

T.C.
YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME BİLİM DALI

KOBİ'LER İÇİN GELİŞTİRİLEN MUHASEBE STANDARTLARININ MESLEK
MENSUPLARI TARAFINDAN ALGILANIŞININ VE STANDARTLARIN
MUHASEBE MESLEĞİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİN ARAŞTIRILMASI: VAN,
SİİRT ve BİTLİS ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan

Abduselam ÜSTÜNDAĞ

VAN-2014

T.C.
YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME BİLİM DALI

KOBİ'LER İÇİN GELİŞTİRİLEN MUHASEBE STANDARTLARININ MESLEK
MENSUPLARI TARAFINDAN ALGILANIŞININ VE STANDARTLARIN
MUHASEBE MESLEĞİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİN ARAŞTIRILMASI: VAN,
SİİRT ve BİTLİS ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan

Abduselam ÜSTÜNDAĞ

Danışman

Doç. Dr. Mehmet AYGÜN

VAN-2014

T.C.
YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü

TEZ KABUL VE ONAY SAYFASI
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Bu çalışma, jürimiz tarafından
ANABİLİM DALI BİLİM DALI'nda
YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.

Başkan	:	İmza:.....
ÜYE (Danışman)	:	İmza:.....
ÜYE	:	İmza:
ÜYE	:	İmza:
ÜYE	:	İmza:

ONAY: Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

.../...../201....

.....

Enstitü Müdürü

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER	I
ÖNSÖZ	IV
KISALTMALAR	V
TABLO LİSTESİ	VII
GİRİŞ	1
I.BÖLÜM	4
KOBİ KAVRAMI, ÖZELLİKLERİ VE SORUNLARI	4
1.1. KOBİ KAVRAMI	4
1.1.1. Türkiye’de Yapılan KOBİ Tanımları	7
1.2.KOBİ’LERİN ÖZELLİKLERİ	10
1.2.1.KOBİ’lerin Nitel Özellikleri	11
1.2.2.KOBİ’lerin Nicel Özellikleri	12
1.3. KOBİ’LERİN STRATEJİK ANALİZİ	13
1.3.1.KOBİ’lerin Avantajları	13
1.3.2.KOBİ’lerin Dezavantajları	15
1.3.3.KOBİ’lerin Fırsatları	17
1.3.4.KOBİ’lerin Tehditleri	19
1.4.KOBİ’LERİN EKONOMİ İÇİNDEKİ YERİ VE ÖNEMİ	21
1.4.1.KOBİ’lerin Dünya Ekonomisindeki Yeri ve Önemi	21
1.4.2.KOBİ’lerin Türkiye Ekonomisindeki Yeri ve Önemi	23
1.4.3.KOBİ’lerin Ekonomiye Katkıları	25
1.5. KOBİ’LERİN TEMEL SORUNLARI	27
1.5.1.Finansman Sorunları	28
1.5.1.1. Özkaynak Yetersizliği	28
1.5.1.2. Kredi Temininde Güçlükler	29
1.5.1.3. İşletme Sermayesi Yetersizliği	30
1.5.1.4. KOBİ’lerin Sermaye Piyasasına İlişkin Sorunları	31
1.5.2. Örgütlenme ve Yönetim Sorunları	32
1.5.3. Üretim ve Tedarik Sorunları	33
1.5.4. Pazarlama Sorunları	34
1.5.5. İnsan Kaynakları Sorunu	36
II. BÖLÜM	37

MUHASEBE STANDARTLARI.....	37
2.1.MUHASEBE, STANDART VE MUHASEBE STANDARDI KAVRAMLARI.....	37
2.1.1. Muhasebe Kavramı.....	37
2.1.2. Standart Kavramı.....	38
2.1.3. Muhasebe Standardı.....	39
2.2. MUHASEBEDE STANDARTLAŞMAYI GEREKTİREN FAKTÖRLER.....	41
2.3. MUHASEBEDE STANDARTLAŞMANIN FAYDALARI.....	43
2.4. MUHASEBE STANDARTLARININ ULUSLARARASI UYUMLAŞTIRILMASI.....	45
2.5. MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞTURULMASI SÜRECİ.....	49
2.5.1. Muhasebe Standartlarının Yasama Yoluyla Belirlenmesi.....	50
2.5.2. Muhasebe Standartlarının Özel Sektör Düzenleyici Kuruluşlarınca Belirlenmesi.....	51
2.5.3. Kamu Sektörünün Muhasebe Standartları Belirleme Yetkisini Özerk Bir Kuruluşa Devretmesi.....	52
2.6. TÜRKİYE’DE MUHASEBE STANDARTLARININ GELİŞİMİ.....	53
2.6.1. Türkiye’de Muhasebe Standartlarının Oluşturulmasına Yönelik Olarak Yapılan Çalışmalar.....	57
2.6.1.1. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK).....	57
2.6.1.2. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGMDSK).....	59
2.6.1.3. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK).....	64
2.6.1.4. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK).....	69
2.6.1.5. Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK).....	71
III. BÖLÜM.....	73
LİTERATÜR TARAMASI.....	73
IV.BÖLÜM.....	82
UYGULAMA.....	82
KOBİ’LER İÇİN GELİŞTİRİLEN MUHASEBE STANDARTLARININ MESLEK MENSUPLARI TARAFINDAN ALGILANIŞININ VE STANDARTLARIN MUHASEBE MESLEĞİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİN(VAN, SİİRT VE BİTLİS ÖRNEĞİ) ARAŞTIRILMASI.....	82
4.1. Araştırmanın Amacı.....	82
4.2. Araştırmanın Kapsamı.....	82
4.3. Araştırmanın Yöntemi.....	82
4.4. Araştırmanın Bulguları ve Verilerin Analizi.....	82
SONUÇ.....	103
KAYNAKLAR.....	105

ÖZET	116
ABSTRACT.....	117
EKLER.....	118

ÖNSÖZ

Bu çalışmada, KOBİ'ler için geliştirilen muhasebe standartlarının meslek mensupları tarafından bilinirlik düzeyini tespit etmek ve muhasebe standartlarının, muhasebe mesleği üzerindeki olası etkilerini belirlemek amaçlanmıştır. Bu amaç ile Van, Siirt ve Bitlis illerinde faaliyette bulunan meslek mensupları üzerine bir anket yapılmıştır.

Bu çalışmam süresince bilgi ve tecrübesiyle bana yol gösteren, çalışmalarımızda her zaman sabırlı davranan ve hoşgörülü yaklaşımıyla desteğini esirgemeyen Danışman Hocam Doç. Dr. Mehmet AYGÜN'e teşekkürü bir borç bilirim.

Abduselam ÜSTÜNDAĞ

VAN-2014

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
a.g.e.	: Adı Geçen Eser
a.g.m.	: Adı Geçen Makale
Ar-Ge	: Araştırma Geliştirme
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
IASB	: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
KDV	: Katma Değer Vergisi
KGMDSK	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
KOSGEB Başkanlığı	: Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi
MS	: Muhasebe Standartları
S.	: Sayfa
SM	: Serbest Muhasebeci
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMUDESK	: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu

- TMS** : Türkiye Muhasebe Standartları
- TMSK** : Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
- TOSYÖV** :Türkiye Orta Ölçekli İşletmeler Serbest Meslek Mensupları ve Yöneticileri Vakfı
- 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
- UMSK** : Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
- VUK** : Vergi Usul Kanunu
- YMM** : Yeminli Mali Müşavir
- YTTK** : Yeni Türk Ticaret Kanunu

TABLO LİSTESİ

Tablo 1.1: KOBİ'lerin Ülke Ekonomilerindeki Yeri(2010)

Tablo 1.2: İmalat Sanayindeki İşletmelerim Ölçeklerine Göre Dağılımı

Tablo 2.1: TMS/TFRS 2013 Seti (Güncellenmiş ve Yürürlükte Olan Halleriyle)

Tablo 2.2: SPK'nın UFRS ile Uyumlu Finansal Raporlama Standartları

Tablo 2.3: BDDK'nın UMS ile Uyumlu Tebliğ Ettiği Muhasebe Standartları

Tablo 4.1: Meslek Mensuplarının Faaliyet Gösterdiği İl Dağılımı

Tablo 4.2: Meslek Mensuplarının Cinsiyet Dağılımı

Tablo 4.3: Meslek Mensuplarının Yaş Dağılımı

Tablo 4.4: Meslek Mensuplarının Eğitim Durumu

Tablo 4.5: Meslek Mensuplarının Mesleki Unvanları

Tablo 4.6: Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyimleri

Tablo 4.7: Meslek Mensuplarının Çalışma Statüleri

Tablo 4.8: Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartları(MS) Konusundaki Bilgi Düzeyi

Tablo 4.9: Meslek Mensuplarının KOBİ'ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartları(MS) Konusundaki Bilgi Düzeyi

Tablo 4.10: Meslek Mensuplarının "Ülkemizde Öncelikle, Geniş Katılımla Hazırlanacak ve Genel Kabul Görecek Bir KOBİ Tanımına İhtiyaç Vardır." İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.11: Meslek Mensuplarının "AB ve Gelişmiş Ülkelerdeki KOBİ Tanımları ve İçerdikleri Rakamsal Değerler Ekonomimizdeki Cari Değerlerle Paralellik Arz Etmektedir." İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.12: Meslek Mensuplarının "Muhasebe Standartları'nın(MS) Büyük İşletmeler ve KOBİ'ler İçin Ayrı Ayrı Hazırlanması Doğrudur." İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.13: Meslek Mensuplarının "KOBİ Standardı Çalışmalarının İnternet Aracılığıyla Tüm Kesimlerin Görüşüne Açılması Doğru Bir Yöntemdir." İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.14: Meslek Mensuplarının "KGMDSK'nın KOBİ'ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartları İle İlgili Yaptığı Çalışmalar Yeterlidir." İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.15: Meslek Mensuplarının “KOBİ Standardının Uygulanabilmesi İçin Düzenleyici Kuruluşların Yaptıkları Çalışmalar Yeterlidir.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.16: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartlarını Kullanma Kararının Ülkelerdeki Yetkili Kuruluşların İnişiyatiline Bırakılması Doğru Bir Karardır.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.17: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartlarının Uygulanması Halinde KOBİ’lerin Mali Tabloları Şeffaflaşacaktır.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.18: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını Kullandıkları Takdirde Firma Bilgilerinin Karşılaştırılabilirliği Kolaylaşacaktır.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.19: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartlarının Kullanılması, KOBİ’lerin Finansman Sıkıntısını Çözmek İçin Gereklidir.” İfadesini Anlama Düzeyi

Tablo 4.20: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını Kullandıkları Takdirde Daha Kaliteli Bilgi Üretecektir.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.21: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını uygulamak az maliyetli olacaktır.” İfadesinin Algılama Düzeyi

Tablo 4.22: Meslek Mensuplarının “Muhasebe Standartları, KOBİ yönetiminde kurumsallaşmayı sağlayacaktır.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.23: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları, kullanıcılarının ihtiyaçları göz önünde bulundurularak hazırlanmıştır.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.24: Meslek Mensuplarının “Muhasebe mesleği mensuplarının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusundaki eğitimleri yeterlidir.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.25: Meslek Mensuplarının “Bağlı Bulduğum Meslek Odasının KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartları Konusunda Meslek Mensuplarına Sağladığı Eğitim Çalışmaları Yeterlidir.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.26: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda gerekli yazılı ve görsel materyale kolaylıkla ulaşmak mümkündür.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.27: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.28: Meslek Mensuplarının “KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlamaktadır.” İfadesini Algılama Düzeyi

Tablo 4.29: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının etkin kullanımının sağlanabilmesi için denetimin nasıl sağlanacağı belirlenmelidir.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

GİRİŞ

Küreselleşme ile para ve sermaye piyasaları arasında sınırlar ortadan kalkmıştır. Günümüzde çokuluslu şirketlerin varlığı, ülkeler arası sınırların ortadan kalkması, uluslararası muhasebe standartlarının varlığını zorunlu hale getirmiştir.

Her ülkenin muhasebe yöntem ve politikalarının birbirinden farklı olması sermaye piyasalarına kayıtlı işletmelerin finansal tablolarını karşılaştırmada tekdüzeni engellemekte ve işletmelerin finansal tablolarının sonuçlarını farklılaştırmaktadır. Bu durum muhasebe dünyasında ortak bir dilin zorunluluğunu ortaya koymaktadır. Ayrıca finansal piyasaların entegrasyonu da Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın oluşturulmasını zorunlu hale getirmiştir.

Son yıllarda sermaye piyasalarında Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na uyumun zorunlu hale gelmesi ile; işletmelerin faaliyetlerine ilişkin benzer olayların benzer şekilde ifade edilmesi, üretilen bilgilerin doğru, güvenilir, anlamlı, gerçeğe uygun, şeffaf ve karşılaştırılabilir olması amaçlanmıştır. Ayrıca dünyada genel kabul görmüş bir muhasebe standardı olması dolayısıyla işletmeler, her ülkeye göre gerekli muhasebe standardına uyumlu mali tabloları düzenlemenin işlem maliyetine katlanmamış olacaktır. Sözkonusu standartlar ile işletmeler finansal performanslarını doğru analiz edebilecek, ileriye yönelik hedef ve amaçlarını belirleyebilecek ve birbirleri ile mali durumlarını karşılaştırma imkânı bulabilecektir.

Muhasebe uygulamalarında uyumlaştırmayı sağlamak amacıyla hem ulusal hem de uluslararası düzeyde birçok çalışma yapılmıştır. Ancak muhasebenin uyumlaştırma süreci Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından oluşturulan standartlar ile sağlanmıştır.

Ülkemiz de, Avrupa Birliği'ne giriş sürecinde dünyadaki gelişmelere ayak uydurabilmek için; finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin uygulama birliği sağlamak, Türk şirketlerinin dünya piyasalarında kendilerini kabul ettirebilmelerini desteklemek, AB'ye uyum sürecinde, Türk şirketlerinin Avrupalı şirketler karşısındaki rekabet seviyelerini artırabilmek, Türk şirketlerinin finansal tablolarına

uluslararası pazarlarda geçerlilik kazandırabilmek, Türk şirketlerinin finansman kaynaklarına daha kolay erişmelerini sağlamak ve yabancı şirketlerin Türkiye'deki yatırımlarının artırılmasını teşvik etmek için, Türkiye'de, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının kullanılması esası benimsenmiştir(Oksay ve Acar, 2005, S.53.-54.).

Muhasebe standartlarının oluşturulmasına yönelik olarak dünyadaki gelişmiş birçok ülkede olduğu gibi ülkemizde de çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Türkiye'de muhasebe uygulamaları genelde Türk Ticaret Kanunu ile Vergi Usul Kanunu'ndaki hükümlere göre şekillenmektedir. Ancak TTK'nın ve VUK'un hükümlerinin kapsamı dışında kalan durumlarda, yasal statüye sahip bazı kuruluşların kendi yetki alanlarına giren işletmeler için çalışmalar yaptığı görülmektedir. Bu kuruluşlardan en önemlileri; Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu(KGMDSK), Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu(TMSK), Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu(BDDK) ve Sermaye Piyasası Kurulu(SPK)'dur.

2 Kasım 2011 tarih, 28103 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile çoklu standart uygulamasından vazgeçmek ve standart hazırlamadaki karmaşaya son vermek amacıyla; TMSK, BDDK, SPK vb. birçok kurul ve kuruluşun görev ve yetkileri Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na verilmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu; Türkiye ekonomisini ve Türk işletmelerinin yapısını dikkate alarak uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmakla mükelleftir(Arıkan, 2011, S.7.).

Yukarıdaki teorik tartışmalardan hareketle bu çalışmanın amacı; son yıllarda küreselleşme ile birlikte uluslararası bir boyut kazanan, KOBİ'ler için geliştirilen muhasebe standartlarının meslek mensupları tarafından bilinirlik düzeyini tespit etmek ve muhasebe standartlarının, muhasebe mesleği üzerindeki olası etkilerini belirlemektir. Bu amaç ile Van, Siirt ve Bitlis illerinde faaliyette bulunan meslek mensupları üzerine bir anket yapılmıştır. 114 meslek mensubu üzerine yapılan çalışmada, meslek mensuplarının önemli bir kısmının standartlar hakkında bilgi

sahibi oldukları tespit edilmiştir. Çalışma sonucunda, standartların KOBİ'lerin finansman sorunlarının çözümü için gerekli olduğu, meslek mensuplarının inisiyatif kullanmalarını kısıtlayıcı bir rolünün olacağı ve denetimde etkinliği sağlamada önemli olacağı sonuçlarına ulaşılmıştır.

Çalışma dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde KOBİ kavramı ve önemine değinilmiştir. İkinci bölümde Muhasebe Standartları hakkında bilgi verilmiştir. Üçüncü bölümde konuya ilişkin literatür özetlenmiştir. Son bölüm ise ampirik analiz sonuçlarına yer verilmiştir.

I.BÖLÜM

KOBİ KAVRAMI, ÖZELLİKLERİ VE SORUNLARI

1.1.KOBİ KAVRAMI

Küçük işletme kavramı hemen hemen tüm ülkelerde kullanılmasına karşın, bu kavramı açıklayan evrensel bir tanım yoktur. Bu nedenle, araştırmacıların, bilim adamlarının ve konuyla ilgili kuruluşların küçük işletmeleri belirlemek amacıyla değişik tanım ve kriterler kullandıkları görülür. Küçük işletme kavramı daha çok nisbî bir büyüklüğü ifade eder. Bu kavramın ifade ettiği büyüklük; sanayileşme düzeyine, pazar büyüklüğüne, çalışılan iş koluna ve kullanılan üretim yöntemlerine bağlı olarak ülkeler arasında farklılıklar göstermektedir. Hatta bazı durumlarda, büyüklük ölçüsü aynı ülkede bölgeler arasında ve iş kollarına göre değişmektedir.¹

Küçük ve orta boy işletme için yapılan tanımlara bakıldığında, hemen hemen her ülkenin ve de kuruluşun ayrı tanımlamada buldukları görülmektedir. Tanımlamadaki sınırlamaların genelde ülke ekonomilerinin büyüklüğüne bağlı olarak değiştiği görülmektedir.²

KOBİ'ler için yapılan tanımlar ülkeler, kurum, kuruluş ve uzmanlar tarafından ülkelerin içinde buldukları ekonomik duruma ve sektörel hacme bağlı olarak değişiklikler göstermektedir. Bu nedenle her kesim tarafından kabul edilen ortak bir KOBİ tanımı mevcut değildir.³ Başta ABD, Japonya, ve Avrupa ülkeleri olmak üzere, kalkınmasını tamamlamış birçok ülkede küçük ve orta boy işletmelerin ekonominin temel direği olduğu anlaşılmış olmakla birlikte, üzerinde fikir birliği sağlanmış bir küçük ve orta boy işletme tanımı bulunmamaktadır. Küçük ve orta boy işletme kavramının kapsamı, ekonomik kalkınmışlık düzeyine göre farklılık gösterirken, aynı kalkınma düzeyindeki ülkeler arasında da değişmektedir.⁴

¹ Turan ÖNDEŞ-Nazan GÜNGÖR, ‘‘KOBİ’lerin Finansmanı Erzurum Organize Sanayi Bölgesinde Bir Araştırma’’, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, XXVII-1, Erzurum, 2013, S.2.

² Muhittin ŞİMŞEK, Ekonominin Lokomotifini KOBİ’lerin Olmazsa Olmazları, İstanbul, Alfa Yayınları, 2002, S. 1

³ Orhan KÜÇÜK, Girişimcilik ve Küçük İşletme Yönetimi, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2010, S. 128.

⁴ Nevzat AYPEK, Sermaye Piyasası Aracı Olarak Risk Sermayesi ve Türk Sermaye Piyasasında Uygulanabilirliği, Ankara, KOSGEB, 1998, S. 67.

Küçük ve orta boy işletme (KOBİ) kavramının çok geniş bir anlamı kapsıyor olması herkes tarafından kabul edilecek bir KOBİ tanımını yapılabilmesini güçleştirmektedir. Çok küçük bir atölye KOBİ olarak değerlendirilirken, son derece gelişmiş teknolojiye sahip olan bir fabrika da aynı kapsam içinde yer alabilmektedir. Konunun bu derece geniş olması, KOBİ tanımı yapılırken, çok sayıda faktörün de ele alınmasını gerektirmektedir. KOBİ tanımlarını etkileyen bu faktörler şu şekilde sıralanabilir:⁵

- Zaman
- Ekonomik gelişmişlik düzeyi
- Sanayileşme düzeyi
- Kullanılan teknoloji
- Pazarın büyüklüğü
- Faaliyette bulunan iş kolu
- Kullanılan üretim tekniği
- Üretilen ürünlerin özelliği

KOBİ kapsamı ülkeden ülkeye, ayrıca bir ülke içinde de kurumdan kuruma göre tanımı değişir. Çünkü tedarik, üretim, pazarlama, finansman, personel ve yönetim gibi temel işletmecilik fonksiyonlarına ek olarak, KOBİ'ler istihdam ettikleri personel sayısı, satış hacmi, sabit sermaye ve makine parkı değerleri, kullandıkları enerji miktarı, kurulu kapasite düzeyi, katma değerleri, kâr büyüklüğü ve piyasa payı gibi ölçülebilen özellikleri açısından da büyük farklılıklar göstermektedir.⁶ Ayrıca, ülkelerin ekonomik yapıları değiştikçe, küçük ve orta ölçekli işletmeyi belirleyen ölçütler de değişebilmekte ve ülkelerin ekonomik yapılarıyla bağlantılı olarak, farklı ölçütler kullanılmaktadır. Bu ölçütler arasında, işçi sayısı, ciro, sermaye gibi nicel ölçülerin yanında nitel ölçüler de (işletmenin yönetimi, sermaye piyasasına sahip olup olmayışı, üretim, elastikiyet...) yer almaktadır.⁷

Esasen KOBİ'lerin genel kabul görmüş ortak bir tanımının olmayışının nedeni, büyüklük kavramının nispi bir nitelik taşıması, büyüklükle ilgili kriterlerin çeşitli kaynaklara göre farklılıklar göstermesi, kriterlerin ağırlığının zaman içerisinde değişmesi ve sektörel, bölgeler ve ülkelere göre büyüklük farklılıklarının olması şeklinde ifade edilebilir.⁸ Literatürde birbirinden farklı KOBİ tanımı bulunmaktadır. Bunlar ;

⁵ ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S. 2.

⁶ ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.6.

⁷ ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.1.

⁸ KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.128.

KOBİ; “ bağımsız bir kişi tarafından sahip olunan, işletilen ve üretim yaptığı alanda lider konumda bulunmayan işletmelerdir.” Bir diğer tanıma göre; “ kredi, personel, stok seviyeleri, üretim, pazarlama ve servis gibi kritik kararların firmada görevli uzmanların yardımı olmaksızın, bir veya iki kişi tarafından alındığı işletmeler” küçük ve orta büyüklükte işletmelerdir.Literatürde birbirine benzer, ufak farklılıkların söz konusu olduğu tanımlardan biri KOBİ’lerin; “işletme sahibinin aynı zamanda yönetici olduğu, çevresinin dışına çıkmamış lokal faaliyetlerde bulunan, yalnızca öz kaynakları ile finanse edilen işletmeler” olduğunu ifade etmektedir.⁹

Genel olarak KOBİ’ler, az sermaye kullanımı yanında daha çok el emeği ile çalışan, çabuk karar verme yeteneğine sahip, düşük düzeyde yönetim giderleri ile çalışan ve ucuz bir üretim gerçekleştiren iktisadi teşebbüsler olarak ifade edilebilir.¹⁰

Uluslararası literatürde resmi bir küçük ve orta boy işletme tanımı bulunmamakla birlikte, işçi sayısı ölçüt alınarak: Japonya’da 1-299, Fransa’da 1-500, İngiltere’de 1-200, ABD’de 1-500, Danimarka’da 1-50, Kanada’da 1-99, Almanya’da 1-499 arası işçi bulunan işletmeler küçük ve orta boy işletme sayılmaktadır. Türkiye’de de işçi sayısı ölçütü doğrultusunda değişik kesimler farklı sayıları esas almakla birlikte; Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB) kuruluş kanununda, 1-50 arası işçi çalıştıran işletmeler küçük boy işletme, 51-150 arası işçi çalıştıran işletmeler de orta boy işletmeler sayılmaktadır. Küçük ve orta boy işletme ayırımında temel ölçüt işçi sayısı olmakla birlikte; diğer nicel ve nitel ölçütler de dikkate alınarak değişik küçük ve orta boy işletme tanımı yapılmıştır.¹¹

Çağımızın değişen şartlarına ve yeniliklere hızla uyum sağlama yeteneğine sahip olan KOBİ’ler, toplumun üretken potansiyelinin ortaya çıkmasında önemli bir rol oynamaktadır. İstihdamın anahtarı niteliğindeki KOBİ’lerin temel özelliği, kriz dönemlerindeki değişmelere uyum sağlayabilme yetenekleridir. Ekonomide ortaya çıkan konjonktürel dalgalanmalara, büyük işletmelere göre daha az duyarlı olan KOBİ’ler, bu dalgalanmaların olumsuz etkilerinden kendilerini koruyabilmektedir.¹²

KOBİ’ler özellikle günümüzün değişen ve zorlaşan koşullarında, ekonominin canlılığını ve hayatiyetini sürdürmesinde önemli bir faktör olarak ön plana

⁹KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.128.

¹⁰ Ender GÜLER-Baki YILMAZ, “Ekonomik Kriz, KOBİ’lere Yansımaları ve Bir Çıkış Yolu Olarak Barter”, Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, XII-18, Konya, 2009, S.91-92.

¹¹ AYPEK, *a.g.e.*, S. 67.

¹² İsmail BEKÇİ-Hayrettin USUL, “Göller Bölgesindeki Küçük ve Orta Boy İşletmelerin Finansal Sorunları ve Çözüm Yolları”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, VI-1, Isparta, 2001, S.114.

çıkılmaktadır. Ekonomik lokomotif görevini gören KOBİ'ler, ekonomik bir çöküntüden kurtuluşun reçetesi olarak görülmektedir. Günümüzün küreselleşmiş dünyasında, bir ülkede yatırımları ve ihracatı arttırmak, istihdamı yükseltmek ve işsizliği azaltmak, ekonomik krizlere karşı dayanıklı bir ekonomiye sahip olmak isteniyorsa, küçük girişimciliği (KOBİ'leri) teşvik edecek politikaların izlenmesi gereklidir.¹³

20. Yüzyılda tüm ülkelerin ortak hedefi ekonomik açıdan kalkınmak ve gelişmek olmuştur. Bireylerin yaşam düzeylerini yükseltmek, istihdam oranını arttırmak, bölgeler arası eşitsizliği gidermek, gelir dağılımını düzeltmek, teknolojiyi yenilemek ve modernleştirmek, kısacası kalkınmak için lokomotif güç olan ülkelerin seçimi sanayileşmek olmuştur. KOBİ'leri, tek başlarına sanayileşmenin kendisi veya yaratıcısı olarak kabul etmek mümkün değilse de, bu işletmeleri; istihdama, gelir artışına ve kalkınmanın genel dinamizmine katkıları ve ülke ekonomisi içinde kapladıkları önemli yer nedeniyle sanayileşmenin başlangıcı ve itici gücü olarak değerlendirmek doğru olacaktır. KOBİ'lerin, bir ülkenin sosyo ekonomik yapısı çerçevesinde endüstrileşmenin, sağlıklı ve optimum dağıtım ve ticaret uygulamalarının sürükleyici ve vazgeçilmez bir ögesi olduğu açıktır.¹⁴

1.1.1. Türkiye'de Yapılan KOBİ Tanımları

KOBİ tanımı ile ilgili olarak ülkemizde de çok çeşitli tanımlamalara rastlamak mümkündür. Bu tanımlamalarda kullanılan ölçüt, genellikle istihdam edilen kişi sayısıdır. Kişi sayısına ilave ölçüt olarak bazı tanımlamalarda nitel veya nicel anlamda farklı kriterler de kullanılmıştır.¹⁵

AB'nin KOBİ tanımına uyumun sağlanması sonrası, KOBİ'lere ilişkin tüm uygulamalarda AB'ye uyumlu bir tanımın kullanılması amacıyla gerekli yasal düzenlemenin gerçekleştirilmesine yönelik olarak çalışmalar başlatılmış ve Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından çalışmalar yürütülerek, 16 Nisan 2005 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren '5331 sayılı Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanuna Bir Ek Madde Eklenmesine İlişkin Kanun' çerçevesinde tanımın belirlenmesine yönelik hukuki altyapı oluşturulmuştur. Bu kanuna istinaden yürütülen "KOBİ Tanımı" uyum çalışmaları çerçevesinde hazırlanan " Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik", 2005/9617 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı

¹³ B.Zafer ERDOĞAN, Girişimcilik ve KOBİ'ler: Kavramlar, Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Bursa, Ekin Basım Yayın, 2012, S. 108-109.

¹⁴ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.18-19.

¹⁵ Yusuf Ziya AYIK-Gülümser KESKİN, "KOBİ'lerin Genel Sorunları ve Düşünülen Çözüm Önerileri Üzerine Erzurum'da Bir Uygulama", Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, XII-2, Erzurum, 2008, S.470.

ekinde 18 Kasım 2005 ve 25997 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış ve 18 Mayıs 2006 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yönetmeliğe göre KOBİ tanımı şu şekilde yapılmıştır:¹⁶

Mikro İşletme: 10 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı ya da mali bilançosu 1 milyon TL’yi aşmayan çok küçük ölçekli işletmeler,

Küçük İşletme: 50 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı ya da mali bilançosu 5 milyon TL’yi aşmayan işletmeler,

Orta Büyüklükteki İşletme: 250 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı ya da mali bilançosu 25 milyon TL’yi aşmayan işletmeler KOBİ olarak nitelendirilmiştir. Türkiye’de çeşitli kurumlar tarafında yapılan KOBİ tanımları aşağıda verilmiştir;

Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB) KOBİ Tanımı

Ülkenin ekonomik ve sosyal ihtiyaçlarının karşılanmasında Küçük ve Orta Boy İşletmelerin payını ve etkinliğini arttırmak, rekabet güçlerini yükseltmek amacıyla kurulan Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı’nın kuruluş yasasının 2. maddesinde;

İmalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren 1-50 arası işçi çalıştıran işletmeler küçük, 51-150 arası işçi çalıştıran işletmeler ise orta ölçekli olarak kabul edilmiştir.

Ayrıca, işletmelerin büyüklük ve mahiyetlerinin günün ekonomik ve sosyal şartlarına göre bakanlar kurulunca değiştirileceği hükme bağlanmıştır.¹⁷

Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği’nin KOBİ Tanımı

Küçük ve orta boy işletmelerin tanımında genellikle çalışan kişi sayısı ölçü olarak alınmakta olup, tanıma göre, 50 kişiye kadar işçi çalıştıranlar küçük boy

¹⁶ ERDOĞAN, *a.g.e.*, S. 112-113.

¹⁷ ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.6-7.

işletmeler, 99 işçi çalıştıranlar orta boy işletmeler, 100'den fazla işçi çalıştıranlar da büyük boy işletmeler olarak adlandırılmaktadır.¹⁸

Devlet İstatistik Enstitüsü KOBİ Tanımı

Nicel ölçü olarak çalışan işçi sayısı esas alınarak, 1-9 arası personel çalıştıran işletmeler çok küçük işletme, 10-49 arası personel çalıştıranlar küçük, 50-99 arası personel çalıştıran işletmeler orta ölçekli işletme ve 100'den fazla personel çalıştıran işletmeler de büyük işletme olarak tanımlanmıştır.¹⁹

Halk Bankası'nın KOBİ Tanımı

Teşvik belgeli işletmeler için çalışan sayısı 1-150 arasında, sabit yatırımların toplamı 100 milyon lirayı geçmeyenleri; bunların dışında kalanlar için ise toplam makine ve ekipmanlarının kayıtlı değeri 400 milyonu geçmeyen, çalışan sayısı 250'nin altında olan işletmeleri KOBİ olarak kabul etmiştir.²⁰

Hazine Müsteşarlığı'nın KOBİ Tanımı

- ✓ 1 ile 9 kişi çalıştıran işletmelere çok küçük ölçekli işletmeler,
- ✓ 10 ile 49 kişi çalıştıran işletmelere küçük ölçekli işletmeler,
- ✓ 50 ile 250 kişi çalıştıran işletmelere orta ölçekli işletmeler,
- ✓ 250 ve üzerinde işçi çalıştıran işletmelere büyük ölçekli işletmeler.²¹

TOSYÖV (Türkiye Orta Ölçekli İşletmeler Serbest Meslek Mensupları ve Yöneticileri Vakfı)

- ✓ 1-50 arasında işçi istihdam eden işletmeler küçük,
- ✓ 51-250 arasında işçi istihdam eden işletmeler orta büyüklükte işletmeler,
- ✓ 250 ve daha fazla işçi istihdam eden işletmeler ise büyük ölçekli işletmeler olarak tanımlanmıştır.²²

¹⁸ ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.7.

¹⁹ ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.7.

²⁰ Süleyman ÖZDEMİR- Halis Yunus ERSÖZ- İbrahim SARIOĞLU, İşsizlik Sorununun Çözümünde KOBİ'lerin Desteklenmesi, İstanbul, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, 2006, S. 35.

²¹ M.Tamer MÜFTÜOĞLU-Tülin DURUKAN, Girişimcilik ve KOBİ'ler, Ankara, Gazi Kitabevi, 2004, S. 94.

²² MÜFTÜOĞLU-DURUKAN, *a.g.e.*, S.94.

Devlet Planlama Teşkilatı (DPT)

- ✓ 1-9 personel istihdam edenler çok küçük,
- ✓ 10-49 arası personel istihdam edenler küçük,
- ✓ 50-99 arası personel istihdam edenler orta ölçekli,
- ✓ 100'den fazla personel istihdam edenler büyük sanayi işletmesi olarak tanımlanmıştır.²³

Dış Ticaret Müsteşarlığı'nın KOBİ Tanımı

İmalat sanayinde faaliyet gösteren, 1-200 işçi çalıştıran, gerçek usulde defter tutan, arsa ve bina hariç sabit sermaye tutarı bilanço net değeri itibariyle 2 milyon ABD doları karşılığı TL'yi aşmayan işletmelerdir.²⁴

Eximbank'ın KOBİ Tanımı

Eximbank kısa vadeli krediler kapsamında KOBİ'lere ihracat kredisi vermekte olduğundan 1-200 işçi çalıştıran imalat sanayi işletmelerini KOBİ olarak nitelemektedir.²⁵

1.2.KOBİ'LERİN ÖZELLİKLERİ

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler büyük işletmelerin bir minyatürü değildir. Dolayısıyla farklı özelliklere sahip bu işletmeleri büyük işletmelerden ayıran özelliklerin ortaya konması gerekir. Bu özellikler, küçük ve orta ölçekli işletmeler grubunu büyük işletmelerden ayıran belirgin farklılıkları yansıtabilmeli,

²³ Oktay ALPUGAN, Küçük İşletmeler Kavramı, Kuruluşu ve Yönetimi, Ankara, Per Yayınları, 1998, S.13.

²⁴ Reha UZ, Risk Yönetimi ve Basel II'nin KOBİ'lere Etkileri, Ankara, Türkiye Bankalar Birliği, 2004, S. 5.

²⁵ H. Yunus TAŞ, Avrupa Birliği ve Türkiye'de KOBİ'lerin İstihdam Artırıcı Etkileri, İstanbul, İstanbul Ticaret Odası, 2010, S. 44.

tanımlamasında yardımcı olmalıdır. İşte bu tür özellikler küçük ve orta ölçekli işletmelerin nitel ve nicel ölçütlerini (kriterlerini) oluşturur.

Küçük ve orta ölçekli işletmelerin belirlenmesi literatürde genellikle bir ‘‘işletme büyüklüğü’’ konusu olarak ele alınır. İşletme büyüklüğü ise bir işletmenin iktisadi faaliyet hacmi veya kapasitesi olarak tanımlanır. Bu faaliyet hacminin veya işletme büyüklüğünün ölçülmesi de belirli ölçütlere dayandırılır. Burada genel olarak başlıca iki ölçüt grubu ayırt edilir: Nitel ve nicel ölçütler.

İşletme büyüklüğünün ve özellikle de küçük ve orta ölçekli işletmeler olgusunun belirlenmesinde ve tanımlanmasında nicel ölçütler yanında nitel ölçütlerin (özelliklerin) de gerekliliği sık sık vurgulanır. Bu yaklaşımın temel dayanağı konunun salt işletme iktisadının dar kalıpları içinde ele alınamayacağı, daha geniş kapsamlı olduğu şeklindeki görüşün bir sonucudur. Bu görüşe göre konunun ekonomik, sosyal ve politik yönlerinin de dikkate alınması gerekir. Zira bir yandan tüm boyutların nicel ifadesi mümkün olmamakta, öte yandan tek tek boyutlar arasındaki karşılıklı ilişkiler her boyutun münferit olarak nicel ifadesini yetersiz kılmaktadır. Hatta bu durum yanlış anlaşılma ve değerlendirmelere yol açabilir. Böylece objektifliğin sağlanabilmesi amacıyla başvuru nicel ölçütler tam tersine, gizli bir subjektifliğin kaynağı durumuna düşebilirler. Bu nedenlerle nitel özellikler küçük ve orta ölçekli işletmelerin belirlenmesinde ve tanımında muhakkak göz önünde tutulmalıdır.²⁶

1.2.1.KOBİ’lerin Nitel Özellikleri

Küçük işletmelerin ekonomik sistem içindeki yerlerini belirlerken niceliksel özelliklerinin yanında niteliksel özelliklerinin de etkisi büyüktür. Temelde, küçük işletmelerin en önemli üç özelliği; bağımsızlık, teşebbüs niteliği ve kişisel ilişkilerdir.²⁷

İşletme sahiplerinin kendisinden ve işletmeden kaynaklanan özellikler tarafından şekillendirilmektedir. Genel olarak işletmelerde fiilen çalışan işletme sahiplerinin işletmeleri ile özdeşleşmeleri, tüm karar ve hareketleri ile işletmeyi etkilemeleri bu konuda büyük önem taşımaktadır. İşletmenin yönetim, üretim,

²⁶M.Tamer MÜFTÜOĞLU, Türkiye’de Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi İşletmeleri: Sorunlar, Öneriler, Ankara, A. Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi, 1989, S. 27-28.

