunda oldukları finansal tablolardan BOBİ FRS'ye dönüşüm gerçekleştirirken birçok finansal tablo kaleminde değişiklik yaparlar. Kayda alma, değerlendirme esasları, vade farkı ayrımları ve maliyet hesaplama farklılıkları gibi birçok kaleminde uygulama farklılıkları olmasındır. Ayrıca ihtiyari olan uygulamaların BOBİ FRS kapsamında zorunlu tutulmasıyla gerçekleştirilmesi gereken düzeltme kayıtları da bulunmaktadır. Gerçeğe uygun sunum kapsamında bazı kalemlerin BOBİ FRS' ye uygun kalemlerde kayda alınmamasından kaynaklanan sınıflama kayıtları da yapılmaktadır.

BOBİ FRS'nin, farklılıkları itibariyle mevcut mevzuatın eksikliklerini tamamladığı görülmektedir. Uluslararası geçerliliği olan, sade anlaşılır ve gerçeği yansıtan tek tip bir finansal tablonun ticari hayatta etkisi büyüktür. Ayrıca BOBİ FRS'nin kavramları ve uygulamaları itibariyle TMS/TFRS uygulamasına göre daha kolay anlaşılır ve uygulanabilir olduğu da görülmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (BOBİ FRS) UYGULAMASININ İŞLETMELERİN YÖNETSEL KARARLARI ÜZERİNE ETKİSİ VE UYGULAMA ÖRNEĞİ

Üçüncü bölüm araştırmanın son ve uygulama bölümüdür. Araştırma; bağımsız denetim faaliyetini sürdürdüğümüz 10 şirket üzerinde uygulanmıştır. Araştırmada verileri kullanılacak olan işletmelerin gizliliğin korunması ilkesi gereğince ünvanları açıklanmayacaktır. Verileri toplama aşamasında yüz yüze görüşme(mülakat) yöntemi ile işletmelerin yönetimleri bilgileri dahilinde daha önce kullanıma sunulmuş belgeleri üzerinde inceleme yöntemi kullanılmıştır. Bursa ilinde faaliyet gösteren ve bağımsız denetime tabi 10 işletmenin BOBİ FRS kapsamında düzenlenmiş olan finansal tablolarına yönelik işletme yöneticisine sorular sorulmuştur. İşletme yöneticileri tarafından sorulara verilen cevaplar çalışma konusu kapsamında değerlendirilmiştir. Denetim sözleşmesine imza atmış yöneticiler ile işletmelerin Muhasebe-Finans yöneticileri ile uygulama çalışması yürütülmüştür.

1.METODOLOJİ VE ÖLÇME

1.1.Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bilanço esasına göre defter tutan işletmeler mevcut mevzuata göre zorunlu tutulan finansal tabloları düzenlerler. Fakat çalışmanın ilk bölümlerinde de bahsedildiği üzere bazı işletmeler aktif toplam, net satışlar ve çalışan sayıları bakımından geçerli ölçütleri sağlamaları durumunda bağımsız denetime tabi olurlar. Bu çalışmada bağımsız denetime tabi olan ve BOBİ FRS uyarınca finansal raporlama yapan işletmelerin; ilgili standart uyarınca düzenlenmiş

finansal tablolarını ele alarak, işletme yönetsel kararları üzerindeki etkilerinin değerlendirilmesi amaçlanmaktadır.

BOBİ FRS'ye tabi olma ölçütlerine de bakılacak olursa standart kapsama giren işletmeler belirli bir büyüklükteki olduğu görülmektedir. Dolayısıyla bu kapsamdaki işletmelerin uluslararası işletmeler olması kaçınılmazdır. BOBİ FRS uygulamasının Avrupa standartlarında genel kabul görmüş bir uygulama olması sebebiyle işletmelerin yasal yükümlülük ve mevcut mevzuat kapsamı dışında kalan uygulamalarında ve kararlarında BOBİ FRS finansal tablolarını kullanmaları daha doğru olacaktır. İşletmelerin kendi içinde aldıkları birçok karar vardır. Alınan yönetsel kararlar işletmelerin faaliyetleri açısından önem arz etmektedir.

Alınacak olan kararlarda işletmelerin yasal mevzuata göre düzenlenen finansal tabloları mı yoksa BOBİ FRS uyarınca düzenlenen finansal tabloları mı kullanılacağı ise önemlidir. Farklı finansal tabloların, alınan kararlara farklı etkileri olacağı açıktır. Bu çalışmada BOBİ FRS uygulamasının geçerliliği, işletmelerin alacakları yönetsel kararlarda finansal tabloların önemine değinilecek ve BOBİ FRS kapsamında düzenlemiş oldukları finansal tablolarını kullanarak karar alan işletmelerin değerlendirmesi yapılacaktır.

1.2.Araştırmanın Yöntemi ve Kapsamı

Araştırma kapsamındaki firmaların düzenlenmiş oldukları finansal tabloların, işletme yönetsel kararları üzerindeki etkisi değerlendirilecektir. Araştırma Verilerinin elde edilmesinde bağımsız denetime tabi şirketler esas alınmıştır.

Ancak söz konusu şirketlerin tamamına ulaşma olanağı bulunmadığından çalışmanın kapsamı amaçsal örnekleme ile daraltılarak Bursa ilinde faaliyet gösteren ve bağımsız denetime tabi olan 10 işletme araştırmaya dahil edilmiştir. Söz konusu işletme yöneticileri ile yüz yüze görüşme (mülakat) yöntemi uygulanarak veriler toplanmıştır.

Araştırmaya dahil edilen işletme yöneticileri firma isimlerinin açıklanmasını istemediklerinden isimleri açıklanmamıştır. Araştırma sonuçları BOBİ FRS çerçevesinde genelleştirilmiş ve örnek işletme şeklinde ifade edilmiştir. Araştırma kapsamındaki işletmeler borsada işlem görmediklerinden Finansal tabloları Kamuyu Aydınlatma Platformu'nda yayınlanmamaktadır.

Araştırma kapsamındaki işletme yöneticilerine aşağıdaki sorular yüz yüze görüşme yöntemi ile yöneltilmiştir. Yöneticilerin söz konusu sorulara verdikleri yanıtlar araştırmanın bulguları kısmında verilmiştir.

1.Şu anda şirketinizde uygulanan finansal raporlama standardı BOBİ FRS midir?

2.BOBİ FRS'yi ne kadar süredir uygulamaktasınız?

3.BOBİ FRS uygulamasını tercih etme sebebiniz nedir?

4. BOBİ FRS'ye geçiş sürecinde zorluk yaşadınız mı? Cevabınız evet ise ne tür zorluklar yaşadınız? Şeklinde olabilir mi?

5. “BOBİ FRS uygulaması kapsamında şirket olarak katlandığınız ek maliyet var mıdır? Varsa söz konusu maliyetler nelerdir?” şeklinde olabilir mi?

6.BOBİ FRS uygulaması hakkında ki olumlu veya olumsuz görüşleriniz nelerdir?

7.İşletme olarak alınan yönetsel kararlarınızda finansal verilerinizi ne düzeyde dikkate almakta ve kullanmaktasınız?

8.Yönetsel kararlarınızı alırken mevcut mevzuat uyarınca düzenlenen finansal tabloları mı yoksa BOBİ FRS kapsamında düzenlenen finansal tabloları mı kullanmaktasınız?

9.Yönetmel kararlarını alırken kullanmış olduğunuz finansal tabloların yönetmel kararlar üzerindeki etkisini nasıl değerdendirirsiniz?

Uygulamada verileri kullanılacak olan işletmenin finansal tabloları karşılaştırmalı olarak çalışma ekinde sunulmuş ve cari yılda aldıkları kararlar üzerinden değerdendirme yapılmıştır.

1.3.Araştırmanın Sınırları

Araştırma Bursa da faaliyet gösteren 10 işletme ile sınırlıdır. Dolayısıyla söz konusu işletmelerden elde edilen veriler üzerinden analiz, değerdendirmeler yapılmıştır. Bu nedenle bu araştırma kapsamında ulaşılan sonuçlarla ilgili tüm işletmeleri kapsayacak genel bir değerdendirme ve yorum yapma olanağı bulunmamaktadır. Genel bir değerdendirme yapabilmek için daha kapsamlı araştırmaların yapılması gerekmektedir.

1.4. Araştırmanın Hipotezleri

Bilimsel çalışmalarda sınanmak üzere ortaya atılan önsavlara hipotez denir. Bu bilimsel çalışmada uygulamaya dayalı yöntem ile sınanmak üzere üç adet hipotez bulunmaktadır. Yapılan değerdendirmeler sonucunda hipotezler kabul edilecek veya reddedilecektir.

Hipotez 1: BOBİ FRS uygulaması şeffaf, anlaşılır ve gerçeğe uygun finansal tablolar hazırlayabilmek için uygun bir raporlama standardıdır.

Hipotez 2: İşletmeler yönetmel kararlarını, veriye dayalı sağlam kaynaklara dayandırmalıdır.

Hipotez 3: BOBİ FRS uygulamasının getirdiği yenilikler işletmelerin yönetmel kararları üzerine olumlu etkisi bulunmaktadır.