²⁷ M. Billur AKDENİZ, ‘‘KOBİ’lerin Ekonomik ve Sosyal Yapı İçindeki Yerleri, Destekleyici Kurumsal Çevreleri ve Avrupa Birliği’ne Uyum Sürecinde Yeniden Yapılandırılmaları’’, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 13, Kütahya, 2005, S.75.

pazarlama, finans ve personel gibi temel fonksiyonları, işletme sahibinin kişisel özellikleri ve vermiş olduğu kararlardan büyük oranda etkilenmektedir.²⁸

Yakın tarihe kadar büyük işletmelerin küçük işletmelerden daha rasyonel çalıştıkları hakimdi. Bu da, kaynakların etkin kullanımı ve ihtisaslaşmaya bağlanmaktaydı. Hatta küçük işletmelerin politik ve sosyal nedenlerle devlet ve büyük işletmelerin desteğiyle ayakta durabildikleri düşünülüyordu. Oysa KOBİ'lerin varlığı, piyasa sisteminin bir gereğidir. KOBİ'ler sosyal ve politik nedenlerden dolayı değil, büyük işletmelerin yapamadıkları (altın işlemeciliği gibi) bazı işlevleri yerine getirebildikleri için piyasada varlığını sürdürebilmişlerdir.²⁹

KOBİ tanımlamasında kullanılan nitel kriterler:³⁰

- İşletme sahibinin fiilen işletmede çalışması,
- Risk üstlenme ve sorumluluğun işletme sahibine ait olması,
- İşletme mülkiyetinin ve yönetimin bağımsızlık derecesi,
- Aile bireylerinin işletmede fiilen çalışması ve potansiyel katkılarının değerlendirilmesi,
- Yönetim tekniklerinin uygulanmaması ve yetersizliği,
- Sermayenin sınırlı oluşu ve finansal yetersizlik,
- İş bölümü ve uzmanlaşma derecesinin düşüklüğü,
- İşletmenin sahip olduğu pazar payının azlığı,
- İşletmenin satış ve satın almadaki pazarlık gücünün olmaması,
- Girişimcinin işletmeyle özdeşleşmesi,
- Çalışanlarla ilişkilerin dolaysız ve kişisel nitelik taşıması,
- Girişimcilik nitelikleri (risk alma, sorumluluk taşıma, yaratıcılık, yönetebilme, vs.),

1.2.2.KOBİ'lerin Nicel Özellikleri

İşletme ile ilgili olan ve rakamsal olarak ifade edilebilen değerleri temel almaktadır. Daha kolay belirlenebilmeleri ve değerlendirilmeleri nedeniyle, KOBİ tanımlarında ön planda tutuldukları görülmektedir.³¹

KOBİ'lerin nicel tanımı, devlet teşvik politikalarını uygulamasında, idari bir zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır. Devlet bu politikaları uygularken, tarafsız ve objektif olabilmek için bu nicel kriterlere ihtiyaç duymaktadır. Çünkü KOBİ'lerin

²⁸ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.4-5.

²⁹KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.135.

³⁰ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.5. ; ERDOĞAN, *a.g.e.*, S.111-112.

³¹ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.4.

kesin bir biçimde sınıflandırılması ancak sayısal verilerle mümkün olmaktadır.³² Küçük ve orta ölçekli işletmelerin belirlenmesinde, özellikle işletme iktisadında başvurulan nicel ölçütler çok çeşitlidir.³³

KOBİ tanımlamasında kullanılan nicel kriterler:³⁴

- İşletmede istihdam edilen personel sayısı,
- Kullanılan makine, tezgah sayısı ve gücü,
- Makine parkının değeri,
- Özsermaye,
- Çalışanlara ödenen ücretler,
- Üretimde kullanılan hammadde/alan,
- Alınan siparişlerin sayısı ve değeri,
- Enerji kullanımı,
- Ciro(satış hasılatı),
- Kapasite(üretim hacmi),
- Sabit varlıkların değeri,
- Katma değer,
- Yıllık amortisman tutarı,
- Vardiya sayısı,
- Kâr hacmi,
- Ödenen vergi tutarı,

1.3. KOBİ'LERİN STRATEJİK ANALİZİ

Dünya ekonomisindeki yerleri ve ekonomik kalkınmada sahip oldukları roller açısından son derece büyük öneme sahip olan ve diğer işletmelere göre önemli avantajları bulunan KOBİ'lerin yapısal özelliklerinden kaynaklanan zayıf yönleri de bulunmaktadır.³⁵

1.3.1.KOBİ'lerin Avantajları

KOBİ'lerin en önemli özelliklerinden biri de, yöneticilerin çalışanlarla daha yakın ilişki kurma olanaklarının yüksekliğidir. Bu durum, çalışanların motivasyonunu ve iş tatminini artırır, dolayısıyla emek gücünde verimlilik sağlar.

³²ERDOĞAN, *a.g.e.*, S.110.

³³MÜFTÜOĞLU, *a.g.e.*, S.68.

³⁴MÜFTÜOĞLU, *a.g.e.*, S.68-69.; ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.4.; KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.136-138.; ERDOĞAN, *a.g.e.*, S.110-111.

³⁵ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.19.

KOBİ'lerin bir başka avantajlı tarafı görece olarak sınırlı sermayenin değerlendirilmesine uygun yapılarıdır. Bu yapıları bireysel tasarrufların teşvik edilmesini ve değerlendirilmesini sağlar. Ülkemizde de olduğu gibi istihdama katkıları büyük olan KOBİ'ler aynı zamanda büyük firmaların tamamlayıcısı olmak gibi bir avantaja da sahiptir.³⁶

Rekabetin önem kazandığı günümüz pazar koşullarında, KOBİ'lerin rekabet güçlerini arttıran bazı önemli avantajlar da öne çıkmaktadır.**KOBİ'lerin avantajları:**³⁷

- ✓ İstihdam sorununun çözümünde KOBİ'lerin önemli bir rolü söz konusudur.
- ✓ KOBİ'ler bölgesel kalkınmaya katkıda bulunur.
- ✓ KOBİ'ler inovasyon, büyüme ve girişimcilik konularında isteklidir.
- ✓ Ekonomik koşullardaki değişimlere kolayca uyum sağlarlar.
- ✓ KOBİ'ler risk paylaşımına ve girişimciliğin geliştirilmesine olumlu katkı sağlamaktadır.
- ✓ Geniş bir sermaye stoğuyla çalışmak KOBİ'leri mali krizlere karşı korur.
- ✓ KOBİ girişimcilerinin uluslararası pazarlara girme ve bu konuda gerekli bilgiyi edinme konusunda öz güvenleri bulunmaktadır.
- ✓ Yüksek yatırım verimliliği mevcuttur.
- ✓ KOBİ'ler, çok büyük yatırım ve teknoloji gerektirmeyen mal ve hizmet üretiminde esnek bir yapıya sahiptir. Tüketici isteklerine uygun üretim değişikliğine gitmeleri mümkündür. Tüketicilerin, gelirlerindeki artışa bağlı olarak, mal ve hizmette aradıkları stil, kalite, ambalaj farklılığı vb. konulara uygun üretimin gerçekleştirilmesi açısından KOBİ'lerin uyum sağlama daha kısadır.
- ✓ Kapasite küçüklüğüne bağlı olarak sabit giderlerin az olması, üretim maliyetlerinin de düşük seviyede gerçekleşmesi demektir.
- ✓ Personel sayısının az olması dolayısıyla KOBİ'lerde yönetim kolaydır. Zaten genelde yönetici, bizzat işletme sahibinin kendisidir. Üretim hattı ile ilişki içinde olmayan, üretilen malla ilgili yeterli bilgiye sahip olamayan ve bu şekilde çözüme ulaşmaya çalışan planlayıcı kişi veya grubun aldığı kararlar, yanlış çıkabilmekte ve bu durum işleri daha da çözümsüz hale getirebilmektedir. KOBİ'lerde ise kararlar, genelde üretime bizzat katılanlarla istişare neticesinde alınıp uygulamaya konulduğundan söz konusu kararlar, daha isabetli olmakta ve bu da başarı oranını artırmaktadır.
- ✓ Personel sayısının az olması dolayısıyla ilişkiler daha çok, birincil niteliktedir ve işbirliği duygusu büyük işletmelerdekine göre daha fazladır.
- ✓ Üretimlerinin fazla olmayışı dolayısıyla depolama ve satıştan doğan sorunları nispeten azdır.
- ✓ KOBİ'lerde emek verimliliğinin büyük işletmelere oranla fazla olduğu da söylenebilir.
- ✓ KOBİ'lerde finansal kaynak temininde yabancı kaynaklar yerine öz kaynaklara müracaat edilmesi, elde edilen kârın tüketim harcamaları yerine

³⁶KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.278.

³⁷Mehmet Behzat EKİNCİ, Türkiye'de KOBİ'lerin Kurumsal Gelişimi ve Finansal Sorunları, İstanbul, Askon Derneği Yayınları, 2003, S. 19-20. ; ERDOĞAN, *a.g.e.*, S.117.

- yatırım harcamalarına kanalize edilmesini sağlamakta ve bu da işletmenin daha az maliyetle daha fazla büyümesine imkan tanımaktadır.
- ✓ KOBİ'lerin istihdama katkıları da yüksek orandadır. Desteklenmeleri ve sayılarının artırılması durumunda buldukları ekonomide işsizlik oranının azaltılmasına büyük katkıları söz konusu olmaktadır.
 - ✓ KOBİ'ler, büyük işletmelerin tamamlayıcısı durumundadırlar. Günümüzde büyük işletmeler, maliyeti yüksek ve idaresi zorentegre tesis kurma yerine yan sanayilerden faydalanarak üretimlerini gerçekleştirme yolunu tercih etmektedirler. Şüphesiz, yan sanayilerin büyük çoğunluğunu KOBİ'ler oluşturmaktadır.
 - ✓ Bilindiği gibi Tam Rekabet Piyasası'nın temel varsayımlarından biri de piyasa da çok sayıda satıcının var olmasıdır. Bu durum, rekabet ortamının oluşmasına ve tekelleşmenin engellenmesine imkan sağlamaktadır. Söz konusu durum, KOBİ'ler için de uyarlanabilir. Yani çok sayıda KOBİ'nin mevcudiyeti, rekabet ortamının oluşmasını sağlamaktadır.
 - ✓ KOBİ'ler, bölgeler arası dengeli büyümeye de imkan sağlamaktadır.

1.3.2.KOBİ'lerin Dezavantajları

Küçük ve orta boy işletmelerin önemlerine ve büyük işletmelere oranla üstün yönlerine rağmen, başarısızlık oranlarının büyük işletmelere göre daha fazla olduğu da görülmektedir. Küçük ve orta boy işletmelerin başarısızlıklarında rol oynayan en önemli nedenler; iş bunalımları, yetersiz yönetim, yetersiz sermaye ve yetersiz işletme sermayesi yönetimidir. Küçük ve orta boy işletmelerin başarısızlıklarından rol oynayan söz konusu nedenler, küçük ve orta boy işletmelerin zayıf yönlerinin sonucudur.³⁸

KOBİ'lerin dezavantajı olarak kabul edilecek çeşitli olumsuz faktörler bulunmaktadır. Bu olumsuz faktörleri sıralayacak olursak, bunlar; KOBİ'lerin sermaye yapılarının zayıf olması ve finansmana ulaşımında önlerine çok sayıda engelin bulunması, hem dış hem de iç pazarlama sorunlarının bulunması, teknolojiye uyum sağlanamaması, örgütsel yönetimde yetersizliklerin olması, nitelikli işgücüne sahip olmada bazı engellerin varlığı, yüksek vergiler ve primlerin maliyetleri artırması, dışa açılma ve ihracatta birtakım güçlüklerle karşılaşılması, piyasalara daha girişte engellerle karşı karşıya gelinmesi, satışlarda dört mevsim istikrarın yakalanamaması ve küçük olmanın getirdiği diğer dezavantajlar vb.'dir.³⁹

³⁸ AYPEK, *a.g.e.*, S. 73.

³⁹ ÖZDEMİR-ERSÖZ-SARIOĞLU, *a.g.e.*, S. 49.

KOBİ'lerin Dezavantajları:⁴⁰

- ✓ Banka ve diğer finansal kurumlardan yeterli desteği görememe,
- ✓ Bağımsızlığını kaybetme ve batma riski,
- ✓ Finansal planlama yetersizliği,
- ✓ Modern pazarlama etkinlikleri sergileyememe,
- ✓ Mevzuat ve bürokrasi,
- ✓ İşletme bünyesinde, mali danışman veya uzman istihdam edememe,
- ✓ İşletmelerin küçük olması sonucu ihale vb. etkinlikleri izleyememek,
- ✓ İşyerinin veya yerleşim alanının küçüklüğü,
- ✓ Olumsuz rekabet,
- ✓ Sermaye piyasasından yeterince yararlanamama,
- ✓ Uzman bir finansman ekibi veya departmanından yoksunluk,
- ✓ Ürün geliştirme eksikliği,
- ✓ Üretim ve satış arasındaki koordinasyon yetersizliğidir.
- ✓ Sermaye yetersizliği dolayısıyla kapasite artırımına gitme imkânları sınırlıdır. KOBİ'ler, sermaye yapısı bakımından büyük işletmelere oranla daha sağlıklı bir görünüm arz ederler. Finans kaynaklarına yeterince güvence veremediklerinden, dış kaynak bulmaktan zorlanırlar. Belli bir fona sahip değildirler.
- ✓ İşletme yönetiminin bizzat işletme sahibinde olması, yönetim sorunlarına ilaveten diğer sorunlarla da aynı kişinin ilgilenmesi sonucunu doğurmaktadır. Bu ise işletme sahibinin söz konusu sorunlarla tam manasıyla ilgilenip net çözümlere ulaşmasını güçleştirmektedir.
- ✓ Yönetim ve organizasyondaki aksaklıklara ilaveten, personel politikası ve benzeri diğer politikalarla ilgili hatalı davranışlar, neticesinde sağlıklı bir yapıya yol açmakta ve işletmelerde büyüme sağlıklı bir şekilde gerçekleşmektedir.
- ✓ KOBİ'ler, sürekli değişen piyasa şartları ve teknoloji karşısında gerekli olan teknik ve sektörel bilgiye sahip olmadıklarından veya söz konusu bilgiye ulaşamadıklarından doğru karar vermekten zorlanırlar. KOBİ'ler, bilginin önemli bir üretim faktörü olduğunu henüz tam manasıyla kavrayabilmiş değildirler.
- ✓ KOBİ'lerin, ticaret, pazarlama ve finansman alanlarında bilgi eksiklikleri mevcuttur. Söz konusu faaliyetler, belli bir düzene uygun, yani belli temel kurallara (ahlâki kurallar başta olmak üzere) dayandırılarak gerçekleştirilmediğinden birtakım olumsuzluklar ortaya çıkabilmekte ve bundan başta KOBİ'lerin kendisi olmak üzere etkileşim içinde buldukları tüm şahıs ve kurumlar da olumsuz yönde etkilenmektedir.
- ✓ Girdi teminindeki zorluklar,
- ✓ Mesleki ve teknik bilgi eksikliği,
- ✓ Tek başına olma ve kalifiye eleman sağlayamama,
- ✓ Alıcı-satıcı ilişkileri,

⁴⁰ M. Faruk ÇATAL, ‘‘Bölgesel Kalkınmada Küçük ve Orta Boy İşletmelerin (KOBİ) Rolü’’, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, X-2, Erzurum, 2007, S.347-348. ; ŞİMŞEK, a.g.e., S.19. ; EKİNCİ, a.g.e.,S. 21. ; KÜÇÜK, a.g.e., S.282-284.

1.3.3.KOBİ'lerin Fırsatları

KOBİ'lerin ekonomik sistem içindeki önemi tüm dünyada kabul görmüştür. Türkiye'deki KOBİ'leri gelecekte ne gibi fırsatların beklediğine değinecek olursak öncelikli olarak AB gibi uluslararası fon kaynakları KOBİ'lere önemli miktarda fon temin etmektedir. Bölgesel Kalkınma Ajansları yerel KOBİ'lerin desteklenmesine dair hibe projeleri sunmaktadır. Gelecekte AB piyasaları, Türkiye'deki KOBİ'ler için yeni fırsatlar sunacaktır. Başta KOSGEB olmak üzere, yerelde de Ticaret ve Sanayi Odaları tarafından KOBİ'lere güçlü bir destek sağlanmaktadır. Son yıllarda fikri mülkiyet haklarına dair yasal ve teknik altyapı güçlendirilmiştir.Bu durum patentli üretimi teşvik ederek haksız rekabetin önlenmesine katkı sağlamaktadır. Son yıllarda Türkiye'nin izlediği etkin dış politikalar sayesinde özellikle komşu ülkeler ile geliştirilen iyi ilişkiler ticari hayata da olumlu biçimde yansımaktadır.⁴¹

KOBİ'lerin Fırsatları:⁴²

- Hazırlanan eylem planları ve belirlenen stratejiler KOBİ'lerin iyileşebilmesi için önemli bir fırsattır.
- KOBİ Borsasının yakında kurulacak olması sermaye piyasası ile tanışmalarını hızlandıracaktır.
- Basel'e geçiş KOBİ'ler için birtakım değişiklikler yapma adına fırsattır.
- Basel II bilincine varan ve standartlara uyum sağlayan KOBİ'ler rekabet avantajı sağlayabilecektir.
- Son zamanlarda KOBİ'lere destek amaçlı sağlanan banka kredileri yaygınlaşmıştır.
- Küreselleşme ile dış ticaret ve yatırım amaçlı yeni pazarların ortaya çıkması KOBİ'lerin gelişmesi ve yeni kârlar elde etmesi için fırsattır.
- Ülkemizin Avrupa Birliği'ne tam üyeliği halinde hem direkt olarak KOBİ'lere hem de KOBİ'ler ile çalışan büyük işletmelere yeni pazarlar açılacaktır.

⁴¹ERDOĞAN, *a.g.e.*,S.121.

⁴²Tahir AKGEMCİ- Adem ÖĞÜT- Mevhibe AY TOSUN, "Küresel Rekabetin Sunduğu Fırsatlar ve Tehditler Bağlamında KOBİ'lerde Stratejik Yenilik Yönetimi: Swot Analizine Dayalı Kuramsal Bir Değerlendirme", Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, V-10, Konya, 2005, S.148-149. ;

Ahmet İlker AKBABA, "KOBİ'lerin Pazarlama Faaliyetlerinde Bilgi ve İletişim Teknolojilerinin Kullanımı ve Bir Uygulama", Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erzurum, 2013, S.19. ;

Mustafa ATEŞ, "Türkiye'de KOBİ'lerin Finansman Olanakları", Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2007, S.22.

- Avrupa Birliği üyeliği halinde Türk KOBİ'leri de Avrupa Birliği'nin KOBİ destek mekanizmalarına dahil olacak ve daha fazla destek olanaklarına sahip olacaklardır.
- Basel II mutabakatına göre perakende portföyde takip edilecek KOBİ kredilerinin risk ağırlıklarının % 75 olması finansman maliyetlerine olumlu yansıtacaktır.
- Basel II tüm işletmeler için derecelendirme sistemi getireceğinden ve firma derecesine göre kredi risk ağırlıklarının % 150'ye kadar çıkabileceğinden banka ve diğer finans kuruluşları plasmanlarını risk ağırlıkları % 75 olan KOBİ'lere yönlendireceklerdir.
- KOBİ anlayışının gelişmesi ile ticaret ve hizmet işletmesi olan KOBİ'ler de devlet desteklerinden yararlanabilecektir.
- Devlet tarafından vergi ve sosyal güvenlik primlerinde yapılacak indirimler kayıtdışılığı azaltarak KOBİ'lere olumlu etki edecektir.
- Anasanayi-yansanayi işbirliğinin artan önemi; KOBİ'ler büyük işletmeler için mükemmel yardımcı birimler olarak faaliyette bulunabilmektedir. Pazar dinamikleri sonucu tüketici tercihlerindeki hızlı değişim ve ürün çeşitliliğindeki artış ürün hayat dönemlerini kısaltmış, ürün parti büyüklükleri azalmıştır. Bu gelişmeler sonucu işletmeler entegre üretim sistemleri yerine yüksek esnekliği sağlayan daha küçük ölçekli uzmanlaşmış üretim sistemleri kurmaya yönelmişlerdir. Taşeron kullanımı artmış, ürün ağacında yer alan birçok girdinin yan sanayiden temin edilmesi yoluna gidilmiştir. Öte yandan yeni ekonomi işletmeleri ana yeterlilikleri üzerine, özellikle başarılı olduğu ve rekabet üstünlüğü taşıdığı işler üzerine yoğunlaşmaya, ana yeterlilik olmayan işlerin dış kaynak kullanımı ile sağlamaya yönelmiştir. Küreselleşmenin sunduğu fırsatlar ile de artık KOBİ'ler küresel işletmelerle ortaklıklar kurabilmektedir.
- Stratejik işbirliğinin sağladığı açılımlar; KOBİ'lerin pazarlarda daha çok pay alan, sermaye, yönetim, teknoloji ve yüksek ciroya sahip büyük ve özellikle çokuluslu işletmelerle rekabeti çok zordur ve KOBİ'ler için gerekli stratejiler geliştirilmediğinde tehdit oluşturmaktadır. Bu tür işletmelerle birebir rekabet yerine dikey olarak büyük işletmelerle stratejik işbirliği veya network oluşturma, birleşme vb. oluşumlarla güçlerini birleştirmek ve rekabet güçlerini artırma stratejileri ile bu tehdit KOBİ'ler tarafından fırsata dönüştürebilir. Yeni pazarlara açılmada finansal yetersizlikler, bilgi eksikliği gibi nedenlerle tek başlarına zayıf kalan KOBİ'ler faaliyet alanları benzer KOBİ'lerle Sektörel Dış Ticaret Şirketleri oluşturarak yeni pazarlar oluşturabilir.
- Pazara girişte yapısal engellerin azalması; Küreselleşme ile pazar kavramı yöresel ve ulusal anlamının üzerinde uluslararası pazar kavramına doğru değişim göstermiştir. Pazarın yerel ölçekten küresel bir ölçeğe doğru gelişmesi, geleneksel yapı içerisinde pazara girişte değişik zorluklar yaşayan KOBİ'ler için, pazara giriş engellerin azalması nedeniyle yeni fırsatlar yaratmaktadır.
- Bilişim teknolojileri fırsatı; Teknoloji ve yenilik birbirini tetikleyen iki unsurdur. Teknolojik gelişmeler sonucunda yenilikler ortaya çıkabileceği gibi yenilikler aracılığıyla da teknolojik gelişmeler sağlanabilir. Yenilik faaliyetlerinin işletmelerin amaçları doğrultusunda gerçekleşebilmesi işletme

içinde güçlü bir bilgi sistemi alt yapısına bağlıdır. KOBİ'lerin rekabet gücü üretim teknolojisi yanında sahip oldukları bilişim teknolojileri sayesinde artabilir. Bilgi, yeni ürün ve süreç teknolojilerinde, pazar dinamiklerindeki değişimlerin farkına varmada ve rekabet faaliyetlerini destekleyecek ve geliştirecek stratejik bir araçtır. Tüm işletmeler için olduğu gibi KOBİ'ler içinde bilgi ve bilişim teknolojileri rekabet güçlerini arttırmada fırsatlar sunmaktadır.

1.3.4.KOBİ'lerin Tehditleri

Türkiye'de KOBİ'leri gelecekte bekleyen bazı tehditler de söz konusudur. Dönem dönem yaşanan ekonomik krizler en çok KOBİ'leri etkilemektedir. Ekonomik belirsizliklerin KOBİ'ler üzerine olumsuz etkileri olduğu açıktır. Ekonomik istikrar ve sürdürülebilir kalkınma konuları KOBİ'ler açısından hayati öneme sahiptir. KOBİ'lere destek sağlayan kurumlar arasında yaşanan koordinasyon eksikliği KOBİ'lerin bazı hibe ve destek programlarından istenilen düzeyde yararlanamamasına yol açmaktadır. İletişim ve koordinasyonun daha etkin sağlanabilmesi için bu alanda çalışan kurumlar arasında daha sıkı bir işbirliğinin ve koordinasyonun sağlanması gerekmektedir.

Madalyonun diğer yüzü ise KOBİ sahiplerinin yeterince iletişim, bilgi ve güven konularındaki yaşadığı bazı sıkıntılardır. Özellikle katma değeri yüksek üretim alanlarında faaliyet gösterilmesi milli ekonomi açısından da önem arz etmektedir. Bu açıdan bakıldığında sektör bazında yabancı pazarlarla bütünleşme yetersiz düzeydedir. KOBİ'lere bu hususta danışmanlık desteğinin verilmesi gerekmektedir. AB ile rekabete tam anlamıyla hazır olmamak KOBİ'lerin performansını olumsuz yönde etkileyecektir. Günümüz dünyasında rekabet avantajı sağlayan işletmeler ayakta kalabilmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinden sosyal güvenlik ödemelerinin ve vergilerin AB ortalamasına göre yüksek olduğu görülmektedir ki bu durum ürün ve hizmet maliyetlerine olumsuz olarak yansımaktadır.⁴³

KOBİ'lerin Tehditleri:⁴⁴

- Her ne kadar bugüne kadar leasing KOBİ'ler tarafından fazla kullanılmasa da KDV oranlarındaki artış leasing kullanımını daha da azaltacaktır.
- Basel'e uyum sağlayamadıkları sürece belki de tek yabancı kaynak olarak kullandıkları banka kredilerini maliyet sebebiyle artık kullanamayacaklardır.
- Kayıt dışılığın fazla olması sebebiyle desteklenmeleri zorlaşacaktır.
- Küreselleşme ile yeni ekonomilerin doğuşu sonucu ithal ucuz ürün niteliğinin ortaya çıkması önemli bir tehdittir.

⁴³ERDOĞAN, *a.g.e.*,S.121.

⁴⁴ATEŞ, *a.g.e.*,S.23. ; AKBABA, *a.g.e.*,S. 19.; AKGEMCİ-ÖĞÜT-AY TOSUN, *a.g.m.*, S.149-150.

- Kayıt dışılık ve KOBİ'lere ilişkin bilgilere kolay ulaşılamaması, KOBİ'lere ilişkin alınacak tedbirleri yetersiz kılmaktadır.
- Basel II'ye uyum sürecinde KOBİ'lerin yapması gerekenlerin maliyetli olması.
- Bugüne kadar yaygın kullanılan bazı teminat türlerinin Basel II ile önemini yitirecek olması.
- Basel II ile kurumsal portföyde izlenecek KOBİ kredilerinin risk ağırlığı firmaderecesine göre belirleneceğinden finansman maliyetlerinin yükselmesi ya da banka ve diğer finans kuruluşları tarafından kredilendirilmeme sonucu ilekarşı karşıya kalabileceklerdir.
- Ekonomik belirsizlikler KOBİ'leri olumsuz etkilemektedir.
- Kayıtdışı faaliyet ve Kayıtdışı istihdam nedeniyle yüksek tutarlı cezalarumaruz kalabileceklerdir.
- Avrupa Birliği rekabet ortamına yeterince hazırlanılmaması KOBİ'leriolumsuz yönde etkileyecektir.
- Hükümetlerin kimi zaman ulusal sanayiye uluslararası rekabete açarken KOBİ'lerle ilgili uygulanabilir teknik ve mali destek programları öngörmemeleri KOBİ'leri yapısal anlamda zayıflatmaktadır.
- Yaygınlaşan istikrarsızlık ve belirsizlikler; Ülkedeki siyasi ve ekonomik istikrarsızlıklar tüm işletmeleri olduğu gibi KOBİ'leri de olumsuz etkilemektedir. Küresel krizler ülke ekonomilerini de etkilemekte bu devinim uzun süreli stratejiler yerine, yaşamı devam ettirici, yenilik riskini almak istemeyen bir yapı oluşturmaktadır.
- E-ticarete geçişte yaşanan güçlükler; Yeni ekonomide belirli bir mekâna yerleşik olmadan, yalnız internet üzerinden mal ve hizmet pazarlayan ticaret ve hizmet işletmelerinin ve bunlardan yararlanacak büyük bir talep kitlesinin bulunması, dijitalleşmenin önemini sergilemektedir. KOBİ'lerin şekillenen bu yeni yapıya uyum gösterememeleri halinde zamanla rekabet güçleri azalmaktadır.
- Küresel işletmecilik tekniklerinin artan baskısı; Yönetim becerilerinin küresel gerçekler karşısında zayıflaması halinde stratejik işbirliğine gittikleri büyük işletmeler ile KOBİ'ler arasında güç dengesizlikleri oluşabilmektedir. Özellikle bu büyük işletme tedarikçi ya da alıcı konumunda ise zaman içinde işbirliği küçük işletmenin yeteneklerini daha fazla yitirmesine hatta yok olmasına neden olabilmektedir. Bu bağlamda, ayrıca KOBİ'lerin büyük işletmeler tarafından satın alınma veya şirket evlilikleri yoluyla tehdit altında oldukları söylenebilir.

1.4.KOBİ'LERİN EKONOMİ İÇİNDEKİ YERİ VE ÖNEMİ

1.4.1.KOBİ'lerin Dünya Ekonomisindeki Yeri ve Önemi

Sanayileşmenin başlamasından 1973'teki ekonomik krize kadar, istihdam olanaklarının esasen büyük ölçekli işletmelerce yaratıldığı gözlenirken, bu tarihten sonra, artan işsizlik sorununun çözümünde büyük işletmelerden ziyade KOBİ'lerin daha önemli oldukları anlaşılmıştır; çünkü büyük işletmeler, kriz ortamında ya kapanırken ya da iş hacimlerini düşürürken, dolayısıyla işsizliğe yol açarken; KOBİ'lerin, o güne kadar dikkatleri çekmeyen esnek yapıları sayesinde krizi kolay atlatabildikleri, bu nedenle de bir yandan istihdamdaki paylarını korurken, diğer yandan büyüklerin boş bıraktığı pazarlarda da faaliyete geçerek ilave istihdama yol açtıkları görülmüştür.⁴⁵

KOBİ'lerin öneminin Avrupa'da anlaşılması da yine 1970'li yıllara rastlar. Nitekim 1970'li yıllara kadar % 8 civarındaki işsizlik oranı 1973 krizinden sonra % 10'lara kadar yükselmiştir. Yalnızca sanayi sektöründe istihdam oranı 1973-1980 yılları arasındaki dönemde, % 15 oranında düşmüştür. Bu işletmeler, büyük işletmelerin aksine ekonomik krizden çok az etkilenmişler ve ekonomilerin vazgeçilmez kuruluşu olduklarını göstermişlerdir.⁴⁶

Teknolojik yeniliklerin önemli bir kaynağı, büyük işletmelerin çekirdekleri olan pek çok ülke ekonomisi için hayati öneme sahip ve ekonomiye kazandırdığı dinamizm ile o ekonominin ölçütü olan KOBİ'ler, yalnızca büyük işletmelerin ürettiği aynı mal ve hizmetleri üretip, onları rekabet ortamına sokmazlar. Aynı zamanda büyük işletmelerin kullandıkları mamul ve yarı mamul girdilerini üretirler, onların girişimini de tamamlarlar. Çünkü büyük işletmelerin her parçayı, her ara malı kendilerinin üretmeleri ekonomik olmayabilir. Böylece KOBİ'ler ekonomide bir yan sanayi oluşturarak, büyük işletmelerle bir iş bölümü hatta iş birliği yaparak ortak bir hayat kurarlar.⁴⁷

KOBİ'lerin birtakım politik ve sosyal nedenlere bağlı olarak, devlet ve büyük ölçekli işletmeler tarafından desteklendiği, bu destek sayesinde varlıklarını

⁴⁵ ERDOĞAN, *a.g.e.*, S.115.

⁴⁶ KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.274.

⁴⁷ AYPEK, *a.g.e.*, S.68.

koruyabildikleri düşüncesi yaygındı. KOBİ'ler ekonomi üzerinde bir yük, ekonominin kamburu olarak düşünülüyordu. Ancak 1970'lerde yaşanan ekonomik krizlerle birlikte, bu düşünce geçerliliğini kaybetmeye başlamış, ekonominin ibresi tekrar küçük girişimcilikten tarafa dönmüştür. Kriz sonrasında, istihdam, rekabet, ekonomik etkinlik, esneklik ve gelir dağılımı gibi hususlar açısından, ölçek ekonomilerden ziyade KOBİ olarak ifade edilen belirli büyüklükteki işletmelerin daha avantajlı olduğu, bu işletmelerin krizlerden çok az etkilendikleri gözlenmiş, bu nedenle büyük işletmeler önem kaybederken, KOBİ'ler önem kazanmaya başlamıştır.

Kambur olarak görülen KOBİ'ler, zamanla en önemli ve dinamik aktörlerinden birisi olarak kabul görmüştür. Yeni yüzyılda toplumların ekonomik ve sosyal alanda başarılı olabilmeleri ve refah yarışında önde gidebilmelerinin yolunun KOBİ'lere ve girişimciliğe verecekleri öneme bağlı oldukları ifade edilmektedir. KOBİ'ler, artık çağımızın bir gereği haline gelmiştir. Dolayısıyla, günümüzde artık ekonomik gelişmişlik düzeyi ne olursa olsun, KOBİ'ler tüm ülkelerde hem sayısal hakimiyetleri, hem de yeni iş yaratma kapasiteleri açısından o toplumun can damarlarıdır, belkemiğidir; ekonomik sistemin önemli ve vazgeçilmez unsurlarıdır. Hatta denilebilir ki, bir ekonominin gücü, canlılığı ve dinamizmi, sahip olunan KOBİ'lerin nitelikleri ve gücü ile paralel bir seyir göstermektedir. Öyle ki, KOBİ'lerin bir ekonomide toplam istihdam, yatırım, katma değer, vergi, ihracat ve krediler içindeki payı önemli boyutlardadır. KOBİ'lerin ekonomik krizler karşısındaki dayanıklılığı, onların en çok önem verilen yönlerindedir.⁴⁸

Tablo 1.1: KOBİ'lerin Ülke Ekonomilerindeki Yeri(2010)

Ülkeler	Tüm işletmeler içindeki payı (%)	Toplam istihdam içindeki payı (%)	Katma değer içindeki payı(%)
ABD	98,9	57,9	50
Hindistan	97,3	66,9	-
Japonya	98,2	66	49,3
G. Kore	99,9	87,7	49,2
Brezilya	99,9	67	-
Malezya	99,9	65,2	31,2
AB 27	99,8	67,4	57,7
İngiltere	99,6	54,1	51
Almanya	99,5	60,4	53,6
İtalya	99,9	81,1	71,3
Türkiye	99,9	78	55

Kaynak: KOBİ Stratejisi ve Eylem Planı 2011-2013, S. 29.

⁴⁸ ÖZDEMİR-ERSÖZ-SARIOĞLU, *a.g.e.*, S.142-144.

Günümüzde, büyük işletmelerin karşısında KOBİ'lerin sahip olduğu üstünlükleri rakamlar da ortaya koymaktadır. Dünyadaki mevcut ülke ekonomilerine bakıldığında, işletmelerin neredeyse % 95-99'unun KOBİ'lerden oluştuğu, GSMH'nin % 30-70'inin, istihdamın % 40-80'inin, yatırımların % 30-60'ının, ihracatın % 10-40'ının KOBİ'ler tarafından gerçekleştirildiği açık bir şekilde tespit edilmektedir. Bu özellikleriyle, KOBİ'lerin ekonomik ve toplumsal düzenin belkemiğini oluşturduğu gözlenmektedir.⁴⁹

1.4.2.KOBİ'lerin Türkiye Ekonomisindeki Yeri ve Önemi

Ülkemizde KOBİ'ler, 1950'lere kadar genelde tüketicinin siparişlerine ancak cevap verecek tarzda faaliyette bulunmaktaydı. Bu tarihten sonra yapılan bazı düzenlemeler de, KOBİ'lerin ekonomideki gücünü artırılmasında yetersiz kalmıştır. Ancak dünya konjonktüründe oluşan değişimler ve ekonomide gelişmişliği yakalama isteği 1980 sonrası büyük değişikliklere yol açmış ve Türkiye'de de küçük işletmelerin önemi kavranmaya başlanmıştır.

Küçük ve orta ölçekli işletmelerin, ülke ekonomileri için vazgeçilmez bir unsur olduğu, ekonomik canlanma, yapısal değişim ve teknolojik yeniliklere uyum konusunda önemli rolleri bilinmektedir. Küçük ve orta ölçekli işletmeler gerek sayıları, gerek sanayi üretimindeki payları ve gerekse milli gelire katkıları bakımından ülke ekonomilerinde önemli bir yer tutmaktadır. KOBİ'lerin ekonomik ve toplumsal kalkınmadaki önemli rolleri; ekonomiye dinamizm kazandırma, istihdam sağlama ve yeni iş imkanı yaratma, esneklik ve yenilikleri teşvik etme, bölgesel kalkınmayı hızlandırma olarak sıralanabilir.⁵⁰

Ülkemizde KOBİ'ler, ekonomik, sosyal ve politik önemlerini her zaman korumuşlar ve ülkemizdeki politika ve stratejilerinin belirlenmesinde önemli bir yere sahip olmuşlardır. Bugün tüm ülkeler, KOBİ'lerin öneminin ve bunların ekonomik büyüme, sosyal birleşme, istihdam, bölgesel ve yerel kalkınmaya sağladığı katkıların farkındadırlar. KOBİ'lerin sahip olduğu bu önem tüm ülkelerde şu yaklaşımı benimsemiştir; Sağlam ve sağlıklı bir KOBİ yapısı, ekonomik gelişmenin, politik istikrarın ve sosyal barışın vazgeçilmez şartı, en önemli güvencesi ve temel

⁴⁹ÖZDEMİR-ERSÖZ-SARIOĞLU, *a.g.e.*, S.144.

⁵⁰KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.265-266.

taşlarından biridir. KOBİ'lerin Türkiye gibi gelişmekte olan ekonomiler için önemi 1990'lı yıllardan itibaren anlaşılmaya başlanmış ve 1996 yılı KOBİ yılı ilan edilmiştir. Türkiye KOBİ gerçeğini fark ederek bu tarihten itibaren yeni düzenlemelere gitmiştir.

KOBİ'ler, bölgelerarası dengeli gelişmeye ve büyümeye katkı sağlarlar. KOBİ'ler çoğu büyük işletmelerin yerine getiremediği bir takım fonksiyonları tamamlayan rolleriyle, ekonomide ön plana çıkmışlar ve büyük çaplı işletmelerin yan sanayi ihtiyaçlarını karşılayarak ekonomiye fayda sağlamaktadırlar.

KOBİ'ler daha esnek üretim imkânlarına sahip olduklarından talep değişikliklerine kısa sürede uyum sağlamakta, tam rekabet şartlarına çabuk ulaşım ve bu sayede milli gelire, istihdama, verimliliğe ve müteşebbis yetiştirmeye katkı sağlamaktadırlar. KOBİ'ler dışsal şokları ve iktisadi krizleri büyük işletmelere göre daha kolay atlatabilme özellikleri ile Türkiye'de, sosyal ve ekonomik bunalımların derinleşmesini önleyen bir unsur olduğu söylenebilir.⁵¹

Türkiye'de genellikle, küçük ve orta boy işletmeler sanayi sektöründe daha çok imalat sanayinde hizmet vermektedir. Özellikle, sanayi sektörü içindeki payları incelendiğinde KOBİ'lerin önemi daha da artmaktadır. Toplam işletmelerin % 98'ini imalat sanayindeki işletmelerin % 99.47'sini oluşturan KOBİ'ler, toplam istihdamın da % 56.3'ünü oluşturmaktadır.⁵²

Tablo 1.2: İmalat Sanayindeki İşletmelerim Ölçeklerine Göre Dağılımı

Çalışan sayısı	İşletme sayısı	%
Sadece işletme sahibi	1.509	0,61
1-9	220.030	89,12
10-49	20.325	8,24
50-99	2.453	0,99
100-150	946	0,38
151-250	719	0,29
250+	917	0,37
Toplam	246.899	100,00

Kaynak:Orhan KÜÇÜK, Girişimcilik ve Küçük İşletme Yönetimi, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2010, S. 267.

⁵¹ ÇATAL, *a.g.m.*, S.335.

⁵²ŞİMŞEK, *a.g.e.*, S.17.

KOBİ'lerin sayısal olarak toplam işletmeler içerisinde % 99'dan fazla ve tüm işletmeleri kapsayacak bir çoğunlukta olduğu tablodan görülmektedir. İmalat sanayindeki işletmelerin ölçekleri bakımından dağılımına göre, mikro ölçekli olarak tanımlanan 1 ila 9 personel istihdam eden işletmeler, toplam işletmelerin % 89,12'sini oluşturarak en yüksek paya sahiptir. 10-49 personel istihdam eden işletmelerin oranı ise % 8,24 ve buna göre 50'den az personel istihdam eden işletmelerin sayısı 240.355 ve toplam içindeki payı ise % 97,36'dır. KOBİ'lerin oranı ise % 99,63'tür.

Türkiye'de KOBİ'ler, toplam işletmeler içinde % 99,2, toplam istihdam içinde % 61,1, toplam yatırımlar içinde % 26,5 ve toplam katma değer içinde % 27,3 paya sahiptir. KOBİ'ler toplumun tüm kesimlerinin günlük ve devamlı ihtiyaçlarının karşılanmasında tüketici ile doğrudan ilişkili olması, önemli bir istihdam imkanı sağlaması, toplumun büyük bir bölümünün ekonomik durumuna göre üretimde bulunması gibi sebeplerle, ülke kalkınmasında önemli ve ağırlıklı bir yer teşkil etmektedir.⁵³

1.4.3.KOBİ'lerin Ekonomiye Katkıları

KOBİ'lerin yapısal özelliklerinden biri olarak tanımlanabilecek müşteri ihtiyaçları doğrultusunda üretim yaparak hizmet sağlayabilme özelliklerine sahip olmaları, işletmelerin mevcut ekonomik koşullar altında faaliyetlerini sürdürebilmeleri açısından olumlu bir etki yaratmaktadır. Her ne kadar değişimlere uyum sağlayabilseler de, KOBİ'lerin rekabet güçlerinin yüksek olduğunu söyleyebilmek güçtür. Rekabet gücü yüksek çok uluslu işletmeler kar elde edebileceklerini düşündükleri yeni pazarlara girmekten çekinmemekte, teknolojik gelişme ile yakaladıkları maliyet avantajlarını kullanarak yeni pazarda kolayca pay sahibi olabilmektedirler. KOBİ'ler ekonomik sistem içerisinde rekabet koşullarını geliştirerek tekelleri uygulamaları sınırlamaktadırlar. İşletmelerin büyümelerinin doğal bir sonucu olarak ortaya çıkan temerküz olgusu neticesinde; piyasaların arz tarafı tekelleri bir yapıya dönüşmekte ve rekabet koşulları olumsuz yönde etkilenmektedir. KOBİ'ler bu açıdan ekonomide bir denge unsurunu oluşturmakta, aynı zamanda büyük işletmelerin kullandıkları mamül ve yarı mamül girdileri üreterek onların gelişimini de tamamlamaktadırlar. Küçük ve büyük işletmeler arasındaki organik bağın varlığı ve küçük işletmelerin büyük işletmelere yan sanayi olarak girdi temin etmesi durumunda küçük işletmelerin başarısı büyük firmaları da olumlu yönde etkilemektedir. Ekonomik sistemin can damarını oluşturan, ekonomiye kazandırdığı dinamizm ile ekonominin canlılığının göstergesi olan KOBİ'lerin ekonomik sisteme olumlu yönde katkıları bulunmaktadır.

⁵³ KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.266-267.

KOBİ'lerin ekonomiye katkıları aşağıdaki gibi özetlenebilir;⁵⁴

- Tüketici eğilimlerine kolayca uyum sağlayarak, ürün çeşitliliği sağlamak,
- İstihdam sağlama konusunda, özellikle eğitim seviyesinin daha düşük olduğu kesime hitap ederek, ekonomi içindeki gelir dağılımını dengeleyici bir rol oynamak,
- Büyük ölçekli işletmelere ara malı temin etmek, büyük ölçekli işletmelerin yan sanayisini oluşturarak ekonomiye olan katkılarını arttırmak.

KOBİ'lerin ekonomiye olan katkıları konusunda araştırmacılar değişik görüşlere sahiptirler. Bu katkıları şu şekilde sıralamak mümkündür:⁵⁵

- Gelir yelpazesi içinde denge unsurunun kuvvetini sağlarlar. Bu denge yalnız sosyal yönden değil, ekonomik açıdan da önem taşır.
- Küçük işletmeler yeni fikirlerin ve buluşların kaynağı olup, endüstride gereken esnekliğin sağlanmasına katkıda bulunur.
- Küçük işletmeler daha çabuk karar verme olanaklarına sahip oldukları gibi, daha az yönetim ve genel işletme gideriyle çalıştıklarından, daha çabuk ve daha az giderle üretimde bulunurlar.
- Kişisel inisiyatiflerin ortaya çıkmasında büyük rol oynadıkları gibi, ayrıca istihdam ve eğitimdeki payları da büyüktür. Bu teşebbüsler birçok kalifiye elemanların teknik eğitimlerini aldıkları ilk kuruluşlar durumundadırlar.
- Üretim ve sanayileşmeyi bütün yurda duyurmada etkili bir araç olarak küçük işletmelerden yararlanılabilmektedir.
- Asıl nitelikleri nedeniyle, küçük sanayi işletmeleri durumunda bulunan küçük işletmeler, uzun dönemde büyük sanayi işletmelerinin girdilerinin ve ara mallarının üreticisi durumundadırlar.
- Küçük işletmeler, sosyal ve ekonomik açıdan kullanılmayan işgücü, hammadde ve finansman kaynaklarının küçük yatırımlarda değerlendirilmesini sağlayarak yaşam düzeyinin yükseltilmesinde etkili olurlar.
- Küçük birikimler ile aile birikimlerinin doğrudan yatırımlara yansıtılmasında küçük işletmeler yararlı işlevleri yerine getirirler.
- Küçük işletmelerde işçi-işveren ilişkilerinin daha yakın ve olumlu bir ortam içerisinde geliştiği görülür. Bu durum, sosyal patlamaların bu kesimde ortaya çıkmasını büyük ölçüde önleyici niteliktedir.
- Savaş ekonomisinde büyük sanayi işletmelerinin zarar görmesi durumunda küçük işletmeler yararlı bir işlevi yerine getirirler. Bu durumda, küçük işletmeler üretime devam edip, küçük ölçüde de olsa, gereksinimleri karşılamaya devam ederler.
- Küçük işletmeler genellikle emek yoğun işletmeler olmaları nedeniyle, gelişmekte olan ülkelerde vasıfsız ve eğitilmemiş işgücünün değerlendirilmesinde çok etkilidirler.

⁵⁴ ÖNDEŞ-GÜNGÖR, *a.g.m.*, S.3-4.

⁵⁵ ALPUGAN, *a.g.e.*, S.16-17.

- Yöresel girişimci ve sermaye kaynaklarının verimli biçimde kullanımını sağlarlar.
- Küçük işletmeler, çeşitli teknolojilerin ülke ekonomisine transferinde etkilidirler.
- Küçük işletmeler, kırsal kesim insanların temel gereksinimlerini sağlarlar ve küçük pazarlar için uygun nitelikte işletmelerdir.
- Gelir kaynaklarının ve sanayicilerin ülke düzeyine yayılmalarını sağladıkları için dengeli bir orta sınıfın oluşumunu sağlarlar.
- Serbest pazar ekonomisinde rekabetin sürdürülmesine yardımcı olmaları,
- Büyük ve küçük işletmelerin çalışmalarında birbirine bağımlı olmaları,
- Çalıştıkları işkolunun özelliklerine ve girişimcilere bağlı olarak yeni fikir ve buluşların ortaya çıkmasına ve geliştirilmesine katkıda bulunmaları, biçiminde özetlemektedirler.

1.5. KOBİ'LERİN TEMEL SORUNLARI

Küçük ve orta büyüklükteki sanayi işletmelerinin özellikle 1970'lerden sonra göstermiş oldukları gelişimin yanı sıra, bu işletmelerin kendi yapılarının da bir sonucu olarak, halen bir takım sorunlarının olduğu görülmektedir. Özellikle bu sanayi kuruluşları, uluslararası ölçülere göre çok küçük kapasitelerde kurulmuşlar ve teknoloji seçimi bakımından da yeterli nitelikte kurulmadıklarından birçok sorunla karşı karşıya kalmıştır.

Küçük işletmelerde genelde yetersiz uzmanlaşma söz konusudur. Girişimci, işçi ve müşterilerle şahsen ayrı ayrı ilgilenmek zorundadır. Bu tür işletmeler sermaye ve kredi temininde çoğu zaman güçlüklerle karşılaşır. Çünkü işletmelerin yüksek risk, yüksek maliyet gibi çeşitli darboğazları nedeniyle, organize sermaye piyasasından yararlanma imkanları daha da sınırlıdır.

KOBİ'lerin yapısal, yönetim, üretim ve yeni teknolojilere uyum sorunlarının yanı sıra düşük kapasiteyle çalışma, tedarik ve stoklama, bilgi desteği ve teknik yardım, pazarlama ve rekabet, yeni yatırım yapamama, Gümrük Birliği'ne uyum, yasal düzenlemelerde yetersizlik ve bürokratik engeller gibi pek çok sorunu bulunmaktadır. Ancak tüm bu sorunların odağında finansman yetersizlikleri gelmektedir. Daha kuruluş aşamasında başlayan bu sorunlar, tüm faaliyetleri boyunca işletmeleri etkilemektedir.⁵⁶

⁵⁶KÜÇÜK, *a.g.e.*, S.333.

1.5.1.Finansman Sorunları

Finansal kaynaklara sahip olma konusunda KOBİ'ler, büyük ölçekli firmalar kadar güçlü değildirler. Dolayısıyla finansman güçlüğü KOBİ'ler için çoğu kez daha kuruluş aşamasında başlamakta ve yaşamları boyunca da faaliyetlerini ve gelişmelerini olumsuz yönde etkilemektedir. Finansman bakımından küçük ve orta boy işletmelerle büyük işletmeler arasındaki farklar; öz kaynak yetersizliği, yabancı kaynak teminindeki zorluklar ve finans yönetiminin yetersizliğinden kaynaklanmaktadır. Küçük ve orta boy işletmelerin kuruluş sermayeleri genellikle bireysel ve ailevi kaynaklardan temin edilmektedir. Dolayısıyla, bu işletmelerin öz kaynakları, teminat göstermeye yetmemekte ve buna bağlı olarak kaynak verenlere yeterli güvenceyi sağlayamadıkları için dış kaynak bulmaları da güçleşmektedir. Ayrıca, işletme yöneticilerinin özellikle finansal yönetim konusundaki bilgi ve deneyimlerinin eksikliği de finansal bir sorun olmaktadır. Bunların dışında, KOBİ finansman sorunları kendi içinde; beklenmeyen ödemeler, kredi maliyetleri, kredi alma formalitelerinin ağırlığı ve enflasyona karşı savunmasız olmaları şeklinde sıralanmaktadır.⁵⁷

Ayrıca KOBİ'lerin finansman sorunlarını başlıklar halinde sıralamak gerekirse;

1.5.1.1. Özkaynak Yetersizliği

Özkaynak, işletmelerin sahiplerinin veya ortaklarının işletmeye kendilerinin koydukları sermaye ile elde edilen işletme karının işletmeye bırakılan kısmı ve işletmenin kar yedeklerinin toplamından oluşmaktadır. Özellikle de KOBİ'lerde özkaynağın güçlü olması karşılaşılabilecek sorunları çabuk ve zararsız çözüme en büyük etken olmaktadır. KOBİ'ler kuruluş aşamasında, başlangıç sermayelerinin ne olacağı, bunun hangi yöntemle belirleneceği konusunda yeterli bilgiye sahip değildirler. Bunun yanında aynı zamanda bu bilgilerin hangi kişi ve kuruluşlardan sağlanacağı konusunda da yetersiz kalmaktadırlar. Özellikle finansman konularında uzman kişi ya da kuruluşlara başvurma konusunda da istekli davranmamaktadırlar.⁵⁸

Ülkemizde, KOBİ'ler finansman ihtiyaçlarını çoğunlukla özkaynaklarından karşılamakta ve dış kaynaklı finansman araçlarından yeterince yararlanamamaktadır. Yoğun bir rekabet ortamında faaliyetlerini sürdüren KOBİ'ler iş hacimlerini

⁵⁷ Sezer KORKMAZ, 'Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin (KOBİ) Pazarlama ve Finansman Sorunlarının Çözümünde Risk Sermayesinin Kullanılabilirliği Üzerine Bir Araştırma', Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi, 2, Ankara, 2003, S. 237.

⁵⁸ Mustafa YURTTADUR, KOBİ Yönetimi ve Büyüme, İstanbul, Beta Yayıncılık, 2011, S. 227.

genişletmek ve yüksek enflasyonun var olduğu piyasa koşullarında sermayelerini korumak istediklerinde artan bir düzeyde işletme sermayesi ihtiyaçı duymaktadır.

Bunun yanı sıra KOBİ'lerin büyük ölçüde özkaynakla kurulması, finansman imkanlarının sınırlı olması ve varlıkları etkin kullanamaması, özkaynak yetersizliğini de önemli bir sorun haline getirmektedir.

Ülkemizde kişi başına düşen milli gelir seviyesinin düşük olması tasarruf eğilimini azaltmakta ve yatırımları finanse edecek sermaye oluşmamaktadır. Bu durum yeni yatırımları olumsuz yönde etkilerken, büyüme ve gelişen teknolojiye ayak uydurma çabasındaki mevcut işletmeleri de finansman sorunu ile karşı karşıya bırakmaktadır.⁵⁹

Bir ülkedeki yüksek enflasyonun varlığı da işletmeleri özkaynak yetersizliğine itmekte ve daha büyük tutarlarda sermaye ihtiyaçı doğurmaktadır. Küçük sanayi işletmeleri özkaynaklarını yetersiz ve kredi maliyetlerinin yüksek olduğu durumlarda öncelikle oto finansman ile finansman açıklarını kapatmaya çalışmaktadırlar.

Küçük ve orta ölçekli işletmelerde özsermaye artışı sınırlı boyutlar içinde kalarak işletmeleri faaliyetlerini sürdürebilmek için borçlanmaya yöneltmektedir. Bu da işletmelerin borç - özkaynak dengesini bozmakta ve giderek özkaynak payı azalmaktadır.

Diğer taraftan tüm bunların yanında KOBİ'lerde işletme sahiplerinin bağımsızlık eğiliminin güçlü olması nedeniyle yeni ortak alarak sermaye artırımına sıcak bakılmamaktadır. Kaynak temininde bir başka yol olan sermaye piyasası imkanları da küçük ve orta ölçekli işletmelerin, sermaye piyasasına fon sunanlara yeterince güven verememeleri nedeniyle hemen hemen yoktur.⁶⁰

1.5.1.2. Kredi Temininde Güçlükler

KOBİ'ler genellikle kuruluş aşamasında yetersiz özsermaye ile kurulmaları nedeniyle risk payı yüksek ticari kredilerle finansman gereksinmelerini karşılamaktadır. Yeterli sermaye birikimi olmayan küçük ve orta ölçekli işletmelerin

⁵⁹KÜÇÜK, *a.g.e.*, S. 334-335.

⁶⁰ YURTTADUR, *a.g.e.*, S. 227.

finansman konusunda en önemli sorunlarından birisi kredi ile finansmanda karşılaştıkları sorunlardır.

KOBİ'ler yüksek faiz, ağır teminat koşulları, vade süresi ve kredi miktarının yetersizliği nedeniyle finans kurumlarından yeterli kredi sağlayamamaktadırlar. Küçük ve orta ölçekli işletmeler, kredi yoluyla finansmanında en çok teminat gösterememe sorunuyla karşılaşmakta ve kısa vadeli finansman ihtiyaçlarını karşılamak için başvurdukları kredi kuruluşunun, kredinin verilebilmesi için istediği ipoteği veya kefaleti karşılayamamaktadır.

Bankaların sıfır risk ile çalışma politikaları nedeniyle, bazen kredinin birkaç katı teminat talep edilmektedir. Büyük işletmeler aldıkları kredilere karşılık işletme varlıklarını teminat olarak gösterirken, küçük işletmeler ise genelde kişisel mal varlıklarını teminat olarak göstermektedir. İflas halinde ise küçük işletme sahibi tüm varlıklarını kaybetme tehlikesi ile karşı karşıya kalmaktadır. Bu durum küçük işletmeleri, kredi yolu ile finansmanda çekimser davranmasına neden olmaktadır. Bu durum ise kredi kurumlarına karşı güvensizlik oluşturmakta, banka kredilerinden yeterince yararlanamayan KOBİ'ler tefecilerden borçlanmaya itilmektedir. Yeterli özsermaye ile çalışmayan KOBİ'ler borçlanmaktan korkmakta ve işletme faaliyetlerinin gelişmesi engellenmektedir.

Kredi temin edilmesinde karşılaşılan bir diğer güçlük ise KOBİ sahiplerinin finansman konusunda yeterli bilgiye sahip olmamaları, kredi almak için gerekli fizibilite etüdü, finansal plan, maliyet gibi işlemler yapamamaları ve bunları yapabilecek uzmanları kısıtlı bütçe nedeniyle istihdam edememeleridir.⁶¹

1.5.1.3. İşletme Sermayesi Yetersizliği

İşletme sermayesini, işletmenin kısa süreli, normal olarak bir hesap döneminde paraya çevrilebilir ekonomik değerlere yaptığı yatırım olarak tanımlamak mümkündür. Sabit yatırımlarını tamamlayan KOBİ'lerin faaliyete geçebilmeleri için işletme sermayesi ihtiyacının da karşılanmış olması gerekmektedir.

Ancak, sınırlı kaynaklara sahip KOBİ'lerde yatırım karar ve planlama aşamalarında daha çok sabit yatırımlar dikkate alınmakta, işletme sermayesi tutarı ihmal edilmektedir. KOBİ'lerin işletme aşamasındaki işletme sermayesi ihtiyaçlarını

⁶¹ Nevin YÖRÜK, 'KOBİ'lerin Kredi Yoluyla Finansmanında Karşılaştıkları Sorunlar ve Tokat İlinde Bir Uygulama', Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, I-2, Konya, 2001, S.190-191.

kendi sınırlı kaynakları ile çözemediklerinden çeşitli kaynaklardan borçlanma yolu ile gidermeye çalışmaktadır.

Ülkede yaşanan ekonomik istikrarsızlık, yüksek enflasyon gibi durumlarda da KOBİ'lerde işletme sermayesinin giderek erimesine ve işletme sermayesi sıkıntısına düşülmektedir. Özellikle enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde işletme sermayesi üzerinde oluşturduğu en önemli olumsuz etki, işletme sermayesinin erimesidir. Enflasyon baskısı altında bir ekonomide üretime konu girdilerin maliyetleri artmakta ve daha fazla miktarda işletme sermayesi ihtiyacı doğmaktadır. Özellikle sabit varlık yatırımlarının yoğun olduğu ve belli bir üretim ve satış kapasitesine sahip işletmelerde, yüksek enflasyon dönemlerinde daha büyük bir işletme sermayesi ihtiyacı ile karşılaşmaktadır. İşletme sermayesi sıkıntısının çözülmesi ve işletmelerin oldukça güçlü bir işletme sermayesine sahip olması rahat hareket etmelerine sebep olacaktır.

Finansal anlamda işletme sermayesi ihtiyacını kendi özsermayesi ile çözemeyen KOBİ'ler bu ihtiyaçlarını farklı kaynaklardan kredi bularak çözmeye çalışmakta fakat bu anlamdaki olanaklardan yetersiz kalmaktadır. Çünkü özkaynağı yetersiz olan işletmelerden krediyi verecek olan kurumlar oldukça büyük miktarlarda ipotek, teminat ve kefillik talep etmektedirler. Bunun yanında kredi ile kaynak yaratmak isteyen KOBİ'lerin kaynak maliyetleri de dolayısıyla yüksek miktarlarda olmaktadır. Bu maliyetin yüksekliği de KOBİ'nin her alanda rekabet etme olanağını kısıtlamaktadır.⁶²

1.5.1.4. KOBİ'lerin Sermaye Piyasasına İlişkin Sorunları

KOBİ'lerin sermaye piyasasına bağlı olarak ortaya çıkan sorunları da çeşitlidir. Bu tip işletmelerin sermaye piyasasından fon sağlamaları, sermaye piyasasının işleyişini düzenleyen mevzuat ve sermaye piyasasında faaliyette olan finansal aracı kurumlar ile bağlantılıdır. Sermaye piyasasının yeterli derinliğe ve genişliğe ulaşmadığı ve buna bağlı olarak finansal aracı kurumların gelişmediği ve geçerli olan mevzuatın sermaye piyasasından yararlanma imkanı tanımadığı ekonomilerde, KOBİ'lerin uzun vadeli finans kaynaklarından yararlanamadıkları görülmektedir.⁶³

⁶² YURTTADUR, *a.g.e.*, S. 228-229.

⁶³ KORKMAZ, *a.g.m.*, S.239.

1.5.2. Örgütlenme ve Yönetim Sorunları

KOBİ'lerde işletme sahibi işletmenin kimliğini belirleyen temel unsurdur. Girişimci ve yönetici aynı kişide bütünleşmektedir. Yönetim yapısı geleneksel olup, yönetimin tüm fonksiyonları işletme sahibi ve ortaklar tarafından yürütülmektedir.⁶⁴

Küçük ve orta ölçekli işletmelerde, işin nerede, ne zaman ve kim tarafından yapılacağı işletme sahibi ve ortaklar tarafından planlanmaktadır. İşletme sahibinin yeterli eğitimi almaması nedeniyle planlar tahmin ya da sezgileredayanmakta bu nedenle de işletmeler kısa ömürlü ve başarısız olmaktadır.

Büyük işletmelere göre KOBİ'ler daha küçük bir örgütsel yapıya sahiptirler. Formel yapılanmaya yeterince önem verilmemektedir. İşletme sahibi, kimin hangi işi yapacağına karar vermekte ancak kendisinin olmadığı zamanlarda işler aksamaktadır.

Küçük işletmelerde yöneticinin çalışanları motive etmesi gerekmektedir. İyi bir lider özelliği taşıması durumunda işletme yöneticisi, işletmenin amaçlarının gerçekleştirilmesine yardımcı olacaktır. Oysa KOBİ'lerde yönetici durumunda olan işletme sahipleri çalışanları motive etmede yetersizdir. Ayrıca yönetici, işletmenin başarı şansını arttırmak amacı ile departmanlar ve eylemler arasında uyum sağlanmasına yönelik faaliyetlerde de yetersiz kalmaktadır.⁶⁵

Küçük ve orta ölçekli işletmelerde, işletme yönetiminin bilgi, tecrübe ve eğitim yetersizlikleri bulunmakta ve bütün işletme fonksiyonları bir veya birkaç kişi tarafından yerine getirilmektedir. Bu durum, işletmenin yönetim fonksiyonunun yerine getirilmesinde sorunlar ortaya çıkarmaktadır. Özellikle işletmedeki bütün fonksiyonların tek kişi tarafından yerine getirilmeye çalışılması ve bu işletmelerin değişen pazar ve ekonomik şartları işletme yöneticisinin işini zorlaştırmaktadır. Bu şekilde yönetimde uzmanlaşmanın göz ardı edilmesi, modern işletmecilik ilkelerine uyumu zorlaştırmaktadır.⁶⁶

KOBİ'lerin örgütlenme ve yönetim sorunları kapsamında haberleşme işlevi ile işbölümü ve uzmanlaşma uygulamaları da ayrı bir yer tutmaktadır. Haberleşme, işletmede çalışanlar arasındaki bilgi alış-verişidir. İşletme büyüdükçe ve örgüt yapısı karmaşıktıkça haberleşmenin önemi gittikçe artar. Çoğunlukla formel bir yapıya sahip olmayan küçük işletmeler açısından haberleşmenin önemi gözardı edilmemelidir.

⁶⁴ AYIK-KESKİN, *a.g.m.*, S.474.

⁶⁵ Emine ORHANER- Korcan ŞAHİN, "Bankalarda KOBİ Kredi Servisinde Çalışanların Kredi Değerlendirme Sürecinde KOBİ'lerde Tespit Ettiği Sorunlar", Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi, 1, Ankara, 2011, S. 5.

⁶⁶ Rifat İRAZ, Yaratıcılık ve Yenilik Bağlamında Girişimcilik ve KOBİ'ler, Konya, Çizgi Kitabevi, 2005, S. 248-249.

Uzmanlaşmaya gelince KOBİ'lerde örgüt amaçlarını gerçekleştirecek işler, rasyonel bir takım kriterlere göre parçalara ayrılmalı ve herkes kabiliyetli olduğu işte derinlemesine uzmanlaşmaya çalışmalıdır. Ne var ki, kimi zaman yapılacak örgüt içi yer değiştirmeler veya etkin rotasyonlarla, olumsuz koşullarda karşılaşılabilecek birçok sorun giderebileceği gibi, motivasyonel bir yapı da kurulabilecektir.

Sonuç olarak pek çok KOBİ sahip veya yöneticisinin piyasa verilerinin temini ve değerlendirilmesinde, mesleki ve teknik bilgilerinin yetersiz kalması, uzman eleman istihdamından kaçınmaları, çoğu kez alternatif yönetici istememeleri, yetki devretmemeleri vb. gibi durumlarda bu firmalar; yanlış kararlarla esnekliklerini ve zamanla başarılarını da kaybedebilmektedirler. Yine bu firmaların işletme fonksiyonlarına göre profesyonel eleman bulundurmadıkları ve daha çok ucuz işgücüne yöneldikleri; bazen de kalifiye elemanları daha yüksek ücret verebilen büyük firmalara kaptırdıkları, isteseler de kendi personellerinin eğitim harcamalarını finanse edemedikleri gibi sorunlarla karşı karşıya kaldıkları görülmektedir. KOBİ'lerin yapısal özellikleri değerlendirilirken işletme sahip veya yöneticilerinin; eğitim, rehberlik, iç ve dış pazarlama, teknoloji transferi ile ilgili kuruluşlar ve hükümetin KOBİ'lere yönelik politikaları hakkında yok denecek kadar az bilgilerinin bulunduğu ortaya çıkmıştır.⁶⁷

1.5.3. Üretim ve Tedarik Sorunları

KOBİ'ler genellikle emek yoğun, atölye tipi ve siparişe göre üretim yapmaktadır. İş bölümü nispeten düşük seviyededir. Sipariş hacminin düşük olması ve hammadde yetersizliği nedenleriyle düşük kapasitede çalışmaktadırlar ve birim ürün maliyetleri yüksek olmaktadır. Teknolojik yetersizlikler, sermaye yetersizliği, üretim konusundaki bilgi eksikliği kalitesiz üretime neden olmakta ve kaynak israfına da yol açmaktadır.⁶⁸

Küçük ve orta ölçekli işletmeler sipariş tarzı üretim yaptıkları için ihtiyaç duydukları malzemeler, aldıkları siparişe göre değişmektedir. Sürekli aynı malzemeyi kullanmadıkları için ve mali durumu elvermediği için stok yapamazlar. Dolayısıyla KOBİ'lerin sipariş hacimleri büyük işletmelere göre düşük seviyelerdedir. Düşük hacimli malzeme siparişinde bulunan işletmeler daha az fiyat indiriminden yararlanmakta, bu da maliyeti arttırmaktadır.

Stoklu çalışmamaktan dolayı KOBİ'ler, genellikle sipariş edilen hammaddeyi istenilen zamanda sağlayamadığı için düşük kapasitede çalışmaktadırlar. Fiyat ve kalite boyutlarında büyük işletmelere göre rekabet gücü

⁶⁷ Adnan ÇELİK- Tahir AKGEMCİ, Girişimcilik Kültürü ve KOBİ'ler, Ankara, Gazi Kitabevi, 2010, S. 127-129.

⁶⁸ AYIK-KESKİN, *a.g.m.*, S.475.

düşük olan KOBİ'lerin, sipariş verenin özel şartlarını dikkate aldıkları, teslimatı kısa zamanda yaptıkları için bir üstünlükleri vardır. Bununla beraber teknolojiye, AR-GE faaliyetlerinde, pazar araştırmalarında yetersiz olup eksik kapasitede üretim yaparlar.⁶⁹

Her şeyden önce küçük ve orta ölçekli işletmelerin hammadde bulma konusunda ciddi sorunları vardır. Özellikle bu işletmelerde yaşanan finansal sorunlar, ucuz ve kaliteli hammadde teminini kısıtlamaktadır. Bu durum, işletmelerde üretim kapasitesinin gerçekleşme düzeyini ve ürünlerin kalitesini olumsuz etkilemektedir. Bu olumsuzluktan etkilenen ve ürettiği ürünü pazarlayamayıp kar sağlayamayan küçük ve orta ölçekli işletmeler hammadde piyasasına girememekte, yeterli düzeyde ve kalitede hammadde alamamakta, dolayısıyla üretim düzeyi tekrar düşmektedir.

Hammadde ile ilgili diğer bir sorun ise, KOBİ'lerin küçük miktarlardaki hammadde ve malzeme siparişlerinin üretici firmalarca unutulması ya da satış politikaları gereği yeterince önemsenmemesidir. Ayrıca, kullanılan hammadde, malzeme ve yarı mamullerin kontrollerinin yapılması ve analiz edilmesi için gerekli teknik imkanlara sahip olunmamasının yanı sıra yeterli miktarda girdinin temin edilememesi üretimin aksamasına yol açmaktadır.⁷⁰

Tedarikleme, teknoloji, ürün tasarımı, ürün geliştirme, standardizasyon ve nitelikli personel; üretimde kalite unsurunun evrensel boyutlarda elde edilmesinde rol oynayan çok önemli faktörlerdendir. Tedarikleme üretimde kullanılan malzeme, hammadde veya ayrı mamullerle ilgili olup, üretimle iç içedir. Hammadde ve ana malların tedarikinde nitelik, miktar, ihtiyaç duyulduğunda bulunabilme ve fiyattan kaynaklanan bazı sorunlar yaşanabilmektedir.

Üretimde karşılaşılan bir diğer sorun da teknolojiden kaynaklanmaktadır. Bilgi işlem teknolojisinin yönetim, üretim ve dağıtım alanlarındaki etkinliğinin artması, işletme bazında yeni örgütsel düzenlemelere gidilmesi ve değişen tüketici talebi karşısında üretim sistemlerinin daha esnek bir yapıya kavuşturulması, bu dönüşümün en temel özelliklerindendir. Tüketici talebi artık daha kaliteli ve üstün tasarımlı farklılaşmış ürünlere yönelmektedir.⁷¹

1.5.4. Pazarlama Sorunları

Küçük ve orta ölçekli işletmeler, hedef pazarlarının ve stratejilerinin seçiminde yetersiz kalmaktadır. Kendi bünyelerinde pazarlama faaliyetleri için

⁶⁹ ORHANER-ŞAHİN, *a.g.m.*, S.5.

⁷⁰ İRAZ, *a.g.e.*, S. 250.

⁷¹ Adnan ÇELİK- Tahir AKGEMCİ, *a.g.e.*, S.129-130.

uzman kişilerin istihdam edildiği ayrı bir pazarlama bölümü yoktur. Pazarlama faaliyetini genellikle işletme sahibi yerine getirmektedir. Reklam, kredili satışlar, satış sonrası hizmetler, vb. gibi pazarlama araçlarından yeterince faydalanılmamaktadır. Düzenli bir piyasa araştırması yapılmamakta, dolayısıyla geleceğe yönelik talep projeksiyonları hazırlanmamaktadır. Pazarlama kararları işletme sahibinin sezgilerine ve yetersiz tecrübelerine dayanılarak alınmaktadır. Bu işletmelerin ihracat pazarlarına girmesi zordur. Çünkü KOBİ'lerin yabancı ülke mevzuatına vakıf olmadığı, ihracat için uzman kişileri çalıştırmadığı, dış pazara girme maliyetinin yüksek olduğu görülmektedir. İhracata yönelmiş olan firmalar da ihracatlarını geliştirme kapsamında; finansal, pazarlama, kalite ve standart, mevzuat, vb. gibi sorunlar yaşamaktadırlar.⁷²

KOBİ'ler fiyatlandırma konusunda da çeşitli sorunlarla uğraşmak zorunda kalmaktadırlar. Uygulamada, faaliyet gösterdikleri sektördeki rekabetin yoğunluğu, pazarın sınırlı olması ve finansal güçlükler gibi nedenler KOBİ mallarının fiyatının, büyük işletmeler tarafından belirlenmesine neden olmaktadır. Ayrıca, ölçek ekonomisinin büyük işletmeler lehine işlemesi, KOBİ mamullerinin fiyatının yüksek olması sonucunu doğurmaktadır. Üretim maliyetlerinin yüksekliği de fiyatın belirlenmesi konusunda KOBİ'leri zorlayıcı bir diğer faktördür.

KOBİ yöneticileri, pazarlama karmasının bir diğer elemanı olan tutundurma stratejilerini gerçekleştirmek için de bütçeden pay ayırmayı israf olarak düşünmektedirler. Finansal kaynakların yetersizliği KOBİ yöneticilerinin reklam, tanıtma gibi tutundurma tekniklerinden yararlanma konusunda tasarrufa gitmelerine neden olmaktadır. Bu yüzden bu tip işletmelerin özellikle sergi ve fuarlara katılımları teşvik edilmeli, teknolojiye de yararlanılarak müşteri ilişkisi geliştirme konusunda desteklenmeleri gerekmektedir.

KOBİ'ler, yeni pazarlara girmek ve onları tanımakta zorluk çekmekte, tüketicilerin zevk ve tercihlerindeki hızlı değişimleri izlemede ve bu değişikliklere ayak uydurmada başarılı olamamaktadırlar. Özellikle, sosyal ve ekonomik koşullardaki değişiklikler işletmelerde ciddi sorunlara yol açmakta, hatta işletmeleri başarısızlığa itmektedir.