2. İŞLETMELER ÜZERİNDE UYGULAMA

2.1. Uygulama Yapılan İşletmelerle İlgili Genel Bilgiler

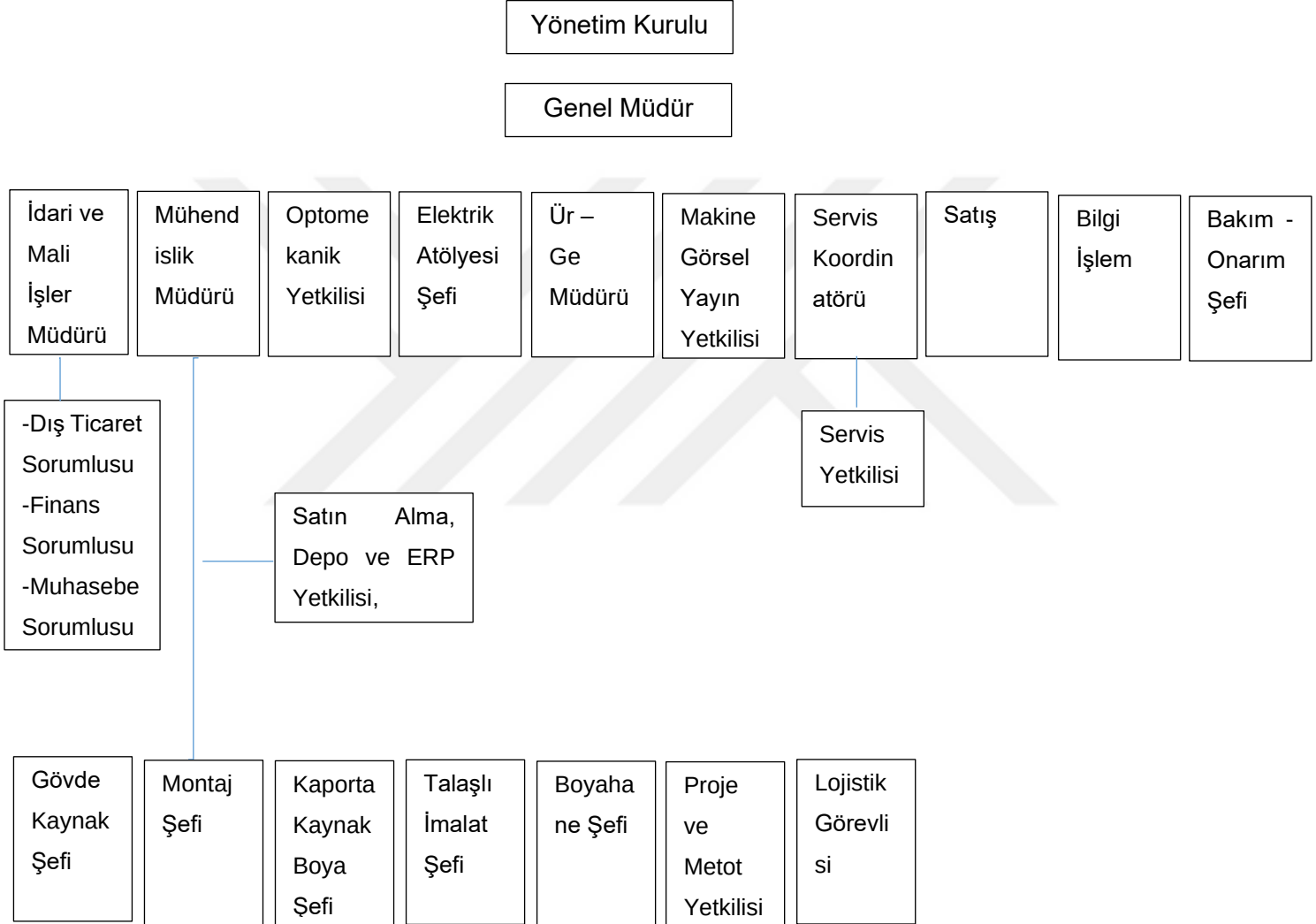
Araştırma kapsamındaki işletmeler, Bursa ilinde makine metal sektöründe faaliyet gösteren işletmelerdir. Uzman mühendislerden ve teknik alanda kıdemli personellerden oluşan personel kapasiteleri ile imalat yapan sermayesi güçlü kurumlardan oluşmaktadır. İmalatını yaptıkları ürünlerde hedefledikleri özellikler ise; kalite, ihtiyaca uygunluk ve yüksek teknolojiye sahip olmaktır. Sektörde ve yerel piyasada tercih edilen güvenilir firmalardır. Üretim alanı, üretim kapasitesi ve personel yeterlilikleri yüksek ve güvenilir. AR-GE ve tasarım konularında her zaman daha iyi hedefleyerek yatırımlar yapmaktadırlar.

2.2. İşletmelerin Organizasyon Yapıları

İşletmelerin üretim akış şeması ve hiyerarşi düzeyi hakkında genel bir bilgi vermesi açısından genel başlıklar halinde özet olarak sunulan organizasyon şeması aşağıdaki gibidir. Gizlilik gereği kişi isimlerine yer verilmemiştir.

Üretim akışının ayrı departmanlara bölümlendiğini ve her departmanda görevli kişilerin bağlı bulunduğu bir şeflerinin olduğu şekil 3: te görülmektedir. Araştırma kapsamındaki işletmelerin her birinin organizasyon yapıları doğaldır ki birbirinden farklıdır. Ancak her birisini ayrı ayrı vermek yerine hepsinin organizasyon yapısının genel özelliklerini yansıtacak ayrıntılı bir organizasyon şemasının verilmesi tercih edilmiş ve aşağıda şekil 3'te verilmiştir.

Şekil:3 Uygulama Kapsamındaki İşletmelerde Örnek İşletmesi Organizasyon Şeması



Görüldüğü gibi organizasyon şemasında şirketlerin üst yönetimlerinde yönetim kurulu ve yönetim kuruluna direkt bağlı çalışan bir genel müdür bulunmaktadır. Genel müdüre bağlı olarak çalışan farklı departman müdürleri ve müdürlere bağlı çalışan birim sorumluları ve personeller mevcuttur. İşletme

organizasyon yapısı ve aldıkları kararlar incelendiğinde yönetim kurulunun işletmenin sürekliliğini etkileyecek düzeyde önemli ve orta uzun vadeli kararları aldığı görülmektedir. Kısa vadeli kararları ise yetkisi ve yeterliliği düzeyinde genel müdür almaktadır. Anlık gelişen ve hızlı alınması gereken kararlarda yine yetkisi ve yeterliliği düzeyinde departman müdürlerine de yetkiler verilmiştir. Diğer alt birim sorumluları ise emir komuta zincirini sağlamak ve hiyerarşik yapıya uygun olarak işlerin ve alınan kararların aksamadan ilerlemesinden sorumludur.

İşletmelerin farklı kademelerinde alınan tüm kararlar, sektörün özelliği ve rekabetçi piyasa gereği üst yönetime en kısa sürede bildirilmektedir. Hızlı alınması gereken, onay beklemeye zamanı olmayan karar türleri bile yönetim kuruluna bildirilmektedir. Amaç; yönetim kurulunu her şeyden haberdar etmek ve kararları bir bütün olarak görmelerini sağlamaktır. Bazı karar alma aşamalarında daha önce alınan kararları incelemek ve sonuçlarını değerlendirmek, yeni alınacak kararların getirebileceği sonuçları hakkında fikir vermektedir.

2.3. Araştırmanın Bulguları

Çalışmanın bu kısmında araştırmanın amacı doğrultusunda hazırlanan sorulara işletme yöneticilerinin vermiş oldukları yanıtlar değerlendirilmiş ve ulaşılan sonuçlara yer verilmiştir. Burada her bir soruya işletme yöneticilerinin verdikleri yanıtlar ayrı ayrı değil, yöneticilerin sorulara verdikleri yanıtlarla ilgili genel bir değerlendirme yapılmıştır.

1. Şu anda şirketinizde uygulanan finansal raporlama standardı BOBİ FRS midir?

Uygulama kapsamındaki şirketler, genel olarak 2018-2019 ve 2020 yıllarında bağımsız denetim kapsamına giren şirketlerden oluşmaktadır. Denetim kapsamına girmeleri nedeniyle, mevcut mevzuat kapsamında düzenlenen mali tablolar, Borsaya açık ve KAYIK işletme olmamaları nedeniyle 01.01.2018 tarihinden itibaren BOBİ FRS'ye tabi oldukları bilinci ile düzenlenen mali tablolar BOBİ FRS hükümleri, değerlendirme ölçüleri dikkate alınarak standarda

uyumlaştırılmakta, düzenlenen yeni mali tablolar, genel kurulda ibra edilmekte ve bağımsız denetim şirketine sunulmaktadır. Bağımsız denetime tabi olup da, tabi oldukları standartta göre finansal tablo düzenlemeyen işletmelerin finansal tabloları TTK'ya göre yok hükmünde olduğu, bilincinde oldukları gözlenmiştir.

Bu bilgi doğrultusunda, denetim kapsamındaki mali tablolar BOBİ FRS ye uyumlaştırılmış mali tablolardır.

2. BOBİ FRS'yi ne kadar süredir uygulamaktasınız?

İşletme yöneticilerinin bu soruya verdikleri yanıtlar değerlendirildiğinde; 10 şirketin 4 tanesinin 2018' de, 2 tanesinin 2019'da, 4 tanesinin ise 2020 yılında bağımsız denetim kapsamına girdikleri tespit edilmiştir. Dolayısıyla işletme yöneticileri söz konusu yıllardan itibaren BOBİ FRS uyguladıklarını ifade etmişlerdir.

3. BOBİ FRS uygulamasını tercih etme sebebiniz nedir?

KGK tarafından bağımsız denetime tabi olduğu ilan edilen şirketler bağımsız denetim yaptırmak zorundadır. Bir işletmenin bağımsız denetim yaptırmamasından doğacak zararların sorumluluğu işletme yönetim kuruluna aittir. Bağımsız denetim yaptırmamasının Vergi Usul Kanunu açısından herhangi bir yaptırımını bulunmamaktadır. Bağımsız denetime tabi olup, bağımsız denetçi raporu olmayan firmaların finansal tabloları TTK uyarınca düzenlenmemiş sayılır. Günümüzde orta ve büyük ölçekli bankaların kredi kullanımlarında ve uluslararası piyasalarda işlem yapmak istediklerinde, uluslararası piyasada geçerliliği olan finansal tablolarının ve bağımsız denetçi raporlarının olması gerektiğinin kaçınılmaz olduğunu vb. zorunlulukların bilincinde oldukları gözlemlenmiştir.

Bağımsız denetim sürecine tabi olan TMS/TFRS uygulamayı tercih etmeyen firmaların BOBİ FRS uygulamaları gerektiği de bilinmektedir.

TMS/TFRS ve BOBİ FRS karşılaştırması yapıldığında BOBİ FRS'de muhasebe kayıt yoğunluğu ve yapılması zorunlu tutulan uygulamalar nispeten daha azdır. Araştırmaya katılan yöneticilerin bu soruya verdikleri yanıtlar genel olarak değerlendirildiğinde, işletmelerin KAYİK dışı olmaları, faaliyet konuları, organizasyon yapıları ve yönetim anlayışlarının BOBİ FRS uygulamasını tercih etmelerinde etkili olduğu söylenebilir

4. “BOBİ FRS’ye geçiş sürecinde zorluk yaşadınız mı? Cevabınız evet ise ne tür zorluklar yaşadınız?

Bilindiği üzere BOBİ FRS uygulaması 2018 takvim yılı ve takip eden yıllar itibariyle uygulanmaya başlamıştır. Araştırmaya katılan işletmelerin yöneticileri; Mevcut mevzuata göre düzenledikleri finansal tablolardan, BOBİ geçişte bir takım zorluklar yaşadıklarını ifade etmişlerdir. Yaşanan zorlukları genel olarak şöyle sıralamışlardır:

- Standartların gerçeğe uygun değer temelli olması, mevcut mevzuat kapsamında hazırlanan mali tabloların ise VUK değerlendirme ölçülerine tabi olması, bu nedenle de dönem sonlarında düzenlenen mali tabloların çoğunlukla değerlemelerinde ilave bilgiye ihtiyaç duyulması. Örneğin; stokların mevcut mevzuatta elde etme maliyeti ile değerlemesi zorunlu iken, standart elde etme maliyeti veya net gerçekleşme değerinden düşük olanı ile değerlendirilir demektir. Net gerçekleşebilir değer ise stoklara ve stokların satışlarına, satış tahminlerine yönelik bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır.
- Standartın değerlendirme ölçüleri ile ilgili mevcut yazılımların tahmini veya diğer yönetsel bilgi ihtiyaçları ile sınırlı olması, standart gereği bilgilerin elde edilmesi için uyumlaştırma çalışmaları zaman alıcı olması,
- Standartın gerektirdiği bilgi birikimine ulaşmakta sorunlar yaşanması. Örneğin; standart kapsamında çalışanlara sağlanan fayda ve hizmetlerin tespiti, vade farklarının ayrıştırılmasında zorluk yaşanması,

- Gerek nitelikli eleman gerekse otomasyonların uyumlaştırılması işletmeleri ayrıca maddi yük getirmesi. Katılımcılar yazılımların güncellenmesinin ciddi anlamda harcama gerektirdiğini ifade etmişlerdir.

Sonuç olarak araştırmaya katılan işletme yöneticileri, mevcut mevzuat kapsamında düzenlenen finansal tabloların standartlarla uyumlaştırılması noktasında, bilgi, insan kaynağı ve maddi sorunlar yaşadıklarını belirtmişlerdir.

Diğer taraftan söz konusu yaşanan sorunlarla ilgili, çözümüne yönelik KGK tarafından ilave düzenlemeler (standart revizyonları, kolaylaştırıcı ve yol gösterici modüller yayınlanması vb), yapılarak çözüm üretilmeye çalışılmıştır.

5 BOBİ FRS uygulaması kapsamında şirket olarak katlandığınız ek maliyet var mıdır? Varsa söz konusu maliyetler nelerdir? Şeklinde olabilir mi?

BOBİ FRS uygulaması, işletmelerin mevcut mevzuata göre yerine getirmesi gereken yükümlülüklerini ortadan kaldıran bir durum değildir. BOBİ FRS uygulamasında en temel zorluk vergi odaklı olan işletmelerin bu anlayışlarından uzaklaşabilmelerindeki güçtür. Hali hazırda yerine getirilmesi gereken yükümlülükler yeterince iş yükü oluştururken ayrıca yeni bir uygulama yükümlülükleri işletme personellerini zorlamaktadır. Bu nedenle bağımsız denetim kapsamına giren işletmeler yeni ve nitelikli alanda uzman personel istihdam etmek durumunda kalmışlardır.

BOBİ FRS uygulaması yıllardır süre gelen bir uygulama olmadığı için bu alanda yetiştirilmiş personel bulmak da oldukça zordur. Kendi alanında uzmanlaşma ve profesyonellik isteyen bir alan olması sebebiyle, alanında uzmanlaşmış personeller yüksek maaş talep etmektedir. Bu da işletmelere ek bir maliyet olarak yansımıştır. İşletmeler, ek bir personel istihdam etmeden mevcut personelleriyle devam etmek isteseler bile mevcut personelin BOBİ FRS

uygulaması konusunda yetiştirilmesi ve eğitim alması gerekmektedir. Bu da işletmelerde ek bir maliyet unsurudur.

Uygulama kapsamındaki şirketlerden elde edilen bilgiler dikkate alındığında katlanılan ve ciddi anlamda yük teşkil eden ek maliyetler aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Nitelikli eleman maliyeti; sektör mali verilerine hakim ve ülke-dünya ekonomik gelişmelerine göre yorumlayabilecek bilgi birikimine sahip, otomasyona hâkim, uzman personelein istihdam edilmesi zorunluluğu ve bunların işletmelere yüklediği ek maliyetler
- Eğitim maliyeti; yönetim kademesi, nitelikli elemanlarımız veya mevcut elemanların alana yönelik sürekli mesleki gelişim eğitimlerin temin edilmesi ciddi maddi yükler getirmesi.
- Yazılım temini ve güncellemeleri, yazılımların uygulamaları; yeni yazılımların kurulum özellikle kurulum sonrası mevcut personele eğitimlerin temin edilmesi, güncellenen yazılımlarla ilgili yıllık sözleşmelerin yapılması zorunluluğu.
- Standartların gereği uzman kişilerden alınan danışmanlık ücretleri,
- Standartların gereği alının hukuksal müşavirlik ücretleri,
- Bağımsız denetçi ücretleri,

6. BOBİ FRS uygulaması hakkındaki olumlu veya olumsuz görüşleriniz nelerdir?

Araştırma kapsamında yukarıdaki soru yöneltilmiş, işletme yöneticilerinin vermiş oldukları yanıtlar genel olarak değerlendirildiğinde;

-Şirketlerinin firma değerine, kamu ağırlıklı düzenlemeler dışında, zaman içinde alınacak yabancı ortaklık teklifleri, halka açılma fikri gibi gerekçelerle ihtiyaç duyulacağını,

- Gerek şirket tarafından yapılacak yatırımlar, gerekse şirkete yapılacak yatırımlar öncesi, yatırımcıların ihtiyaç duyacakları doğru, açık, güvenilir, anlaşılabilir ve güncel bilgilerin ilgililere sunulmasının standartların uygulanması ile mümkün olabileceği,

-Ülkedeki nitelikli personel eksikliği, BOBİ FRS ölçütlerinin ülkemizdeki diğer düzenlemelerle konsolide edilmesinin veya konsolide edilmesi ile ilgili anlaşılması zor birden çok düzenlemelerle karşı karşıya kalınması,

- BOBİ FRS ölçütlerinin VUK ölçütleri ile çok uzaklarda olması bilgi dönüşümlerinde sorun yaşanması ve hata yapma ihtimalini artırması, bu bağlamda kolaylaştırmaya ve sadeleştirmeye yönelik yapılan açıklamaların yetersiz kalması,

-Yöneticilerin bu soruya verdikleri yanıtlar genel olarak değerlendirildiğinde,

-Özellikle VUK ağırlıklı muhasebe uygulamaları meslek mensuplarına, yardımcılara ve muhasebe-finance departmanında çalışanlara aşırı iş yükleri getirdiği,

-İş kanundan kaynaklanan düzenlemeler çalışanların günlük fazla mesai dahil çalışma saatlerini sınırlandırdığı,

-Ek istihdamın işletmelerin mali yüklerini artırdığı, bütün bunlar birlikte değerlendirildiğinde BOBİ FRS uygulamasını olumsuz yönde etkilediği söylenebilir.

7. İşletme olarak alınan yönetsel kararlarınızda finansal verilerinizi ne düzeyde dikkate almakta ve kullanmaktasınız?

İşletmeler büyüdükçe ve geliştikçe işletme içerisindeki bilgi akışı o derece karmaşılaşır. Uygulama kapsamındaki şirketler hem mevcut mevzuata gereği finansal tablolarını düzenleyerek yükümlülüklerini yerine getiriyor hem de denetim kapsamında BOBİ FRS uygulamasına göre finansal tablolarını hazırlıyor. İşletmeler açısından bakıldığında bu durum iki farklı finansal raporlama çerçevesine göre iki farklı finansal tablo hazırlamak demektir. Veri akışı tek bir yerde toplansada gelen verilerden ortaya çıkan sonuçların analizi iki farklı raporlama sonuçlarına dayanmaktadır.