Bunun dışında, Gümrük Birliği sürecinde, ciddi bir şekilde lisan bilen, nitelikli insan gücüne ihtiyaç duyulmaktadır. KOBİ sahip/yöneticilerinin bu konuda çekingen davranmaması gerekmektedir. Çünkü, ülkelerarası ithalat ve ihracatın artması, teknoloji transferinin hızlanması ve KOBİ'lerin uluslararası pazarlara açılması gibi nedenlerden dolayı lisan bilmeme, önemli bir pazarlama sorunu haline gelmiştir.

⁷² ORHANER-ŞAHİN, *a.g.m.*, S.6.

KOBİ'lerin pazarlama alanında yaşadıkları diğer sorunları, değişime uyum sağlama, değişimi tahmin ve değişimi üretme konuları için, Ar-Ge çabalarına girememeleridir. Oysa Ar-Ge'nin, değişimi izleme, değişimi gerçekleştirme ve değişimi işletmeye kazandırma gibi işlevleri bulunurken, aynı zamanda KOBİ'ler için bir rekabet aracı işlevi de vardır. Ayrıca, KOBİ'ler için çevre analizlerinin yapılmasına ve erken uyarı sistemlerinin kurulmasına gereksinim vardır.⁷³

1.5.5. İnsan Kaynakları Sorunu

KOBİ'lerin önemli sorunlarından birisi de nitelikli eleman bulamama ve eğitim sorunudur. Nitelikli eleman bulmadaki sıkıntılar, bu işletmelerin planlama yapma, standartlara uyma, üretimi gerçekleştirme ve kalite kontrolü gibi aşamalarda yeterli etkiyi göstermemelerine ve istenilen rekabet gücüne ulaşamamalarına neden olmaktadır.

İnsan kaynakları ve eğitim sorunu küçük ve orta ölçekli işletmeler için ayrı bir önem taşımaktadır. Bu işletmelerin çoğu kez aynı işi yapmamaları istihdam edilecek personelin çok yönlü olmasını zorunlu kılmaktadır. Bu işletmelerin genellikle emek yoğun işletme olması nitelikli eleman ihtiyacını arttırmaktadır.

Küçük ve orta ölçekli işletmelerin nitelikli eleman bulmalarını engelleyen en önemli etken düzensiz ücret politikaları ve yeterli olmayan sosyal güvenlik politikalarıdır. Bu gibi nedenlerden dolayı, bu işletmelerde yetişen elemanlar genellikle büyük ölçekli işletmelere transfer olmaktadır. Nitelikli eleman sorunu; küçük ve orta ölçekli işletmelerde hizmet içi veya iş başında eğitimin ne kadar gerekli olduğunu da göstermektedir.⁷⁴

⁷³ KORKMAZ, *a.g.m.*, S.235-236.

⁷⁴ İRAZ, *a.g.e.*, S. 254-255.

II. BÖLÜM

MUHASEBE STANDARTLARI

2.1.MUHASEBE, STANDART VE MUHASEBE STANDARDI KAVRAMLARI

2.1.1. Muhasebe Kavramı

Literatürde muhasebenin çeşitli tanımları yapılmaktadır. Aslında bu tanımlamaların tamamı birbiri ile ilişkili yada benzer şeyleri ifade ettikleri görülmektedir. Bu tanımlardan bazıları aşağıda verilmiştir:

Muhasebe; bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış veya azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir “bilgi sistemi”dir⁷⁵.

Muhasebe; işletmenin varlıklarında ve kaynaklarında değişme yaratan tamamen veya kısmen mali nitelikteki ve para ile ifade edilebilen işlemlere (ticari işlemler) ait bilgilerin ilgili kaynaklardan toplanması, doğruluklarının saptanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, elde edilen sonuçların rapor halinde ilgili kişilere sunulması ve bu bilgilerin analiz edilip yorumlanmasıdır⁷⁶.

Muhasebe; muhasebeyi ilgilendiren iş ve işlemler nedeniyle işletme içi ya da işletmeler arası karşılıklı ilişkilerden doğan, tamamen veya kısmen mali nitelikte olan ve para ile ifade edilebilen işlemlere ilişkin bilgilerin;

- Toplanıp kaydedilmesi,
- Sınıflandırılması,
- Anlamlı ve güvenilir bir şekilde özetlenerek rapor edilmesi ve düzenlenen raporların denetlendikten sonra sonuçların raporlar aracılığıyla işletme ile ilgili kişi ve kurumlara iletilmesi ve
- Sonuçların analiz edilmesi ve yorumlanması işlevlerini yerine getiren teknik bir bilim olarak tanımlanabilir⁷⁷.

⁷⁵ Orhan SEVİLENGÜL, Genel Muhasebe, Ankara, Gazi Kitabevi, 2011, S.3.

⁷⁶ Nihat KÜÇÜKSAVAŞ, Finansal Muhasebe (Genel Muhasebe), İstanbul, Beta, 2010, S.5.

⁷⁷ Sami KARACAN, Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Türkiye Muhasebe Standartları İle Uyumlu Muhasebede Dönem İçi İşlemleri, İzmit, Umttepe Yayınları, 2009, S.3.

Muhasebe; kısmen ya da tamamen mali nitelikte olan ve para ile ifade edilebilen işlemlerin saptanması ve derlenmesi, kaydedilmesi, sınıflandırılması, anlamlı bir şekilde özetlenmesi ve raporlanması, varılan sonuçları yorumlayarak ilgili kişilere amaçlarına uygun, yararlı bilgilerin sağlanması hedeflerine yönelik bir sistemdir⁷⁸.

Muhasebe; bir işletmenin varlıklarında ve bu varlıkların elde edilmesini sağlayan kaynaklarında meydana gelen ve para ile ölçülebilen mali olaylarını sistematik şekilde kaydeden, sınıflandıran, raporlayan, analiz eden ve yorumlayan bir tekniktir⁷⁹.

2.1.2. Standart Kavramı

Standart kavramı, Fransızca kökenli bir kavram olup, belirli bir veya birden çok kritere uygun bir nitelik ve karşılaştırma ölçüsü olarak tanımlanabilir. **Standart** kelimesi Türkçe’de ise, tekdüzen, tekbiçim, örnekölçü vb. gibi uyulması gerekli kurallar birimi ya da birliği anlamına gelmektedir⁸⁰.

Standart kavramı Türk Dil Kurumu’na göre ‘‘Belirli bir tipe göre yapılmış veya ayrılmış ölçün, ölçünlü’’ ya da ‘‘Belirli ölçülere, yasalara, kullanıma uygun olan’’ şeklinde tanımlanmaktadır. Muhasebe bakış açısıyla ele alındığında **standart** kavramı, muhasebe uygulamalarına yön veren kurallar topluluğudur⁸¹. Başka bir ifadeyle **standart** kavramı, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) tarafından çıkarılmış olan muhasebe kurallarını ifade etmektedir⁸².

⁷⁸ Mahmut YARDIMCIOĞLU, Finansal Muhasebe, Kahramanmaraş, Fatih Basımevi, 2013, S.1.

⁷⁹ M. Vefa TOROSLU, Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Finansal Tablolar Denetimi, Ankara, Seçkin, 2012, S.35.

⁸⁰ Metin ATMACA, ‘‘Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına ve Vergi Yasalarına Göre Düzenlenen Temel Mali Tabloların Finansal Analiz Açısından Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi ve Türkiye Uygulaması’’, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2010, S.4.

⁸¹ Mikail EROL- Metin ATMACA- Seçil ÖZTÜRK, ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarına Bakış Açılarının Ölçülmesine İlişkin Ampirik Bir Çalışma’’, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Dergisi (MÖDAV), Ankara, 2011, S.228.

⁸² Çağrı KÖROĞLU- Canan DOĞAN, ‘‘Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyum Süreci ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi (Marmaris İlçesi Örneği)’’, WORLD of IFRS Dergisi, Muğla, 2012, S.2.

2.1.3. Muhasebe Standardı

Literatürde muhasebe standardının çeşitli tanımları yapılmaktadır. Bu tanımlardan bazıları aşağıda verilmiştir:

Muhasebe standartları; finansal tabloların, kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu işletme sonuçlarını, doğru, gerçek durumu yansıtan, karşılaştırılabilir, tutarlı, güvenilir, dengeli ve anlaşılabilir olarak yansıtabilmesi için uyulması gereken ilke ve kurallar bütünüdür⁸³.

Muhasebe standartları; muhasebe uygulamalarına yön veren ve finansal tabloların hazırlanmasına belirli bir düzen getiren kurallar olarak tanımlanmaktadır⁸⁴.

Muhasebe standartları; muhasebeci tarafından hangi nitelikte işlemlerin ve olayların, hangi değer üzerinden kaydedileceğini, sınıflandırılacağını ve hangi raporlarla beyan edileceğini belirleyen kurallardır⁸⁵.

Muhasebe standardı; muhasebe konularında uygulama birliğini sağlamak için, muhasebenin evrensel terim, ilke, yasa, kural, yöntem, kuram ve tümlerine uygun olarak belirlenmiş tek düzen hesap çerçevesi, ilgili yasa hükümleri ve bildirimlerden oluşan kendi içinde tutarlı muhasebe işlemleri bütünlüğü ve sonra; bilanço, kazanç ve yitinc tablolarına dayalı mali tabloları, belirli amaçlar içinde ayrıca düzenleme, değerlendirme ve sunma bildirimleri gibi kendi içinde tutarlı çerçeve, yönerge, bildiri ve benzer nitelikte uyulması gerekli kurallar birliği ya da ölçünlüğü anlamına gelen bir terimdir⁸⁶.

⁸³ İsmail BEKÇİ- Ozan ÖZDEMİR, “Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açılı Üzerine Bir Araştırma”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, XI-2, Isparta, 2006, S.144.

⁸⁴ Tülay YEL- Didem ÖZTÜRK ÇİFTÇİ, “Yeni Türk Ticaret Kanunu İle TFRS/TMS Konusunda Getirilen Yenilikler ve Ordu İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açılılarını Değerlendirmeye Yönelik Bir Uygulama”, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, VI-2, Ankara, 2013, S.95.

⁸⁵ Ahmet AKTÜRK- Fatma AKCANLI, “Muhasebe Akademisyenlerinin Muhasebe Standartlarına Bakış Açılı ve Farkındalıkları Üzerine Bir Araştırma”, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Dergisi (MÖDAV), Ankara, 2013, S.24.

⁸⁶ Baki YILMAZ, “Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulanma Alanı”, Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 13, Konya, 2007, S.141.

Muhasebe standardı kavramı yetkili kurullarca belirlenen ve meslek mensuplarını yönlendiren kurallar şeklinde tanımlanabilir⁸⁷.

Muhasebe bilgi sisteminden elde edilen bilgilerin, kullanıcıları için beklenen fonksiyonu yerine getirebilmesi ve işletme faaliyetlerine ilişkin sağlıklı bilgiler aktarabilmesi, benzer olayları benzer şekilde ifade etmesi, ürettiği bilgilerin doğru, güvenilir, anlamlı, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olması belirli muhasebe standartlarına göre hazırlanması ile mümkün olabilir⁸⁸. Muhasebe standardı, mali tablo ve raporlar ile bunlara esas olan mali verilerin standart kurallara göre işlenmesini ve bunlara dayanılarak çıkarılan mali tablo ve raporlarda yeknesaklığı sağlar⁸⁹.

Muhasebe standartları işletmelerin finansal performanslarının ve karşılaştırılabilirlik düzeylerinin doğru analiz edilmesinde önem taşımaktadır. Ayrıca muhasebe standartları güvenilir, karşılaştırılabilir finansal bilginin üretilmesinde ve bu finansal bilginin ilgili finansal tablo kullanıcılarına (yatırımcı, yönetici, kredi kuruluşları) iletilmesinde önemli rol oynamaktadır.

Muhasebe standardı kavramını, ulusal ve uluslararası standart olarak iki şekilde sınıflamak mümkündür. **Ulusal muhasebe standardı**, bir sistem içerisinde belirli bir ülke için olup, bu tür standartlar uygulandıkları ülkelerdeki kurum ve işletmelerde muhasebe birliğini sağlamakta ve bu standartlar çerçevesinde söz konusu kurum ve işletmeler ilgili yerlere hesap vermektedirler. **Uluslararası muhasebe standardı** ise, finansal bilginin ilgili finansal tablo kullanıcılarına iletilmesinde birden çok alternatif sunan, uluslararası bazda raporlamaya olanak veren, işletmelere kendilerine uygun olan en iyi politikaları seçme imkânı sunan bir kavram olarak ifade edilmektedir. Başka bir ifadeyle **uluslararası muhasebe standardı**, ayrı ayrı muhasebe standardı olan çeşitli ülkelerde etkinlik gösteren çok uluslu işletmelerin dönem sonu finansal durum tablolarının (bilançolarının) ayrıca değerlendirme ve sunumlarında belirli ölçüde bir birlik sağlamak amacıyla hazırlanan, yazılı kurallardan oluşan bir metindir⁹⁰.

⁸⁷ EROL- ATMACA- ÖZTÜRK, *a.g.m.*, S.228.

⁸⁸ AKTÜRK- AKCANLI, *a.g.m.*, S.23.

⁸⁹ Murat ERDOĞAN- Engin DİNÇ, "Türkiye Muhasebe Standartları ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi", Muhasebe ve Finansman Dergisi, 43, 2009, S.155.

⁹⁰ Metin ATMACA- Hakan ÇELENK, "Uluslararası Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartlarının Finansal Analize Etkilerinin Regresyon Analizi ile Ölçülmesine Yönelik Bir Araştırma", Muhasebe ve Finansman Dergisi, 49, 2011, S.114.

2.2. MUHASEBEDE STANDARTLAŞMAYI GEREKTİREN FAKTÖRLER

Küreselleşme, dünyanın çeşitli bölgelerindeki finans piyasalarının, benzer kural ve düzenlemelere sahip olması ve tek bir piyasa gibi faaliyet göstermesidir. Küreselleşme ile birlikte, piyasalar arasındaki sınırlar da kalkmıştır⁹¹. Küreselleşme sonucu finansal piyasaların evrenselleşmesi, çokuluslu şirketlerin ortaya çıkması, uluslararası bağımsız denetim kuruluşlarının evrensel piyasalardaki etkinliği ve rekabeti, farklı ülke bloklarınca ekonomik birlik oluşturma nedenleri ve uluslararası alanda muhasebe kayıtlarında saptanan usulsüzlüklere ilişkin ortaya çıkan küresel etkili skandallar, muhasebe düzenlemelerinin güncelleştirilmesi ve uluslararası ortak muhasebe dili haline gelmesini gerekli kılmıştır⁹².

Hızla değişen dünya ekonomisinde, küreselleşme ve rekabet olguları etrafında gelişen dinamikler; ekonomik, sosyal ve teknolojik alanlarda olduğu gibi muhasebe alanında ve uygulamalarında da önemli değişikliklere ve gelişmelere sebep olmuştur. Küreselleşmeyle beraber muhasebe uygulamalarının uluslararası bir boyut kazanması, finansal bilgilerin raporlanmasında, açıklanmasında ve uygulanmasında birtakım sorunları da beraberinde getirmiştir. Uyum sorunu olarak adlandırılan bu sorunların giderilebilmesi amacıyla muhasebe alanında uyum çalışmalarına gidilmesi gereği ortaya çıkmıştır⁹³.

Günümüzün küreselleşen dünyası, işletmelerin birleşme, dışa açılma, uluslararası düzeyde karşılaştırılabilir ve finansal kaynak ihtiyaçlarını uluslararası yatırımcılardan karşılamak istemeleri sonucunu doğurmuş, dolayısıyla işletmeler arasında yeterli ve güvenilir finansal bilgi akışının önemi bir kat daha artmıştır. Ancak her ülkedeki farklı yasal düzenlemeler ve farklı muhasebe ilke ve uygulamaları uluslararası düzeyde finansal tabloların hazırlanmasını zorunlu kılmış; tüm bunlar muhasebe ve denetim uygulamalarının uluslararası kabul görmüş belirli standartlara dayanılarak hazırlanmasını gerektirmiştir⁹⁴.

⁹¹ Suna OKSAY- Onur ACAR, Sigorta Sektöründe Uluslararası Finansal Raporlama Standartları: Kurumlar ve Standartların Özetleri, İstanbul, Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği, 2005, S.16.

⁹² Tamer AKSOY, ‘Finansal Muhasebe ve Raporlama Standartlarında Uyumlaştırma ve UMS/UFRS Bazında Küresel Muhasebe Standartları Setine Yöneliş Eğilimi’, Mali Çözüm Dergisi, 71, 2005, S.182.-183.

⁹³ YILMAZ, *a.g.m.*, S.139.-140.

⁹⁴ Hasan ABDİOĞLU- Sedat YUMUŞAK- Esmâ UYAR, ‘Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Amortisman Konusunun İncelenmesi ve Örnek Uygulamalar’, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 23, 2014, S.366.

Mali raporlama ile ilgili sermaye piyasalarında geçerli mevcut yasal düzenlemeler, uluslararası düzeyde iş yapmanın gerçeklerini ve gereksinimlerini tam olarak yansıtmamaktadır. Piyasalar günümüzde artık globaldir ve birbirlerinden bağımsız düşünülemez. Sınır ötesi ticaret ve yatırım faaliyeti günlük gerçeklerdir. Mali bilgi artık eskisine kıyasla son derece yaygın olarak paylaşılmaktadır. Borsaya kayıtlı birçok şirket mali verilerini İnternet'te yayınlamaktadır. Günümüzde yatırımcılar yatırım kararlarını verebilmek için bu bilgilere elektronik olarak ulaşabilmekte ve bunları analiz edebilmektedirler. Ancak genellikle işletmeler, buldukları ülkenin yasal mevzuatına uymak zorunda oldukları için temel mali veriler, geçerli uluslararası kıyaslamalarda doğrudan kullanılamamaktadır.

Farklı mali raporlama ilke ve kurallarının ve uygulamalarının varlığı ulusal ve uluslararası düzeyde sorunlar yaratmaktadır. Sorunlar nedeniyle çözüm sağlamak için önce ulusal düzeyde muhasebe alanında standardizasyon ihtiyacı gündeme gelmiştir. Daha sonra ise globalleşme eğilimleri ışığında ekonomik faaliyetlerin artması ve işletmelerin uluslararası nitelik kazanması, muhasebe alanında da uluslararası düzeyde standardizasyon sağlanmasını gerektirmiştir⁹⁵.

Muhasebe bilgi sisteminden elde edilen bilgilerin, kullanıcıları için beklenen fonksiyonu yerine getirebilmesi ve işletme faaliyetlerine ilişkin sağlıklı bilgiler aktarabilmesi, benzer olayları benzer şekilde ifade etmesi, ürettiği bilgilerin doğru, güvenilir, anlamlı, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olması belirli muhasebe standartlarına göre hazırlanması ile mümkün olabilir.

Dünya çapında kullanılacak, tek bir finansal raporlama setinin oluşturulması işletmelerin finansal olaylarının genel bir muhasebe diliyle anlatımının mümkün hale gelmesi, işletmelerin kar/ zarar durumlarının en açıklayıcı şekilde sunulması ve şeffaflık kavramının daha ön planda olması açısından önemlidir⁹⁶.

⁹⁵ Hanifi AYBOĞA, ‘‘Globalleşme Sürecinde Muhasebe Alanındaki Gelişmelere Ülkemizin Uyumunu’’, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, V-8, Balıkesir, 2002, S.42.-43.

⁹⁶ Ahmet AKTÜRK, ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartlarına Uyum Sürecinde Eğitim Faktörü Üzerine Antalya İlinde Bir Araştırma’’, Mali Çözüm Dergisi, 122, 2014, S.65.

Muhasebe standartlarına duyulan ihtiyaç aşağıdaki başlıklarda ele alınabilir⁹⁷:

- Uygulamadaki farklılıkları ortadan kaldırmak,
- Muhasebe ilkelerinde tekdüzeni gerçekleştirmek,
- Mali tabloların açık, uygun, anlaşılabilir, tarafsız ve karşılaştırılabilir olmasını sağlamak,
- İşletmeyle ilgili kişi ve kurumların yanlış değerlendirmelerine ve karar vermelerine engel olmak,
- Uluslararası alanda finansal bilgi üretimi ve sunulması sırasında ortak bir dil oluşturmak.

2.3. MUHASEBEDE STANDARTLAŞMANIN FAYDALARI

Mali tablolar ve muhasebe bilgilerinde uyum ve standartlaşmanın sağlanması için her ülkede ulusal muhasebe uygulama standartlarının oluşması zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Son yıllarda globalleşme eğilimleri doğrultusunda, uluslararası ticarete engellerin ortadan kalkmaya başlaması, uluslararası düzeydeki işletmelerin sayılarının artması, uluslararası finansal piyasalardaki gelişmeler, serbest piyasa ekonomisine geçilmesi ve ortaya çıkan "Yeni Ekonomi" olgusu, ülkeler arasındaki muhasebe uygulamalarındaki farklılıkların ortadan kalkmasını ve muhasebe bilgilerinin karşılaştırılabilir nitelikte olmasını gerekli kılmıştır. Bu bağlamda uluslararası muhasebe standartları, muhasebe uygulamalarında büyük önem kazanmaya başlamıştır.

Her ülke bir yandan ulusal muhasebe standartlarını yaratır veya geliştirirken, diğer yandan da uluslararası sermaye hareketlerinden ve uluslararası yatırımlardan pay alabilmenin neredeyse ön şartı haline gelen uluslararası muhasebe standartlarına da uyum sağlayabilmenin arayışına girmiştir⁹⁸.

Muhasebe alanında standartlaşmanın sağladığı birçok fayda söz konusudur. Muhasebe standartları işletmelere, mali kaynaklarını idare edebilme becerisine, yani finansal performansını çeşitli dönemler itibariyle aynı ölçekte karşılaştırılabilir bir şekilde izleyebilme, ileriye doğru vizyon ve misyonlarına uygun olarak planlama yapabilme ve bu planlar ile fiili durumu karşılaştırabilme imkanı elde etmesine yardımcı olmaktadır. Ayrıca işletmenin finansal performansının doğru

⁹⁷Selami GÜNEY-Şule YÜKSEL YİĞİTER-Murat KORKMAZ-Nesrin CEYLAN, "Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye Muhasebe Standartlarının Uluslararası Muhasebe Standartlarına Uyumlaştırılmasında Geline Son Nokta", Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 10, Adıyaman, 2012, S.120.

⁹⁸AYBOĞA, *a.g.m.*, S.45.-46.

analiz edilmesi ile ileriye yönelik gerçekçi planların oluşturulmasına, isabetli hedef ve amaçların belirlenmesine de yardımcı olmaktadır. Böylece işletmelere, birbirleri ile mali durumlarını karşılaştırma imkânını vermekte, ayrıca işletmelerin iç ve dış denetimine yardımcı olmaktadır⁹⁹.

Dünyada ortak bir muhasebe standardının zorunlu uygulamasının yararlarından birisi, tüm ülkelerde benzer muhasebe standardı olması nedeniyle şirketler, her ülkeye göre gerekli muhasebe standardına uyarlı finansal tabloları düzenlemenin işlem maliyetine katlanmamış olacaktır. IFRS'ye uyumun bir avantajı da, finansal tablolarda gayrimenkullerin ekonomik değerleri gerçeğe uygun değerleri üzerinden gözükecektir. IFRS'nin bir diğer avantajı ise, finansal tabloların ve muhasebenin karmaşıklığı azalacaktır. Ayrıca IFRS'ye uyumun yararı, yatırımcıya, yüksek kaliteli ve şeffaf muhasebe verilerinin sunulmasını, işletmenin gelecekteki finansal performansının önceden tahmini ve finansal kararlarına şekil vermesi konusunda yardımcı olmasıdır¹⁰⁰.

Muhasebe Standartlarının sağladığı yararlar¹⁰¹:

- Muhasebecilik mesleğine yararlı çalışma kurallarının belirlenmesi sağlanmaktadır,
- Muhasebeciler, çalışmalarının kalitesini geliştirmeye zorlanmaktadır,
- İşletme yöneticilerinden gelebilecek ve bazı durumlarda şüphe yaratabilecek muhasebe politikalarına karşı, muhasebecilerin direnme gücü artırılmaktadır,
- Finansal tablo kullanıcılarına, dönemden döneme tutarlı, açık ve tam bilgi sunulması sağlanmaktadır,
- Kullanıcıların, bir işletmenin finansal tablosunun diğeri ile karşılaştırılmak istenmesi durumunda, karşılaştırılabilirlik kolaylığı sağlanmaktadır,
- İşletmeyi, ekonomi içindeki durumunu ve başarısını saptamaya yönlendirmektedir.
- Finans piyasasının daha sağlam işlemlerini sağlaması, böylelikle kriz riskini ve dolayısıyla krizlerin olumsuz ekonomik etkilerini azaltması,
- Doğrudan yabancı yatırımları hızlandırması ve tasarrufları harekete geçirmesi,
- Borç verme maliyetlerini azaltarak küçük ölçekli şirketlerin de finans sektöründen kredi almasını kolaylaştırması,

⁹⁹ ABDİOĞLU- YUMUŞAK- UYAR, , *a.g.m.*, S.365.-366.

¹⁰⁰ Ali İhsan AKGÜN, ‘‘ Muhasebede Küreselleşmenin Finansal Raporlama Standartlarına Etkisi’’, Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, XIII-1, 2012, S.53.-54.

¹⁰¹ Hatice Belgin ŞENSOY, ‘‘Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Ortaya Çıkışı ve Gelişimi İle Muhasebe Standartlarının Türkiye’deki Durumu’’, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2008, S.9.; OKSAY- ACAR, *a.g.e.*, S.19.-20.

- Yatırımcıların şirketlerin genel finansal görünümünü daha kolay değerlendirmesini ve yatırım kararları hakkında bilgi sahibi olmasını sağlayarak sermaye maliyetlerini azaltması ve kaynakların daha iyi dağıtılmasına yardımcı olması,
- Hem bölgesel hem de küresel anlamda ekonomik bütünleşmenin sağlanmasına destek olması.

2.4. MUHASEBE STANDARTLARININ ULUSLARARASI UYUMLAŞTIRILMASI

Uyumlaştırma(harmonization), standartlaştırma kavramları literatürde eş anlamlı olarak kullanılmaktadır. Gerçek anlamda birbiri arasında farklılık olmadığı da söylenmektedir. Ancak aynı sonuca ulaşırsa da sözkonusu kavramlar aynı şeyi ifade etmeyebilir.

Uyumlaştırma; dönüştürme seviyelerine sınırlamalar getirerek muhasebe uygulamalarının karşılaştırılabilme seviyelerini artırma sürecidir. **Standartlaştırma**(standardizasyon) ise, kurallar setinin çerçevesinin belirlenmesi veya daha sabit (net) şekilde ifade edilmesi olarak anlaşılır. **Standartlaştırma** bütün ülkelerin tek bir ülkenin muhasebe yapısına uygun hale getirilmesi olarak tanımlanabilir. **Uyumlaştırma** ise, farklı bakış açılarını uzlaştırma olarak tanımlanabilir¹⁰².

Her ülke kendine özgü kurallar çerçevesinde ulusal standartlarını düzenlemiştir. Bu standartların belirlenmesinde o ülkenin ekonomik yapısı, yasal düzeni, eğitim sistemi, politik sistemi ve sosyo-kültürel özellikleri etkili olmaktadır.

Son yıllarda uluslararası yatırımlar hızla gelişmiş, çok uluslu şirketlerin sayısı ve uluslararası kredi akışı büyük bir artış göstermiştir. Bu anlamda günümüzün küreselleşen ortamında muhasebe standartlarının uluslararası rolü ve önemi artmaktadır. Tüm bu gelişmeler, ülkelerin birbirinden farklı olan ulusal muhasebe standartlarının uyumlaştırılması zorunluluğunu doğurmuştur. Günümüzde

¹⁰² Fikret ÇANKAYA, ‘‘Uluslararası Muhasebe Uyumunun Ölçülmesine Yönelik Bir Uygulama: Rusya, Çin ve Türkiye Karşılaştırması’’, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, III- 6, Zonguldak, 2007, S.128-129.

benimsenen ilke “uluslararası muhasebenin uyumlaştırılması (harmonizasyonu)” dır¹⁰³.

Muhasebede kullanılmakta olan farklı yöntem veya politikalar uyumlaştırma gereğini ortaya çıkartmaktadır. Sözkonusu politikalar işletmelerin finansal tablolarının sonuçlarını farklılaştırmaktadır. Bu da işletme sonuçlarının karşılaştırılmasını zorlaştırmaktadır. Uyumlaştırma bu zorlukları ortadan kaldırarak finansal tabloların herkes tarafından aynı şekilde algılamasını sağlamaya çalışmaktadır¹⁰⁴.

Muhasebe standartlarına uyum, yatırımcılar, kredi verenler, finansal analistler ve diğer finansal bilgi kullanıcı tarafından hoş karşılanan yüksek kaliteli, kullanıcılara iletilen ve karşılaştırılabilen bilgi gerektirir. Bu bağlamda, finansal raporlama standartlarına ve yaygın bir muhasebe setine uyum olmaksızın finansal bilginin dünyada karşılaştırılması güçtür. Yüksek kalitede muhasebe standartlarının kullanılması, sermaye maliyetini azaltma, piyasa yeterliliğini artırma, sınırlar ötesi yatırım ve ekonomik kararları kolaylaştırmaktadır.

Muhasebe standartlarına uyum, finansal tabloların uluslararası boyutta karşılaştırılabilirliğini artırmak amacıyla muhasebe standartlarında ve uygulamalarında ülkelerarası farklılıkların azaltılması ve sözü edilen farklılıkların tamamen ortadan kaldırılmasıdır. Böylece, işletmelerin finansal performansı hakkında karşılaştırılabilir ve kolay anlaşılabilir bilgiler elde edilmesi sağlanmış olur.

Muhasebe standartlarına uyum, farklı ülkelerde faaliyet gösteren işletmelerce hazırlanan finansal raporların karşılaştırılabilirliğini artırmak amacıyla muhasebe uygulamaları, muhasebe standartları ve muhasebeye ilişkin yasal düzenlemeler arasında var olan farklılıkların elimine edilmesi süreci olarak da tanımlanabilir. Finansal raporlar arasında uyum derecesinin yükselmesi, finansal tablo kullanıcılarının sağladığı faydayı artırmaktadır. Finansal raporları uyumlaştırmanın yolu ise, standartların oluşturulmasından geçer. Standartlar, finansal raporlamalar arasındaki farklılıkları sınırlandırıcı etkide bulunmaktadır. Buna karşın, standartlar sadece finansal raporlama amaçlarının başarılması aracı değil, standartların ait olduğu ülkelerin de bir uyumlaştırma aracıdır. Başta çokuluslu şirketler olmak üzere şirketler, farklı olan ve zaman zaman birbirleriyle çelişen ulusal standartlarla karşılaşmaktadır. Bu nedenle, diğer birimler yanında özellikle şirketler açısından standartların uyumu büyük önem taşımaktadır.

¹⁰³ Murat KİRACI- Tunç KÖSE, “IASB, FASB ve TİMÜDESK’teki Muhasebe Standartları Oluşturma Süreci ve Uyumlaştırma”, Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, III-1, 2002, S.63.

¹⁰⁴ ÇANKAYA, *a.g.m.*, S.129.

Ulusal ekonominin küreselleşmesi ve finansal piyasaların entegrasyonu muhasebenin uluslararası anlamda uyumunu ve bunun sonucu olarak da Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS)'nin zorunlu uygulanmasını güçlü kılmaktadır. Muhasebenin uluslararası uyumunu gerekli kılan faktörlerin başında, uluslararası farklılıklar gelmektedir. Muhasebe sistemlerinin farklı olması, farklı muhasebe standartlarının kullanılarak şirketlerin finansal bilgilerini karşılaştırmada tekdüzeni engellemektedir. Farklı ülkelerde faaliyet gösteren şirketler ve farklı sermaye piyasalarında artan sermaye muhasebe standartlarının uyumunu gerekli kılmaktadır. Bu zorunluluk gerçekten de uluslararası sermaye piyasalarına kayıtlı işletmelerin finansal tablolarında görülen ve farklı anlama gelen finansal sonuçların değerlendirilmesinde ortaya çıkmaktadır¹⁰⁵.

Muhasebe standartlarında uluslararası uyumun sağlanması ve uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulmasını gerektiren faktörler aşağıdaki gibidir¹⁰⁶:

- Sermaye piyasalarının uluslararasılaşması,
- Çokuluslu şirketlerin sayısındaki artışlar,
- Bağımsız denetim firmalarının etkinliğinin artması,
- Ekonomik birlik oluşturma hedefleri,
- Uluslararası düzenlemelerdeki gelişmeler.

Uluslararası uyumun var olduğu bir sistemde, kayıt ve sınıflama gibi çeşitli muhasebe işlemlerinin anlaşılması ve yorumlanması kolaylaşmakta, hesap ve terim birliği oluşmakta, uluslararası faaliyetlerde bulunan işletmelerin finansal tablolarının anlaşılır ve güvenilir olmasını sağlamaktadır.

Muhasebede uluslararası uyumlaştırmadan beklenen faydalar; işletmenin ve sektörlerin karşılaştırılabilirliğini sağlamak, birden fazla pazarda kote olan şirketlerin farklı muhasebe standartlarına göre mali tablo düzenleme zorunluluğunu ortadan kaldırmak, dolayısıyla sermayenin maliyetini azaltmak, şeffaf bilgi yoluyla piyasalara giriş ve çıkışı kolaylaştırarak rekabeti artırmak, yatırım kaynaklarının etkin dağılımını sağlayarak ekonomik büyümeyi ateşlemek şeklinde özetlenebilir¹⁰⁷.

¹⁰⁵ AKGÜN, *a.g.m.*, S.46.-47.

¹⁰⁶ KİRACI- KÖSE, *a.g.m.*, S.63.

¹⁰⁷ Raif PARLAKKAYA, ‘‘Muhasebede Uluslararası Uyum Ve Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye’de Muhasebe Uyumlaştırma Çalışmaları’’, Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 7, Konya, 2004, S.122.

Standartların uluslararası uyumlaştırmasını savunan kişiler, birçok avantajı olduğunu ileri sürerler, bu avantajlar üç temel noktada toplanmaktadır¹⁰⁸:

- a) Uyumlaştırmanın en büyük yararı, uluslararası finansal bilgilerin karşılaştırılmasıdır. Böyle bir karşılaştırma, yabancı mali tabloların güvenilirliği hakkındaki yanlış anlamaları ortadan kaldırmaktadır; böylece uluslararası yatırımın akışı önündeki en önemli engel ortadan kalkmış olmaktadır.
- b) Farklı finansal bilgilerin konsolide edilmesinden kaynaklanan zaman ve para israfı önlenmiş olur; böylece farklı finansal bilgilerin, birçok raporlarla değişik hukuk ve uygulamaların etkisini aşmaya çalışması ortadan kalkmış olur.
- c) Uyumlaştırma; bütün dünyadaki yerel ekonomik, hukuki ve sosyal seviyeyi mümkün olduğu en yüksek düzeye çıkarma ve tutarlı hale getirme amacıdadır.

Muhasebe standartlarının uluslararası uyumlaştırılması ile birçok konuda faydalar elde edilebileceğini söyleyebiliriz. Bu faydalar¹⁰⁹:

- Muhasebe ilkeleri ve standartlarında henüz yeterli gelişmeyi sağlayamamış ülkeler açısından yol gösterici olması ve ülke standartlarının kalitesinin yükseltilmesini sağlamak.
- Muhasebe uygulamalarında ülkeler arası farklılıkları ortadan kaldırabilmek amacıyla işletmelerin finansal bilgilerinin karşılaştırılabilirliğini sağlamak.
- Aynı muhasebe standartları yoluyla mali raporlamanın maliyetlerini azaltmak.
- Yatırımcıların yabancı sermaye piyasalarında yatırım yapmalarını özendirmek.
- İşletmelere farklı ülkelerdeki yatırım portföylerinin karşılaştırılmalarını anlamlı kılması kapsamında yatırımcılara yararlar sağlamaktadır,
- Bütünleşme ile uluslararası piyasalarda kayıtlı olan işletmeler, kendilerini daha şeffaf ve güvenli bir ortamda yatırımlarını yapma fırsatını elde etmiş olacaktırlar,
- Harmonizasyon ile finansal tabloların daha kolay bir şekilde iletilmesi ve anlaşılması,
- Yabancı yatırımcıların işletme devirlerinde ve birleşmelerinde doğrudan işlemlerinin azalması,
- Uluslararası Sermaye Piyasalarının ihtiyaçlarına göre sağlanan raporlamayla uyumları kolaylaşacaktır,
- Denetim maliyetlerinde indirim gerçekleştirilmesinde başarı sağlayacaktır,

¹⁰⁸ KİRACI- KÖSE, *a.g.m.*, S.68.

¹⁰⁹ A. Ümit GÖKDENİZ, Muhasebe Uygulamalarındaki Uluslararası Farklılıklar ve Çözüm Önerisi, İstanbul, Avcıol Basım Yayın, 2005, S.60.-61. ; KİRACI- KÖSE, *a.g.m.*, S.68.

- Ülkeler, Uluslararası Muhasebe Standartlarının tam entegrasyonunu zamanında yaptıkları takdirde, zamandan ve paradan tasarruf edeceklerdir,
- Uluslararası işletmeler tarafından güçlü bir markanın fiyat transferinde, farklı bir muhasebe uygulaması onların anlaşılmasını zorlaştıracaktır,
- Yatırımcıların ve uluslararası işletmelerin ülkeleri dışındaki kaynaklardan elde etmiş oldukları gelirlerin vergilerinin hesaplanması kolaylaşacaktır,

Diğer taraftan IFRS ye uyumlaştırma sürecine karşı ileri sürülen görüşler de vardır. Bu görüşlerin en önemlisi ülkelerarası geçerli muhasebe uygulama farklılıklarının büyüklüğüdür. Ulusal muhasebe standartları ve uygulayıcılarının IFRS'yi uygulamada zorluklarla karşılaşmaları, uygulayıcıların bu standartları uygulamadaki yetersizlikleri, uygulamanın getireceği aşırı maliyetler, politik çıkarlar ve yasal düzenlemeler nedeniyle ulusal muhasebe sisteminde standartların uygulanmasına karşı çıkan düşüncelerle de karşılaşmaktadır¹¹⁰.

2.5. MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞTURULMASI SÜRECİ

İşletmelerin ve işletme dışı çevrelerin karar alma sürecinde belirleyici rolü olan muhasebe standartları, birçok çıkar grubunun ilgi odağı durumunda olup, muhasebe standartlarının kimin tarafından belirleneceği de tartışma konusu olagelmıştır.

Muhasebe standartlarının, karar alma sürecinde ilgili çevrelerin ihtiyaç duyduğu bilgiyi sağlayabilecek düzeyde olması ve her geçen gün gelişen ihtiyaçlara cevap verebilmesi standartların oluşturulmasında etkili olan sistemle doğrudan ilişkilidir¹¹¹.

Muhasebe standartlarının oluşum süreci, hem bir anlam yaratma hem de bazı konu ve hususlar dâhil edilirken, diğer bazılarının dışarıda bırakılma tercihinin yapıldığı bir düzenleme uygulaması olarak, küresel düzeye taşındığında, daha ayrıntılı bir biçimde incelenmeyi gerektirmektedir. Bununla birlikte, ulusal düzeydeki standart oluşturma süreci ve bu süreci gerçekleştiren örgütler hakkında bile yeterince bilgi mevcut değildir. Bu koşullarda, bir analiz düzeyi olarak, muhasebenin küresel harmonizasyonu projesi çok daha fazla çalışılmayı gerektirmektedir.

¹¹⁰ ÇANKAYA, *a.g.m.*, S.130.

¹¹¹ Saim ÜSTÜNDAĞ, ‘Muhasebe Standartları Oluşturulması Süreci’, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 1, Nisan 2000, S. 31.-32.

Uluslararası düzeyde finansal raporlamaya ilişkin düzenleme alanında, gerek katılan aktörler ve harmonizasyon sürecinde baskın olan anlayış gerekse alanın sınırları konusunda, 1980’li ve 1990’lı yıllar boyunca önemli düzeyde değişiklik gündeme gelmiştir. 1980’li yıllarda, muhasebe mesleği birliklerinin, özel alanda örgütlenmiş bir uluslararası standart oluşturma süreci oluşturma çabası doğrultusunda, profesyonellik, deneyim ve sivil toplumculuk anlayışı belirleyici olurken, 1990’lı yıllarda, dünyanın en büyük sermaye piyasalarında kayıtlı olan birkaç büyük şirkete yönelik bir sermaye piyasası verimliliği arayışı hâkim olmuştur¹¹².

Muhasebe standartlarının oluşturulması konusunda ortaya çıkan görüşler üç ana başlık altında toplanabilir:

- a) Muhasebe Standartlarının Yasama Yoluyla Belirlenmesi
- b) Muhasebe Standartlarının Özel Sektör Düzenleyici Kuruluşlarınca Belirlenmesi
- c) Kamu Sektörünün Muhasebe Standartları Belirleme Yetkisini Özerk Bir Kuruluşa Devretmesi

2.5.1. Muhasebe Standartlarının Yasama Yoluyla Belirlenmesi

Muhasebe standartlarının kanunlar, yönetmelikler ve benzeri yöntemlerle devlet tarafından belirlenmesi durumudur.

Yasama muhasebe standartlarını belirlerken bu standartlara uyulmaması durumunda uygulanacak cezaları da belirleyerek, standartların uygulamasında yaptırımlar getirmektedir. Bu noktada, son yaptırım organının ve başvuru mekanizmasının mahkemeler olması da, hem standartların uygulamasının sağlanması hem de standartlara uyulmaması halinde yaptırım uygulamasını pekiştiren bir uygulama olarak gündeme gelmektedir. Örneğin Avrupa Birliği’nde muhasebe standartları bu şekilde Konsey direktifleri olarak kabul edilmekte ve bu düzenlemeler üye ülke mevzuatlarına zorunlu olarak geçirilmektedir. Bu yolla yapılacak muhasebe düzenlemelerinin; ilgili çıkar gruplarının baskılarına karşı daha güçlü olması beklenmektedir¹¹³.

¹¹²Özgür Özmen UYSAL, ‘‘Uluslararası Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci: IASC ve Önde Gelen Ulusal ve Uluslararası Örgütler’’, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 17, Ocak 2006, S.89.-90.

¹¹³Murat GÜLERYÜZ, Finansal Araçların Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları’na Göre İncelenmesi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2014, S.6.

Bu yöntemde karşılaşılan en önemli sorunlardan biri teknik muhasebe konuları üzerinde iktidardaki partinin politik görüşleri doğrultusunda karar verilebilmesidir. Ayrıca, konunun politik öneminin yeterince farkına varılamaması muhasebe düzenlemelerinin zaten sınırlı olan yasama süresi içinde yer bulmasını zorlaştıracaktır. Yasamanın genel olarak ilgili bürokratların ve bürokratlar ile politikacılar üzerinde etkili olan grupların görüşleri doğrultusunda karar alma ihtimali de göz önüne alındığında; bu şekilde, bürokratlar tarafından hakim olunan muhasebe düzenleme sisteminin toplum için özel sektör düzenlemelerinden daha iyi olacağını ileri sürmek mümkün görünmemektedir. Yasama gündemine muhasebe düzenlemelerinin alınması ve sürecin devamında karşılaşılan zorluklar mevcut muhasebe düzenlemelerinin değiştirilmesinde caydırıcı etki gösterecek, muhasebe düzenlemelerinde ekonomik koşulların gerektirdiği yeniliklerin zamanında yapılamamasına yol açacaktır¹¹⁴.

2.5.2. Muhasebe Standartlarının Özel Sektör Düzenleyici Kuruluşlarınca Belirlenmesi

Muhasebe standartlarının özel sektör düzenleyici kuruluşları tarafından belirlenmesi yoluyla yasama tarafından yapılan düzenlemelerde karşılaşılan sorunların önüne geçileceği, muhasebe standartları ile ilgili tüm grupların sürece katılımının daha etkin olarak sağlanabileceği ve bu kuruluşların yöneticileri tarafından çıkar gruplarının baskılarının kamu personeline kıyasla daha kolayca gözardı edilebileceği ileri sürülmektedir. Buna karşın muhasebe standartlarının özel sektör düzenleyici kuruluşlar tarafından oluşturulmasının olumsuz yönleri de bulunmaktadır. Bunlar;

Muhasebe standartlarının belirlenmesinde özel sektör düzenleyici kuruluşlarının görev almasında en önemli sorun, standartlara uyumun sağlanmasında bu kuruluşların yaptırım gücüne sahip olmamalarıdır. Bu nedenle, özel sektör düzenleyici kuruluşları otoritelerini ve standartlara uyumu sağlayabilmek için geniş fikir alışverişleri, standart taslaklarının dolaştırılarak görüşler alınması, belirlenecek standartlara temel oluşturmak üzere bir kavramsal çerçevenin kabul edilmesi gibi ‘‘uzlaşma arayışı’’ olarak adlandırılan geniş bir prosedür uygulama yoluna başvurmaktadırlar.

Özel sektör düzenleyici kuruluşlarının belirledikleri standartların kabul edilmesini sağlamak üzere, isterlerse bu standartları uygulamayabilecek olan ve hatta düzenleyici kuruluşun varlığını tehlikeye sokabilecek olan çıkar gruplarıyla uzlaşmaya varma zorunluluğu birçok problemlere yol açmaktadır. Öncelikle ‘‘uzlaşma’’, standartları kesinlik özelliğinden yoksun bırakabilecek, belli bir problem için hepsi tercih edilir olmayabilecek birçok alternatifin ortaya çıkmasına neden

¹¹⁴ ÜSTÜNDAĞ, *a.g.m.*, S.33.

olabilecektir. Ayrıca, bir standart en fazla pazarlık gücüne sahip olan çıkar grubunun isteği doğrultusunda şekillendirilebilecek olup, bu durum düzenleyici kuruluşun bir veya daha fazla çıkar grubunun görüşlerini kabullendiği izlenimini yaratacak ve standart oluşum süreci toplumun bazı kesimlerinde adaletsiz olarak değerlendirilmeye başlanacaktır.

Uzlaşma arayışından kaynaklanan gecikmeler standart oluşum sürecini yavaş ve durgun hale getirebilecek, standartların uygulanmasında çok fazla esnekliği teşvik edebilecektir¹¹⁵.

2.5.3. Kamu Sektörünün Muhasebe Standartları Belirleme Yetkisini Özerk Bir Kuruluşa Devretmesi

Yasama yoluyla muhasebe politikalarının belirlenmesine ilişkin olarak çıkan problemlerin bir kısmının, muhasebe standartlarını belirleme yetkisinin hükümet desteği bulunan bir kuruluşa devredilmesi yoluyla çözümlenmesi mümkün görülmektedir. Bu yöntem ABD’de tipik olarak uygulanmakta olup; Kongre muhasebe yükümlülüklerini belirleme yetkisini Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu’na (Securities Exchange Commission-SEC) devretmiştir.

Muhasebe standartlarını belirlemek üzere bu yapıda bir kuruluşun kullanılmasının avantajı; yargı ile de her zaman pekiştirilebilecek olan yaptırım gücünün tartışmasız oluşudur. Muhasebe standartlarını belirlemek üzere yasama tarafından yetkilerin devredildiği kuruluş gücünü yasamadan alacak olup, açık ve kesin bir yasal desteğe sahip olacaktır. Bu nedenle, yasama tarafından kontrol edilen kuruluşlarca yapılan düzenlemelerin muhasebe standartlarının yasama tarafından belirlendiği sistemin avantajlarına fazlasıyla sahip olacağı görülmektedir. Ayrıca, bu şekilde görevlendirilen bir kuruluşun muhasebe standardı oluşturma işlevine bir son nokta olarak değil, tüm sorumluluklarının bir parçası olarak yaklaşabileceği ve sadece muhasebe standardı oluşturulmasına yoğunlaşmış kuruluşlardan daha geniş bir bakış açısına sahip olacağı ileri sürülmektedir.

Muhasebe konusunda nitelikli, uzman personelin istihdam edilmesi de teknik uzmanlığa olan ihtiyacı çözecektir. Bu şekilde yapılandırılacak olan kuruluşlar muhasebe düzenlemelerini yasama organlarından daha hızlı ve etkin olarak gerçekleştirebileceklerdir.

¹¹⁵ÜSTÜNDAĞ, *a.g.m.*, S.33.-34.

Muhasebe düzenlemelerinin bu tür kuruluşlar tarafından yapılmasının yasama yoluyla yapılacak düzenlemelere kıyasla sağlayacağı bir yarar da bu kuruluşların vergiler ve sübvansiyonlarla birlikte karışıklığa ve büyük maliyetlere yol açmayan düzenleme metotları kullanabilmesidir. Muhasebe standartlarını belirleme gücü ve düzenlemelere uyumun sağlanmasına yönelik gerekli yaptırım gücünün bu kuruluşlara verilmesi, yasama yoluyla yapılacak düzenleme sistemine uygun bir alternatif oluşturacaktır. Bu tür bir kuruluş, ilgili çıkar grupları tarafından mensuplarının çoğunluğunu meslek mensuplarından alan bir öz düzenleyici kuruluştan daha bağımsız olarak görülebilecek, topluma karşı özel sektör düzenleyici kuruluşlarından daha sorumlu olarak değerlendirilecektir.

Bu yöntemin sakıncalarının başında; bu tür kuruluşların faaliyetlerinin çoğunun “keyfi” olarak değerlendirilebileceği hususu gelmektedir. Bu tür kuruluşlar kanunla kurulmuş olmakla birlikte, yasamanın bu kuruluşların ve çalışanlarının faaliyetlerini yeterince detaylı olarak sınırlandırmamış olması söz konusu olabilecektir. Ancak, söz konusu kuruluşların yapı itibarıyla özel sektör düzenleyici kuruluşlarına kıyasla daha güçlü bir otoriteye sahip olması düzenlemelerinde keyfi davranmaları ihtimalini artırmaktadır.

Bir diğer dezavantaj da; bu kuruluşların politik baskılara ve bağımsızlıklarını sınırlandıran üst kuruluşların baskılarına açık olmaları ve bu baskılardan kolayca etkilenebilecek olmalarıdır. Ayrıca, muhasebe standartları ile ilgili çıkar çevreleri daha yetkili kurumları kullanarak bu kuruluşlar üzerinde etkili olmaya çalışacaklardır.

Muhasebe standartlarını oluşturmakla görevlendirilen kuruluşların karşı karşıya kaldığı tehlikelerden biri de; düzenlemelere tabi olan çıkar gruplarınca “ele geçirilme” ihtimalidir. Bağımsız denetçiler, muhasebe standartlarının uygulayıcıları ve muhasebe bilgilerinin kullanıcıları bu çıkar gruplarına örnek olarak verilebilir¹¹⁶.

2.6. TÜRKİYE’DE MUHASEBE STANDARTLARININ GELİŞİMİ

Ülkemizde de, uluslararası gelişmelere paralel olarak, doğru ve karşılaştırılabilir finansal tablolar hazırlanması ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Finansal piyasaların küreselleşmesi, çok uluslu şirketlerin ortaya çıkması ve uluslararası bağımsız denetim kuruluşlarının küresel piyasalardaki etkinliği ve rekabeti bu uluslararası gelişmelerin başlıcalarıdır. Ayrıca, uluslararası alanda, muhasebe kayıtlarında tespit edilen usulsüzlüklere ilişkin olarak ortaya çıkan skandallar da bu ihtiyacı artırmıştır.

¹¹⁶ÜSTÜNDAĞ, *a.g.m.*, S.34.-35.

Bununla birlikte, Avrupa Birliđi'ne giriş sürecinde, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uyum esasý gerektiğinden ve Avrupa Birliđi'nde, hisse senetleri borsalar ve diğer teşkilatlanmış piyasalarda işlem gören tüm işletmelerin konsolide finansal tablolarının en geç 1.1.2005 tarihinden itibaren UFRS ile uyumlu olarak hazırlanmasının zorunlu olması da bu standartların Türkiye'de de kabul edilmesi için zorlayıcı faktör olmuştur.

Tüm bu gelişmeler sonucunda, finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin uygulama birliği sağlamak, Türk Őirketlerinin dünya piyasalarında kendilerini kabul ettirebilmelerini desteklemek, AB'ye uyum sürecinde, Türk Őirketlerinin Avrupalı Őirketler karşısındaki rekabet seviyelerini artıracak, Türk Őirketlerinin finansal tablolarına uluslararası pazarlarda geçerlilik kazandırabilmek, Türk Őirketlerinin finansman kaynaklarına daha kolay erişmelerini sağlamak ve yabancı Őirketlerin Türkiye'deki yatırımlarının arttırılmasını teşvik etmek için, Türkiye'de, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının kullanılması esasý benimsenmiřtir¹¹⁷.

Türkiye de ifade edilen gelişmeler çerçevesinde muhasebe standartlarını hazırlama çabası içine girerek diğer bazı ülkelerde olduğu gibi (Avusturya, İtalya, Bulgaristan, Danimarka, Malta, Estonya, Zimbabve vs.) Uluslararası Finansal Raporlama Standartları setini aynen kabul etme eğilimindedir. Ülkemizde faaliyette bulunan işletmelerin finansal tablolarının düzenlenmesinde temel olmak, muhasebe ilkelerinde tekdüzeni sağlamak, ayrıca meslek mensuplarının, finansal tabloların bağımsız denetiminde esas alacakları denetim standartlarını belirlemek amacıyla Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının uygulanması önem tařımaktadır¹¹⁸.

Türkiye'de muhasebe standartlarının gelişimi devlet öncülüğünde gerçekleşmiş, Türk muhasebe yazını ve mevzuatının oluşturulmasında ise ekonomik ve siyasi olarak ilişkilerimizin yoğun olduğu ülkeler örnek alınarak aktarılan yasalar ve uygulamalarının etkileri grlmştir. Muhasebe uygulamalarında önce Fransız mevzuatı ve yayınlarının daha sonra Alman mevzuatı ve yayınlarının etkisi olmuştur. 1950'li yıllarda ABD ile olan ticari- siyasi ilişkilerin sonucunda Amerikan mevzuatının etkisinde kalınmıştır. 1987 yılı sonrası AB'ye tam üyelik başvurusunda bulunulması ile AB düzenlemelerinin ve son zamanlarda küreselleşme hareketlerinin hızlanmasıyla hemen hemen tüm dünyada ve lkemizde Uluslararası Muhasebe Standartlarının etkisinde kalınmıřtır¹¹⁹.

¹¹⁷ OKSAY- ACAR, *a.g.e.*, S.53.-54.

¹¹⁸ Deniz Umut ERHAN, "Türkiye'de Muhasebe Standartlarının Gelişimi", I. Uluslararası Muhasebe Konferansı Yakınsama Yolunda, Muhasebe ğretim yeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Yayınları, İstanbul, 3-5 Kasım 2004, S.46.

¹¹⁹ Feriştah SÖNMEZ, "13 No'lu Türkiye Muhasebe Standardı- Stoklar (IAS-2 ve Türk Muhasebe Yazınıyla Desteklenmiş Açıklamalar İle Birlikte)", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 9, Mayıs 2003, S.24.

Standartların gelişim süreci Türkiye açısından incelendiğinde¹²⁰:

- 1930'lu yıllara kadar Fransız mevzuatının uygulandığı görülmektedir.
- 1930 – 1950 yılları arasında Alman mevzuatının ve yayınlarının etkisi görülmektedir.
- 1937 tarihli Türk Ticaret Kanunu'nun 1956 yılında revize edilmesi muhasebe uygulamaları açısından yeni bir dönemin başlangıcı olmuş ve günümüze kadar da etkisini sürdürme gelmiştir.
- Yaklaşık olarak 60 yıl önce düzenlenmiş olan Vergi Usul Kanunu, verginin yüksek hesaplanmasına yönelik çağdaş hükümlerdir. Buradaki değerlendirme hükümleri verginin hesaplanması ile ilgilidir ve ticari esaslara göre düzenlenen bilançoya müdahale edilmemektedir.
- 1950 yılında Vergi Usul Kanunu uygulamaya konulmuş ve işletmeler de sermaye piyasası henüz oluşmadığı için ve finansal tablolarını genel olarak vergi beyanında kullandıkları için vergi muhasebesi anlayışı egemen olmuştur.
- 1950 yılından sonra ABD ile olan ilişkilerin ilerlemesi neticesinde Amerikan sisteminin etkisinde kalındığı görülmektedir.
- 1972 yılında İktisadi Devlet Teşekkülleri için Tekdüzen Muhasebe Sistemi geliştirilmiş, muhasebe açısından önem taşıyan bu gelişme özel sektörde uygulama imkanı bulamamış ve zaman içerisinde kendini yenileyememiştir.
- 1981 yılında Sermaye Piyasası oluşmuş ve SPK kurulmuştur. Türkiye'de piyasanın oluşmaya başlamasıyla birlikte yine defterler vergi bazlı tutulmuş ve bununla birlikte, finansal tablolar uluslararası muhasebe standartlarını desteklemiş ve açıklanmıştır.
- SPK modern anlamda muhasebeyi mevzuata ve uygulamaya sokan kamu kuruluşudur.
- 1987 yılından sonra Avrupa Birliği'ne tam üyelik için başvurulması sonucunda AB düzenlemeleri etkisinde kalındığı görülmektedir.
- 1989 yılında Türkiye Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği kurulmuştur ve muhasebe mesleğinin sahiplenilmesi ve örgütlenmesi anlamında önemli bir gelişme niteliğindedir.
- 1993 yılında Maliye Bakanlığı tarafından Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği yayınlanmıştır. Bu tebliğ akademisyenler tarafından hazırlanmıştır ve Avrupa Birliği ülkelerindeki muhasebe uygulamaları hükümlerine genel olarak uygundur.
- 1994 yılında TÜRMOB bünyesinde 60 üyeli Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu oluşturulmuştur ve bu kurul 19 adet uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu ulusal muhasebe standartları yayınlanmıştır. Yasal yaptırım bulunmadığı için çalışmalar tavsiye niteliğinde kalmıştır.

¹²⁰Hilal KOCAMAZ, ‘‘Uluslararası Muhasebe Standartlarının Dünyada ve Türkiye’de Oluşum ve Gelişim Süreci’’, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, II-2, Kahramanmaraş, 2012, S.111.-112.

- 1999 yılında 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'na eklenen bir madde ile bağımsız ve özerk olmak üzere Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun kurulması kabul edilmiştir ve 4487 nolu kanunla TMSK kurulmuş ve 7 Mart 2002 tarihinde faaliyete geçmiştir ve 9 üyeden oluşmaktadır.
- TMSK'nın stratejisi, uluslararası muhasebe standartları ile tam uyumlu standartlar yayınlamaktadır.
- Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu ile yapılan lisans anlaşmaları çerçevesinde TMSK tarafından, bir kavramsal çerçeve, 38 adet muhasebe standardı, 21 adet yorumdan oluşan uluslararası finansal raporlama standartları setinin çevirisi yapılarak resmi gazetede yayımlanmıştır.
- 2000 yılında Avrupa Birliği tarafından halka açık tüm şirketlerin 2005 yılı mali tablolarında Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na tabi olmalarını gerektiren bir muhasebe düzenlemesi onaylanmış ve Avrupa'da yeni bir dönem başlamıştır.
- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu, bankalar için 1 Kasım 2006, Hazine Müsteşarlığı, Sigorta ve Reasürans Şirketleri ile Bireysel Emeklilik Şirketleri için 1 Ocak 2008, Sermaye Piyasası Kurulu, ihraç ettikleri sermaye piyasası araçları bir borsada işlem gören ortaklıklar, aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri ile bunların bağlı ortaklıkları, iştirakleri ve iş ortakları için 9 Nisan 2009 tarihinde kendi alanları ile ilgili olarak daha önce yayınlamış oldukları muhasebe tebliğ ve yöntemlerini yürürlükten kaldırarak TMS'leri uygulamaya koymuşlardır.
- Son yıllarda ise Uluslararası Muhasebe Standartlarının etkisinde kalındığı görülmektedir.

Muhasebe standartlarının oluşturulmasına yönelik olarak dünyadaki gelişmiş birçok ülkede olduğu gibi ülkemizde de çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Ancak, Türkiye'de yapılan çalışmalar neticesinde çoklu bir muhasebe standardı sistemi ortaya çıkmış ve bir işletme bazen birden fazla muhasebe sistemine tabi olur hale gelmiştir. Örneğin; Türkiye piyasalarında faaliyet gösteren bir banka, vergi mükellefi olarak vergi dairesine vereceği bir bilanço için "1 nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca belirlenen İlkeler ve Tekdüzen Hesap Planını", bir aracı kurum olarak Sermaye Piyasası Kuruluna (SPK) vereceği bilanço için "SPK Muhasebe Standartlarını", bir banka olarak Bankalar Düzenleme ve Denetleme Kuruluna (BDDK) vereceği bilanço için "BDDK Muhasebe Standartlarını" ve nihayet alacağı olası bir uluslararası kredi için ilgili kredi kuruluşuna vereceği bilanço için "Uluslararası Muhasebe Standartlarını" esas alarak mali tablolarını düzenlemek zorunda kalmaktadır.

Dünyada muhasebe standartları konusunda cereyan eden eğilimler de gözönüne alındığında; bir an evvel çoklu standart uygulamasından vazgeçilmeli, mevcut standartlar uluslararası muhasebe standartlarına uyum dereceleri de dikkate

alınarak birleştirilip tek bir muhasebe standartları sistemi olarak açıklanmalıdır. Böylece hem muhasebeciler-uygulayıcılar-öğrenciler açısından standartlar arasındaki farklılıkları anlamak bir uzmanlık işi olmaktan çıkmış, hem de işletmeler herkes için ayrı muhasebe standardına göre mali tablo düzenlemek maliyetinden kurtulmuş olacaklardır¹²¹.

2.6.1. Türkiye’de Muhasebe Standartlarının Oluşturulmasına Yönelik Olarak Yapılan Çalışmalar

Türkiye’de muhasebe uygulamalarını genelde Türk Ticaret Kanunu ile Vergi Usul Kanunu’ndaki hükümlerin yönlendirdiğini, ancak bu konulardaki hükümlerin ihtiyaca cevap vermediği durumlarda, yasal statüye sahip olan bazı kuruluşların kendi yetki alanlarına giren işletmeler için, yönlendirici çalışmalar yaptığı gözlenmektedir¹²². Bu kuruluşlardan en önemlileri şunlardır¹²³:

1. İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu
2. Tekdüzen Muhasebe Koordinasyonu Devamlı İhtisas Komisyonu
3. Sermaye Piyasası Kurulu
4. Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi
5. Maliye Bakanlığı Koordinatörlüğünde kurulan Muhasebe Standartları Komisyonu
6. TÜRMOB bünyesinde kurulan Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
7. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
8. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
9. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

2.6.1.1. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK)

İlk olarak, Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) 9 Şubat 1994 tarihinde denetlenmiş finansal tabloların sunumunda ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartları ile muhasebe meslek mensuplarının, denetim faaliyetlerini disiplinli yürütebilmeleri için ulusal denetim standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere TÜRMOB tarafından kurulmuştur. TMUDESK 19 adet muhasebe standardı yayınlamıştır.

¹²¹Ahmet BAŞPINAR, ‘‘Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış’’, Maliye Dergisi, 146, 2004, S.42.-56.

¹²² Başak ATAMAN- Gürbüz GÖKÇEN- Cemal ÇAKICI, Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2011, S.4.

¹²³ ERHAN, *a.g.m.*, S.46.

18 Aralık 1999 tarih ve 4487 sayılı kanunla Sermaye Piyasası Kanunu'nda değişiklik yapan Kanun'un Ek 1. maddesi ile denetlenmiş finansal tabloların sunumunda, finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayımlamak üzere kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerkliğe sahip **Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK)** kurulmuştur.

Bu kurul, Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Yüksek Öğretim Kurulu, Hazine Müsteşarlığı, Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulu ile Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği'nden birer üye, Türkiye Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği'nden bir yeminli mali müşavir olmak üzere 9 üyeden oluşur. Üyelerin görev süresi 3 yıldır. Süresi dolmadan ayrılan üyenin yerine ilgili kurum yeni üye seçmektedir¹²⁴.

Türkiye'de çeşitli kurumlar yasaların kendilerine verdiği yetkiyi kullanarak muhasebe standartları yayımlamaktadır. Her kurum kendi etki alanına giren kurumları yönlendirmek amacı ile tebliğler yayınlamakta bu da Türkiye'deki uygulamalarda karmaşaya ve çok başlılığa neden olmaktadır. Ayrıca şirketlerin muhasebe uygulamalarında tabi oldukları mevzuata göre farklı mali tablolar düzenlemek durumunda olmaları ve bu konuda bugüne kadar birlikteliğin sağlanamamış olması, ulusal muhasebe standartlarını belirlemek ve geliştirmek bir üst kurulun görevlendirilmesinde diğer bir hareket noktasını oluşturmuştur. Standart hazırlamadaki bu karmaşaya son vermek amacıyla yasal olarak **Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK)** görevlendirilmiştir.

Kurulun başlıca görevleri aşağıdaki gibidir¹²⁵:

- Muhasebe alanında oluşturulacak standartların belirlenmesi,
- Muhasebe standartlarının oluşturulması sürecini ve bu süreçte çalışma birimleri arasında görev paylaşımının ve sorumlulukların belirgin hale getirilmesi,
- Standart oluşturma sürecinde görev alan çalışma birimleri arasında koordinasyonun en verimli şekilde sağlanması ve yönetmelikle belirlenen görevlerin yerine getirilmesi, verilmiş olan yetkilerin kullanılması ve sorumlulukların yerine getirilmesinde karşılaşılabilecek tereddütlerin giderilmesi,
- Standart oluşturma sürecine muhasebe ilgi gruplarının aktif katılımının sağlanması,

¹²⁴ ATAMAN- GÖKÇEN- ÇAKICI, *a.g.e.*, S. 9.-10.

¹²⁵ ERHAN, *a.g.m.*, S.47.

- Standartların oluşturulması sürecinde kamuoyunu düzenli olarak bilgilendirilmesi,
- Belirlenen muhasebe standartlarının yayımlanması.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu çalışmalarına başlamış, ilke olarak IFRS standartlar setini aynen kabul etmiş ve bu standartların Türkçeleştirilmesi için Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu ile telif anlaşması yapmıştır. Bu kapsamda kavram birliğini sağlamak üzere İngilizce muhasebe terimlerinin Türkçe karşılıklarını yayınlamıştır. Kurul işletme büyüklükleri ve sektörlerin özelliğine göre bazı işletmelerin uluslararası muhasebe standartlarından bazılarını uygulama konusunda karar verme yetkisine sahip bulunmaktadır. TMSK; ulusal muhasebe standartlarının belirlenmesinin yanısıra, uluslararası muhasebe standartlarıyla uyumun sağlanması sorumluluğunu da üstlenmiştir. Kurul, ulusal muhasebe standartlarının oluşturulmasında, uluslararası uygulamalardan esinlenerek, standartların anlaşılır, uygulanabilir ve gereksinmelere cevap verebilir nitelikte olmalarını teminen, tüm muhasebe ilgi gruplarının standart oluşturma sürecine katılımına olanak sağlayan bir yöntemi benimsemiştir. Bu sayede, Kurulun çalışma komisyonları tarafından hazırlanacak olan taslak metinler kamuoyunun görüşüne açılmak suretiyle Ulusal Muhasebe Standartlarına “genel kabul görmüş” nitelik kazandırılmış olacaktır¹²⁶.

2.6.1.2. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGMDSK)

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun kurulması; 6 Nisan 2011 tarihli ve 6223 sayılı Kanun'un verdiği yetkiye dayanılarak, Bakanlar Kurulu'nca 26 Eylül 2011 tarihinde kararlaştırılmış ve 2 Kasım 2011 tarih, 28103 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu Kanun Hükmünde Kararname'nin amacı 1. maddede şu şekilde ifade edilmektedir¹²⁷:

Uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak yetkisini haiz Kamu Gözetimi,

¹²⁶Ali İhsan AKGÜN, Vadeli İşlemlere Yönelik Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi ve Muhasebeleştirilmesi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2007, S.137.-138.

¹²⁷Yahya ARIKAN, ‘‘Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Görüşler / Saptamalar / Öneriler’’, Mali Çözüm Dergisi, 107, Eylül-Ekim 2011, S. 7.

Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun kuruluş, teşkilat, görev, yetki ve sorumluluklarına ilişkin usul ve esasları düzenlemek.

Türkiye’de denetim alanında yetkili bulunan çeşitli kurumlar kendi görev alanları ile ilgili olarak farklı düzenlemeler yaptığından, bu konuda dağınık bir yapı oluşmuştur. Bu parçalı yapının sonucu olarak denetim standartlarının belirlenmesi ve denetim kuruluşlarının yetkilendirilmesi gibi alanlarda ilgili kurum ve kurullar arasında farklı uygulamalar gündeme gelmiştir.

Gerçekten de bağımsız denetim alanındaki bu dağınık yapı, çeşitli kurumların mevzuatında yer alan farklı hükümler nedeniyle işletmeler nezdinde yapılan denetimlerde farklı usul ve tekniklerin uygulanması ve bir işletme adına aynı dönemde birden fazla denetim raporu düzenlenmesi sonucunu doğurmaktadır. Ayrıca bağımsız denetim alanında kamu gözetim fonksiyonunu icra edecek bir yetkili otoritenin olmaması, bu alandaki uygulamaların sıhhatini de etkilemekte ve kamuoyuna bu konuda yeterince güvence vermemektedir. Bu nedenle, Türkiye’de bağımsız denetim konusunda bütüncül bir hukuki yapının oluşturulabilmesi için bu konuda nihai yetki ve sorumluluğa sahip bir kuruma ihtiyaç bulunmaktadır¹²⁸.

Bu nedenle, 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Sermaye Piyasası Kurumu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, Enerji Piyasası Kurulu, Hazine Müsteşarlığı gibi ülkemizde kanunları gereği ilgili oldukları işletmelere kamu gözetimi yapma yetkisine haiz kuruluşların bu yetkileri alınmış ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’na verilmiştir¹²⁹.

Kurumun en önemli karar organı Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu’dur. Kurum başkanı aynı zamanda Kurulun da başkanıdır. Kurul; Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından önerilecek dörder aday arasından ikişer kişi, Hazine Müsteşarlığı, Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu’nun bağlı olduğu bakanlıklar ile Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği ve Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği tarafından önerilecek ikişer aday arasından birer kişi olmak üzere, Bakanlar Kurulu tarafından atanan dokuz üyeden oluşur. Bakanlar Kurulu, üyelerden birini Başkan olarak atar. Kurul, Başkanın önerisi üzerine üyelerden birini İkinci Başkan olarak seçer¹³⁰.

¹²⁸ Rauf KARASU, “ Yeni Bir Düzenleyici ve Denetleyici Kurum: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu”, Amme İdaresi Dergisi, XLVII-1, Mart 2014, S. 88.-89.

¹²⁹ ARIKAN, *a.g.m.*, S. 9.

¹³⁰ KARASU, *a.g.m.*, S. 91.

Kurulun bağımsızlığını artıran unsurlardan biri de Kurul üyelerinin altı yıllığına ve bir daha atanmamak üzere seçilmeleridir. Kurulun başkan ve üyelerinin görev süresi altı yıldır. Süresi biten üyeler tekrar atanamazlar. Başkanlığın veya üyeliğin görev süresi dolmadan herhangi bir sebeple boşalması halinde, boşalan yere bir ay içinde 660 sayılı KHK'nın 4. maddesindeki esaslara göre atama yapılır. Bu şekilde atanan kişiler, yerine atandıklarının süresini tamamlar¹³¹.

Kurul görevlerini yaparken bağımsızdır. Hiçbir organ, makam, merci ve kişi; Kurulun kararını etkilemek amacıyla emir ve talimat veremez. Bu ifade ile Kurul'un özerk ve bağımsızlığı sağlanmıştır¹³².

Kurulun görev ve yetkileri şunlardır¹³³:

- Tabi oldukları kanunlar gereği defter tutmakla yükümlü olanlara ait finansal tabloların; ihtiyaca uygunluğunu, şeffaflığını, güvenilirliğini, anlaşılabilirliğini, karşılaştırılabilirliğini ve tutarlılığını sağlamak amacıyla, uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak.
- Türkiye Muhasebe Standartlarının uygulamasına yönelik ikincil düzenlemeleri yapmak ve gerekli kararları almak, bu konuda kendi alanları itibarıyla düzenleme yetkisi bulunan kurum ve kuruluşların yapacakları düzenlemeler hakkında onay vermek.
- Finansal tabloların; işletmelerin finansal durumunu, performansını ve nakit akışlarını Türkiye Muhasebe Standartları doğrultusunda gerçeğe uygun olarak sunumunu, kullanıcıların ihtiyaçlarına uygunluğunu, güvenilirliğini, şeffaflığını, karşılaştırılabilirliğini ve anlaşılabilirliğini sağlamak amacıyla, kamu yararını da gözetmek suretiyle, bilgi sistemleri denetimi dahil, uluslararası standartlarla uyumlu ulusal denetim standartlarını oluşturmak ve yayımlamak.
- Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının kuruluş şartlarını ve çalışma esaslarını belirlemek, bu şartları taşıyan kuruluşları ve bağımsız denetim yapacak meslek mensuplarını yetkilendirerek listeler halinde ilan etmek ve bunları oluşturacağı resmi sicile kaydederek Kurumun internet sitesinde kamuoyunun erişimine sürekli olarak açık tutmak.
- Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyetleri ile denetim çalışmalarının, Kurumca yayımlanan standart ve düzenlemelere uyumunu gözetlemek ve denetlemek.
- İnceleme ve denetimler sonucunda aykırılıkları saptanan bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyet izinlerini askıya almak veya iptal etmek

¹³¹KARASU, *a.g.m.*, S. 94.

¹³²KARASU, *a.g.m.*, S. 95.