İşletmelerde vergisel planlama yapılırken, daha küçük ölçekli kredilendirmelerde finans kurumları talepleri dikkate alındığında mevcut mali tablolar öncelik taşımaktadır. İşletmelerin yatırım kararlarında ve büyük ölçekli kredilendirmelerde BOBİ FRS ye dönüştürülmüş mali tablolar, bağımsız denetçi raporu ile işletme ihtiyaçlarında doğan işletmeye özgü daha canlı düzenlenen tablolar ve raporlamalarla birlikte kullanıldığı görülmektedir. İşletmeye özgü tablolar aynı zamanda BOBİ FRS'ye dönüştürme sürecinde de etkin olarak kullanılmaktadır. Özellikle denetimde kilit denetim konularının seçiminde ve araştırılmasında işletme ile ilgili daha gerçekçi bilgilere kaynak teşkil etmektedir.

Araştırmaya katılan işletme yöneticilerinin yukarıdaki soruya verdikleri yanıtlar genel olarak değerlendirildiğinde;

- Yöneticiler, özellikle pandemi dönemi ve arkasından devam eden dünya çapındaki değişik olaylar (savaşla) sonucu dünya ekonomik krizi süresince yatırım kararlarının alınması, şirketlerin büyük veya küçük yatırımcılarına doğru açık anlaşılabilir bilgilerin aktarılmasında,
- Özellikle profesyonel yöneticilerin işletme ortaklarına ve üst yönetimlerine işletmenin mali verilerinin sunumunda,

- İşletme yönetimlerinin şirketin kısa ve uzun vadeli yükümlülüklerini yerine getirmeleri ile ilgili kararlarında veya yatırım kararlarında mali tablo verilerini dikkate aldıklarını ifade etmişlerdir.

8. Yönetmelik kararlarınızı alırken mevcut mevzuat uyarınca düzenlenen finansal tabloları mı yoksa BOBİ FRS kapsamında düzenlenen finansal tabloları mı kullanmaktasınız?

Denetim kapsamındaki işletmelerin alacakları yönetmelik kararların yönüne göre finansal raporlama çerçevesi uygunluğu dikkate alınarak kullanıldığı gözlemlenmiştir. İşletme yönetimi tarafından ara dönem isteğe bağlı, dönem sonlarında sürekli düzenlenmesi zorunlu mali tablolar mevcut mevzuata hazırlanmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminden çıkan bilgilerin tarafları diye ifade ettiğimiz; yöneticiler, ortaklar, finans kurumları, sendikalar, kamu kurumları, yatırımcılar vb. taraflar mevcut mevzuata göre düzenlenmiş mali tabloları dikkate almaktadırlar.

Mali tabloların analizinde kullanılan yöntemler mevcut mevzuata göre düzenlenen mali tablo verileri ile sonuçlar üretmektedir. Mevcut mevzuata göre düzenlenmiş mali tablolar aynı zamanda BOBİ FRS' ye göre dönüştürülecek mali tabloların başlangıç bilgilerini oluşturmaları nedeniyle ayrıca bir öneme sahiptir ve kullanılması zorunludur. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği gereği işletmelerin muhasebe uygulamalarında uymak zorunda oldukları tek düzen hesap planı mevcut mevzuata göre mali tablo üretmelerine imkân tanımaktadır.

İşletmelerin V.U.K ile T.T.K hükümleri kapsamında tutmak zorunda oldukları defterlerin başında gelen, yevmiye defteri ve defter- kebir mevcut muhasebe uygulamaları ile tutulması zorunludur. Buradaki bilgiler aynı zamanda BOBİ FRS'ye dönüştürülmesinin başlangıç noktasını oluşturmaktadır. E-fatura, e-defter uygulamaları mevcut mevzuat hükümlerine göre işlem görmekte haliyle BOBİ FRS uygulamalarının başlangıç noktasını oluşturmaktadır.

Bütün bu zorunluluklar dikkate alındığında; işletmelerde yönetsel kararların alınmasında mevcut mevzuata göre düzenlenen mali tabloların öncelikli olarak kullanılması kaçınılmaz bir sonuçtur. Küçük yatırımcıların ve şirketle ilgili diğer bütün tarafların güvenilir denetlenmiş bilgi ihtiyacını karşılayan BOBİFRS uyumlu mali tablolar ise yasal zorunlulukların yerine getirilmesi ile işletme yönetim kararlarında mevcut mevzuata göre düzenlenmiş mali tabloları destekleyici olarak kullanıldığı gözlemlenmiştir.

Yukarıdaki genel değerlendirmeden sonra araştırmaya katılan yöneticilerin bu soruya verdikleri yanıtları aşağıdaki gibi özetleyebiliriz.

-Yöneticiler, özellikle pandemi dönemi ve arkasından devam eden dünya çapındaki değişik olaylar (savaşla) sonucu dünya ekonomik krizi süresince yatırım kararlarının alınması, şirketlerin büyük veya küçük yatırımcılarına doğru açık anlaşılabilir bilgilerin aktarılmasında BOBİ FRS'ye göre düzenlenen finansal tabloların daha gerçekçi bilgiler sunduğunu,

-Özellikle profesyonel yöneticilerin işletme ortaklarına ve üst yönetimlerine işletmenin mali verilerinin sunumunda BOBİ FRS nin gerekliliği, bağımsız denetim raporu ile de oluşturulan görüşle birlikte sunumunun güven unsurunu ön plana çıkardığını,

-İşletme yönetimlerinin şirketin kısa ve uzun vadeli yükümlülüklerini yerine getirmeleri ile ilgili kararlarında veya yatırım kararlarında mevcut cari bilgiler ışığında düzenlenen mali tablo verilerini dikkate aldıklarını,

-İşletme yönetiminin alınacak kararların özelliğine göre; ya mevcut mevzuata göre düzenlenen finansal tabloları, ya da BOBİ FRS ye göre düzenlenen finansal tabloları bazı durumlarda da ise her ikisini birden kullandıklarını ifade etmişlerdir.

9. Yönetmel kararlarınızı alırken kullanmış olduğunuz finansal tabloların yönetmel kararlar üzerindeki etkisini nasıl değeriendirirsiniz?

Uygulama kapsamındaki işletme yöneticilerinin bu soruya vermiş oldukları cevaplar genel olarak değeriendirildiğinde;

Yönetmel kararlarda finansal tablo bilgilerinin;

- İşletme ölçeğine göre
- İşletmenin yer aldığı sektöre göre
- Bilgi taraflarının içinde bulunduğu finansal raporlama çerçevesine göre
- Alınacak kararların kısa vadeli-uzun vadeli karar olma özelliklerine göre
- İşletmelerin insan kaynağı yapısına göre,
- İşletme ortakları ile diğeri yatırımcılarının işletmeden olan beklentilerine göre,
- Ekonomik hayat, sektörler, işletmeler hatta şahıslarla ilgili yapılan yasal düzenlemelerin niteliğı, uygulanabilirliğı ve yasa koyucuların beklentilerine göre değeriendirilmektedir.

İşletmelerin ölçeğı büyüdükçe, faaliyet alanları genişledikçe değışen ticari uygulamalar ve beklenmeyen işletme dışı riskler arttıkça zamanında doğru bilgiye ulaşabilmek zorlaşmaktadır. Bu durum işletmeleri kayıtlar yönünden kurumsallaşmaya yönlendirmekte, kurumsal yönetimlerde ise faaliyetlerin raporlanması, raporların savunulabilir olması bütün taraflar için önem arz etmektedir. Alınacak yönetmel kararlarda finansal tablo verileri dışına çıkılması çok da mümkün olmamaktadır.

İşletmelerin içinde bulunduğu sektör, yönetmel kararların alınmasında değışken bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Tüketici davranışlarının değışmesi, kamu tarafından darboğaza giren sektörlerin önünün açılabilmesi için verilen teşvikler ve diğeri uygulamalar, özellikle bu uygulamaların işletmenin kaydı

sonuçları ile bağlantılı olması finansal tablo kullanımını zorunlu hale getirmektedir. Piyasa yapımcılarının sektörlere bakışlarının çok sık olarak değişmesi işletmelerin beklenmedik değişimlere karşı direnç gösterebilmesi için açık, anlaşılabilir, güvenilebilir özellikle de zamanında elde edilebilir finansal tablo bilgilerine olan ihtiyacını artırmaktadır.

İşletmelerin yönetsel kararları kısa vadeli veya uzun vadeli olarak sınıflandırılabilir. Bunun ötesinde mevcut varlığını devam ettirebilmesi için alacağı kararlar, kısa vadeli yükümlülüklerini yerine getirebilmesi için alacağı kararlar ve uzun vadeli yükümlülüklerini yerine getirebilmeleri için alacağı kararlar farklılıklar oluşturacaktır. Bunun yanı sıra, özkaynak sahiplerinin beklentilerini karşılayabilmek için alınacak kararlarda dikkate alındığında, finansal raporların kullanımı kaçınılmaz olacaktır.

Alınan Yönetsel Kararlarda;

-Nitelikli insan kaynağı tarafından üretilen bilgileri anlayabilme, yorumlayabilme muhakemesine sahip olma zorunlulukları

-Üst yönetimin muhakemesi ile uyumlu alt insan kaynağının psikolojik direnç olmaksızın uyumunun sağlanabilmesi işletmelerde sık karşılaşılan sorunlardır. İşletme içi bu tip sorunlar üzerinde finansal tabloların etkileri göz ardı edilemez.

Finansal tablolar tutarlılık kavramı çerçevesinde düzenlenmekte, tutarlılık kavramı ise alınan politakaların yıllar boyunca değiştirilmeden uygulanmasını zorunlu kılmaktadır. Uygulama değişikliğinin gerektiği durumlarda ise değişikliğin etkilerinin anlatılması bir başka kavram olan tam açıklama kavramının bir gereğidir. Uluslararası muhasebe standartları bu iki kavramı daha derinlemesine zorunlu kılmıştır. Bu unsurlar düşünüldüğünde finansal tabloların yönetsel kararlarda etkisi daha iyi anlaşılacaktır.