¹³³<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/11/20111102.htm&main> (Erişim Tarihi 28.10.2014), (2 Kasım 2011 tarihli ve 28103 sayılı Resmi Gazete, Karar Sayısı: KHK/660)

- Bağımsız denetim yapacak meslek mensuplarına yönelik sınav, yetkilendirme ve tescil yapmak, disiplin ve soruşturma işlemlerini yürütmek, sürekli eğitim standartları ile mesleki etik kurallarını belirlemek, bunlara yönelik olarak kalite güvence sistemini oluşturmak ve bu alanlardaki eksikliklerin düzeltilmesi için gerekli tedbirlerin alınmasını sağlamak.
- Yabancı ülkelerin Kurulun görev alanıyla ilgili konularda yetkili birimleriyle işbirliği yapmak, mütakabiliyet esasına göre Türkiye’de bağımsız denetim yapmasına yetki verilen yabancı ülke denetim kuruluşları ve denetçilerini listeler halinde ilan etmek ve bunları oluşturacağı resmi sicile kaydederek Kurumun internet sitesinde kamuoyunun erişimine sürekli olarak açık tutmak.
- Denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının sağlanmasına, denetime olan güven ile denetimin kalitesinin artırılmasına yönelik düzenlemeler yapmak ve gerekli tedbirleri almak.
- Düzenlemek ve denetlemekle görevli olduğu alanla ilgili ikincil düzenlemeleri yapmak ve bu konularda gerekli kararları almak.
- Görev alanıyla ilgili uluslararası uygulama ve gelişmeleri izlemek, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu ile muhasebe ve denetim alanında çalışmalar yapan diğer uluslararası kuruluşlarla işbirliği yapmak, lisans ve telif anlaşmaları akdetmek ve gerektiğinde bu kuruluşlara üye olmak.
- Muhasebe standartları ve denetim standartlarının benimsenmesi ve uygulanması ile görev alanıyla ilgili konularda kamu bilincinin yerleştirilmesine yönelik toplantı, konferans ve benzeri etkinlikler ile gerekli yayınlarda bulunmak.
- Kurumun ana stratejisini, performans ölçütlerini, amaç ve hedeflerini, hizmet kalite standartlarını belirlemek, insan kaynakları ve çalışma politikalarını oluşturmak, Kurumun hizmet birimleri ve bunların görevleri hakkında öneride bulunmak.
- Kurumun ana stratejisi ile amaç ve hedeflerine uygun olarak hazırlanan bütçesini görüşmek ve karara bağlamak.
- Kurumun performansını ve mali durumunu gösteren raporları onaylamak.
- Taşınmaz alımı, satımı ve kiralanması konularındaki önerileri görüşüp karara bağlamak.
- Başkanın önerisi üzerine, Başkan Yardımcıları ve Daire Başkanlarını atamak.
- Çalışma ve danışma komisyonlarının üyelerini belirlemek.
- Mevzuatla verilen diğer benzeri görevleri yapmak.

Tablo 2.1: TMS/TFRS 2013 Seti (Güncellenmiş ve Yürürlükte Olan Halleriyle)

TMS/TFRS 2013 Seti
Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve
TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması

TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler
TFRS 3 İşletme Birleşmeleri
TFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri
TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler
TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi
TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar
TFRS 8 Faaliyet Bölümleri
TFRS 9 (2010 versiyonu) Finansal Araçlar
TFRS 9 (2011 versiyonu) Finansal Araçlar
TFRS 10 Konsolide Finansal Tablolar
TFRS 11 Müşterek Anlaşmalar
TFRS 12 Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar
TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü
TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu
TMS 2 Stoklar
TMS 7 Nakit Akış Tabloları
TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
TMS 10 Raporlama Döneminden (Bilanço Tarihinden) Sonraki Olaylar
TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri
TMS 12 Gelir Vergileri
TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
TMS 17 Kiralama İşlemleri
TMS 18 Hasılat
TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar
TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklaması

TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri
TMS 23 Borçlanma Maliyetleri
TMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları
TMS 26 Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama
TMS 27 Bireysel Finansal Tablolar
TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar
TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama
TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum
TMS 33 Hisse Başına Kazanç
TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama
TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme
TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
TMS 41 Tarımsal Faaliyetler

Kaynak: [http://www.kgk.gov.tr/content_detail-208-677-tms-tfrs-2013-seti-\(guncellenmis-ve-yururlukte-olan-halleriyle\).html](http://www.kgk.gov.tr/content_detail-208-677-tms-tfrs-2013-seti-(guncellenmis-ve-yururlukte-olan-halleriyle).html) (Erişim tarihi: 04/11/2014)

2.6.1.3. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)

SPK, Sermaye Piyasası Kanunu'nun verdiği yetki ve görevler çerçevesinde, piyasanın tam, zamanında, doğru ve güvenilir bir şekilde bilgilendirilmesi sürecinde muhasebe ve raporlama standartlarını en önemli araçlardan birisi olarak görerek, yatırımcıların yatırım kararlarını alırken kullanacakları mali tabloların işletmelerin gerçek durumlarını yansıtması amacıyla düzenlemeler yapmaktadır. Bu kapsamda; kamuyu aydınlatma genel amacına hizmet etmek üzere muhasebe standartları yayınlamaktadır¹³⁴.

¹³⁴ ERHAN, *a.g.m.*, S.48.

SPK'nda finansal tablo ve raporların hazırlanmasına kadar olan süreç açısından yeni bir hüküm veya düzenleme olmamakla beraber, bilanço ve gelir tablosunun hangi şekil ve esaslara göre düzenleneceği Sermaye Piyasası Kurulu'na bırakılmıştır. SPK'nun ilgili maddesine (SPK.16) göre SPK kapsamına giren anonim ortaklıklar, "... bilançoları ile kar ve zarar cetvellerini yıllık yönetim ve denetim kurulu raporlarını, Kurul tarafından tespit olunacak şekil ve esaslar dahilinde düzenlemek zorundadırlar"¹³⁵.

Sermaye Piyasası Kanunu'nun 4. Bölümü Sermaye Piyasası Kurulu'na ilişkin hükümleri düzenlemektedir. Sermaye Piyasası Kanunu'nun ilgili madde hükmü **Kurul'a çeşitli görev ve yetkiler** vermiştir (SPK. Md.22). **Bunlardan birisi de** kamunun aydınlatılması amacıyla, genel ve özel nitelikte kararlar almak; özellikle bilanço, kar zarar tablosu, yıllık raporlar, denetim raporları ve diğer tablolar hakkında standartlar tespit etmek ve bunları tebliğlerle duyurmaktır¹³⁶.

SPK, sermaye piyasası araçları bir borsada işlem gören işletmeler için ayrı; bunlar dışında kalan SPK'ya tabi işletmeler için ise ayrı olmak üzere iki farklı muhasebe sistemi uygulamaktadır. Kurul, sermaye piyasası araçları bir borsada işlem görenler dışında kalan SPK'ya tabi işletmeler için yayımladığı **Seri XI, 1 Nolu** ve **Seri XI, 3 Nolu** tebliğler ile aşağıda yer alan konularda düzenlemeler yapmıştır¹³⁷:

a) Seri XI, 1 Nolu tebliğ olan "Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkındaki Tebliğ" 60 maddeden oluşmakta olup, 4 bölüm ve ekleri içermektedir ve tebliğde yer alan konular şunlardır:

- Mali tablolarda muhasebe politikalarının açıklanması ve muhasebenin temel kavramları,
- Mali tablolara ilişkin uygulama standartları,
- Mali tablolara ilişkin şekil ve esaslar,
- Mali raporlara ilişkin şekil ve esaslar,
- Ekler.

b) Seri XI, 3 Nolu tebliğ olan "Sermaye Piyasasında Ara Mali Tablolara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkındaki" tebliğde yer alan konular ise şunlardır:

- Ara mali tabloların düzenlenme esasları,
- Kıst (zaman ile orantılı pay) esası,
- Mevsimlik faaliyetler,
- Yeniden değerlendirme,

¹³⁵ AKGÜN, *a.g.e.*, S.129.

¹³⁶ ATAMAN- GÖKÇEN- ÇAKICI, *a.g.e.*, S. 6.

¹³⁷ BAŞPINAR, *a.g.m.*, S.48.

- Vergi Karşılığı,
- Mali tabloların kesinleşmesi,
- Diğer mali tablolar.

Ana konuları itibariyle yukarıda açıklanan Seri XI, No: 1 ve 3 sayılı Tebliğlerin dışında yayınlanan tebliğler ise, bu iki ana tebliğde yayınlanan konuların uygulamasında kısmen değişiklikler getiren tebliğler olup, içerikleri aşağıdaki konuları kapsamaktadır. Bu konular¹³⁸:

- Sermaye piyasası mali tablo ve raporlara ilişkin ilke ve kurallar hakkında tebliğe ek olarak yayınlanan tebliğler,
- Menkul kıymetler yatırım fonları mali tabloları ve raporlara ilişkin ilke ve kurallar hakkında tebliğ,
- Aracı kurum hesap planı ve planın kullanım esasları hakkında tebliğ,
- Sermaye piyasasında konsolide mali tablolara ilişkin ilke ve kurallar hakkında tebliğ,
- Yüksek enflasyon dönemlerinde mali tabloların düzeltilmesine ilişkin usul ve esaslar hakkında tebliğ.

Sermaye Piyasası Kurulu içinde Muhasebe Standartları Dairesi kurulmuştur. Kurul, 2003 yılında, UFRS ile uyumlu muhasebe standartları hazırlamış ve **Seri XI, No:25 sayılı tebliğ** ile 33 adet standart yayınlamıştır. Söz konusu standartlar aşağıda açıklanmıştır¹³⁹:

Tablo 2.2: SPK'nın UFRS ile Uyumlu Finansal Raporlama Standartları

Kısım No	Tebliğ Kısımlarında Düzenlenen Konular
Kısım 1	Mali Tablolara İlişkin Genel İlkeler
Kısım 2	Mali Tabloların Sunumu
Kısım 3	Ara Mali Tablolar
Kısım 4	Nakit Akım Tablosu
Kısım 5	Hasılat

¹³⁸BAŞPINAR, *a.g.m.*, S.48.-49.

¹³⁹ATAMAN- GÖKÇEN- ÇAKICI, *a.g.e.*, S. 7.-8.

Kısım 6	Stoklar
Kısım 7	Maddi Varlıklar
Kısım 8	Maddi Olmayan Duran Varlıklar
Kısım 9	Varlıklarda Değer Düşüklüğü
Kısım 10	Borçlanma Maliyetleri
Kısım 11	Finansal Araçlar
Kısım 12	İşletme Birleşmeleri
Kısım 13	Konsolide Mali Tablolar, Bağlı Ortaklıklar, Müşterek Yönetime Bağlı Teşebbüsler ve İştiraklerin Muhasebeleştirilmesi
Kısım 14	Kur Değişiminin Etkileri
Kısım 15	Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesi
Kısım 16	Hisse Başına Kazanç
Kısım 17	Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar
Kısım 18	Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler
Kısım 19	Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklik ve Hatalar
Kısım 20	Kiralama İşlemleri
Kısım 21	İlişkili Taraflar

Kısım 23	Banka ve Benzeri Finans Kuruluşlarının Mali Tablolarının Kamuya Açıklanması
Kısım 24	İnşaat Sözleşmeleri
Kısım 25	Durdurulan Faaliyetler
Kısım 26	Devlet Teşvik ve Yardımları
Kısım 27	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
Kısım 28	Kurum Kazancı Üzerinden Hesaplanan Vergiler
Kısım 29	Çalışanlara Sağlanan Faydalar
Kısım 30	Emeklilik Planları
Kısım 31	Tarımsal Faaliyetler
Kısım 32	Mali Tablo ve Raporların Açıklanması ve Borsaya Gönderilmesi
Kısım 33	İlk Dönem Mali Tablolar
Kısım 34	Muhtelif Hükümler

Kaynak:Başak ATAMAN- Gürbüz GÖKÇEN- Cemal ÇAKICI, Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2011, S.7.-8.

Kurulun 09.04.2008 tarihinde yayımladığı **Seri XI, No: 29 tebliği** ile **Seri XI, No: 25 tebliği** yürürlükten kaldırılmıştır. Buna göre işletmeler, 01.01.2008 tarihinden itibaren Avrupa Birliği tarafından kabul edilen haliyle UMS/UFRS'leri uygulayacaklardır. Bu kapsamda, benimsenen standartlara aykırı olmayan Türkiye

Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe/Türkiye Finansal Raporlama Standartları esas alınabilecektir¹⁴⁰.

2.6.1.4. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK)

Bankaların 2002 yılı sonu itibariyle finansal tablolarının Uluslararası Muhasebe Standartları ile uyumlu olmasını sağlamak amacıyla, Uluslararası Muhasebe Standartlarına paralel düzenlemeler içeren Muhasebe Uygulama Yönetmeliği ve bu yönetmeliğe ilişkin 01.10.2002 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 19 adet tebliğ yayınlanmıştır¹⁴¹. Kurul tarafından yönetmeliğin amacı, bankaların; hesap ve kayıt düzeninde şeffaflık ve tekdüzenin sağlanması, gerçekleşen işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, konsolide ve konsolide olmayan bazda mali durumları, mali performansları ile yönetimin etkinliği hakkında bilgileri içeren mali tabloların zamanında ve doğru bir şekilde hazırlanması, raporlanması ve yayımlanmasına ilişkin esas, usul ve ilkelerin belirlenmesi olarak tanımlanmıştır¹⁴².

Kurul ayrıca yayınlanan yönetmelik uyarınca muhasebe standartlarına ilişkin olarak yürürlüğe konulacak tebliğlerde açıklık olmayan hallerde, sırasıyla; ulusal ve uluslararası muhasebe standartlarında benimsenen esaslara, Avrupa Birliği düzenlemelerinin getirdiği normlara ve mevzuata aykırı olmamak kaydıyla mali piyasalarda yaygın olarak kullanılan esaslara uyulacağını kayda bağlayarak UFRS standartlarının geçerliliğine atıfta bulunmuştur.

Yönetmelik uyarınca; bankalara yılsonu bilançoları, yıllık gelir, nakit akım, özkaynak değişim ve kar dağıtım tablolarını yönetmelik ve ilgili tebliğlerde belirtilen tablolar formatında düzenlenmesi, ilan edilecek yılsonu bilançoları ile yıllık gelir tablolarının hesap ve kayıt düzenine ilişkin mevzuata uygunluğuna dair bağımsız denetim kuruluşlarının açıklamalarına ve onayının alınması ve şeffaflığı temin amacıyla kamuoyuna duyurulması zorunluluğu getirilmiştir¹⁴³.

¹⁴⁰ATAMAN- GÖKÇEN- ÇAKICI, *a.g.e.*, S. 8.

¹⁴¹ATAMAN- GÖKÇEN- ÇAKICI, *a.g.e.*, S. 13.

¹⁴²ERHAN, *a.g.m.*, S. 49.

¹⁴³ERHAN, *a.g.m.*, S. 50.

Tablo 2.3:BDDK'nın UMS ile Uyumlu Tebliğ Ettiği Muhasebe Standartları

Tebliğ No	Tebliğ Kısımlarında Düzenlenen Konular
1 Sayılı Tebliğ	Finansal Araçların Muhasebeleştirilmesi Standardı
2 Sayılı Tebliğ	Maddi Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi Standardı
3 Sayılı Tebliğ	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi Standardı
4 Sayılı Tebliğ	Kiralama İşlemlerine İlişkin Muhasebe Standardı
5 Sayılı Tebliğ	Bankanın Dahil Olduğu Risk Grubuyla Yaptığı İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi Standardı
6 Sayılı Tebliğ	Banka Birleşme ve Devirleri ile Bankalarca İktisap Edilen Ortaklıkların Muhasebeleştirilmesi Standardı
7 Sayılı Tebliğ	Varlıklardaki Değer Azalışının Muhasebeleştirilmesi Standardı
8 Sayılı Tebliğ	Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Varlıkların Muhasebeleştirilmesi Standardı
9 Sayılı Tebliğ	Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Dipnotlarda Açıklanması Standardı
10 Sayılı Tebliğ	Banka Çalışanlarının Haklarının Muhasebeleştirilmesi Standardı
11 Sayılı Tebliğ	Kur Değişim Etkilerinin Muhasebeleştirilmesi Standardı
12 Sayılı Tebliğ	Dönem Net Kâr/Zararı, Temel Hatalar ve Muhasebe Politikalarında Yapılan Değişikliklerin Muhasebeleştirilmesi Standardı
13 Sayılı Tebliğ	Bilanço Tarihinden Sonra Ortaya Çıkan Hususların

	Muhasebeleştirilmesi Standardı
14 Sayılı Tebliğ	Mali Tabloların Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Düzenlenmesine İlişkin Muhasebe Standardı
15 Sayılı Tebliğ	Konsolide Mali Tabloların Düzenlenmesi, Bağlı Ortaklık, Birlikte Kontrol Edilen Ortaklık ve İştiraklerin Muhasebeleştirilmesi Standardı
16 Sayılı Tebliğ	Nakit Akım Tablosunun Düzenlenmesine İlişkin Muhasebe Standardı
17 Sayılı Tebliğ	Kamuya Açıklanacak Mali Tablolar İle Bunlara İlişkin Açıklama ve Dipnotlar Standardı
18 Sayılı Tebliğ	Vergilerin Muhasebeleştirilmesi Standardı
19 Sayılı Tebliğ	Özel Finans Kurumlarınca Kamuya Açıklanacak Mali Tablolar ile Bunlara İlişkin Açıklama ve Dipnotlar Standardı
	Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin Tebliğ

Kaynak:Başak ATAMAN- Gürbüz GÖKÇEN- Cemal ÇAKICI, Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2011, S.13.-14.

Ancak Kurul, 08.11.2006 tarihli ve 26340 Sayılı Resmi Gazete’de bu tebliğlerden ilk 18 tebliğ ile Yıllık Faaliyet Raporuna İlişkin tebliği yürürlükten kaldırmıştır. Buna göre bankalar, konsolide finansal tablolarını Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulayarak düzenlemekle yükümlü tutulmuşlardır¹⁴⁴.

2.6.1.5. Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK)

Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) 9 Şubat 1994 tarihinde denetlenmiş finansal tabloların sunumunda ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartları ile muhasebe meslek mensuplarının,

¹⁴⁴ATAMAN- GÖKÇEN- ÇAKICI, *a.g.e.*, S. 14.

denetim faaliyetlerini disiplinli yürütebilmeleri için ulusal denetim standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere TÜRMOB tarafından kurulmuştur¹⁴⁵.

Kurul, ilgili kurumlardan oluşan 60 üyeden oluşmaktadır. Kurul, saptanmasını öngördüğü muhasebe standartlarını belirleyerek her standart için en az üç kurul üyesinden oluşan standart komisyonları oluşturmuştur. Bu komisyonlar çalışmalarını tamamlamış ve standart ön taslaklarını hazırlamışlardır. Bu ön taslaklar kurulun onayı ile görüş bildirilmek üzere ilgili kurumların bildirdiği ilgililere, TÜRMOB üyelerine ve Yüksek Öğretim elemanlarına gönderilmektedir. Dağılımı yapılan taslaklara ilişkin görüşler bildirildikten sonra gerekli koşullarda yeniden gözden geçirilerek Kurul tarafından onaylanmaktadır. Onaylanan standartlar Ulusal Muhasebe Standardı olarak kabul edilmekte ve yayınlanmaktadır¹⁴⁶.

Muhasebe standartları ile ilgili olarak aynı konuda yayımlanmış Uluslararası Muhasebe Standartları esas alınarak otuz komite kurulmuştur. TMMOB Genel Kurulu, 14 Nisan 1996 tarihli toplantısında ilgili komisyonlar tarafından hazırlanan 11 adet Türkiye Muhasebe Standardını kabul etmiş ve bu standartların 1 Ocak 1997'den itibaren yürürlüğe girmesini öngörmüştür. Ayrıca, TMMOB Genel Kurulu, 17 Haziran 1999 tarihli Genel Kurulu'nda 5 adet Türkiye Muhasebe Standardını da kabul etmiş ve yayımlamıştır. Bu beş standarttan bir tanesi "Türkiye Muhasebe Standardı-1" in yenilenmiş ve düzeltilmiş şeklidir¹⁴⁷.

TMMOB'in muhasebe standartlarının saptama ile ilgili amaçları şu şekilde ifade edilebilir¹⁴⁸:

1. Finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına temel alınacak muhasebe standartları geliştirmek ve yayınlamak. Bu standartların ülke genelinde kabulünü ve uygulamasını sağlamak,
2. Türkiye Muhasebe Standartlarının, Uluslararası Muhasebe Standartları ile uyumlu olmasını sağlamak,
3. Türk ekonomisinin yapısı ile gereksinimlerinin göz önünde bulundurulması,
4. Finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin mevzuat ile muhasebe standartları ve yöntemlerinin harmonizasyonuna ilişkin çalışmalar yapmak,
5. Ülke muhasebe uygulamalarında genel kabul görmüş muhasebe kavram ve terimlerinden, muhasebe standartlarının geliştirilmesinde yararlanmak.

¹⁴⁵ BAŞPINAR, *a.g.m.*, S. 50.

¹⁴⁶ AKGÜN, *a.g.e.*, S. 133.

¹⁴⁷ Yüksel Koç YALKIN, "Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu'nun (TMMOB) Çalışmaları ve Türkiye Muhasebe Standartları", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ekim 2001, S. 2.

¹⁴⁸ YALKIN, *a.g.m.*, S. 3.

III. BÖLÜM

LİTERATÜR TARAMASI

Muhasebe standartlarının öneminin giderek artması sonucunda konuya ilişkin yapılan ampirik çalışmalar sayısı da artmaktadır. Aşağıda ülkemizde konuya ilişkin olarak yapılan çalışmalardan bazıları özetlenmiştir:

Bekçi ve Özdemir (2006), çalışmalarında Göller bölgesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartlarının oluşumu ve uygulanması konusundaki bakış açılarını tespit etmeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; meslek mensuplarının TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, meslek mensupları TMS'nin uygulanması ile birlikte finansal tabloların karşılaştırılabilirliğinin sağlanacağını belirtmişlerdir. Bir diğer önemli sonuç ta; meslek mensuplarının TMS metinlerinin anlatım dilinin anlaşılır olmadığını, TMS uygulamasının iş yüklerini arttıracığını ve standartları uygulamada kısa vadede başarı sağlamayacaklarını düşündükleri tespit edilmiştir.

Usul ve Özdemir (2007), çalışmalarında Göller bölgesinde faaliyet gösteren KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına bakış açılarını belirlemeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; bölgede KOBİ'lerin muhasebeden sorumlu yöneticilerinin standartlar konusunda tam anlamıyla bilgi sahibi olmadıkları, ancak yararları konusunda olumlu görüşlere sahip oldukları tespit edilmiştir.

Ülkü (2008), çalışmasında İstanbul'da faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının, "KOBİ'ler için Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Seti"ni nasıl algıladıklarını belirlemeyi ve KOBİ standartlarının muhasebe mesleği üzerindeki etkilerini tespit etmeyi amaçlamıştır. Çalışma sonucunda; meslek mensuplarının TMSK'nın konuyla ilgili çalışmalarını yeterli görmediği tespit edilmiştir. Çalışma sonucunda elde edilen önemli bir sonuç ta, meslek mensuplarının bir kısmının uzun zamandır muhasebe camiasının gündeminde olan tam set UFRS'ye hala mesafeli olduğu görülmüştür. Bir diğer önemli sonuç ta, Muhasebe Standartlarının KOBİ'lerde uygulanmaya başlamasıyla birlikte meslek mensuplarının, KOBİ'lerde pek çok sıkıntının kaynağı olan kurumsal yönetim probleminin önemli ölçüde azalacağına inandıkları tespit edilmiştir.

Erdoğan ve Dinç (2009), Türkiye genelinde farklı bölgelerden tesadüfi olarak seçilen illerdeki muhasebe meslek mensupları üzerine yaptıkları anket çalışması ile

muhasebe standartlarını uygulayacak olan muhasebe meslek mensuplarının bilgi ve yeterlilik düzeylerini araştırmayı ve aynı zamanda da meslek mensuplarının sahip oldukları unvanlara ve eğitim düzeylerine göre yargılarında bir farklılık olup olmadığını incelemeyi amaçlamıştır. Araştırmaları sonucunda; meslek mensuplarının önemli bir kısmının muhasebe standartlarından haberdar olmadıkları ya da bilgilerinin yetersiz olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Araştırma sonucunda elde edilen önemli bir sonuç ta, meslek mensuplarının unvanlarına göre inceleme yapıldığında ise muhasebe standartları hakkında yüksek oranda bilgisinin var olduğunu ve bilginin yeterliliği konusunda kendilerine en çok güvenen unvan grubunun Yeminli Mali Müşavirler olduğu grlmştir.

Güneş, Durmuş ve Solak (2011), Elazığ ve Malatya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı meslek mensuplarının KOBİ TFRS hakkındaki bilgi düzeylerini ölçmek, beklentilerini ortaya koymak ve uygulamaya yönelik görüşlerini tespit etmeyi amaçlamıştır. alışmaları sonucunda; meslek mensuplarının KOBİ TFRS'ye yönelik bilgi düzeylerinin oldukça yetersiz olduğu, KOBİ TFRS ile ilgili çok az sayıda materyallere sahip olup çok az sayıda seminer ve toplantılara katıldıkları grlmştir. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, meslek mensupları KOBİ TFRS'nin zamanında ve başarı ile uygulanabileceği konusunda oldukça zayıf bir inanç taşıdıkları gibi kendilerinin KOBİ TFRS'yi başarı ile uygulayabileceklerinden de emin olmadıklarını belirtmişlerdir.

Kurtu ve Akdoğan (2011), Amasya ve orum'da faaliyet gösteren YMM ve SMMM'lere uyguladıkları anket çalışması ile UFRS'ye tabi olacak KOBİ'lerde bağımsız dış denetimin faaliyet sonuçları üzerindeki etkilerinin nasıl olacağını belirlemeyi amaçlamıştır. alışmaları sonucunda; meslek mensuplarının tam set UFRS, KOBİ'ler için UFRS ve YTTK'nın sermaye şirketlerine getirdiği yenilikler hakkında bilgi düzeylerinin düşük olduğu tespit edilmiştir. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, meslek mensupları KOBİ'ler için UFRS'den sonra denetim işlemlerinin kolaylaşacağını ve KOBİ'ler için UFRS'nin modern, güvenilir ve ihtiyaçlara cevap verebilir nitelikte olduğunu düşünmektedir. Bir diğer önemli sonuç ta; YMM ve SMMM'ler, KOBİ'ler için UFRS ve bağımsız dış denetimin, KOBİ yönetiminde kurumsallaşmayı sağlayacağı yönünde düşündükleri sonucu ortaya çıkmıştır.

Kurcan, Uyar ve Tetik (2011), alışmalarında Antalya ve Alanya'da faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartlarına bakış açılarını değerlendirmeyi ve uygulama sürecine ne kadar hazır olduklarını belirlemeyi amaçlamıştır. alışmaları sonucunda; meslek mensuplarının muhasebe standartları konusundaki bilgi seviyelerinin genelde düşük olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca meslek mensupları muhasebe standartlarını zor, karmaşık ve uygulanması zor olarak algılamıştır.

Erol, Atmaca ve Öztürk (2011), Çanakkale merkez ve Biga ilçesinde faaliyet gösteren meslek mensupları üzerine yaptıkları anket çalışması ile meslek mensuplarının TMS/TFRS'lere bakış açılarını ölçmeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; meslek mensuplarının TMS/TFRS'lere bakış açıları pozitif yönde olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca meslek mensupları bu standartların özellikle mesleğin gelişimine, vizyonuna ve meslek çalışanlarının performans düzeylerine pozitif yönde katkı sağladığını belirtmişlerdir. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, meslek mensuplarının TMS/TFRS'lerin işletme faaliyetlerine ve mesleki faaliyetlerine olumlu yönde katkı sağlayacağı sonucu ortaya çıkmıştır. Bir diğer önemli sonuç ta; meslek mensupları, standartların finansal tablo ve uygulamalarına pozitif yönde katkı sağlayacağı görüşünde oldukları tespit edilmiştir.

Dinç ve Atabay (2011), çalışmalarında Trabzon ve çevre illerdeki (Giresun ve Rize) SMMM odasına kayıtlı mali müşavirlerin TMS/TFRS konusundaki bilgi düzeylerini ve standartların uygulanmasında etkili olması muhtemel faktörleri belirlemeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; meslek mensuplarının standartlarla ilgili bilgi düzeylerinin yeterli olmadığı tespit edilmiştir. Bunun nedeni ise meslek mensuplarının iş yükünün fazla olması, zaman kısıtlarının bulunması olarak belirtilmiştir.

Çankaya ve Hatipoğlu (2011), Türkiye'deki muhasebe meslek mensupları üzerine bir anket çalışması yaparak, çalışmalarında UMS/UFRS'lerin ülkemizde benimsenme ve uygulanma sürecine ilişkin muhasebe meslek mensuplarının beklentilerine etki edebilecek faktörleri belirlemeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; ülkemizin UMS/UFRS'leri benimseme ve uygulama sürecinde muhasebe meslek mensuplarının beklentilerini etkileyen en önemli unsurlar; standartlara ilişkin eğitim sorunu (eğitim faktörü), mevcut standartlar setinin ülkemiz ekonomisinin önemli bölümünü oluşturan KOBİ'lere uygun olmayışı (ekonomik ve hukuki çevre faktörü), bu standartların yazılış şekli, çevirisi gibi öz yapısından kaynaklanan bir takım sorunlar taşıması (standartlar faktörü), sözkonusu standartların uygulanması sürecinde kültür çevresinden etkilenebilme olasılığı (kültür faktörü) olarak tespit edilmiştir. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, standartların yapısına ilişkin muhasebe meslek mensuplarının olumsuz bir algı içerisinde oldukları, yasal ve ekonomik çevrenin uygulamayı sınırladığını ifade ettikleri, ulusal kültürden kaynaklanabilecek birtakım yapılageliş ve alışkanlıkların standartların uygulanması sürecini etkileyebileceğini, UMS/UFRS setine ilişkin bilgi düzeyinin lisans ve daha alt düzeyde eğitime sahip meslek mensuplarında daha düşük ifade edilmesinin, sözkonusu muhasebe eğitimi müfredatlarının gözden geçirilmesi gerektiği sonucunu ortaya koymuştur.

Elitaş, Karakoç ve Özdemir (2011), Afyon, Denizli ve Uşak illerinde faaliyette bulunan meslek mensupları üzerine yaptıkları anket çalışması ile meslek mensupları perspektifinden Türkiye Muhasebe Standartlarını analiz etmeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda, meslek mensuplarının TMS hakkında yeterli

bilgiye sahip olduğu tespit edilmiş ancak TMS hakkında meslek mensuplarına verilen eğitimin yeterli olmadığı ve meslek mensuplarının eğitime ihtiyacı olduğu görülmüştür. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuçta, meslek mensuplarının TMS'nin tam uygulamaya geçmesiyle birlikte denetim mekanizmasının daha kolay işleyeceği, muhasebe mesleğine verilen önemin artacağı ve mevcut hesap planında köklü değişikliklerin olabileceğini düşündükleri tespit edilmiştir.

Can ve Gör (2011), Ankara ve Çankırı ilinde faaliyet gösteren 142 meslek mensubu üzerine yaptıkları anket çalışması ile Türkiye Muhasebe Standartlarının meslek mensupları arasında bilinirlik düzeyini araştırmayı amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda, Meslek mensuplarının TMS hakkında yeterli bilgiye sahip olduğu ve aynı zamanda Standartlar üzerinde yapılan değişiklikleri yakından takip ettikleri tespit edilmiştir. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuçta, meslek mensuplarının TMS ile finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini, muhasebe uygulamalarında tekdüzeni sağlayacağını ve standartlar ile denetim mekanizmasının daha kolay işleyeceğini düşündükleri tespit edilmiştir. Bir diğer önemli sonuçta, meslek mensupları TMS ile ilgili yeterli eğitimin verilmediği, TÜRMOB'un ve bağlı buldukları odalarının çalışmalarının bu konuda yetersiz olduğu kanaatindedir.

Köroğlu ve Doğan (2012), Marmaris ilçesinde faaliyet gösteren 75 muhasebe meslek mensubu üzerine yaptıkları çalışmalarında meslek mensuplarının TFRS hakkındaki bilgi düzeylerini ve meslek mensupları arasında görüş ayrılıklarının olup olmadığını tespit etmeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; meslek mensuplarının TFRS ile ilgili yeterli derecede bilgi sahibi olmadıkları anlaşılmış ve bu bilgi düzeyi, yapılan analizler sonucunda öğrenim durumu ve mesleki tecrübeye bağlı olarak değiştiği tespit edilmiştir. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuçta, TFRS'nin uygulanmasının bir sorun teşkil etmemesi için eğitim seminerleri, hesap planının ve muhasebe paket programlarının standartlarla uyumlu hale getirilmesi gerektiği anlaşılmıştır.

İşgüden ve Kızılgöl (2012), Balıkesir SMMM Odasına kayıtlı meslek mensupları üzerine yaptıkları anket çalışması ile muhasebe meslek mensuplarının UFRS'lere yönelik bakış açılarını ölçmeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; muhasebe alanına ortak bir dil kazandırması, mesleki bilgi gelişimine olumlu katkı sağlaması, muhasebe uygulamalarının şeffaflaşması, kayıt düzeninin kalitesinin artması ve finansal tabloların doğru ve gerçekçi bilgiyi göstermesi gibi nedenlerle UFRS'lerin meslek mensuplarınca desteklendiği görülmüştür.

Hacıhasanoğlu, Karaca ve Demirci (2012), çalışmalarında Ankara ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının KOBİ TFRS konusunda bilgi düzeylerini belirlemeyi ve meslek mensuplarının KOBİ TFRS'ye bakış açılarını tespit etmeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda, genel olarak standartlar hakkında

meslek mensuplarının bilgi düzeylerinin düşük olduğu tespit edilmiştir. Çalışmada elde edilen bir önemli sonuç ta, KOBİ TFRS'nin uygulamaya geçirilmesi ile birlikte iş yükünün artacağı görüşüne katılım oldukça yüksek olmuştur. Bununla birlikte, doğru ve kaliteli bilginin üretilmesi, hazırlanan finansal raporların daha güvenilir olması, risklerin ortaya çıkarılması, performansların ölçülmesinde iyi bir ölçüt olması, finansal raporların karşılaştırılabilir hale gelmesi, mesleki tatminin ve etik değerlerin artması gibi konularda KOBİ TFRS'nin fayda sağlayacağı yargısına meslek mensuplarının genel olarak katıldığı görülmüştür.

Özdemir (2012), çalışmasında Ankara ilinde faaliyet gösteren ve Ankara SMMM Odasına kayıtlı meslek mensuplarına anket uygulayarak KOBİ'ler için TFRS standardı uygulaması öncesinde meslek mensuplarının standarda olan ilgilerini belirlemeyi amaçlamıştır. Çalışma sonucunda; lisansüstü öğrenime sahip SMMM'lerin KOBİ TFRS standardına daha yüksek ilgi duydukları görülmüştür. Çalışmada elde edilen bir önemli sonuç ta, meslekte yeni olan SMMM'ler, mesleki deneyim süresi bakımından oluşturulan gruplar içinde KOBİ TFRS standardına ilgi düzeyleri en yüksek olan grup olarak belirlenmiştir. Bir diğer önemli sonuç ta, mükellef sayısı daha fazla olan SMMM'lerin daha az olanlara göre KOBİ TFRS'ye olan ilgileri daha fazla olmadığı tespit edilmiştir.

Bozdemir (2012), çalışmasında Erzurum'da faaliyet gösteren meslek mensuplarının Yeni Türk Ticaret Kanununun uygulanması hususunda görüşlerini, önerilerini, beklentilerini, tereddütleri ile Kanunun uygulanması tarihine kadarki sürede ne kadar hazır oldukları hususlarını ampirik bir çalışma ile ortaya koymayı amaçlamıştır. Çalışma sonucunda; Meslek mensupları, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile işletmelerin kurumsallaşacağını, şirketlerinin sağlıklı büyümesiyle geleceğe daha güvenle bakmasını sağlayacağını ve finansal raporların TMS açısından daha şeffaf olacağı kanaatlerini taşıyarak muhasebe uygulamalarının vergi muhasebesinden bilgi muhasebesine dönüşeceğini düşünmektedirler. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, Yeni TTK'nın yürürlüğe girecek olmasının olumlu bir durum olduğu tespit edilmiştir. Ancak Kanunun meslek mensupları açısından muhasebe uygulamalarıyla ilgili hükümlerine karşı tereddütlerinin olduğu ve Kanunun gereklerine ve TMS uyum konularına henüz hazır olmadıkları görülmüştür. Bir diğer önemli sonuç ta, meslek mensupları muhasebe uygulamalarını TMS'ye uygun olarak yerine getirmeleri hususunda yetersiz olduklarını belirtmişlerdir.

Özkan ve Özşahin (2012), çalışmalarında Kayseri ilinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının KOBİ TFRS ile ilgili görüşlerini tespit etmeyi ve demografik özellikler itibarıyla görüş farklılığı olup olmadığını ortaya koymayı amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; Meslek mensupları, KOBİ TFRS'nin uygulamaya girmesiyle işletmelerin daha şeffaf raporlama yapacağı, finansal tablolarının daha güvenilir ve karşılaştırılabilir olacağı, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarının daha sağlıklı karar verebileceği, muhasebede dil birliği sağlanacağı, vergi denetimlerinin kolaylaşabileceği ve muhasebe mesleğinin öneminin artacağı görüşündedirler.

Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, Meslek mensupları KOBİ TFRS'nin uygulamaya girmesiyle mesleki iş yükünde artış olacağı, geleneksel muhasebe sürecinde birtakım değişiklikler olacağı, meslek mensubunun inisiyatif kullanmasının kısıtlanacağı ve muhasebe maliyetinin artacağı görüşündedirler. Ayrıca meslek mensupları TÜRMOB, TMSK, meslek odaları ve eğitim kurumlarının bu standartların uygulanmasına yönelik olarak yeterli düzeyde eğitim ve uygulama çalışmaları yapmadığı görüşündedirler. Bir diğer önemli sonuç ta, meslek mensupları demografik özellikleri itibariyle farklılık analizine tabi tutulmuş ve bazı farklılıklar olduğu tespit edilmiştir.

Arsoy ve Bora (2012), çalışmalarında SWOT analizini kullanarak Türkiye'de KOBİ muhasebe standartlarını uygulayacak işletmelerin güçlü ve zayıf yönlerini belirlemeyi, karşılaşılabilecek fırsat ve tehditleri ortaya koymayı amaçlamıştır. Bu SWOT analizinden yola çıkılarak sorular hazırlanmış ve yüz yüze anket yöntemiyle Bursa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı meslek mensuplarının görüşleri alınmıştır. Çalışmaları sonucunda, meslek mensuplarınca KOBİ muhasebe standardı uygulamasının önemi algılanmış olduğu görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarına göre KOBİ muhasebe standardının en güçlü yönü; standardı uygulayacak işletmelerin uluslararası uygulamalarla uyumlu doğru ve şeffaf bir finansal raporlama yapabilecek olmalarıdır. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, Meslek mensupları her ne kadar KOBİ'lerin kurumsallaşmasında KOBİ muhasebe standartlarının önemli olduğunu düşünseler de, kurumsallaşma düzeyinin genel itibariyle KOBİ'lerde düşük olduğu kanısına sahiptirler. Bir diğer önemli sonuç ta, Türkiye'de KOBİ muhasebe standartlarının KOBİ'ler için fırsatlar yaratacağı aşikârdır. Ancak standartlara uyum süreci hem KOBİ'ler hem de muhasebe meslek mensupları açısından sancılı geçecek bir dönem olarak görünmektedir.

Fidan ve Cinit (2013), çalışmalarında Bursa ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının 01.01.2013 tarihli uygulama öncesinde TFRS ve KOBİ TFRS'ye ilgi düzeylerini belirlemeyi ve meslek mensuplarının demografik özellikleri bakımından aralarında fark olup olmadığını test etmeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda, TFRS ve KOBİ TFRS uygulamaları hakkındaki bilgi düzeylerini genel olarak değerlendirmeleri istenen meslek mensuplarının hem TFRS hem de KOBİ TFRS hakkında az bilgili oldukları tespit edilmiştir. Çalışmada elde edilen bir diğer önemli sonuç ta, katılımcıların tamamına yakınının KOBİ TFRS hakkında düzenlenen eğitimlere katıldıklarını belirttikleri, yarısından fazlasının KOBİ TFRS uygulamalarının mesleği zorlaştıracaklarını düşündüğü ve yine yarısından fazlasının standartların uygulamaya geçilme tarihlerinde aksaklıklar olacağını düşündükleri görülmüştür. Ayrıca katılımcıların yaklaşık %11'inin KOBİ TFRS uygulamalarının zorluğu yüzünden mesleği bırakmayı düşündüğü tespit edilmiştir.

Aktürk ve Akcanlı (2013), çalışmalarında kamu ve vakıf üniversitelerinde görev alan muhasebe akademisyenlerinin muhasebe standartlarına bakış açılarını ve farkındalıklarını ortaya koymayı amaçlamıştır. 63 farklı üniversiteden 227 muhasebe akademisyenleri üzerine yaptıkları çalışmaları sonucunda akademisyenler muhasebe standartları hakkında kendi bilgi düzeylerini iyiye yakın olarak beyan ettiği görülmüştür. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, Akademisyenlerin % 53'ü muhasebe standartlarına ilişkin herhangi bir kurumsal eğitim almadığı tespit edilmiştir. Bir diğer önemli sonuç ta, Akademisyenlerin % 84'ü verilecek bir eğitime katılabileceklerini beyan ettikleri görülmüştür.

Fidan ve Cinit (2013), Türkiye'de KOBİ'lerin ve muhasebe meslek mensuplarının yaklaşık yarısının faaliyet gösterdiği Marmara Bölgesi'nde yaptıkları çalışmalarında muhasebe meslek mensuplarının, mesleki tecrübe sürelerine göre TFRS ve KOBİ TFRS hakkındaki bilgi düzeyleri ve genel düşünceleri hakkında durumlarının tespiti amaçlanmış, ayrıca meslek mensupları arasında bu değişkene göre algı farklılığı olup olmadığı tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışmaları sonucunda; TFRS hakkında bilgi düzeylerini değerlendirmeleri istenen meslek mensuplarının verdikleri cevaplar incelendiğinde mesleki tecrübe sürelerine göre "0-15 yıl" tecrübesi olan meslek mensuplarında kendilerini "Az bilgili" olarak gördüğünü belirtenlerin daha fazla olduğu tespit edilmiştir. "16 yıl ve üstü" tecrübe grubunda ise kendilerini "Bilgili" olarak gördüğünü belirtenlerin daha fazla olduğu görülmüştür. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, KOBİ TFRS hakkında bilgi düzeylerini değerlendirmeleri istenen meslek mensuplarının verdikleri cevaplar incelendiğinde mesleki tecrübe sürelerine göre "0-15 yıl" tecrübesi olan meslek mensuplarında kendilerini "Az bilgili" olarak gördüğünü belirtenlerin daha fazla olduğu tespit edilmiştir. 16 yıl ve üstü" tecrübe grubunda ise yine kendilerini "Az bilgili" olarak gördüğünü belirtenlerin daha fazla olduğu tespit edilmiştir.

Hatunoğlu, Uçaktürk ve Kılılı (2013), çalışmalarında Kahramanmaraş ilinde faaliyet gösteren işletmelerin(KOBİ'lerin), muhasebeden sorumlu yöneticilerinin finansal tabloların hazırlanması ve sunulmasında yenilikler getiren finansal raporlama standartları ve bu standartların uygulanmasının finansal tablolar üzerine etkilerine bakış açılarını tespit etmeyi amaçlamıştır. Çalışmaları sonucunda; KOBİ'lerde muhasebeden sorumlu yöneticilerin, standartlar konusunda tam anlamıyla bilgi sahibi olmadıkları, ancak yararları konusunda olumlu görüşlere sahip oldukları tespit edilmiştir. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, muhasebeden sorumlu yöneticilerin, "TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmenizde hazırlık yapılıyor mu?" sorusuna verdikleri cevaplar analize tabi tutulduğunda muhasebeden sorumlu yöneticilerin verilen önermelere genel itibari ile katıldıkları gözlenmiştir. Ancak katılımcıların "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin yeterli olduğunu ülkemizde TFRS'nin uygulanmasına gerek olmadığını düşünüyorum" önermesinde hem hazırlık yaptıklarını söyleyenler hem de hazırlık yapmadıklarını söyleyenlerin kararsız kaldıkları görülmüştür. Çalışmada elde edilen bir diğer önemli sonuç ta, Muhasebeden sorumlu işletme yöneticilerinden TFRS'nin getireceği değişiklikler için işletmelerinde hazırlık yaptıklarını ve yapmadıklarını söyleyen katılımcıların,

TFRS'lerin yorumlanması esnasında karşılaşılan sorunları farklı düzeylerde önemli olarak değerlendirdikleri tespit edilmiştir. Her iki katılımcı grubu da “Anlaşılmasının ve yorumlanmasının zaman alıcı olması” ve “üst düzey mesleki eğitimi gerektirmesi” önermelerini en önemli iki sorun olarak gördüğü belirtilmiştir.

Fidan ve Cinit (2013), Eskişehir ilindeki muhasebe meslek mensupları üzerine yaptıkları çalışmalarında KOBİ Muhasebe Standartları'nın muhasebe meslek mensupları tarafından bilinirlik düzeylerini belirlemeye çalışılmıştır. 152 meslek mensubu üzerine yaptıkları çalışmaları sonucunda meslek mensuplarının KOBİ standartları hakkında az bilgi sahibiyim yanıtını verdikleri görülmüştür. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, katılımcıların %72'lik kısmı söz konusu standartların mesleği zorlaştıracığı yönündeki görüştür. Bir diğer önemli sonuç ta, “KOBİ TFRS uygulanmasının meslek mensuplarının iş yükünü arttıracığı” ifadesinin aldığı görülmüştür.

Özdemir, Bengü ve Çelik (2014), çalışmalarında Niğde SMMM Odası'na kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının finansal raporlama standartlarına bakış açılarının değerlendirilmesi ve bakış açılarının değişmesinde rol alan etkenlerin neler olduğunun belirlenmesi amaçlanmıştır. Araştırma sonucunda; “Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nın çok sık değişmesinin finansal tabloların hazırlanmasında uyum sorununu ortaya çıkaracağı”, “Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nın uygulanmasıyla; Türkiye'de muhasebe mesleğine verilen önem artacağı”, “Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nın ayrıntılı değerlendirme ölçütlerinin (gerçeğe uygun değer vb.) kullanılması uygulanabilirliğini güçleştireceği” ve “Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının uygulamadaki başarısı için etik değerlerin ön plana çıkarılması” önermelerine yönelik algı farklılığının bulunduğu tespit edilmiş ve bu önermelere daha çok 10 yıl ve 15 yıl üzeri deneyime sahip meslek mensuplarının katıldığı görülmüştür. Çalışmada elde edilen önemli bir sonuç ta, daha deneyimli olan meslek mensupları, sık sık güncellemesi yapılan standartlara uyumda sorunların olacağı yönünde düşündükleri tespit edilmiştir.

Özdemir (2014), Samsun Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı muhasebe meslek mensupları üzerine yaptığı çalışmasında muhasebe meslek mensuplarının finansal raporlama standartlarını öğrenmenin gerekliliği ve önemliliğine inanmışlıkları, öğrenmiş olmanın sağlayacağı faydalar konusundaki beklentileri, öğrenmeye yönelik ilgileri ve öğrenme süreçlerini etkileyen unsurlar çerçevesinde, cinsiyet, öğrenim düzeyi, yaş ve çalışma biçimleri doğrultusunda oluşturulan gruplar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar olup olmadığını değerlendirmeyi amaçlamıştır. Çalışma sonucunda; meslek mensupların Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarının uygulamadaki başarısı için etik değerlerin ön plana çıkarılması, Vergi mevzuatında Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları ile uyumlaştırmaya gidilmesinin öğrenmedeki ikiliği azaltacağı, öğrenme sürecini ve uygulamayı olumlu etkileyeceği ve Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları adıyla çeviri olarak yayınlanan

metinlerden ziyade, içeriğin ve uygulamaların özümsemesine yönelik açık ve anlaşılır yayınların öğrenme ve uygulama sürecini olumlu etkileyeceği konularında hemfikir oldukları tespit edilmiştir.

Aktürk (2014), Antalya bölgesinde faaliyet gösteren Yeminli Mali Müşavir'lere(YMM) ve Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir'lere (SMMM) anket uygulayarak yaptığı çalışmada; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartlarına uyumu sürecinde eğitim faktörünün önemini ortaya koymayı amaçlamıştır. Çalışma sonucunda; meslek mensuplarının muhasebe standartları alanında yeterli bilgiye sahip olmadıkları ve konunun önemini de yeterince kavrayamadıkları tespit edilmiştir. Ayrıca meslek mensuplarının aldıkları eğitimin yeterli olmadığı belirlenmiş olup, bu durum meslek mensuplarında kaygıya sebebiyet vermektedir.

IV.BÖLÜM

UYGULAMA

KOBİ'LER İÇİN GELİŞTİRİLEN MUHASEBE STANDARTLARININ MESLEK MENSUPLARI TARAFINDAN ALGILANIŞININ VE STANDARTLARIN MUHASEBE MESLEĞİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİN(VAN, SİİRT VE BİTLİS ÖRNEĞİ) ARAŞTIRILMASI

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı; Van, Siirt ve Bitlis illerinin merkezinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının, “KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartları”nı nasıl algıladıklarını ortaya koymak ve standartların muhasebe mesleği üzerindeki etkilerini tespit etmektir.

4.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırma; Van, Siirt ve Bitlis illeri merkezinde faaliyette bulunan SM ve SMMM’leri kapsamaktadır.

4.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada anket yöntemi kullanılmıştır. Çalışmada kullanılan anket Ülkü (2008) yılında yapılan çalışmasından esinlenerek yapılmıştır. Anket iki bölümden oluşmakta olup birinci bölümde meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorular, ikinci bölümde ise meslek mensuplarının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları hakkındaki görüşlerini belirlemeye yönelik sorular yer almaktadır.

4.4. Araştırmanın Bulguları ve Verilerin Analizi

4.4.1. Meslek Mensuplarının Faaliyet Gösterdiği İl Dağılımı

Ankete katılan meslek mensuplarının il dağılım tablosuna bakıldığında katılanların 99'u (%86,8'i) Van ilinde, 8'i (%7'si) Siirt ilinde ve 7'si (%6,1'i) Bitlis ilinde faaliyet göstermektedir. Burada meslek mensuplarının faaliyet gösterdiği ilin gelişmişlik düzeyi de meslek mensuplarının dağılımı üzerinde etkili olduğu söylenebilir. Bu durumda katılan 114 kişiden 99 kişinin Van ilinden faaliyet gösteriyor olması Van'ın, Siirt ve Bitlis illerinden daha gelişmiş olduğu ve meslek mensuplarının burada daha çok iş yaptığı sonucu çıkarılabilir.

Tablo 4.1: Meslek Mensuplarının Faaliyet Gösterdiği İl Dağılımı

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
VAN	99	86,8	86,8	86,8
SİİRT	8	7,0	7,0	93,9
BİTLİS	7	6,1	6,1	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

4.4.2. Meslek Mensuplarının Cinsiyet Dağılımı

Ankete katılan meslek mensuplarının cinsiyetini tespit etmek amacıyla sorulan soruya; katılanların 109'u (%95,6'sı) bay, 5'i (%4,4'ü) bayan olarak cevap verdiği görülmektedir. Meslek mensuplarının cinsiyet dağılımını gösteren tablodan da görüldüğü gibi SM ve SMMM unvanına sahip meslek mensupların çoğunluğu erkeklerden oluşmaktadır. Ayrıca muhasebe mesleği daha çok erkekler tarafından tercih edildiği görülmektedir.

Tablo 4.2: Meslek Mensuplarının Cinsiyet Dağılımı

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
BAY	109	95,6	95,6	95,6
BAYAN	5	4,4	4,4	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

4.4.3. Meslek Mensuplarının Yaş Dağılımı

Yaş dağılım tablosuna bakıldığında meslek mensuplarının büyük çoğunluğunun(%88,6'sı) 25 ve 55 yaş aralığında olduğu, az bir kısmının ise(%11,4'ü) 56 ve üstü yaş gurubunda olduğu görülmektedir. Ayrıca meslek mensuplarından yaşı 24 ve altı yaş gurubundan kimsenin olmadığı tablodan anlaşılmaktadır.

Tablo4.3: Meslek Mensuplarının Yaş Dağılımı

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
24 VE ALTI				
25-40	51	44,7	44,7	44,7
41-55	50	43,9	43,9	88,6
56 VE ÜSTÜ	13	11,4	11,4	100,0
	114	100,0	100,0	

4.4.4. Meslek Mensuplarının Eğitim Durumu

Meslek mensuplarının eğitim seviyesini tespit etmek amacıyla sorulan soruya katılanların; %7,9'u lise mezunu, %14,9'u yüksek okul mezunu, %68,4'ü lisans mezunu ve %8,8'i yüksek lisans mezunu olarak cevap verdiği görülmektedir. Meslek mensuplarının %77,2'sinin lisans ve yüksek lisans mezunu olması, muhasebe camiasının eğitim seviyesi yüksek bir camia olduğunu göstermektedir. Günümüzde SM ve SMMM olmanın temel şartlarından birisi 4 yıllık bir fakülte mezunu olmaktır. Bu durum meslek mensuplarının eğitim seviyesini doğrudan etkilemektedir.

Tablo 4.4: Meslek Mensuplarının Eğitim Durumu

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
LİSE	9	7,9	7,9	7,9
YÜKSEK OKUL	17	14,9	14,9	22,8
LİSANS	78	68,4	68,4	91,2
LİSANSÜSTÜ	10	8,8	8,8	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

4.4.5. Meslek Mensuplarının Mesleki Unvanları

Meslek mensuplarının unvanlarını tespit etmek amacıyla sorulan soruya ankete katılanların; %96,5'i SMMM ve %3,5'i SM olarak cevap verdiği görülmektedir. Meslek mensuplarının büyük bir kısmı SMMM unvanına sahiptir. Bunun temel nedeni ise 5786 Sayılı Kanun ile 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanun'unda değişiklik yapılarak artık SM unvanının verilmeyecek olmasıdır.(26/07/2008 tarihli ve 26948 sayılı Resmi Gazete)

Tablo4.5: Meslek Mensuplarının Mesleki Unvanları

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
SM	4	3,5	3,5	3,5
SMMM	110	96,5	96,5	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

4.4.6. Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyimleri

Meslek mensuplarının mesleki deneyimlerini belirlemek amacıyla sorulan soruya katılanların; %39,5'i 10 yıl ve altı, %31,6'sı 11-20 yıl ve %28,9'u 20 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip olduğu beyanlarından anlaşılmaktadır. Başka bir ifadeyle meslek mensuplarının %60,5'nin 11 yıl ve üstü bir deneyime sahip olması meslek mensuplarının oldukça deneyimli bir profile sahip olduğunu da göstermektedir.

Tablo 4.6: Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyimleri

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
10 YIL VE ALTI	45	39,5	39,5	39,5
11-20 YIL	36	31,6	31,6	71,1
20 YIL VE ÜZERİ	33	28,9	28,9	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

4.4.7. Meslek Mensuplarının Çalışma Statüleri

Meslek mensuplarının çalışma statülerini saptamak amacıyla sorulan soruya katılanların; %99,1'nin bağımsız olarak çalıştığı ve %0,9'un bağımlı olarak çalıştığı meslek mensuplarının beyanlarından anlaşılmaktadır. Aynı zamanda meslek mensuplarının büyük çoğunluğunun bağımsız çalışmayı tercih ettikleri görülmektedir.

Tablo 4.7: Meslek Mensuplarının Çalışma Statüleri

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
BAĞIMSIZ	113	99,1	99,1	99,1
BAĞIMLI	1	,9	,9	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

4.4.8. Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartları(MS) Konusundaki Bilgi Düzeyi

Meslek mensuplarının muhasebe standartları hakkındaki bilgi düzeyini tespit etmek amacıyla sorulan soruya katılanların; %21,1'i "**Biraz Bilgim Var**", %52,6'sı "**İlgilendiğim Bir Konu**", ve %26,3'ü "**Çok İyi Bildiğim Bir Konu**" olarak cevap verdiği meslek mensuplarının beyanlarından anlaşılmaktadır. Anket

katılanlar arasında muhasebe standartlarıyla hiçbir ilgisi olmayan meslek mensubu bulunmamaktadır.

Tablo 4.8: Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartları(MS) Konusundaki Bilgi Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
BİRAZ BİLGİM VAR	24	21,1	21,1	21,1
İLGİLENDİĞİM BİR KONU	60	52,6	52,6	73,7
ÇOK İYİ BİLDİĞİM BİR KONU	30	26,3	26,3	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

4.4.9. Meslek Mensuplarının KOBİ'ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartları(MS) Konusundaki Bilgi Düzeyi

Meslek mensuplarının KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları hakkındaki bilgi düzeyini tespit etmek amacıyla sorulan soruya katılanların; %29,8'i "**Biraz Bilgim Var**", %43,9'u "**İlgilendiğim Bir Konu**" ve %9,6'sı "**Çok İyi Bildiğim Bir Konu**" olarak cevap verdiği görülmektedir. Meslek mensuplarının %53,5'i KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunu biliyor ve ilgileniyor olması bu konu hakkındaki bilgi düzeylerinin iyi denecek derecede olduğunu söyleyebiliriz.

Ayrıca katılanların %16,7'si KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda hiçbir bilgisinin olmadığını beyan etmiştir. KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda hiçbir bilgiye sahip olmayan meslek mensuplarının anketin II. Kısmında fikir beyan etmemeleri istenmiştir.

Tablo 4.9: Meslek Mensuplarının KOBİ'ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartları(MS) Konusundaki Bilgi Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİ F YÜZDE
HİÇBİR BİLGİM YOK	19	16,7	16,7	16,7
BİRAZ BİLGİM VAR	34	29,8	29,8	46,5
İLGİLENDİĞİM BİR KONU	50	43,9	43,9	90,4
ÇOK İYİ BİLDİĞİM BİR KONU	11	9,6	9,6	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

4.4.10. Meslek Mensuplarının KOBİ'ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartlarına(MS) Bakışı

Muhasebe meslek mensuplarının KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları hakkındaki görüşlerinin belirlenmesinin hedeflendiği ikinci bölümde; araştırmaya katılanların verdiği cevaplar 5'li likert ölçek üzerinde değerlendirilmiştir. Ölçek üzerinde;

- (1) Kesinlikle Katılmıyorum**
- (2) Katılmıyorum**
- (3) Kararsızım**
- (4) Katılıyorum**
- (5) Kesinlikle Katılıyorum**

anlamına gelmektedir.

Bu bölümde kullanılan yorum cümleleri, daha önce benzer konularda yapılan araştırmalar da göz önünde bulundurularak hazırlanmıştır. Değerlendirilen anketlerde şu sonuçlar elde edilmiştir:

Çalışmada katılımcılara, “Ülkemizde öncelikle, geniş katılımı ile hazırlanacak ve genel kabul görececek bir KOBİ tanımına ihtiyaç vardır.” ifadesi ile KOBİ tanımı hakkında görüşlerini belirtmeleri istenmiş, katılımcılar ise Tablo 4.10'da da

görüldüğü gibi büyük çoğunluğu(%90,3'ü) ülkemizde geniş katılımı hazırlanacak ve genel kabul görececek bir KOBİ tanımına ihtiyacın olduğunu belirtmiştir. Bu durumda ülkemize özgü ve geçerli bir KOBİ tanımının yapılmasının gerekli olduğunu söyleyebiliriz.

Tablo 4.10: Meslek Mensuplarının “Ülkemizde Öncelikle, Geniş Katılımla Hazırlanacak ve Genel Kabul Görececek Bir KOBİ Tanımına İhtiyaç Vardır.” İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	8	7,0	7,0	7,0
KATILMIYORUM	1	,9	,9	7,9
KARARSIZIM	2	1,8	1,8	9,7
KATILIYORUM	52	45,6	45,6	55,3
KESİNLİKLE KATILIYORUM	51	44,7	44,7	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

“AB ve gelişmiş ülkelerdeki KOBİ tanımları ve içerdikleri rakamsal değerler ekonomimizdeki cari değerlerle paralellik arz etmektedir.” ifadesi ile meslek mensuplarının konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.11’de de görüldüğü gibi katılımcıların %50’si AB ve gelişmiş ülkelerdeki KOBİ tanımı ile ülkemizdeki KOBİ tanımının paralellik arz etmediğini, %18,4’ün ise bu konuda kararsız olduğu görülmektedir. Aynı zamanda katılımcıların %31,6’sı ise ülkemizdeki KOBİ tanımı ile AB ve gelişmiş ülkelerdeki KOBİ tanımının paralellik arz ettiği görüşünde olmaları beyanlarından anlaşılmaktadır.

Tablo 4.11: Meslek Mensuplarının ‘‘AB ve Gelişmiş Ülkelerdeki KOBİ Tanımları ve İçerdikleri Rakamsal Değerler Ekonomimizdeki Cari Değerlerle Paralellik Arz Etmektedir.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	16	14,0	14,0	14,0
KATILMIYORUM	41	36,0	36,0	50,0
KARARSIZIM	21	18,4	18,4	68,4
KATILIYORUM	31	27,2	27,2	95,6
KESİNLİKLE KATILIYORUM	5	4,4	4,4	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada katılımcıların, ‘‘Muhasebe Standartları’nın(MS) büyük işletmeler ve KOBİ’ler için ayrı ayrı hazırlanması doğrudur.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.12’de de görüldüğü gibi meslek mensuplarının büyük çoğunluğu(%83,4’ü) muhasebe standartlarının büyük işletmeler ve KOBİ’ler için ayrı ayrı hazırlanmasının doğru olacağı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Ayrıca ankete katılanların %1,8’i bu konuda kararsız olduğu ve %14,9’u ise muhasebe standartlarının büyük işletmeler ve KOBİ’ler için ayrı ayrı hazırlanmasının doğru olmadığı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.12: Meslek Mensuplarının ‘‘Muhasebe Standartları’nın(MS) Büyük İşletmeler ve KOBİ’ler İçin Ayrı Ayrı Hazırlanması Doğrudur.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	4	3,5	3,5	3,5
KATILMIYORUM	13	11,4	11,4	14,9
KARARSIZIM	2	1,8	1,8	16,7
KATILIYORUM	58	50,9	50,9	67,5
KESİNLİKLE KATILIYORUM	37	32,5	32,5	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada, ‘‘KOBİ standardı çalışmalarının internet aracılığıyla tüm kesimlerin görüşüne açılması doğru bir yöntemdir.’’ ifadesi ile meslek mensuplarının KOBİ standardı çalışmaları hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.13’te de görüldüğü gibi katılımcıların %77,2’si muhasebe standardı çalışmalarının internet aracılığıyla ilgili kesimlerin görüşüne açılmasının doğru bir yöntem olduğu yönünde fikir beyan ettikleri görülmektedir. Bu da göstermektedir ki, internet aracılığıyla muhasebe standardı çalışmalarının ilgili kesimlerin görüşüne açılmasıyla oluşturulacak muhasebe standartlarının daha geniş kapsamlı olacağını ve kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılayabileceğini söyleyebiliriz.

Ayrıca katılımcıların %4,4’ü bu konuda kararsız olduğu, %18,4’ünün ise KOBİ standardı çalışmalarının internet aracılığı ile ilgili kesimlerin görüşüne açılmasının doğru bir yöntem olmadığı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.13: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ Standardı Çalışmalarının İnternet Aracılığıyla Tüm Kesimlerin Görüşüne Açılması Doğru Bir Yöntemdir.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	11	9,6	9,6	9,6
KATILMIYORUM	10	8,8	8,8	18,4
KARARSIZIM	5	4,4	4,4	22,8
KATILIYORUM	52	45,6	45,6	68,4
KESİNLİKLE KATILIYORUM	36	31,6	31,6	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, ‘‘KGMSK’nın KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları ile ilgili yaptığı çalışmalar yeterlidir.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.14’te de görüldüğü gibi katılımcıların %64,9’u KGMSK’nın KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları ile ilgili çalışmalarını yetersiz görmektedir. Bu durumda KGMSK’nın KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları çalışmalarının yetersiz olduğunu ve bu konudaki çalışmalarını artırması gerektiğini söyleyebiliriz. Ayrıca katılımcıların %17,5’i konu hakkında kararsız olduğu yönünde fikir beyan ederken %17,6’sı ise

KGK'nın KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları ile ilgili çalışmalarını yeterli görmektedir.

Tablo 4.14: Meslek Mensuplarının ‘KGMSK'nın KOBİ'ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartları İle İlgili Yaptığı Çalışmalar Yeterlidir.’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	16	14,0	14,0	14,0
KATILMIYORUM	58	50,9	50,9	64,9
KARARSIZIM	20	17,5	17,5	82,4
KATILIYORUM	14	12,3	12,3	94,7
KESİNLİKLE KATILIYORUM	6	5,3	5,3	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, “KOBİ standardının uygulanabilmesi için düzenleyici kuruluşların yaptıkları çalışmalar yeterlidir.” ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.15'te de görüldüğü gibi katılımcıların %52,7'si KOBİ standardının uygulanabilmesi için düzenleyici kuruluşların yaptığı çalışmaları yeterli görmektedir. Ayrıca katılımcıların %7,9'u konu hakkında kararsız olduğu yönünde fikir beyan ederken %39,5'i ise KOBİ standardının uygulanabilmesi için düzenleyici kuruluşların yaptığı çalışmaları yetersiz görmektedir.

Tablo 4.15: Meslek Mensuplarının ‘KOBİ Standardının Uygulanabilmesi İçin Düzenleyici Kuruluşların Yaptıkları Çalışmalar Yeterlidir.’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	18	15,8	15,8	15,8
KATILMIYORUM	27	23,7	23,7	39,5
KARARSIZIM	9	7,9	7,9	47,4
KATILIYORUM	41	36,0	36,0	83,3
KESİNLİKLE KATILIYORUM	19	16,7	16,7	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada, ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını kullanma kararının ülkelerdeki yetkili kuruluşların inisiyatifine bırakılması doğru bir karardır.’’ ifadesi ile meslek mensuplarının konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.16’da da görüldüğü gibi katılımcıların büyük çoğunluğu(%77,2’si) KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını kullanma kararının ülkelerdeki yetkili kuruluşların inisiyatifine bırakılmasının doğru bir karar olduğu yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Ayrıca katılımcıların %7,9’u konu hakkında kararsız olduğunu belirtirken %15’i ise KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını kullanma kararının ülkelerdeki yetkili kuruluşların inisiyatifine bırakılmasının doğru bir karar olmadığı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.16: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartlarını Kullanma Kararının Ülkelerdeki Yetkili Kuruluşların İnisiyatifine Bırakılması Doğru Bir Karardır.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	2	1,8	1,8	1,8
KATILMIYORUM	15	13,2	13,2	14,9
KARARSIZIM	9	7,9	7,9	22,8
KATILIYORUM	63	55,3	55,3	78,1
KESİNLİKLE KATILIYORUM	25	21,9	21,9	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada katılımcıların, ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının uygulanması halinde KOBİ’lerin mali tabloları şeffaflaşacaktır.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.17’de de görüldüğü gibi meslek mensuplarının büyük çoğunluğu(%91,2’si) KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının uygulanması halinde KOBİ’lerin mali tablolarının şeffaflaşacağı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının %4,4’ü konu hakkında kararsız olduğunu belirtirken %4,4’ü ise KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının uygulanması halinde KOBİ’lerin mali tablolarının şeffaflaşmayacağı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.17: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartlarının Uygulanması Halinde KOBİ’lerin Mali Tabloları Şeffaflaşacaktır.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	2	1,8	1,8	1,8
KATILMIYORUM	3	2,6	2,6	4,4
KARARSIZIM	5	4,4	4,4	8,8
KATILYORUM	75	65,8	65,8	74,6
KESİNLİKLE KATILYORUM	29	25,4	25,4	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada katılımcıların, ‘‘KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını kullandıkları takdirde firma bilgilerinin karşılaştırılabilirliği kolaylaşacaktır.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.18’de de görüldüğü gibi meslek mensuplarının %41,2’si KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını kullandıkları takdirde firma bilgilerinin karşılaştırılabilirliğinin kolaylaşacağı yönünde fikir beyan ettikleri görülmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının %26,3’ü konu hakkında kararsız olduğu yönünde fikir beyan ederken %32,4’ü ise KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını kullandıkları takdirde firma bilgilerinin karşılaştırılabilirliğinin kolaylaşmayacağı yönünde fikir beyan ettikleri görülmektedir.

Tablo 4.18: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını Kullandıkları Takdirde Firma Bilgilerinin Karşılaştırılabilirliği Kolaylaşacaktır.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	6,1	6,1	6,1
KATILMIYORUM	30	26,3	26,3	32,5
KARARSIZIM	30	26,3	26,3	58,8
KATILYORUM	33	28,9	28,9	87,7
KESİNLİKLE KATILYORUM	14	12,3	12,3	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, “KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının kullanılması, KOBİ’lerin finansman sıkıntısını çözmek için gereklidir.” ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.19’da da görüldüğü gibi meslek mensuplarının büyük çoğunluğu(%86,8’i) KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının kullanılması, KOBİ’lerin finansman sıkıntısı için gerekli olduğu yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının %8,8’i konu hakkında kararsız olduğunu belirtirken %4,4’ü ise KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının kullanılması, KOBİ’lerin finansman sıkıntısını çözmek için gerekli olmadığı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.19: Meslek Mensuplarının ‘KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartlarının Kullanılması, KOBİ’lerin Finansman Sıkıntısını Çözmek İçin Gereklidir.’ İfadesini Anlama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	3	2,6	2,6	2,6
KATILMIYORUM	2	1,8	1,8	4,4
KARARSIZIM	10	8,8	8,8	13,2
KATILYORUM	64	56,1	56,1	69,3
KESİNLİKLE KATILYORUM	35	30,7	30,7	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, “KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını kullandıkları takdirde daha kaliteli bilgi üretecektir.” ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.20’de de görüldüğü gibi meslek mensuplarının %47,3’ü KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını kullandıkları takdirde daha kaliteli bilgi üretmeyeceği yönünde fikir beyan ederken, %21,9’u konu hakkında kararsız olduğunu ve %30,7’si ise KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını kullandıkları takdirde daha kaliteli bilgi üreteceği yönünde fikir beyan etmiştir.

Tablo 4.20: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler Muhasebe Standartlarını Kullandıkları Takdirde Daha Kaliteli Bilgi Üretecektir.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	11	9,6	9,6	9,6
KATILMIYORUM	43	37,7	37,7	47,4
KARARSIZIM	25	21,9	21,9	69,3
KATILYORUM	27	23,7	23,7	93,0
KESİNLİKLE KATILYORUM	8	7,0	7,0	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını uygulamak az maliyetli olacaktır.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.21’de de görüldüğü gibi katılımcıların %71,9’u KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını uygulamak az maliyetli olacağı yönünde fikir beyan ederken, %19,3’ü konu hakkında kararsız olduğunu ve %8,8’i ise KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını uygulamak az maliyetli olmayacağı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.21: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını uygulamak az maliyetli olacaktır.’’ İfadesinin Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	5,3	5,3	5,3
KATILMIYORUM	4	3,5	3,5	8,8
KARARSIZIM	22	19,3	19,3	28,1
KATILYORUM	52	45,6	45,6	73,7
KESİNLİKLE KATILYORUM	30	26,3	26,3	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, ‘‘Muhasebe Standartları, KOBİ yönetiminde kurumsallaşmayı sağlayacaktır.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.22’de de görüldüğü gibi meslek mensuplarının %35,1’i Muhasebe Standartları, KOBİ yönetiminde kurumsallaşmayı sağlayamayacağı yönünde fikir beyan ederken, %28,1’i konu hakkında kararsız olduğunu ve %36,9’u ise Muhasebe Standartları, KOBİ yönetiminde kurumsallaşmayı sağlayacağı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.22: Meslek Mensuplarının ‘‘Muhasebe Standartları, KOBİ yönetiminde kurumsallaşmayı sağlayacaktır.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	17	14,9	14,9	14,9
KATILMIYORUM	23	20,2	20,2	35,1
KARARSIZIM	32	28,1	28,1	63,2
KATILYORUM	36	31,6	31,6	94,7
KESİNLİKLE KATILYORUM	6	5,3	5,3	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları, kullanıcılarının ihtiyaçları göz önünde bulundurularak hazırlanmıştır.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.23’te de görüldüğü gibi meslek mensuplarının %57,9’u KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları, kullanıcılarının ihtiyaçları göz önünde bulundurularak hazırlanmadığı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Bu durumda KOBİ’ler için Muhasebe Standartları hazırlanırken kullanıcılarının ihtiyaçları da göz önünde bulundurularak hazırlanması gerektiğini söyleyebiliriz. Ayrıca meslek mensuplarının %21,1’i konu hakkında kararsız olduğunu belirtirken, %21,1’i ise KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları, kullanıcılarının ihtiyaçları göz önünde bulundurularak hazırlandığı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.23: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları, kullanıcılarının ihtiyaçları göz önünde bulundurularak hazırlanmıştır.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	20	17,5	17,5	17,5
KATILMIYORUM	46	40,4	40,4	57,9
KARARSIZIM	24	21,1	21,1	78,9
KATILIYORUM	19	16,7	16,7	95,6
KESİNLİKLE KATILIYORUM	5	4,4	4,4	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, ‘‘Muhasebe mesleği mensuplarının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusundaki eğitimleri yeterlidir.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.24’te de görüldüğü gibi meslek mensuplarının %50’si muhasebe mesleği mensuplarının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusundaki eğitimlerinin yeterli olmadığı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Bu durumda muhasebe mesleği mensuplarının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda daha fazla eğitim almaları gerektiği söylenebilir. Ayrıca meslek mensuplarının %18,4’ü konu hakkında kararsız olduğunu belirtirken, %31,5’i ise muhasebe mesleği mensuplarının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusundaki eğitimlerinin yeterli olduğu yönünde fikir beyan ettikleri görülmektedir.