Her organizasyonun bir amaca vardır. Bu amaçlar kısa, orta ve uzun vadeli olarak sınıflandırılabilir. İşletmeler yönetsel kararlarını alırken işletme taraflarının amaçlarını karşılayabilecek yönde hareket etmek zorundadırlar. İşletmenin taraflarına belirlenen amaçlar, ulaşılan sonuçlar, varsa pozitif veya negatif saplar, sapmalara veya beklenmedik gelişmelere karşı alınması gereken önlemler konusunda yapılacak açıklamalarda finansal tablolardaki bilgiler esas alınmaktadır. Ekonomik hayatta yapılan yasal düzenlemeler, yasa yapıcıların beklentileri veya yapılan yasal düzenlemeler yeterince takip edilip uygulanmadığı takdirde istenmeyen sonuçlarla karşılaşacaktır. Finansal tablolar alınacak kararlar öncesi veya sonra etkili olacaktır. Birçok yasal düzenlemelerin işletmelerde uygulanıldığının denetimi ve sunumunda da finansal tablo uyumu dikkate alınmaktadır.

Bütün bu açıklamalar dikkate alındığında işletmelerde sadece yönetsel kararlarda değil bütün kararlarda finansal tabloların temel alınması gerektiği hususu ortaya çıkmaktadır. Muhasebe, parasal olayları belgelendirir, kayıt altına alır ve tarafların bilgi ihtiyacını gidermek üzere özetler. İşletmelerin parasal olaylardan kaçınması mümkün olmadığına göre, mali tablo etkilerinden kaçınılması da mümkün değildir.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Küreselleşen ekonomide, hızla artan rekabet ortamında verilerini doğru işlemeyen ve bilgi doğruluğu sağlayamayan firmaların karar alma süreçleri, güne yönelik olmasına rağmen kısa ve uzun vadeli yönetsel kararlara hizmet etmediği açıktır. Teknolojik gelişmelerle birlikte artık yanıltıcı bilgi sunmak da son derece tehlikeli ve aynı zamanda da kolay hale gelmiştir. Çünkü birçok otomasyon sistemi artık kendi kendini denetler hale gelmiş ve güven unsuru ile birlikte geleceğe yönelik yanılmaların göz ardı edildiği gözlemlenmektedir.

Bu çalışma, 31.12.2018 tarihli finansal tabloların hazırlanmasında ilk defa uygulanan BOBİ FRS uygulamasının işletme yönetsel kararları üzerindeki etkisini değerlendirmek amacıyla yapılmıştır. Araştırma Bursa ilinde metal sektöründe faaliyet gösteren ve bağımsız denetime tabi 10 işletmeyi kapsamaktadır.

Bağımsız denetime tabi KAYİK hariç işletmelerden, TMS//TFRS uygulamayan işletmeler BOBİ FRS uyarınca finansal raporlama yapmaktadırlar. Bu çalışmada BOBİ FRS kapsamında düzenlenen finansal tablolar ele alınmıştır. Çalışmada yapılan değerlendirmeler BOBİ FRS uygulayan işletmeler özelinde yapılmıştır.

Araştırmada elde edilen bulgulardan birisi, işletmeler için doğru, güvenilir bilginin ve sağlıklı verinin oldukça önemli olduğudur. Ayrıca BOBİ FRS uygulaması ile işletmelerin, gerçeğe uygun değeri esas alan değerlendirme yöntemi ile yıllar ve sektörler arasında karşılaştırma yapabilecek mali verileri elde edebileceklerdir. Karşılaştırılabilir finansal raporlama, sermaye piyasasında etkinliği arttıran bir özelliktir. BOBİ FRS'nin savunduğu bir diğer özellik ise anlaşılabilir, açık ve güvenilir finansal raporlamalar ortaya çıkarmaktır.

Şeffaf bilginin küresel piyasalarda yatırımcıların güvenilirliğini kazanma konusundaki etkisi büyüktür. Uluslararası müşteri, tedarikçi arayan işletmeler için de BOBİ FRS kolay, anlaşılabilir ve uygulanabilir bir standarttır.

Araştırma kapsamındaki işletmeler TMS/TFRS uygulamayı tercih etmeyen fakat bağımsız denetim kapsamında BOBİ FRS'ye göre finansal raporlama yapan firmalardır. BOBİ FRS uygulamasının, işletmelerin küresel rekabet anlayışı, küresel pazar potansiyeli ve yenilikçi hedeflerini olumlu etkilediği tespit edilmiştir.

İşletmelerde yönetim kadrosunun en önemli görevi beklendik durumlarda doğru tam zamanında ve gerçekçi kararlar alabilmesidir. Hatta yönetim ve karar vermek kavramlarının birbirleri yerine kullanıldığı görülmüştür. İşletme döngüsü verilen bu kararlar sayesinde devam eder. İşletmeleri canlı ve yaşayan örgütler olarak değerlendirdiğimizde, alınan birçok kararın işletme sürekliliği üzerinde etkisi olduğunu söyleyebiliriz. Geçmişte alınan kararların sonuçları bile bazen yıllar sonra önümüze çıkabilir. Bilgi ve veri doğruluğu önemi burada da karşımıza çıkmaktadır. Doğru bilgi ve veri ile alınan kararların olumlu sonuçlar doğurduğu, ayrıca orta uzun vadede işletmeye zarar verecek bir duruma sebep olmadığı görüşüne varılmıştır. Bu bağlamda araştırmadan elde edilen sonuçlardan birisi de işletmelerin yönetsel kararlarını veriye dayalı sağlam kaynaklara dayandırmaları gerektiğidir.

BOBİ FRS uygulaması işletme yöneticilerinin doğru, güvenilir ve şeffaf bilgi ihtiyacını karşılayan bir uygulamadır. Araştırma kapsamında elde edilen sonuçun hipotezimizi destekler nitelikte olduğu görülmektedir

Araştırmada elde edilen bir diğer bulgu da, BOBİ FRS uygulamasının yönetim kararları üzerinde olumlu etkilerinin oldukça fazla olduğudur. Araştırmaya katılan işletme yöneticilerinin verdiği yanıtlar değerlendirildiğinde alınan kararlarda finansal verinin işletmeler için oldukça önemli olduğu görülmüştür. İşletme, zorunlu olarak alınması gereken yönetim kurulu ve genel kurul gibi kararlarda işletme mevcut mevzuata göre düzenlenmiş finansal tablo verilerini kullanmak durumundadır. Fakat işletme gerçeğe uygun sunum anlayışı kapsamında üretim kararı, satış ve pazarlama kararları, yurt içi ve yurt dışı yatırım

kararları, kredi kullanım kararları, yurt dışı müşteri kararları gibi birçok kararında BOBİ FRS finansal tablolarını kullanmaktadır. Ayrıca bilinmektedir ki belirli bir limit üzerinde kredi almak isteyen firmalardan bağımsız denetçi raporları ve uluslararası geçerliliği olan finansal tabloları istenmektedir.

Araştırma kapsamında elde edilen diğer bir bulgu ise, işletmelerin iki ayrı finansal raporlamaya göre iki ayrı finansal tablo düzenlemelerinin karar aşamasında da çeşitli zorluklara yol açtığıdır. Bunun nedeni işletmelerin finansal tablolarını hem mevcut mevzuata göre hem de BOBİ FRS'ye göre düzenlemek zorunda olmalarıdır.

Bir diğer tespit ise, iki farklı düzenlemeye göre iki farklı finansal tablo düzenlemesi zorunluluğu, mevcut personelin iş yükünü artırmıştır.

Bu bağlamda elde edilen bir başka sonuçta, BOBİ FRS uygulamasının teknik boyutu gereği uzman personele ihtiyaç duyulması işletmelerin personel ihtiyacını ve buna bağlı olarak da personel giderlerini artırmıştır. Bu çerçevede sorunun çözümüne yönelik olarak Uluslararası alanda geçerliliği olan ve işletme ihtiyaçlarına en uygun tek tip bir finansal tablo düzenleme yapılması önerilebilir. Böyle bir düzenleme işletmelerin iş yükünü hafifletecek ve personel maliyetlerinden tasarruf sağlayacaklardır.

Bu çalışmanın kapsamı Bursada metal sektöründe faaliyet gösteren on işletme ile sınırlıdır. Dolayısıyla veriler ve bu verilerden elde edilen bulgular söz konusu on işletme kapsamında değerlendirilmiştir. Bu araştırmanın sonuçlarına bakılarak tüm işletmelere yönelik bir genelleme yapılamaz. Ancak bu çalışma bundan sonra yapılacak benzer çalışmalara fikir vererek literatüre olumlu katkı sağlayabilir.

KAYNAKÇA

AKTEN ÇÜRÜK Suna, *İşletmelerde Karar Verme Sürecinin Etkinliği Bakımından Yönetim Bilgi Sistemlerinin Rolü: Teorik ve Uygulamalı Bir Çalışma*, (Yüksek Lisans Tezi), Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2007.

AKYEL Recai, "Yönetimin Kontrol Fonksiyonunun Uygulanmasındaki Güçlükler", *Türk İdare Dergisi*, S.465, 2009, ss.11-25.

ALAGÖZ Ali, ÖGE Serdar, KOÇYİĞİT Nezahat, "Muhasebe Bilgi Sistemi ve Karar Destek Sistemleri İlişkisinin Yönetimsel Karar Alma Faaliyetlerine Etkisi", *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S.30, 2013, ss.27-40.

ALTUNTOP Serkan, *Temel Yönetim Fonksiyonları*, 1.b., Ankara: Nobel Yayıncılık, 2014.

ANAMERİÇ Hakan, "Yönetim Bilgi Sistemlerinin Yönetim Fonksiyonları Üzerine Etkisi", *Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih Coğrafya Fakültesi Dergisi*, C.45, S.2, 2005, ss.25-43.

ATMACA Metin, ÇELENK Hakan, "Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarının Finansal Analize Etkilerinin Regresyon Analizi ile Ölçülmesine Yönelik Bir Araştırma", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2011, ss.113-125.

ARIKBOĞA F. Şebnem, *Yönetim ve Organizasyon*, İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi, 2007.

BAŞPINAR Ahmet, "Türkiye' de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış", *Maliye Dergisi*, S.146, 2004, ss.42-57.

BEKÇİ İsmail, ÖZDEMİR Ozan, "Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açıları Üzerine Bir Araştırma", *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.11, S.2, 2006, ss.143-164.

CİVELEK Muzaffer, ÇONKAR Kemalettin, "Finansal Tabloların Kullanım Amaçları ve Oluşumlarını Etkileyen Unsurlar", Kayseri, *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S.7(1996).

ÇETİNOĞLU Tansel, KURNAZ Niyazi, ŞEN Yılmaz, "Kurumsal Kaynak Planlaması: Yönetimsel Karar Verme Açısından CP Group Uygulaması", *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, S.30, 2011, ss.141-154.

ÇEVEN Mesut, *Kurumsal Bilgi Sistemlerinin Karar Vermeyi Destekleyici Özellikleri ve Bir Uygulama*, (Yüksek Lisans Tezi), Gaziantep: Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.

DEMİR Şerif, “Vergi Mizanından BOBİ FRS’ye Dönüşüm Kayıtlarının Yapılması ve Finansal Tablolar Çıkarılmasına Dair Bütünsel Uygulama”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.85, 2020, ss.1-24.

DİBİ Ekrem, *Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Kalite Kontrol sistemi ve Türk Denetim Firmalarındaki Uygulamalar*, (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010.

DİNÇER Ömer, FİDAN Yahya, *İşletme Yönetimine Giriş*, 13.Baskı, İstanbul: Alfa Yayınları, 2015.

DOĞAN Aziz, “Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama standardı ile VUK/MSUGT Karşılaştırması”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2018, ss.115-132.

DOĞAN Muammer, *İşletme Ekonomisi ve Yönetimi*, İzmir: Anadolu Matbaacılık, 1995.

DURMUŞ Cem Niyazi, KUTLU Orhan, “Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardının (BOBİ FRS), Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ile Karşılaştırılması”, *Mali Çözüm Dergisi*, 30(158), 2020, ss.189-211.

DUYAR DEMİROL Duygu, “Fayol ve Gulick’ten Günümüze Yönetim Fonksiyonlarının Dönüşüm Üzerine Bir Değerlendirme”, *Journal of Political Administrative and Local Studies*, C.1, S.2, 2018, ss.75-92.

EMHAN Abdurrahim, “Karar Verme Süreci ve Bu Süreçte Bilişim Sistemlerinin Kullanılması”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, C.6, S.21, 2007, ss.212-224.

EREN Erol, *Yönetim ve Organizasyon*, 5.b., İstanbul: Beta Basım Yayın, 2001.

ERGİ Şener, *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS): Muhasebe Uygulayıcılarına Yönelik Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Kırklareli: Kırklareli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2019.

ERGİ Şener, GÜLEÇ Ömer Faruk, “Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama standardı (BOBİ FRS): Muhasebe Eğitimcileri ve Uygulayıcılarına Yönelik Bir Araştırma”, *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Y.12, S.2, Çorum, 2019, ss.377-399.

ERTÜRK Mümin, *İşletmelerde Yönetim ve Organizasyon*, 4.baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2009.

GÜÇLÜ Fırat Coşkun, "UFRS Mali Tablo Düzenleme İlkelerine Göre Tespit Edilen Kar Rakamı Üzerinden Düzenlenen Kar Dağıtım Tablosu", *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Dergisi*, C.59, S.2, 2009, ss.263-305.

GÜÇLÜ Nezahat, "Stratejik Yönetim", *G.Ü. Gazi Eğitim Fakültesi Dergisi*, C.23, S.2, 2003, ss.61-85.

GENÇOĞLU GÜCENME Ümit, *Finansal Tablolar Analizi*, 6.b., Ankara: Alfa Akademi Basım Yayın, 2014.

GENÇTÜRK Mehmet, "İşletmelerin Finansal Tabloları Kullanım Amacı ve Düzeyini Belirlemeye Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Tutumları Üzerine Bir Araştırma", *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S.15, 2008, ss.56-72.

GÖKÇEN Gürbüz, ÖZTÜRK Erkan ve GÜLEÇ Ömer Faruk, "BOBİ FRS ve TFRS'nin Finansal Tablolara Etkileri Açısından Karşılaştırılması", *Finans ve Ekonomi Sosyal Araştırmalar Dergisi*, C.2, S.2, 2018, ss.437-457.

GÜLAY Doğukan, *İşletmelerde Yönetim Stratejisi ve Stratejik Kararlar*, (Yüksek Lisans Tezi), *İstanbul: Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, 2019.

GÜLERYÜZ Özlem, *Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) ve İşletmelerin Yönetimsel Kararlarına Etkileri*, (Yüksek Lisans Tezi), İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2007.

GÜNEY Selami, ÖZYİĞİT Hüseyin, "Muhasebedeki Verilerin Yönetimde Kullanılması ve Elektronik Muhasebe Verilerinin Yönetim Kararlarına Etkisi", *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, C.14, S.53, 2015, ss.279-297.

GÜRSOY Yaser, *Sektörlerde Genel Muhasebe Uygulamaları*, 1.b., Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2019.

GÜVEN Mehmet, "Yönetici Girişimci İlişkilerinin Yönetim Fonsiyonlarına Etkisi: GAP Bölgesinde Bir Uygulama", *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, C.18, S.70, ss.674-688.

İŞIKLAR Sadi, UBUZ Bülent, BAĞIRAN Veysel, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Uyarlanmış Finansal Raporlama Standartları BOBİ FRS'ye Uyarlanmış Tekdüzen Hesap Planı, 1.b., İstanbul: Hilal Yayıncılık, 2018.

İZCİ Çağrı, "Muhasebe Verilerinin İşletmelerin Stratejik Yönetim ve Karar Alma Sürecinde Kullanımı ve Önemi", *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, S.23, 2014, ss.188-206.

KARAHAN Yeşim, *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama standardı (BOBİ FRS) İle Tam Set Türkiye Muhasebe ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının (TMS/TFRS) Karşılaştırılması ve Bir Anket Çalışması*, (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2019.

KABLAN Ali, "VUK'a Göre Hazırlanmış Finansal Tabloların TRFS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS Taslağına Uygun Finansal Tablolara Dönüştürme İşlemleri ve Finansal Performans Üzerindeki Etkisinin Copras Yöntemi ile Analizi", *Muhasebe ve Denetime Bakış*, S.62, 2021, ss.285-308.

KABLAN Ali, ERDÜĞEN A. Engin, "VUK, TFRS ve BOBİ FRS'de Finansal Raporlama Farklılıklarının Finansal Tablolara Etkilerinin Karşılaştırılması: Farklar Üzerine Bir Uygulama", *Turkish Studies – Economy*, 15(3), 2020, ss.1427-1444.

KALMIŞ Halis, DALGIN Burcu, "Muhasebe Bilgilerinin Karar Almada Kullanımının Önemi ve Çanakkale'de Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.46, 2010, ss.112-128.

KARABOĞA Tuğba, ZEHİR Cemal, "Henri Fayol ve Yönetim Alanına Katkıları Üzerine Bir İnceleme", *IBAD Sosyal Bilimler Dergisi*, S.7, 2020, ss.53-68.

KARAKAYA Abdullah, "Yönetmel Bilginin Kaynakları Üzerine Bir Araştırma", *Zonguldak Üniversitesi Safranbolu Meslek Yüksek Okulu Teknoloji Dergisi*, S.3-4, 2001, ss. 85-95.

KARALAR Rıdvan, "Yönetmel Karar Sürecinde Ortamlar ve Ögeler", *Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi*, C.11, S.1, 1975, ss.11-23.

KARAÖMER Yunus, ÖZBİRECİKLİ Mehmet, "Effects Of Financial Reporting Differences In Between BOBİ FRS And MSUGT On Financial Statement Analysis: An Investigation On Financial Structure Ratios", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.84, 2019, ss.233-250.

KARAPINAR Aydın, EFLATUN Ali Osman, BOBİ FRS Uygulama ve Yorumları, 1.b., Ankara: Gazi Kitabevi, 2017.

KARAPINAR Aydın, EFLATUN Ali Osman, *Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi Uygulama ve Yorumları*, 1.b., Ankara: Gazi Kitabevi, 2016.

KARATAŞ ARACI Özlem Nilüfer, BEKÇİ İsmail, "MSUGT, TMS/TFRS ve BOBİ FRS Açısından Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tabloların Sunuluşu Standartlarının Değerlendirilmesi", *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, C.12, C.3, 2019, ss.857-884.

KIRAL Erkan, “Yönetimde Karar ve Etik Karar Verme Sorunsalı”, *Adnan Menderes Üniversitesi Eğitim Fakültesi Eğitim Bilimleri Dergisi*, C.6, S.2, 2015, ss.73-89.

KIYMETLİ ŞEN İlker, ÖZBİRECİKLİ Mehmet, “BOBİ FRS’nin Muhasebe Uygulamalarına Getirdiği Değişiklikler: BOBİ FRS, TMS/TFRS ve Mevcut Muhasebe Sistemi Çerçevesinde Bir İnceleme”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Özel Sayı, Nisan 2018, ss.462-484.

KOÇEL Tamer, *İşletme Yöneticiliği*, 12.b., İstanbul: Beta Basım Yayın, 2010.

KOÇOĞLU Ercan, *İşletmelerde Yöneticilerin Karar Verme Süreci ve Bu Süreçte Bilişim Sistemlerinin Kullanımı: Ankara İli Örneği*, (Yüksek Lisans Tezi), Ankara: Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010.

KÖSEOĞLU Mehmet Ali, “Etik Kodların Yönetmelik Karar Alma Sürecine Etkileri ve Bir Model Önerisi”, *İş, Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi*, C.9, S.2, 2007, ss.94-115.

KUŞLU Murat, *Yönetimde Karar Verme Sürecinde Yönetim Bilgi Sistemlerinin Rolü*, (Yüksek Lisans Tezi), Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2008.

KÜÇÜKÇE Yahya Sina, *Yönetmelik Karar Verme ve Çözüm Yöntemleri*, (Doktora Programı), Malatya: İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2012.

MUCUK İsmet, *Modern İşletmecilik*, 16.b., İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2011.

OTLU Fikret, GÜDELİ Erkin Nevzat, “BOBİ FRS İle Ortaya Çıkması Muhtemel Etkilerin Teorik Boyutta Değerlendirilmesi”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, C.12, S.66, Ekim 2019, ss.1117-1125.

ÖZALP İnan, AĞLARGÖZ Ozan, PAŞAOĞLU Didem ve ŞAKAR Nurhan, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset Tesisleri, *Yönetim ve Organizasyon-I*, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını No:2654, Açıköğretim Fakültesi Yayını No:1534, 2012.

ÖZBİRECİKLİ Mehmet, KIYMETLİ ŞEN İlker, TÜM Kayahan, *Uygulamaya Dönük Örnek ve Açıklamalarla Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı*, 1.b., Ankara: Detay Yayıncılık, 2017.

TOSUNOĞLU Büşra, *İç Denetimin İşletmelerin Yönetim Fonksiyonları ve Performansları Üzerindeki Etkilerine Yönelik Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Tokat: Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010.

TOZLU Ahmet, “Karar Verme Yaklaşımları Üzerinde Herbert Simon Hegemonyası”, *Sayıştay Dergisi*, S.102, 2016, ss.27-45.

ÜSTÜNEL Bülent, “2006 Yılı Türkiye Muhasebe Standartlarının Yılı Olacak”, *Mali Çözüm Dergisi*, Y.15, S.72, 2006, ss.18-20.

PEKER Ömer, AYTÜRK Nihat, *Yönetim Becerileri*, 2.b., Ankara: Yargı Yayınevi, 2002.

TEKİN Ömer Akgün, EHTİYAR V. Rüya, “Decision MAKing Management: An Investigation About Decision Making Styles Of Different Deparment MANagers Who Work In Five Star Hotels In West Antalya Region”, *Journal of Yaşar University*, S.5, 2010, ss.3394-3414.

TEKİN İlker, *İşletmelerin Karar Verme Düzeylerinde Stratejik Planlamanın Yeri ve Ticari Bankalarda Uygulanırlığı Üzerine Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi sosyal Bilimler Fakültesi, 2009.

SAĞIR Cenk, *Karar Verme Sürecini Etkileyen Faktörler ve Karar Verme Sürecinde Etiğin Önemi: Uygulamalı Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Edirne: Trakya Üniversitesi sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.

SAĞLAR Jale, EVER Demet, “Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler İçin Getirilen Finansal Raporlama Standartlarının Etkileri”, *Osmaniye Korkut Ada Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.3, S.2, 2019, ss.299-310.

SARIGÜL Suat, *Vergisel Yönleriyle Genel Muhasebe*, 4.b., Ankara: EPAMAT Basım Yayın Ambalaj, 2017.

SARUHAN Sadi Can, YILDIZ Müge Leyla, *Çağdaş Yönetim Bilimi*, İstanbul: Beta Basım Yayın, 2009.

SEKER Sadi Evren, “Henri Fayol ve Yönetim”, *YBS Ansiklopedi*, C.1, S.1, 2014, ss.24-26.

SELEK GÖDEK Emine, *VUK Hükümlerine Göre Oluşturulan Mali Tabloların TFRS Hükümlerine Uyarlanması*, Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2019.

ŞEN Yılmaz, *Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin Yönetimsel Karar Verme Açısından Değerlendirilmesi ve CP Group Uygulaması*, (Yüksek Lisans Tezi), Kütayha: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010.

YAVUZ Hasan, *Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetim Kararları Üzerinde Etkileri: Bartın İlindeki KOBİ’ler Üzerinde Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Bartın: Bartın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2014.

YILMAZ Baki, “Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulama Alanı”, *SU İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, C.7, S.13, Konya, 2007, ss.139-153.

YILMAZ Baki, *Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulama Alanı (Bir Bölgesel Çalışma Konya Örneği)*, (Yüksek Lisans Tezi), Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2001.

YILDIZ İbrahim, İŞCAN Ömer Faruk, “Bilgi Teknolojilerinin Kullanımı ve Yönetmel Karar Verme Tarzları İlişkisi: TOBB Genç Girişimciler Kurulu (Doğu Anadolu Bölgesi), Üyeleri Üzerinde Bir Uygulama”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C.27, S.3, 2013, ss.21-39.

YILMAZ Malik, TALAS Mustafa, “Bilgi Merkezinde Karar Verme Süreci (Decision Making Process In Information Center)”, *Journal of World of Turks/Zeitschrift Für Die Welt Der Türken*, C.2, S.1, 2010, ss.197-216.

YÜCEL Serkan, ÖNCÜ Mehmet Akif, AKCAN Ahmet, “Türkiye’deki Güncel Muhasebe Mevzuatına Göre Finansal Araçların Sınıflandırılması ve Değerleme Hükümlerinin Karşılaştırılması”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, C.19, S.73, 2020, ss.18-35.

<https://www.tsb.org.tr>

<https://kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/10239/TMS/TFRS-2020-Seti>

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/07/20170729M1-1.htm>

EKLER

EK-1: Uygulama Kapsamında Şirketlerden Örnek BOBİ FRS'ye Göre Hazırlanan Finansal Durum Tablosu

EK-2: Uygulama Kapsamında Şirketlerden Örnek BOBİ FRS'ye Göre Hazırlanan Kar veya Zarar Tablosu

EK-3: Uygulama Kapsamında Şirketlerden Örnek BOBİ FRS'ye Göre Hazırlanan Özkaynaklar Değişim Tablosu

EK-4: Uygulama Kapsamında Şirketlerden Örnek BOBİ FRS'ye Göre Hazırlanan Nakit Akış Tablosu



EK-1: BOBİ FRS'YE GÖRE HAZIRLANAN FİNANSAL DURUM TABLOSU

	Cari Dönem	Önceki Dönem
	Denetimden Geçmiş	Denetimden Geçmiş
VARLIKLAR		
Dönen Varlıklar	194.235.730	128.603.788
Nakit ve Nakit Benzerleri	9.676.171	20.247.305
Ticari Alacaklar	67.478.579	40.848.597
Diğer Alacaklar	4.445.896	4.284.610
<i>Diğer Taraflardan Alacaklar</i>	4.445.896	4.284.610
Stoklar	104.980.354	61.674.144
<i>İlk Madde ve Malzeme</i>	61.463.456	45.597.951
<i>Yarı Mamuller- Üretim</i>	5.601.449	4.570.735
<i>Mamuller</i>	12.105.851	6.990.175
<i>Ticari Mallar</i>	230.873	3.029.384
<i>Verilen Sipariş Avansları (Stok)</i>	25.578.725	1.485.899
Peşin Ödenmiş Giderler	1.230.809	-
Diğer Dönen Varlıklar	6.423.921	1.549.131
Duran Varlıklar	22.598.084	22.180.534
Diğer Alacaklar	962	28.884
<i>Diğer Taraflardan Alacaklar</i>	962	28.884
Maddi Duran Varlıklar	21.476.545	19.860.943
<i>Arazi ve Arsalar</i>	2.738.758	2.738.758
<i>Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri</i>	5.090	5.411
<i>Binalar</i>	6.653.557	7.371.171
<i>Tesis, Makine ve Cihazlar</i>	1.321.477	2.029.434
<i>Taşıtlar</i>	2.165.532	1.061.317
<i>Demirbaşlar</i>	1.429.249	1.748.584
<i>Yapılmakta Olan Yatırımlar</i>	123.454	
<i>Verilen Sipariş Avansları (Duran Varlık)</i>	7.039.428	4.906.268
Maddi Olmayan Duran Varlıklar	1.120.577	1.252.112
<i>Haklar</i>	372.731	446.991
<i>Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar</i>	747.846	805.121
Peşin Ödenmiş Giderler	-	1.038.594
TOPLAM VARLIKLAR	216.833.814	150.784.321

	Cari Dönem	Önceki Dönem
	Denetimden Geçmiş	Denetimden Geçmiş
KAYNAKLAR		
Kısa Vadeli Yükümlülükler	75.810.803	47.501.031
Finansal Yükümlülükler	37.806.606	12.932.067
<i>Finans Kuruluşlarına Borçlar</i>	37.751.766	12.932.067
<i>Diğer Finansal Yükümlülükler</i>	54.840	-
Ticari Borçlar	11.448.711	14.978.815
Diğer Borçlar	3.849.591	2.580.083
<i>Ortaklara Borçlar</i>	3.130.425	2.146.500
<i>Diğer Taraflara Borçlar</i>	719.166	433.583
Alınan Avanslar	18.475.906	14.222.861
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler	3.964.872	2.408.216
Ertelenmiş Gelirler	8.480	-
Kısa Vadeli Karşılıklar	256.637	378.990
<i>Kıdem Tazminatı Karşılıkları</i>	255.837	378.990
<i>Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar</i>	800	-
Uzun Vadeli Yükümlülükler	6.422.979	21.317.250
Finansal Yükümlülükler	5.712.338	20.652.950
<i>Finans Kuruluşlarına Borçlar</i>	5.712.338	20.652.950
Uzun Vadeli Karşılıklar	710.641	664.300
<i>Kıdem Tazminatı Karşılıkları</i>	710.641	664.300
ÖZKAYNAKLAR	134.600.032	81.966.039
Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar	134.600.032	81.966.039
Ödenmiş Sermaye	100.000.000	8.000.000
<i>Sermaye</i>	100.000.000	8.000.000
Kar Yedekleri	1.600.000	1.155.420
<i>Yasal Yedekler</i>	1.600.000	1.155.420
Geçmiş Yıllar Karları/Zararları	(1.423.958)	58.984.367
Net Dönem Karı/Zararı	34.423.990	13.826.252
TOPLAM KAYNAKLAR	216.833.814	150.784.321

EK-2: BOBİ FRS'YE GÖRE HAZIRLANAN KAR VEYA ZARAR TABLOSU

	Cari Dönem	Önceki Dönem
	Bağımsız Denetimden Geçmiş	Bağımsız Denetimden Geçmiş
KAR VEYA ZARAR KISMI		
Satış Hasılatı	233.898.877	145.835.291
Satışların Maliyeti (-)	(170.047.160)	(111.290.452)
Ticari Faaliyetlerden Brüt Kar/Zarar	63.851.716	34.544.839
BRÜT KAR/ZARAR	63.851.716	34.544.839
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	-	(254)
Pazarlama Giderleri (-)	(8.703.745)	(10.540.674)
Genel Yönetim Giderleri (-)	(5.007.783)	(4.209.699)
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler	8.759.084	4.635.716
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)	(6.789.698)	(3.168.566)
ESAS FAALİYET KARI/ZARARI	52.109.574	21.261.361
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAAL. KÂRI/ZARARI	52.109.574	21.261.361
Finansman Gelirleri	3.993.422	4.163.274
<i>Faiz, Kar Payı vb. Gelirler</i>	300.527	23.797
<i>Kur Farkı Gelirleri</i>	3.692.895	4.139.477
Finansman Giderleri (-)	(10.669.824)	(7.406.952)
<i>Kur Farkı Giderleri (-)</i>	(9.468.548)	(6.350.076)
<i>Diğer Finansal Giderleri (-)</i>	(1.201.276)	(1.056.876)
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	45.433.172	18.017.683
Dönem Vergi Gideri/Geliri	(11.009.182)	(4.191.431)
Dönem Vergi Gideri/Geliri	(11.009.182)	(4.191.431)
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	34.423.990	13.826.252

**EK-3: BOBİ FRS'YE GÖRE HAZIRLANAN ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM
TABLOSU**

	Ödenmiş Sermaye	Kar Yedekleri	Geçmiş Yıllar Kar / Zararları	Net Dönem Karı Zararı	Toplam
Dönem Başı 01.01.2020	8.000.000	1.155.429	59.165.845	13.661.097	81.982.372
Dönem Karı veya Zararı	-	-	(60.589.803)	34.423.990	(26.165.813)
Yedeklere Aktarılan Tutarlar	-	444.571	0,00	-	444.571
Ödenmiş Sermaye Arttımı veya Azaltımı	92.000.000	-	0,00	-	92.000.000
Diğer Değişik.Nedeniyle Artış/Azalış	-	-	0,00	(13.661.097)	(13.661.097)
Dönem Sonu 31.12.2020	100.000.000	1.600.000	(1.423.958)	34.423.990	134.600.032

	Ödenmiş Sermaye	Kar Yedekleri	Geçmiş Yıllar Kar / Zararları	Net Dönem Karı Zararı	Toplam
Dönem Başı 01.01.2019	8.000.000	1.965.239	41.022.639	18.112.134	69.100.012
Dönem Karı veya Zararı	-	-	18.143.206	13.661.097	31.804.303
Yedeklere Aktarılan Tutarlar	-	(809.810)	0,00	-	(809.810)
Diğer Değişik.Nedeniyle Artış/Azalış	-	-	0,00	18.112.134	(18.112.134)
Dönem Sonu 31.12.2019	8.000.000	1.155.429	59.165.845	13.661.097	81.982.372

EK-4: BOBİ FRS'YE GÖRE HAZIRLANAN NAKİT AKIŞ TABLOSU

	Bağımsız Denetimden Geçmiş Cari Dönem	Bağımsız Denetimden Geçmiş Önceki Dönem
	2020	2019
A. ESAS FAALİYETLERDEN NAKİT AKIŞLARI	-108.734.318,93	21.712.574,04
Nakit Girişi (+)	227.696.861,32	142.643.737,72
Mal Satışlarından Nakit Girişleri	211.116.718,78	133.187.925,51
Hizmet Sunumundan Nakit Girişleri	0,00	0,00
Aracılık Faaliyetlerinden Nakit Girişleri	0,00	0,00
Esas Faaliyetlerden Diğer Nakit Girişleri	16.580.142,54	9.455.812,21
Nakit Çıkışı (-)	-241.878.982,39	-129.274.431,77
Satılan Mal Maaliyetlerine İlişkin Nakit Çıkışları (-)	-170.047.160,34	-111.290.452,20
Hizmet Maaliyetlerine İlişkin Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları (-)	-13.711.528,39	-14.915.784,97
Esas Faaliyetlerden Diğer Nakit Çıkışları (-)	-58.120.293,66	-3.068.194,60
Faaliyetlerden Kaynaklanan Net Nakit Akışı (+/-)	-14.182.121,07	13.369.305,95
Ödenen Kar Payları (-)	0,00	0,00
Alınan Kar Payları	0,00	0,00
Ödenen Faiz (-)	-1.201.275,79	-1.057.550,08
Alınan Faiz	300.526,95	23.796,71
Vergi İadeleri (Ödemeleri) (+/-)	0,00	84.226,35
Diğer Nakit Girişleri (Çıkışları) (+/-)	-93.651.449,02	9.292.795,11
Esas Faaliyetlerden Net Nakit Akışı (+/-)	-108.734.318,93	21.712.574,04
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN NAKİT AKIŞLARI	-4.215.311,74	-4.607.359,07
Bağlı Ortaklıklardaki Payların Elden Çıkarılmasından Nakit Girişleri	0,00	0,00
Bağlı Ortaklıklardaki Payların Ediniminden Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
İştirak ve Müşterek Girişimlerdeki Payların Elden Çıkarılmasından Nakit Girişleri	0,00	0,00
İştirak ve Müşterek Girişim Paylarının Ediniminden Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
Başka İşletme veya Fon Paylarının veya Borçlanma Araçlarının Elden Çıkarılmasından Nakit Girişleri	0,00	0,00
Başka İşletme veya Fon Paylarının veya Borçlanma Araçlarının Ediniminden Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların Satışından Nakit Girişleri	0,00	0,00
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlık Alımından Nakit Çıkışları (-)	-2.082.151,74	-2.047.567,07
Diğer Uzun Vadeli Varlıkların Satışından Nakit Girişleri	0,00	0,00
Diğer Uzun Vadeli Varlık Alımlarından Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
Verilen Nakit Avans ve Borçlar (-)	-2.133.160,00	-2.559.792,00
Verilen Nakit Avans ve Borçlardan Geri Ödemeler	0,00	0,00
Türev Araçlardan Nakit Girişleri	0,00	0,00
Türev Araçlardan Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
Devlet Teşviklerinden Nakit Girişleri	0,00	0,00
Alınan Kar Payları	0,00	0,00
Ödenen Faiz (-)	0,00	0,00
Alınan Faiz	0,00	0,00
Vergi İadeleri (Ödemeleri) (+/-)	0,00	0,00
Diğer Nakit Girişleri (Çıkışları) (+/-)	0,00	0,00
Yatırım Faaliyetlerinden Net Nakit Akışı (+/-)	-4.215.311,74	-4.607.359,07

C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN NAKİT AKIŞLARI	102.378.496,62	143.176,80
Bağlı Ortaklıklardaki Payların Kontrol Kaybına Neden Olmayacak Şekilde Elden Çıkarılmasından Nakit Girişleri	0,00	0,00
Bağlı Ortaklıkların İlave Paylarının Ediniminden Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
Özkaynak Araçlarının İhracından veya Sermaye Artırımından Nakit Girişleri	92.000.000,00	0,00
İşletmenin Kendi Paylarını ve Diğer Özkaynak Araçlarını Almasıyla veya Sermayenin Azaltılmasıyla İlgili Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
Borçlanmadan Kaynaklanan Nakit Girişleri	10.215.656,12	952.986,80
Borç Ödemelerinden Nakit Çıkışları (-)	0,00	0,00
Finansal Kiralama Borçlarından Nakit Çıkışları (-)	-281.730,04	0,00
Devlet Teşviklerinden Nakit Girişleri	0,00	0,00
Ödenen Kar Payları (-)	0,00	0,00
Ödenen Faiz (-)	0,00	0,00
Vergi İadeleri (Ödemeleri) (+/-)	0,00	0,00
Diğer Nakit Girişleri (Çıkışları) (+/-)	444.570,54	-809.810,00
Finansman Faaliyetlerinden Net Nakit Akışı (+/-)	102.378.496,62	143.176,80
KUR FARKLARININ ETKİSİNDEN ÖNCE NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDEKİ NET ARTIŞ (AZALIŞ) (A+B+C)	-10.571.134,05	17.248.391,77
D. KUR FARKLARININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ (+/-)	0,00	0,00
Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Safi Artış (Azalış) (A+B+C+D)	-10.571.134,05	17.248.391,77
E. DÖNEM BAŞI NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ	20.247.304,75	2.998.912,98
DÖNEM SONU NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ (A+B+C+D+E)	9.676.170,70	20.247.304,75