Tablo 4.24: Meslek Mensuplarının ‘‘Muhasebe mesleği mensuplarının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusundaki eğitimleri yeterlidir.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	22	19,3	19,3	19,3
KATILMIYORUM	35	30,7	30,7	50,0
KARARSIZIM	21	18,4	18,4	68,4
KATILIYORUM	29	25,4	25,4	93,9
KESİNLİKLE KATILIYORUM	7	6,1	6,1	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, “Bağlı bulunduğum meslek odasının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda meslek mensuplarına sağladığı eğitim çalışmaları yeterlidir.” ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.25’te de görüldüğü gibi meslek mensuplarının %43,8’i meslek odasının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda meslek mensuplarına sağladığı eğitim çalışmalarının yeterli olduğu yönünde fikir beyan ederken, %43’ü ise meslek odasının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda meslek mensuplarına sağladığı eğitim çalışmalarının yetersiz olduğu yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Bu durumda meslek odasının KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda meslek mensuplarına sağladığı eğitim çalışmalarını artırması gerektiğini söyleyebiliriz. Ayrıca meslek mensuplarının %13,2’si ise konu hakkında kararsız olduğu yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.25: Meslek Mensuplarının “Bağlı Bulduğum Meslek Odasının KOBİ’ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartları Konusunda Meslek Mensuplarına Sağladığı Eğitim Çalışmaları Yeterlidir.” İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	10	8,8	8,8	8,8
KATILMIYORUM	39	34,2	34,2	43,0
KARARSIZIM	15	13,2	13,2	56,1
KATILYORUM	39	34,2	34,2	90,4
KESİNLİKLE KATILYORUM	11	9,6	9,6	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, “KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda gerekli yazılı ve görsel materyale kolaylıkla ulaşmak mümkündür.” ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.26’te de görüldüğü gibi meslek mensuplarının büyük çoğunluğu(%80,7’si) KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda gerekli yazılı ve görsel materyale kolaylıkla ulaşıldığı yönünde fikir beyan ederken, %5,3’ü bu konu hakkında kararsız olduğunu belirtmiş ve %14’ü ise KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda gerekli yazılı ve görsel materyale kolaylıkla ulaşmanın kolay olmadığı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.26: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda gerekli yazılı ve görsel materyale kolaylıkla ulaşmak mümkündür.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	8	7,0	7,0	7,0
KATILMIYORUM	8	7,0	7,0	14,0
KARARSIZIM	6	5,3	5,3	19,3
KATILYORUM	34	29,8	29,8	49,1
KESİNLİKLE KATILYORUM	58	50,9	50,9	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.27’de de görüldüğü gibi meslek mensuplarının %48,3’ü KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının iş yükünü arttıracığı yönünde fikir beyan ederken, %25,4’ü konu hakkında kararsız olduğu yönünde fikir beyan etmiş ve %26,3’ü ise KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe standartları meslek mensuplarının iş yükünü arttırmayacağı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.27: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	5	4,4	4,4	4,4
KATILMIYORUM	25	21,9	21,9	26,3
KARARSIZIM	29	25,4	25,4	51,8
KATILYORUM	37	32,5	32,5	84,2
KESİNLİKLE KATILYORUM	18	15,8	15,8	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlamaktadır.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.28’de de görüldüğü gibi meslek mensuplarının büyük çoğunluğu(%88,6’sı) KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlayacağı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Bu durumda meslek mensuplarının mali tabloları incelemede Muhasebe Standartlarını kullanmaları hem tarafsız davranmalarını sağlayacak hem de tabloların güvenilirliği ve karşılaştırılabilirliğinin artacağını söyleyebiliriz. Ayrıca meslek mensuplarının %4,4’ü konu hakkında kararsız olduğunu belirtirken %7’si ise KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlamayacağı yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir.

Tablo 4.28: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlamaktadır.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	4	3,5	3,5	3,5
KATILMIYORUM	4	3,5	3,5	7,0
KARARSIZIM	5	4,4	4,4	11,4
KATILIYORUM	57	50,0	50,0	61,4
KESİNLİKLE KATILIYORUM	44	38,6	38,6	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

Çalışmada meslek mensuplarının, ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının etkin kullanımının sağlanabilmesi için denetimin nasıl sağlanacağı belirlenmelidir.’’ ifadesi ile konu hakkındaki görüşlerini belirtmeleri istenmiş. Tablo 4.29’da da görüldüğü gibi meslek mensuplarının büyük çoğunluğu(%87,7’si) KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının etkin kullanımının sağlanabilmesi için denetimin belirlenmesi gerektiği yönünde fikir beyan ettiği görülmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının %5,3’ü konu hakkında kararsız olduğunu belirtirken, %7’si ise ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının etkin kullanımının sağlanabilmesi için denetimin nasıl sağlanacağı belirlenmelidir.’’ ifadesine katılmadığı görülmektedir.

Tablo 4.29: Meslek Mensuplarının ‘‘KOBİ’ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının etkin kullanımının sağlanabilmesi için denetimin nasıl sağlanacağı belirlenmelidir.’’ İfadesini Algılama Düzeyi

	SIKLIK	YÜZDE	GEÇERLİ YÜZDE	KÜMÜLATİF YÜZDE
KESİNLİKLE KATILMIYORUM	3	2,6	2,6	2,6
KATILMIYORUM	5	4,4	4,4	7,0
KARARSIZIM	6	5,3	5,3	12,3
KATILIYORUM	62	54,4	54,4	66,7
KESİNLİKLE KATILIYORUM	38	33,3	33,3	100,0
TOPLAM	114	100,0	100,0	

SONUÇ

Küreselleşme ile beraber finansal ve teknolojik alanlarda yaşanan gelişmeler; sermaye hareketlerinin artmasına, uluslararası yatırımların hızla gelişmesine, çokuluslu şirket sayısının ve uluslararası kredi akışının büyük bir artış göstermesine yol açmıştır.

Her ülkenin muhasebe yöntem ve politikalarının birbirinden farklı olması, uluslararası alanda faaliyette bulunan işletmelerin finansal raporlamada önemli güçlüklerle karşılaşmasına ve faaliyette bulunduğu ülke sayısı kadar finansal tablo hazırlamak durumunda kalmasına sebep olmuştur. Bu durum yabancı yatırımcıların yatırım yapmak istedikleri ülkelerin finansal tablolarını inceleyerek karar vermelerine yardımcı olmadığı gibi işletmelere ek maliyet getirmektedir.

Uluslararası ilişkilerin yoğunlaşması ile ekonomik faaliyetleri artan ve uluslararası bir boyut kazanan işletmelerin finansal tablolarının karşılaştırılabilirliği, konsolide edilmesi, uluslararası yatırımcılara doğru, karşılaştırılabilir ve güvenilir bilgiler sunulabilmesi için ulusal muhasebe standartlarının uluslararası düzeyde uyumlaştırma zorunluluğu ortaya çıkmıştır.

Piyasaların artık global olduğu, işletme birleşmelerinin ve yabancı sermaye iştiraklerinin yoğun bir şekilde arttığı günümüzde, finansal tabloların uluslararası alanda karşılaştırılabilir olması büyük önem taşımaktadır.

Uyumlaştırma sorununu gidermek amacıyla başta Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu(IASB) olmak üzere birçok uluslararası kuruluş, uluslararası arenada genel kabul görecek muhasebe standartlarını oluşturmaya yönelik çalışmalar yapmıştır.

Ülkemizde de muhasebe alanında standardizasyonu sağlamak amacıyla çeşitli kurum ve kuruluş tarafından çalışmalar yapılmıştır. Ancak bu kurum ve kuruluşların çalışmaları standart hazırlamada karmaşaya ve çoklu standart uygulamasına sebep olmuştur. Finansal raporlamada yeknesaklığı sağlamak amacıyla bu kurum ve kuruluşların yetkileri 2 Kasım 2011 tarihinde 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na verilmiştir.

Türkiye'de artık Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun çalışmaları ile uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları oluşturulmaktadır.

Küreselleşme ile birlikte uluslararası bir boyut kazanan KOBİ'ler için geliştirilen muhasebe standartlarının meslek mensupları tarafından bilinirlik düzeyini tespit etmek ve muhasebe standartlarının, muhasebe mesleği üzerindeki olası etkilerini belirlemek amacıyla meslek mensuplarına anket çalışması yapılmış ve bu anket çalışması sonunda şu sonuçlara ulaşılmıştır;

Meslek mensuplarının önemli bir kısmının standartlar hakkında bilgi sahibi oldukları tespit edilmiştir. Ayrıca ülkemizde geniş katılımı hazırlanacak ve genel kabul görececek bir KOBİ tanımına ihtiyacın olduğu anlaşılmıştır. Çalışma sonucunda; muhasebe standartlarının büyük işletmeler ve KOBİ'ler için ayrı ayrı hazırlanması gerektiği, hazırlanan bu standartları uygulamanın KOBİ'ler için az maliyetli olacağı ve KOBİ'lerin bu standartları kullanması halinde mali tablolarının şeffaflaşacağı ve finansman sıkıntılarının çözümü için gerekli olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır. Bir diğer önemli sonuç ta, KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlayacak olmasıdır.

KOBİ standardı çalışmalarının internet aracılığıyla tüm kesimlerin görüşüne açılması gerektiği tespit edilmiştir. Çalışma sonucunda; standartların etkin kullanımının sağlanabilmesi için denetimin belirlenmesi gerektiği, standartlar konusunda gerekli yazılı ve görsel materyale kolaylıkla ulaşıldığı ve standartları kullanma kararının ülkelerdeki yetkili kuruluşların inisiyatifine bırakılması doğru bir karar olacağı sonuçlarına ulaşılmıştır. Ayrıca Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun standartlarla ilgili çalışmalarının yetersiz olduğu ve standartlar hazırlanırken kullanıcıların ihtiyaçları göz önünde bulundurulmadığı tespit edilmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu KOBİ'ler için geliştirilen muhasebe standartları ile ilgili çalışmalarını arttırmalı ve standartları hazırlarken, standartların kullanıcıları ve uygulayıcıları olan muhasebe meslek mensuplarının ihtiyaçlarını göz önünde bulundurmalıdır. Çünkü muhasebe standartlarının uygulanması sürecinde muhasebe meslek mensupları büyük bir önem arz etmektedir. Ayrıca ülkemize özgü geniş katılımı hazırlanacak ve genel kabul görececek geçerli bir KOBİ tanımı yapılmalıdır.

KAYNAKLAR

- ABDİOĞLU, Hasan – YUMUŞAK, Sedat – UYAR, Esmâ, ‘‘ Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Amortisman Konusunun İncelenmesi ve Örnek Uygulamalar’’, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 23, 2014, S.364-397.
- AKBABA, Ahmet İlker, ‘‘KOBİ’lerin Pazarlama Faaliyetlerinde Bilgi ve İletişim Teknolojilerinin Kullanımı ve Bir Uygulama’’, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erzurum, 2013.
- AKDENİZ, M. Billur, ‘‘KOBİ’lerin Ekonomik ve Sosyal Yapı İçindeki Yerleri, Destekleyici Kurumsal Çevreleri ve Avrupa Birliği’ne Uyum Sürecinde Yeniden Yapılandırmaları’’, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 13, Kütahya, 2005.
- AKGEMCİ, Tahir - ÖĞÜT, Adem - AY TOSUN, Mevhibe, ‘‘Küresel Rekabetin Sunduğu Fırsatlar ve Tehditler Bağlamında KOBİ’lerde Stratejik Yenilik Yönetimi: Swot Analizine Dayalı Kuramsal Bir Değerlendirme’’, Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, V-10, Konya, 2005, S.139-156.
- AKGÜN, Ali İhsan, ‘‘ Muhasebede Küreselleşmenin Finansal Raporlama Standartlarına Etkisi’’, Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, XIII-1, 2012, S. 43-60.
- AKGÜN, Ali İhsan, Vadeli İşlemlere Yönelik Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi ve Muhasebeleştirilmesi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2007.
- AKSOY, Tamer, ‘‘ Finansal Muhasebe ve Raporlama Standartlarında Uyumlaştırma ve UMS/UFRS Bazında Küresel Muhasebe Standartları Setine Yönelik Eğilimi’’, Mali Çözüm Dergisi, 71, 2005, S.182-199.

- AKTÜRK, Ahmet, ‘ ‘ Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Standartlarına Uyumu Sürecinde Eğitim Faktörü Üzerine Antalya İlinde Bir Araştırma’’, Mali Çözüm Dergisi, 122, Mart- Nisan 2014, S.63-84.
- AKTÜRK, Ahmet - AKCANLI, Fatma, ‘ ‘ Muhasebe Akademisyenlerinin Muhasebe Standartlarına Bakış Açıları ve Farkındalıkları Üzerine Bir Araştırma’’, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Dergisi (MÖDAV), Ankara, 2013, S.21-43.
- ALPUGAN, Oktay, Küçük İşletmeler Kavramı, Kuruluşu ve Yönetimi, Ankara, Per Yayınları, 1998.
- ARIKAN, Yahya, ‘ ‘ Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Görüşler / Saptamalar / Öneriler’’, Mali Çözüm Dergisi, 107, Eylül-Ekim 2011, S. 7-15.
- ATAMAN, Başak – GÖKÇEN, Gürbüz – ÇAKICI, Cemal, Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2011.
- ATEŞ, Mustafa, ‘ ‘Türkiye’de KOBİ’lerin Finansman Olanakları’’, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2007.
- ATMACA, Metin, ‘ ‘Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına ve Vergi Yasalarına Göre Düzenlenen Temel Mali Tabloların Finansal Analiz Açısından Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi ve Türkiye Uygulaması’’, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2010.
- ATMACA, Metin – ÇELENK, Hakan, ‘ ‘ Uluslararası Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartlarının Finansal Analize Etkilerinin Regresyon Analizi ile Ölçülmesine Yönelik Bir Araştırma’’, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 49, 2011, S.113-125.

AYBOĞA, Hanifi, ‘‘ Globalleşme Sürecinde Muhasebe Alanındaki Gelişmelere Ülkemizin Uyumu’’, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, V-8, Balıkesir, 2002, S.39-55.

AYIK, Yusuf Ziya - KESKİN, Gülümser, ‘‘KOBİ’lerin Genel Sorunları ve Düşünülen Çözüm Önerileri Üzerine Erzurum’da Bir Uygulama’’, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, XII-2, Erzurum, 2008, S.469-481.

AYPEK, Nevzat, Sermaye Piyasası Aracı Olarak Risk Sermayesi ve Türk Sermaye Piyasasında Uygulanabilirliği, Ankara, KOSGEB, 1998.

BAŞPINAR, Ahmet, ‘‘ Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış’’, Maliye Dergisi, 146, 2004, S.42-57.

BEKÇİ, İsmail - USUL, Hayrettin, ‘‘Göller Bölgesindeki Küçük ve Orta Boy İşletmelerin Finansal Sorunları ve Çözüm Yolları’’, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, VI-1, Isparta, 2001, S.111-125.

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, XI-2, Isparta, 2006, S. 143-164.

BENGÜ, Haluk – ÖZDEMİR, Fevzi Serkan – ÇELİK, Serpil, ‘‘Niğde İlindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Finansal Raporlama Standartlarına Bakış Açılarının Ampirik Olarak Değerlendirilmesi’’, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, VII-1, 2014, S. 175-203.

BOZDEMİR, Enver, ‘‘Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine Yönelik Ampirik Bir Çalışma’’, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 54, Nisan 2012, S. 101-122.

CAN, İsmail – GÖR, Yusuf, ‘‘Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Meslek Mensupları Arasında Bilinirlik Düzeyini Ölçmeye Yönelik Bir Araştırma (Ankara ve Çankırı İlleri Örneği)’’, WORLD of IFRS Dergisi, 5, Ekim 2011, S. 1-10.

ÇANKAYA, Fikret, ‘‘ Uluslararası Muhasebe Uyumunun Ölçülmesine Yönelik Bir Uygulama: Rusya, Çin ve Türkiye Karşılaştırması’’, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, III- 6, Zonguldak, 2007, S.127-148.

ÇANKAYA, Fikret – HATİPOĞLU, Oğuzhan, ‘‘Türkiye’de Uluslararası Muhasebe Standartları’nın Uygulanabilirliğini Etkileyen Faktörlerin Meslek Mensuplarınca Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma’’, Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi, 7, 2011, S. 61-89.

ÇATAL, M. Faruk, ‘‘Bölgesel Kalkınmada Küçük ve Orta Boy İşletmelerin (KOBİ) Rolü’’, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, X-2, Erzurum, 2007, S.333-352.

ÇELİK, Adnan - AKGEMCİ, Tahir, Girişimcilik Kültürü ve KOBİ’ler, Ankara, Gazi Kitabevi, 2010.

DİNÇ, Engin – ATABAY, Esra, ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının TFRS’ye Yönelik Düşünceleri ve Uygulama Başarısına Etki Etmesi Muhtemel Faktörlere Yönelik Bir Araştırma – Trabzon Alt Bölgesi Örneği’’, WORLD of IFRS Dergisi, 3, Ekim 2011, S. 1-13.

EKİNCİ, Mehmet Behzat, Türkiye’de KOBİ’lerin Kurumsal Gelişimi ve Finansal Sorunları, İstanbul, Askon Derneği Yayınları, 2003.

ELİTAŞ, Cemal – KARAKOÇ, Mehtap – ÖZDEMİR, Serkan, ‘‘Muhasebe Meslek Mensupları Perspektifinden Türkiye Muhasebe Standartları’’, WORLD of IFRS Dergisi, 5, Ekim 2011, S. 1-14.

ERDOĞAN, B.Zafer, Girişimcilik ve KOBİ’ler: Kavramlar, Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Bursa, Ekin Basım Yayın, 2012.

ERDOĞAN, Murat – DİNÇ, Engin, “ Türkiye Muhasebe Standartları ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 43, 2009, S.154-169.

ERHAN, Deniz Umut, “Türkiye’de Muhasebe Standartlarının Gelişimi”, I. Uluslararası Muhasebe Konferansı Yakınsama Yolunda, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Yayınları, İstanbul, 3-5 Kasım 2004.

EROL, Mikail - ATMACA, Metin - ÖZTÜRK, Seçil, “Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarına Bakış Açılarının Ölçülmesine İlişkin Ampirik Bir Çalışma”, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Dergisi (MÖDAV), Ankara, 2011, S. 225-267.

EROL FİDAN, Meral – CİNİT, Hasan, “1 Ocak 2013 Öncesinde Türkiye Finansal Raporlama Standartları Çerçevesinde KOBİ Muhasebe Standartlarının Muhasebe Meslek Mensupları Tarafından Algısı (Bursa İli Örneği)”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 40, Haziran 2013, S. 63-82.

EROL FİDAN, Meral – CİNİT, Hasan, “ Türkiye Finansal Raporlama Standartları Çerçevesinde KOBİ Muhasebe Standartlarının Muhasebe Meslek Mensupları Tarafından Algı Düzeylerinin Tespitine Yönelik Uygulama (Eskişehir İli Örneği)”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 59, Temmuz 2013, S. 39-60.

EROL FİDAN, Meral – CİNİT, Hasan, “ Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Tecrübeleri İle Muhasebe Standartlarına Yönelik Algıları Arasındaki İlişki Üzerine Bir Araştırma: Marmara Bölgesi Örneği”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 60, Ekim 2013, S. 1-24.

GÖKDENİZ, A. Ümit, Muhasebe Uygulamalarındaki Uluslararası Farklılıklar ve Çözüm Önerisi, İstanbul, Avcıol Basım Yayın, 2005.

GÜLER, Ender - YILMAZ, Baki, “Ekonomik Kriz, KOBİ'lere Yansıması ve Bir Çıkış Yolu Olarak Barter”, Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, XII-18, Konya, 2009, S.87-104.

GÜLERYÜZ, Murat, Finansal Araçların Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları'na Göre İncelenmesi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2014.

GÜNEŞ, Recep - DURMUŞ, Ahmet Fethi – SOLAK, Bilal, ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının KOBİ TFRS’ye Yönelik Bilgi Düzeyleri ve Uygulamaya Yönelik Beklentileri: Elazığ ve Malatya İlleri Örneği’’, WORLD of IFRS Dergisi, 5, Ekim 2011, S. 1-14.

GÜNEY, Selami - YÜKSEL YİĞİTER, Şule – KORKMAZ, Murat – CEYLAN, Nesrin, ‘‘ Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye Muhasebe Standartlarının Uluslararası Muhasebe Standartlarına Uyumlaştırılmasında Geline Son Nokta’’, Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 10, Adıyaman, 2012, S.109-128.

HACIHASANOĞLU, Tansel - KARACA, Nevran – DEMİRCİ, Şuayyip Doğuş, ‘‘KOBİ’ler İçin TFRS’nin Getirdiği Yenilikler ve Uygulanabilirliği Üzerine Ankara İlinde Bir Araştırma’’, WORLD of IFRS Dergisi, 5, Aralık 2012, S. 1-22.

HATUNOĞLU, Zeynep – UÇAKTÜRK, Mahmut – KILLI, Mustafa, ‘‘Türkiye Finansal Raporlama Standartları’nın Bilinirlik Düzeyi Üzerine Kahramanmaraş’ta Bir Alan Çalışması’’, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, VI-1, 2013, S. 51-62.

İRİZ, Rıfat, Yaratıcılık ve Yenilik Bağlamında Girişimcilik ve KOBİ’ler, Konya, Çizgi Kitabevi, 2005.

İŞGÜDEN, Burcu – KIZILGÖL, Ömür, ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının UFRS’lere Bakış Açılarının Değerlendirilmesi: Balıkesir İlinde Bir Araştırma’’, WORLD of IFRS Dergisi, 5, Aralık 2012, S. 1-48.

KARACAN, Sami, Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Türkiye Muhasebe Standartları İle Uyumlu Muhasebede Dönem İçi İşlemleri, İzmit, Umttepe Yayınları, 2009.

KARASU, Rauf, ‘Yeni Bir Düzenleyici ve Denetleyici Kurum: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’, Amme İdaresi Dergisi, XLVII-1, Mart 2014, S. 79-105.

KIRACI, Murat – KÖSE, Tunç, ‘IASC, FASB ve TMMOB’teki Muhasebe Standartları Oluşturma Süreci ve Uyumlaştırma’, Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, III-1, 2002, S.47-70.

KOBİ Stratejisi ve Eylem Planı 2011-2013, S. 29.
(<http://kosgeb.gov.tr/Pages/UI/Haberler.aspx?ref=322>)

KOCAMAZ, Hilal, ‘Uluslararası Muhasebe Standartlarının Dünyada ve Türkiye’de Oluşum ve Gelişim Süreci’, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, II-2, Kahramanmaraş, 2012, S.105-120.

KORKMAZ, Sezer, ‘Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin (KOBİ) Pazarlama ve Finansman Sorunlarının Çözümünde Risk Sermayesinin Kullanılabilirliği Üzerine Bir Araştırma’, Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi, 2, Ankara, 2003.

KÖROĞLU, Çağrı - DOĞAN, Canan, ‘Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Uyum Süreci ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi (Marmaris İlçesi Örneği)’, WORLD of IFRS Dergisi, 5, Muğla, Aralık 2012, S. 1-13.

KURCAN, Fatma – UYAR, Süleyman – TETİK, Nilüfer, ‘Meslek Mensuplarının UFRS’ye Bakış Açıları ve Farkındalık Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma’, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, IV-3, 2011, S. 15-28.

- KURTÇU, Elif – AKDOĞAN, Habib, ‘‘KOBİ’lerde UFRS Uygulamalarının Denetim Üzerine Olası Etkilerini Görmek Amacıyla Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir İle Yeminli Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma’’, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2, Aralık 2011, S. 63-85.
- KÜÇÜK, Orhan, Girişimcilik ve Küçük İşletme Yönetimi, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2010.
- KÜÇÜKSAVAŞ, Nihat, Finansal Muhasebe (Genel Muhasebe), İstanbul, Beta, 2010.
- MÜFTÜOĞLU, M.Tamer - DURUKAN, Tülin, Girişimcilik ve KOBİ’ler, Ankara, Gazi Kitabevi, 2004.
- MÜFTÜOĞLU, M.Tamer, Türkiye’de Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi İşletmeleri: Sorunlar, Öneriler, Ankara, A. Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi, 1989.
- OKSAY, Suna – ACAR, Onur, Sigorta Sektöründe Uluslararası Finansal Raporlama Standartları: Kurumlar ve Standartların Özetleri, İstanbul, Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği, 2005.
- ORHANER, Emine - ŞAHİN, Korcan, ‘‘Bankalarda KOBİ Kredi Servisinde Çalışanların Kredi Değerlendirme Sürecinde KOBİ’lerde Tespit Ettiği Sorunlar’’, Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi, 1, Ankara, 2011, S. 1-24.
- ÖNDEŞ, Turan - GÜNGÖR, Nazan, ‘‘KOBİ’lerin Finansmanı Erzurum Organize Sanayi Bölgesinde Bir Araştırma’’, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, XXVII-1, Erzurum, 2013, S. 1-17.
- ÖZDEMİR, Fevzi Serkan, ‘‘Finansal Raporlama Standartlarını Öğrenme Sürecinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Durumları: Samsun’da Ampirik Bir Araştırma’’, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 41, Ocak 2014, S. 81-107.

ÖZDEMİR, Fevzi Serkan, ‘‘ KOBİ’ler için Finansal Raporlama Standardı ve Mali Müşavirlerin Uygulama Öncesi İlgili Düzeylerine Yönelik Ampirik Bir Araştırma’’, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 38, Kasım 2012, S. 57-84.

ÖZDEMİR, Süleyman - ERSÖZ, Halis Yunus - SARIOĞLU, İbrahim, İşsizlik Sorununun Çözümünde KOBİ’lerin Desteklenmesi, İstanbul, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, 2006.

ÖZKAN, Azzem – ÖZŞAHİN, Filiz, ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının KOBİ Finansal Raporlama Standartları Hakkındaki Görüşlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma’’, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 37, Eylül 2012, S. 47-68.

PARLAKKAYA, Raif, ‘‘ Muhasebede Uluslararası Uyum Ve Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye’de Muhasebe Uyumlaştırma Çalışmaları’’, Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 7, Konya, 2004, S.119-139.

POROY ARSOY, Aylin – BORA, Tuba, ‘‘KOBİ Muhasebe Standartlarının Gelişimi ve Türkiye Uygulaması Üzerine Bir Araştırma’’, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 56, Ekim 2012, S. 17-27.

SEVİLENGÜL, Orhan, Genel Muhasebe, Ankara, Gazi Kitabevi, 2011.

SÖNMEZ, Feriştah, ‘‘13 No’lu Türkiye Muhasebe Standardı- Stoklar (IAS-2 ve Türk Muhasebe Yazınıyla Desteklenmiş Açıklamalar İle Birlikte)’’, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 9, Mayıs 2003, S.23-38.

ŞENSOY, Hatice Belgin, ‘‘ Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Ortaya Çıkışı ve Gelişimi İle Muhasebe Standartlarının Türkiye’deki Durumu’’, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2008.

- ŞİMŞEK, Muhittin, Ekonominin Lokomotifi KOBİ'lerin Olmazsa Olmazları, İstanbul, Alfa Yayınları, 2002.
- TAŞ, H. Yunus, Avrupa Birliği ve Türkiye'de KOBİ'lerin İstihdam Artırıcı Etkileri, İstanbul, İstanbul Ticaret Odası, 2010.
- TOROSLU, M. Vefa, Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Finansal Tablolar Denetimi, Ankara, Seçkin, 2012.
- USUL, Hayrettin, ÖZDEMİR, Ozan, " Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamasında Geline Aşama ve Göller Bölgesi Kobi'lerinde Muhasebeden Sorumlu Yöneticilerin Bakış Açıları", Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, II-6, Isparta, 2007, S. 71-82.
- UYSAL, Özgür Özmen, " Uluslararası Muhasebe Standartlarının Oluşum Süreci: IASC ve Önde Gelen Ulusal ve Uluslararası Örgütler", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 17, Ocak 2006, S.87-107.
- UZ, Reha, Risk Yönetimi ve Basel II'nin KOBİ'lere Etkileri, Ankara, Türkiye Bankalar Birliği, 2004.
- ÜLKÜ, Sema, KOBİ'ler İçin UFRS Taslağının Muhasebe Mesleği Mensupları Tarafından Algılanışına Yönelik Bir Araştırma (İstanbul Örneği), Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya, 2008.
- ÜSTÜNDAĞ, Saim, "Muhasebe Standartları Oluşturulması Süreci", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 1, Nisan 2000, S. 31-57.
- YALKIN, Yüksel Koç, "Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu'nun (TMUDESK) Çalışmaları ve Türkiye Muhasebe Standartları", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ekim 2001, S. 1-14.
- YARDIMCIOĞLU, Mahmut, Finansal Muhasebe, Kahramanmaraş, Fatih Basımevi, 2013.

YEL, Tülay - ÖZTÜRK ÇİFTÇİ, Didem, ‘‘ Yeni Türk Ticaret Kanunu İle TFRS/TMS Konusunda Getirilen Yenilikler ve Ordu İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açılarını Değerlendirmeye Yönelik Bir Uygulama’’, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, VI-2, Ankara, 2013, S. 93-117.

YILMAZ, Baki, ‘‘ Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulanma Alanı’’, Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 13, Konya, 2007, S.139-153.

YÖRÜK, Nevin, ‘‘KOBİ’lerin Kredi Yoluyla Finansmanında Karşılaştıkları Sorunlar ve Tokat İlinde Bir Uygulama’’, Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, I-2, Konya, 2001, S.187-204.

YURTTADUR, Mustafa, KOBİ Yönetimi ve Büyüme, İstanbul, Beta Yayıncılık, 2011.

[http://www.kgk.gov.tr/content_detail-208-677-tms-tfrs-2013-seti-\(guncellenmis-ve-yururlukte-olan-halleriyle\).html](http://www.kgk.gov.tr/content_detail-208-677-tms-tfrs-2013-seti-(guncellenmis-ve-yururlukte-olan-halleriyle).html) (Erişim tarihi: 04/11/2014)

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/11/20111102.htm&main> (Erişim Tarihi 28.10.2014), (2 Kasım 2011 tarihli ve 28103 sayılı Resmi Gazete, Karar Sayısı: KHK/660)

ÖZET

Son yıllarda küreselleşme ile birlikte piyasalar arasındaki sınırlar ortadan kalkmış ve şirketler artık uluslararası alanda faaliyet göstermeye başlamıştır. Ancak her ülkenin muhasebe yöntem ve politikalarının birbirinden farklı olması; şirketlerin finansal bilgilerin raporlanmasında, açıklanmasında ve uygulanmasında birtakım sorunlarla karşılaşmasına sebep olmuştur. Dolayısıyla bu durum işletmeler arasında yeterli ve güvenilir finansal bilgi akışını engellemekte ve mali tabloların karşılaştırılmasını zorlaştırmaktadır.

Uyum sorunu olarak nitelendirilen bu sorunları ortadan kaldırmak ve muhasebe uygulamalarında standardizasyonu sağlamak amacıyla Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) oluşturulmuştur. Ülkemizde de Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/IFRS) oluşturulup yayınlanmaktadır.

Çalışmamızın amacı; KOBİ'ler için geliştirilen muhasebe standartlarının meslek mensupları tarafından bilinirlik düzeyini tespit etmek ve muhasebe standartlarının, muhasebe mesleği üzerindeki olası etkilerini belirlemektir. Bu amacı gerçekleştirmek üzere Van, Siirt ve Bitlis illerinde faaliyette bulunan 114 meslek mensubu üzerine bir anket çalışması yapılmıştır. Çalışma sonucunda; meslek mensuplarının önemli bir kısmının standartlar hakkında bilgi sahibi oldukları tespit edilmiştir. Muhasebe standartlarının büyük işletmeler ve KOBİ'ler için ayrı ayrı hazırlanması gerektiği, hazırlanan bu standartları uygulamanın KOBİ'ler için az maliyetli olacağı ve KOBİ'lerin bu standartları kullanması halinde mali tablolarının şeffaflaşacağı ve finansman sıkıntılarının çözümü için gerekli olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır.

Çalışmada ayrıca KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlayacağı ve standartların etkin kullanımının sağlanabilmesi için denetimin belirlenmesi gerektiği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: KOBİ, Muhasebe, Muhasebe Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları, Uyumlaştırma

ABSTRACT

In recent years with the rise of globalization, boundaries between markets have disappeared and companies are now working internationally. But each country has different accounting policy and method. This situation leads to problems about financial information reports, execution and some other problems. These problems prevents information flood between companies and cause trouble when comparing financial reports.

Problems mentioned above are defined as compliance problem. In order to exterminate these problems (IASB)International Accounting Standards Board foundend Uniform Financial Reporting Standards. (UFRS).In our country, Turkey, as well Accounting and Auditing Standards Authority published Turkey Accounting Standards/ Turkey Financial Reporting Standards.

Purpose of our study is to determine the awareness of accounting standards among small or medium businesses. Study has been conducted in Van, Bitlis, Siirt among 114 small business employee and employer. As a result of the study, majority of the small business employees are aware of the accounting standards. Accounting standards should be prepared separately for big and small businesses, cost of these standards for the small and medium businesses is low and it will also grant more visible accounting reports. Thus will grant necessary financial resolution.

The study also reveals Accounting Standards for occupation groups will limit the initiative use of small and medium businesses. And a auditing is necessary for observing the use of the standards.

Key words: Small or Medium Businesses, Accounting, Accounting Standards, Turkish Accounting Standards

EKLER

KOBİ'LER İÇİN GELİŞTİRİLEN MUHASEBE STANDARTLARININ MESLEK MENSUPLARI TARAFINDAN ALGILANIŞI VE STANDARTLARIN MUHASEBE MESLEĞİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ (VAN, SIIRT VE BİTLİS ÖRNEĞİ) ANKET ÇALIŞMASI FORMU

Değerli Katılımcı,

Bu çalışma, KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının, meslek mensupları tarafından nasıl algılandığını ve muhasebe mesleği üzerindeki olası etkilerini ortaya koyabilmek amacıyla yapılmaktadır ve tamamen bilimsel veri olarak değerlendirilmektedir. İsminizi belirtmeye gerek yoktur. Ankete katılarak çalışmaya destek verdiğiniz için teşekkür ederim. Abdulselam ÜSTÜNDAĞ (Yüzüncü Yıl Üniversitesi, İşletme Bilim Dalı, Yüksek Lisans Öğrencisi)

KİŞİSEL BİLGİLER

Faaliyette Bulduğunuz İl/İlçe:.....

- Cinsiyetiniz:** Bay Bayan
- Yaşınız:** 24 ve altı 25-40 41-55 56 ve üstü
- Eğitim Durumunuz:** Lise Yüksek Okul Lisans Lisansüstü
- Unvanınız:** SM SMMM
- Meslekteki Deneyiminiz:** 10 yıl ve altı 11yıl-20 yıl 20 yıl ve üzeri
- Çalışma Statünüz:** Bağımsız Çalışıyorum Bağımlı Çalışıyorum

Muhasebe Standartları (MS) hakkında ne kadar bilgi sahibisiniz?

- Hiçbir bilğim yok Biraz bilğim var İlgilendiğim bir konu Çok iyi bildiğim bir konu

*KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları(MS) hakkında ne kadar bilgi sahibisiniz?

- Hiçbir bilğim yok Biraz bilğim var İlgilendiğim bir konu Çok iyi bildiğim bir konu

(*Son soruda "Hiçbir bilğim yok" şıkkını işaretleyenlerin ankete devam etmelerine gerek yoktur.)

Bu bölümde "Beşli likert ölçek" kullanılarak kullanıcıların KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları(MS) hakkındaki görüşlerinin belirlenmesi hedeflenmiştir. Derecelendirme aşağıdaki gibidir:

- (1) Kesinlikle Katılmıyorum
- (2) Katılmıyorum
- (3) Kararsızım
- (4) Katılıyorum
- (5) Kesinlikle Katılıyorum

KOBİ'ler İçin Geliştirilen Muhasebe Standartlarının, KOBİ'ler ve Meslek Mensupları Üzerindeki Muhtemel Etkileri

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Ülkemizde öncelikle, geniş katılımı hazırlanacak ve genel kabul görececek bir KOBİ tanımına ihtiyaç vardır.					
AB ve gelişmiş ülkelerdeki KOBİ tanımları ve içerdikleri rakamsal değerler ekonomimizdeki cari değerlerle paralellik arz etmektedir.					
Muhasebe Standartları'nın(MS) büyük işletmeler ve KOBİ'ler için ayrı ayrı hazırlanması doğrudur.					
KOBİ standardı çalışmalarının internet aracılığıyla tüm kesimlerin görüşüne açılması doğru bir yöntemdir.					
KGMSK'nın KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları ile ilgili yaptığı çalışmalar yeterlidir.					
KOBİ standardının uygulanabilmesi için düzenleyici kuruluşların yaptıkları çalışmalar yeterlidir.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını kullanma kararının ülkelerdeki yetkili kuruluşların inisiyatifine bırakılması doğru bir karardır.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının uygulanması halinde KOBİ'lerin mali tabloları şeffaflaşacaktır.					
KOBİ'ler Muhasebe Standartlarını kullandıkları takdirde firma bilgilerinin karşılaştırılabilirliği kolaylaşacaktır.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının kullanılması, KOBİ'lerin finansman sıkıntısını çözmek için gereklidir.					
KOBİ'ler Muhasebe Standartlarını kullandıkları takdirde daha kaliteli bilgi üretecektir.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarını uygulamak az maliyetli olacaktır.					
Muhasebe Standartları, KOBİ yönetiminde kurumsallaşmayı sağlayacaktır.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları, kullanıcılarının ihtiyaçları göz önünde bulundurularak hazırlanmıştır.					
Muhasebe mesleği mensuplarının KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusundaki eğitimleri yeterlidir.					
Bağlı bulunduğum meslek odasının KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda meslek mensuplarına sağladığı eğitim çalışmaları yeterlidir.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları konusunda gerekli yazılı ve görsel materyale kolaylıkla ulaşmak mümkündür.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının iş yükünü arttıracaktır.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları meslek mensuplarının inisiyatif kullanmasını kısıtlamaktadır.					
KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartlarının etkin kullanımının sağlanabilmesi için denetimin nasıl sağlanacağı belirlenmelidir.					

KOBİ'ler için geliştirilen Muhasebe Standartları hakkında ifade etmek istediğiniz başka bir unsur varsa, lütfen burada belirtiniz: