

BÜYÜK ve ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (BOBİ FRS) ALANINDAKİ TEZLERİN BİBLİYOGRAFYASI¹
BIBLIOGRAPHY OF THESES IN THE FIELD OF FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR
LARGE AND MEDIUM-SIZED ENTERPRISES (BOBI FRS)

Dr. Öğr. Üyesi H. Arif TUNÇEZ

Selçuk Üniversitesi, Akşehir İ.İ.B.F., hatuncez@selcuk.edu.tr

Öğr. Gör. Dr. Bilal ERDEM

Selçuk Üniversitesi, Akşehir MYO, bilalerdem@selcuk.edu.tr

Prof. Dr. Selçuk BALI

Selçuk Üniversitesi, Akşehir İ.İ.B.F., selcukbali@selcuk.edu.tr

ÖZET

BOBİ FRS 1 Ocak 2018'den itibaren uygulanmaya başlanmış olup, YÖK Ulusal Tez Merkezi'ne ait internet sitesindeki tarama sonucu bu alanda erişim izni olan toplam 14 adet teze ulaşılmıştır. Söz konusu siteden elde edilen verilerin bibliyografya çalışması yapılarak, araştırmanın bulgular kısmında, lisansüstü tezlerin üniversitelere ve tez danışmanlarına göre dağılımı ile tez konuları vb. bilgilere göre sınıflandırma yapılmıştır.

BOBİ FRS ile ilgili tezlerden bir kısmı anket çalışması bir kısmı ise BOBİ FRS'nin VUK veya TMS/TFRS ile karşılaştırması yapılarak tamamlanmıştır. Tezlerin içeriğine dair çeşitli bilgilerin sunulduğu bu çalışma, BOBİ FRS ile ilgili çalışmalar yapacak araştırmacılara hem ön bilgi vermesi hem de çalışma alanlarını yönlendirmesi açısından önem taşımaktadır.

Anahtar Kelimeler: TMS, Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları (BOBİ FRS).

ABSTRACT

BOBI FRS has been implemented since 1 January 2018 and a total of 14 theses with access in this area have been reached as a result of the search on the website of YOK National thesis Center. Bibliography of the data obtained from the said site has been done and in the findings part of the research, the distribution of graduate theses according to universities and thesis advisors and classification according to the information on thesis subjects etc.has been made.

Some of the theses about BOBI FRS were completed by a survey study and some of them were made by comparing BOBI FRS with TPL or TAS / TFRS. This study, in which various information about the content of theses is presented, is important for providing preliminary information to the researchers who will be doing studies on BOBI FRS as well as directing their fields of study.

Keywords: TAS, Financial Reporting Standard for Large and Medium-Sized Enterprises (BOBI FRS).

1. GİRİŞ

Bu çalışmada Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı (YÖK) Ulusal Tez Merkezi'nde kayıtlı bulunan tezlerden Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ile ilgili olan ve erişim izni bulunanların bibliyografya çalışması yapılmıştır. 1 Ocak 2018'den itibaren uygulanmaya başlayan BOBİ FRS hakkında YÖK Ulusal Tez Merkezi'ne ait internet sitesindeki tarama sonucu toplam 14 adet teze ulaşılmıştır. Bu tezlerden 13 tanesi yüksek lisans 1 tanesi doktora olup, 6'sı vakıf, 8'i ise devlet üniversitesinde yapılmıştır. Tezlerin içeriğine dair çeşitli bilgilerin sunulduğu bu çalışma BOBİ FRS ile ilgili çalışmalar yapacak araştırmacılara hem ön bilgi vermesi hem de çalışma alanlarını yönlendirmesi açısından önem taşımaktadır.

¹ Bu çalışma 27-29 Aralık 2019 tarihleri arasında Samsun'da düzenlenen 2. Uluslararası 19 Mayıs Yenilikçi Bilimsel Yaklaşımlar Kongresi'nde sunulan bildirinin genişletilmiş halidir.

2. BÜYÜK ve ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (BOBİ FRS)

BOBİ FRS, bağımsız denetime tabi olup Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını (TMS/TFRS) uygulamayan işletmelerin uygulayacakları finansal raporlama çerçevesidir. BOBİ FRS'nin amacı; gerçeğe uygun, finansal bilgi ihtiyacına uygun ve karşılaştırılabilir finansal tabloların düzenlenmesini sağlamaktır.

Avrupa Birliği (AB) ülkeleri ve diğer gelişmiş ülke uygulamalarına bakıldığında Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) uygulama kapsamının sadece borsada işlem gören işletmelerle sınırlandırıldığı ve borsada işlem görmeyen farklı büyüklükteki işletmeler için UFRS'ye kıyasla uygulanması daha az maliyetli ve daha basit olan finansal raporlama çerçeveleri oluşturulduğu görülmektedir. Bu sebeplerle, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 2014'te TFRS uygulama kapsamını bağımsız denetim kapsamından ayırıştırarak diğer ülke uygulamaları gibi genel olarak Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) ile sınırlandırmıştır. TFRS uygulamayan işletmeler, KGK tarafından bir belirleme yapıncaya kadar yürürlükteki mevzuatı uygulamaya devam etmişlerdir. Bu çerçevede TFRS uygulamayan işletmelerin uygulayacakları geçerli finansal raporlama çerçevesi, Maliye Bakanlığı tarafından ilki 26.12.1992 tarih ve 21447 (M) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) olarak belirlenmiştir.

Vergi Usul Kanunu (VUK)'na dayanılarak çıkarılan MSUGT'lerde öncelikli amacın, finansal tabloların mükelleflerin vergi karşısındaki durumunun gösterilmesi olması sebebiyle finansal tabloların gerçeğe uygun, ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir bilgi sağlama amacından uzaklaştığı görülmüştür. Bu nedenle KGK tarafından kapsamlı bir düzenleme yapıncaya kadar söz konusu eksikliklerin giderilebilmesi amacıyla bağımsız denetime tabi olup TFRS uygulamayan işletmelerin finansal tablolarının hazırlanmasında MSUGT'lere ek olarak uygulanmak üzere 29.12.2014 tarih ve 41 sayılı Kurul Kararı ile "*TMS'leri Uygulamayan Şirketlerin Finansal Tablolarının Hazırlanmasında Uygulanacak İlave Hususlar*" yayımlanmıştır. Bu düzenlemeyle MSUGT'lerde yer almayan veya ihtiyari bırakılan hususlarla ilgili temel kurallar (amortisman ve kıdem tazminatı karşılığı ayılmasının zorunlu hale gelmesi gibi) getirilmesi amaçlanmıştır. Böylelikle, bağımsız denetime tabi olup TFRS uygulamayan şirketlerin TTK uyarınca genel kurullarına sunulacak finansal tablolarının hazırlanmasında esas alınacak finansal raporlama çerçevesi için BOBİ FRS oluşturulmuştur.

BOBİ FRS, 01.01.2018 ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere, 29.07.2017 tarih ve 30138 Sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

BOBİ FRS'nin genel özelliklerini aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür (www.kgk.gov.tr):

- 27 bölümden oluşmakta olup, işletmelerin genel olarak karşılaşılabileceği tüm muhasebe işlemlerine ilişkin muhasebe esaslarını belirlemektedir. Dolayısıyla, başka bir standart setine ihtiyaç duyulmadan finansal tabloların hazırlanmasına imkan vermektedir.
- Kabul edilebilir bir finansal raporlama çerçevesinin gerektirdiği tüm özellikleri taşımaktadır.
- Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarıyla ve AB düzenlemeleriyle uyumludur.
- AB Muhasebe Direktifi'ndeki "önce küçükleri düşün" yaklaşımına da uygun olarak, orta büyüklükteki işletmeler için genel olarak maliyet esaslı bir finansal raporlama öngörülmüş; büyük işletmelere yönelik ise ek yükümlülükler getirilmiştir.
- Ekinde münferit ve konsolide finansal tablo örneklerine yer verilmektedir.
- Ekinde ayrıca Terimler Sözlüğüne yer verilmiştir.
- Konular sade ve anlaşılabilir bir dille kaleme alınmıştır.

3. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

Bu çalışmada araştırma yöntemi olarak YÖK Ulusal Tez Merkezi'nde kayıtlı olan ve erişim izni bulunan tezlerle yönelik bir bibliyografya çalışması gerçekleştirilmiştir. YÖK Ulusal Tez Merkezi'nde "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı" ile ilgili tezler tüm dizin alanlarında taratılmış, yapılan gelişmiş tarama sonucunda 01/10/2019 itibarı ile toplamda 14 adet lisansüstü teze ulaşılmıştır.

Araştırma kapsamında BOBİ FRS alanındaki tezler üniversite, danışman, tarih vb. şekilde künyesi çıkarılarak sınıflandırılmış ve değerlendirilmeye tabi tutulmuştur.

Tablo 1: BOBİ FRS Alanında Yapılan Lisansüstü Tezlerin Genel Değerlendirilmesi

Tez	Yazar	Başlık
Yüksek Lisans	Alan (2018)	Maddi Duran Varlıklar İle Kiralamalar Uygulamalarının BOBİ FRS Açısından Karşılaştırmalı İncelenmesi ve Uygulama Örnekleri
Yüksek Lisans	Arısoy (2018)	Üretim İşletmelerinde Stok Maliyet Yöntemlerinin TMS 2 Stoklar Standardı, Vergi Usul Kanunu ve BOBİ FRS Açısından İncelenmesi: Bir Uygulama
Yüksek Lisans	Aydın (2018)	Akreditiflerin TMS ve BOBİ FRS Kapsamında Muhasebeleştirilmesi
Yüksek Lisans	Öcalmış (2018)	İştirak Yatırımlarının Finansal Tablolarda Raporlanmasının Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı, Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu Kapsamında İncelenmesi
Yüksek Lisans	Pektaş (2018)	MSUGT, BOBİ FRS ve TMS/TFRS'nin Ölçme/Değerleme ve Raporlama Esaslarına Göre Analizi
Yüksek Lisans	Sözen (2018)	Türev Finansal Araçların Türkiye Muhasebe Standardı, Türkiye Finansal Raporlama Standardı ve Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Kapsamında Değerlendirilmesi
Yüksek Lisans	Şeker (2018)	Hasılatın Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması İlkelerinin Türk Vergi Mevzuatı İle Finansal Raporlama Standartları (TFRS 15-BOBİ FRS) Kapsamında İncelenmesi ve Bir Uygulama
Yüksek Lisans	Ünal (2018)	TMS-2 Stoklar Standardı'nın BOBİ FRS Stoklar İle TMS-18 Hasılat Standardı'nın BOBİ FRS Hasılat İle Karşılaştırılması
Yüksek Lisans	Yeter (2018)	İlaç Patentlerinin Aktifleştirilmesinin TMS 38, BOBİ FRS ve VUK İle Karşılaştırılması
Yüksek Lisans	Akça (2019)	Bağımsız Denetim Açısından Türkiye Finansal Raporlama Standartları İle Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardının Karşılaştırılması Ve Bir Araştırma
Yüksek Lisans	Ergi (2019)	Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS): Muhasebe Uygulayıcılarına Yönelik Bir Araştırma
Doktora	Güldenci (2019)	Bağımsız Denetçilerin BOBİ FRS İle İlgili Algı ve Bilgi Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Örneği
Yüksek Lisans	Özgörmen (2019)	BOBİ FRS'nin Maddi Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesinde TFRS ve Vergi Usul Kanunu Uygulamalarından Farklılıklarının Analizi: Örnek Olay Çalışması
Yüksek Lisans	Yılmaz Uzun (2019)	Devlet Teşvik ve Yardımlarının Muhasebeleştirilmesinin Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS - BOBİ FRS) İle Vergi Sistemi Kapsamında İncelenmesi ve Türkiye Uygulaması

BOBİ FRS ile ilgili tezlerden 9'u 2018'de, 5'i 2019'da tamamlanmıştır.

Alan (2018), TMS/TFRS ile BOBİ FRS hakkında genel bilgiler vererek, maddi duran varlıklar ve kiralamalar ile ilgili TMS 16 ve TMS 17 standartlarını BOBİ FRS'de yer alan Bölüm 12 ve Bölüm 15'i uygulama örnekleri üzerinden karşılaştırarak, iki standart arasındaki temel farklılıkları tespit etmiştir.

BOBİ FRS Bölüm 12 ile TMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardındaki düzenlemelerin birçoğunun birbiriyle uyumlu olduğunu belirterek, birbirinden farklı olan temel konular belirlenmiştir.

TMS 16'ya göre maddi duran varlıkların satın alımlarında tüm vade farklarının ayrıştırılarak faiz gideri olarak kayıt edileceği, BOBİ FRS'ye göre ise bir yıldan kısa vadede vade farkının ayrıştırılmayarak maliyete ekleneceği, bir yıldan uzun vadede ise TMS 16 ile aynı işlemin yapılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca TMS 17 Kiralama İşlemleri standardındaki düzenlemelere tam olarak uygun olup, yalnızca TMS 17'de "Faaliyet Kiralaması" olarak adlandırılan kiralama çeşidi, BOBİ FRS'de "Geleneksel Kiralama" olarak nitelendirildiği belirtilmiştir.

Arısoy (2018), stok kavramını, değerlendirme yöntemlerini, maliyet yöntemlerini ayrıntılı açıklayarak, VUK, TMS 2 Stoklar standardı ve BOBİ FRS kapsamında stok maliyet yöntemlerini incelemiştir. Ayrıca VUK, TMS 2 Stoklar standardı ve BOBİ FRS uyarınca üretim işletmesine ait maliyet hesaplamaları yapmıştır.

VUK'a göre tam maliyet yöntemi, TMS 2 Stoklar ve BOBİ FRS standardına göre normal maliyet yöntemi uygulanarak çıkan sonuçların karşılaştırılması yapılmış, farklılıkların nedenleri belirtilmiştir. Maliyetlerin muhasebe kayıtları yapıldıktan sonra tam maliyet ve normal maliyet yöntemlerine göre gelir tablosu düzenlenmiştir.

Aydın (2018), akreditifin tanımı ve önemini, akreditif çeşitlerini, akreditif sırasında kullanılacak bilgi ve belgeleri, akreditifin aşamalarını, akreditifin avantaj ve dezavantajlarını ele almıştır. Uluslararası Muhasebe Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve BOBİ FRS'nin tanımı ve mevzuatları, TMS ve BOBİ FRS arasındaki hasılat, stoklar ve yabancı para işlemler konularında farklar ortaya konulmuştur. Hem TMS hem de BOBİ FRS kapsamında akreditifli işlemlere yönelik stok, hasılat ve yabancı para işlemleri ile ilgili muhasebe kayıtlarına ve ithalatçı ile ihracatçı firmalar açısından akreditif işlemlerinin muhasebe kayıtlarına yer vermiştir.

Öcalmış (2018), iştirak, müşterek anlaşmalar, iş ortaklığı, müşterek faaliyetler, bağlı ortaklıklar, önemli etki, kontrol gücü, azınlık payı kavramları hakkında bilgi vermiş, ulusal ve uluslararası mevzuatlar çerçevesinde iştirakleri açıklamıştır. TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar standardında özkaynak yöntemi, BOBİ FRS'ye göre maliyet ve özkaynak yöntemi açıklanarak, Türkiye'de faaliyet gösteren bir işletmeye ait, gerçek veriler üzerinden iştirak yatırımlarının muhasebe işlemlerine yer verilmiş ve finansal tabloları düzenlenmiştir. Ayrıca VUK hükümlerine göre maliyet yönetimi uygulaması ile BOBİ FRS ve TMS 28 kapsamında özkaynak uygulaması karşılaştırılmıştır. Bu karşılaştırma ile özkaynak yönteminde standartlaşma sağlanmasının, finansal tablolardaki farklılıkları ortadan kaldıracığı, finansal tablo kullanıcılarına daha anlaşılır, karşılaştırılabilir ve güvenilir bilgi sunumuna imkan vereceği belirtilmiştir.

Pektaş (2018), Türk muhasebe sisteminin gelişimini, muhasebe standartlarını, TMS/TFRS ve BOBİ FRS'yi açıklamış, bu standartlara tabi işletmeleri belirtmiştir. Daha sonra muhasebede yer alan ölçme/değerleme ve raporlama uygulamalarını MSUGT, BOBİ FRS ve TMS/TFRS açısından karşılaştırmalı olarak inceleyip uygulamada oluşabilecek benzerlikler ve farklılıklar belirlemiştir. Farklılıkların temel sebebinin standartların, ölçme/değerlemede gerçeğe uygun değer üzerinden yapılması olduğu ifade edilmiştir.

Sözen (2018), türev finansal araçlar ve türleri, sınıflandırılması, kullanım amaçları, taşıdığı riskler, özellikleri ve tarihsel gelişimi hakkında bilgi vermiştir. Türev finansal araçlarla ilgili TMS 32, TMS 39, TFRS 7 ve BOBİ FRS Bölüm 9 standartlarını açıklamıştır.

Türev finansal araçların standartlar açısından riskten korunma amacı ile muhasebeleştirilmesi örnekler ile anlaşılır ve sade bir biçimde anlatılmaya çalışılmıştır. Örnek işlemler, türev finansal aracın kullanımına göre kısa ve uzun vadede alım-satım yapılmış gibi kurgulanarak, şirketlerin yaptıkları genel muhasebeleştirme işlemi uygulanmıştır. Muhasebe uygulamasında MSUGT kapsamında nazım hesaplar ve işlemlere uygun diğer hesaplar kullanılmıştır.

Bağımsız denetim raporları yayınlanan 518 şirket arasından türev finansal araçları kullanan 87 şirketin 2015-2016 yılı finansal tabloları ve bağımsız denetim raporları incelenmiştir. Araştırma sonucu türev finansal araç kullanan 87 şirketin açık verilerine ulaşılmış, bu bilgiler ışığında bu şirketlerin % 93,10'u riskten korunma amaçlı bu sözleşmeleri kullandığı, türev finansal araç sözleşmelerinden yeterince

yararlanılmadığı, muhasebeleştirme ile ilgili bilgilerin yetersiz kaldığı ve UFRS'ye göre tam uyumlaştırılmadığı tespit edilmiştir.

Şeker (2018), TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı ile BOBİ FRS Bölüm 5 Hasılat'ı ayrıntılı olarak açıklamış, müşteri sözleşmelerinden elde edilen hasılatın TFRS 15, BOBİ FRS Bölüm 5 ve VUK'a göre tespit edilmesi ve raporlanmasına ilişkin farklılıkların örneklerle açıklamasını yapmıştır.

TFRS 15 standardındaki 5 Adım Modeli çerçevesinde hasılatı finansal tablolara alma süreci olarak; sözleşmenin tanımlanması, edim yükümlülüklerinin tanımlanması, işlem bedelinin belirlenmesi, işlem bedelinin sözleşmedeki edim yükümlülüklerine dağıtılması ve edim yükümlülüklerinin yerine getirilmesi (hasılatın finansal tablolarda sunulması) uygulama örneğine yer verilmiştir.

Ünal (2018), stoklar ve hasılat konularını TMS ve BOBİ FRS kapsamında açıklayarak, stokların TMS-2'ye ve BOBİ FRS Stoklar'a göre muhasebeleştirilmesini, belirli işlemlerden sağlanan hasılatın TMS-18'e ve BOBİ FRS Hasılat'a göre muhasebeleştirilmesini ve TMS-2 ile BOBİ FRS Stoklar, daha sonra TMS-18 ile BOBİ FRS Hasılat karşılaştırılmasını yapmıştır. En önemli fark, stoklar alınırken vade farklarının ayrıştırılmasıdır.

Dönüştürme maliyetlerinin tespitinde, TMS-2 ye göre normal maliyet yönteminin, BOBİ FRS Stoklar'a göre ise, tam maliyet veya normal maliyet yönteminin kullanılabileceğini belirtmiştir.

BOBİ FRS Hasılat'a göre belirli işlemlerden sağlanan hasılatın, büyük oranda TMS-18'deki gibi muhasebeleştirildiği, ancak TMS-18'e göre satış bedelinin nominal tutarı ile gerçeğe uygun değerini arasındaki farkın faiz geliri, BOBİ FRS Hasılat'a göre ise, hasılat stoklarda olduğu gibi bir yıl baz alınacağı ve vade farkının, etkin faiz yöntemiyle hesaplanıp faiz geliri şeklinde kaydedileceğini belirtmiştir.

Yeter (2018), Dünya'da ve Türkiye'de ilaç sektörü ve patent hakkında çeşitli bilgiler vermiş, ilaç patentlerinin aktifleştirilmesini, TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı, VUK ve BOBİ FRS açısından inceleyerek karşılaştırmıştır.

Patentler, haklar veya araştırma geliştirme gideri olarak TMS 38 ve BOBİ FRS'ye göre patent koruma süresi ve beklenen fayda süresine göre gerçek durumu ile finansal tablolarda aktifleştirilip, değerlendirilebilir ve itfa edilebileceği, VUK'na göre ise açıkça tanımlamaları yapılmadığından ve itfa süresi de tebliğler ile belirlendiğinden, patentin koruma ve fayda süresi devam etse de tebliğ ile belirlenen sürede itfa edilmesi nedeniyle finansal tablolarda doğru şekilde yer almasına izin vermediği belirtilmiştir.

Akça (2019), Dünya'da ve Türkiye'de muhasebe standartlarının oluşturulması sürecinde yapılmış olan bazı çalışmaları ele almış, TMS/TFRS standartları ve BOBİ FRS'ye ait bölümler hakkında bilgi vermiştir. TMS/TFRS ile BOBİ FRS bölümleri karşılaştırılarak, yeni uygulanan KGK'nin internet sitesinde yer alan İstanbul'daki bağımsız denetim kuruluşlarına bağımsız denetimde kolaylık sağlayıp sağlamayacağına yönelik yapılan anket çalışmasına yer vermiştir.

Bağımsız denetim kuruluşlarına 28 soru yöneltilmiş, veriler tanımlayıcı istatistiksel yöntemlerden frekans analizi kullanılarak değerlendirilmiştir. Araştırmanın sonucunda BOBİ FRS uygulamasının TMS/TFRS'ye göre bağımsız denetimde kolaylık sağlayacağı sonucuna ulaşılmıştır.

Ergi (2019), çalışmada, muhasebenin tarihsel gelişimi ve muhasebe okullarının bu sürece katkısı, muhasebe standartlarının oluşum süreci, UMS-UFRS'nin ortaya çıkış sebepleri, standartların oluşumunda etkili olan kuruluşlar, ülkemizde standartlara geçiş süreci ile bu süreçte yer alan kuruluşlar ve Türkiye'de yerel finansal raporlama konusunda yapılan çalışmalar hakkında bilgi vermiş, BOBİ FRS'de yer alan bölümleri açıklamıştır.

BOBİ FRS'nin muhasebe uygulayıcıları açısından farkındalığını ölçmek, bilgi düzeylerini belirlemek ve ilgili düşünce ve tutumlarının araştırılması amacıyla Türkiye genelinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarıyla muhasebe öğretim elemanlarına yönelik bir anket çalışması yapılmış ve elde edilen sonuçların analiz ve yorumuna yer verilmiştir.

Anket sorularına verilen cevapların güvenilirliği Cronbach Alfa testi sonucunda %79,4 olarak belirlenmiş ve literatüre uygun olarak güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır. TMS-TFRS'nin karmaşık bir yapıya sahip olması, BOBİ FRS'nin daha sade ve anlaşılır olması ve uygulamada kolaylık sağlaması, işletmelerin finansal raporlamada yaşadıkları problemleri en aza indirmeye çalışmasının BOBİ FRS setinin önemini artıracakını ifade etmiştir.

Güdelci (2019), muhasebe standartlarının Dünya'daki ve Türkiye'deki tarihsel gelişimi, bağımsız denetim ile BOBİ FRS'nin özellikleri ve bölümleri kavramı hakkında genel bilgiler vermiştir. Çalışma ile geçiş sürecinde BOBİ FRS'nin sebep olacağı değişikliklere ne kadar hazır olduğu konusunda fikir sahibi olunmaya çalışılmış, bu kapsamda, İstanbul'da BOBİ FRS ile ilgili bağımsız denetim firmalarında çalışmakta olan bağımsız denetçiler üzerine anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Araştırma verileri, BOBİ FRS hakkındaki bilgi düzeyinin yüksek olduğu düşünülen bağımsız denetim firmalarında çalışan, bağımsız denetçilerden elde edilmiş, BOBİ FRS ile ilgili olumlu ve olumsuz düşüncelerini, farklı açılardan değerlendirmek için bir ölçek geliştirilmiştir.

Bağımsız denetçilerin genel olarak BOBİ FRS bölümleri hakkında yeterli bilgiye sahip oldukları ve BOBİ FRS'nin getireceği değişikliklere hazır oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Özgörmen (2019), BOBİ FRS, VUK ve TMS kapsamında maddi duran varlıkları incelemiş, örnek sorularla karşılaştırmalar yaparak farklılıkları tespit etmiştir. TMS, BOBİ FRS ve VUK karşılaştırıldığında işletmelerin mevcut durumlarını yansıtabilmeleri için birçok konunun işletme yönetimine ihtiyari olarak bırakıldığı tespit edilmiştir.

VUK'ta yer alan maliyet bedeli kavramı vadeli alış işleminde ortaya çıkan vade farkı tutarının da varlığın maliyetine eklenmesini içerirken; TMS-16 ve BOBİ FRS'ye göre maliyet bedeli varlığın satın alındığı tarihteki peşin tutarını ifade etmektedir. Vadeli alımlardaki vade farklarının varlığın maliyetine eklenmesi hususunda üç düzenlemede birbirinden ayrılmaktadır. BOBİ FRS'ye göre varlıklar satın alınırken vadesi bir yıldan uzun ise vade farkı ayrıştırılarak giderleştirilir. Vade bir yıldan az ise vade farkı varlığın maliyetine eklenir. TMS-16'da ise satın alınan işlemlerde vade tarihine bakılmaksızın bütün vade farkları giderleştirilir. VUK'ta bütün vade farkları varlığın maliyetine dahil edilmektedir.

VUK'ta amortisman ayrılması ihtiyari bırakılmışken BOBİ FRS ve TMS-16'da amortisman ayrılması zorunlu tutulmuştur. BOBİ FRS ve TMS-16 da amortisman konu edilen değer varlığın kalıntı değeri düşüldükten sonra bulunan değerken; VUK'ta ise kalıntı kavramı yer almamakla birlikte varlığa ayrılacak amortisman değeri varlığın maliyet bedelidir. TMS-16 ve BOBİ FRS'de maddi duran varlığın faydalı ömrünün belirlenmesi işletme tahminlerine bırakılmışken, VUK'ta Maliye Bakanlığı'nca yayınlanan süreler kullanılmaktadır. BOBİ FRS ve TMS-16'ya göre maddi duran varlığın önemli parçaları maddi duran varlıktan farklı bir faydalı ömre sahipse ayrı bir amortisman yöntemi kullanılabilir, fakat VUK'ta varlık parçalara ayırmak suretiyle amortisman tabi tutulur. BOBİ FRS ve TMS-16'da maddi duran varlıklar ilk satın alındığında kıst amortisman yöntemine göre kayıt edilirken, VUK'ta sadece binek araçlarda kıst amortisman yöntemi uygulanır.

TMS-16 ise modern bir düzenleme olmakla birlikte, VUK'tan geçiş yapacak işletmeler için karmaşık ve maliyetli bir yapıya sahiptir. BOBİ FRS, TMS-16'nın daha küçük işletmeler için sadeleştirilmiş hali olup uygulanabilirliği arttırılmıştır.

Yılmaz Uzun (2019), devlet teşvik ve yardımları ile ilgili temel kavramları, Türkiye'deki devlet teşviki sistemi ve uygulamasına dair bilgiler ile birlikte konunun mevzuattaki yeri ve teşvik unsuru konusunda destek olan kurum ve kuruluşların faaliyetlerine dair bilgileri vermiş, ardından Türkiye'de

teşvik sürecinde kullanılan destek unsurlarına dair bilgiler ile devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde Türkiye'deki uygulamalar olan MSUGT, Vergi Mevzuatı ve finansal raporlama standartları (TMS/TFRS, BOBİ FRS) arasındaki farkları belirtmiştir.

İşletme üzerinde uygulama yapılmış, uygulamada, yöntem olarak vaka çalışması tercih edilmiştir. Uygulama bölümünde, işletme hakkında genel bilgilere yer verilmiş, devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde ve finansal tablolara yansıtılmasında mevcut uygulama ile standart hükümleri arasındaki farklılıklar tespit edilmiştir.

MSUGT'e göre teşvik tutarının kar veya zarar tablosunda, gelir olarak "Diğer Gelirler Hesabı"nda "Hasılat" bölümünde raporlanmaktadır. Ancak, "Hasılat" olmayan teşviklerin "Diğer Olağan Gelir ve Karlar" hesabında izlenmesi daha uygun olacaktır. Çünkü "Diğer Gelirler Hesabı" kar veya zarar tablosunun Brüt Satışlar Hesap Grubu'nda yer almaktadır ve teşvikler işletmelerin satış faaliyeti sonucunda elde etmiş olduğu bir satış hasılatı değildir.

TMS 20'ye göre devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin iki genel yaklaşım bulunmaktadır. Sermaye yaklaşımında teşvik kar ya da zarar dışında muhasebeleştirilmekte; gelir yaklaşımında ise teşvikin bir veya daha fazla dönemde kar ya da zararda muhasebeleştirilmesi söz konusudur. BOBİ FRS'de ise devlet teşvikleri tahsil edildiklerinde kar veya zarara yansıtılmaktadır. BOBİ FRS, TMS 20'deki gelir yaklaşımını benimsemiş, sermaye yaklaşımına yer vermemiştir.

3.1. BOBİ FRS Alanındaki Tezlerinin Üniversitelere Göre Dağılımı

Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı alanında erişimine izin verilen 14 adet tez 12 farklı üniversite bünyesinde yazılmış olup, söz konusu üniversiteler Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2: BOBİ FRS Alanında Erişimine İzin Verilmiş Tezlerinin Üniversitelere Göre Dağılımı

Üniversite	Tez Sayısı
Atılım Üniversitesi	2
Bursa Uludağ Üniversitesi	1
Gaziantep Üniversitesi	1
Işık Üniversitesi	1
İnönü Üniversitesi	1
İstanbul Ticaret Üniversitesi	2
Kırklareli Üniversitesi	1
Kütahya Dumlupınar Üniversitesi	1
Manisa Celal Bayar Üniversitesi	1
Marmara Üniversitesi	1
Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi	1
Okan Üniversitesi	1

3.2. BOBİ FRS Alanındaki Tezlerin Danışmanların Akademik Unvanlarına Göre Dağılımı

Çalışma kapsamında ele alınan tezlerin danışmanlarının akademik unvanlarına göre dağılımı Tablo 3'te gösterilmiştir.

Tablo 3: Danışmanların Akademik Unvanlarına Göre Dağılımı

Danışmanların Unvanları	Sayı
Prof. Dr.	4
Doç. Dr.	4
Dr. Öğr. Üyesi	6

4. SONUÇ

Çalışmada YÖK Ulusal Tez Merkezi'nden elde edilen veriler sınıflandırılarak incelenmeye çalışılmıştır. Bu veriler ışığında ulaşılan bilgiler YÖK ulusal tez merkezinde BOBİ FRS hakkında

gelişmiş tarama sonucunda erişimine izin verilen lisansüstü tezlerin bir bibliyografya çalışması gerçekleştirilmiştir. Araştırmanın bulgular kısmında, araştırma kapsamındaki doktora tezlerinin üniversitelere göre dağılımı, tez danışmanlarına göre dağılımı, tez konuları vb. bilgilere göre sınıflandırma yer almaktadır.

BOBİ FRS ile ilgili tezlerden bir kısmı anket çalışması bir kısmı ise VUK veya TMS/TFRS ile karşılaştırma yapılarak tamamlanmıştır. Sözen (2018), Akça (2019), Ergi (2019) ve Güldenci (2019) anket çalışması yapmıştır. Alan (2018), Aydın (2018) ve Ünal (2018) BOBİ FRS ile TMS/TFRS'yi karşılaştırmış, Arısoy (2018), Öcalmış (2018), Pektaş (2018), Şeker (2018), Yeter (2018), Özgörmen (2019) ve Yılmaz Uzun (2019) ise BOBİ FRS ile hem TMS/TFRS'yi hem de VUK'u karşılaştırmıştır. Sonuç olarak bu çalışma, yeni yapılacak olan akademik yayınlar için, BOBİ FRS alanında erişime açık olan lisansüstü tezlerin bir arada bulunduğu bütünlük bir kaynaktır.

Kaynakça

- Akça, A. (2019). Bağımsız Denetim Açısından Türkiye Finansal Raporlama Standartları İle Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardının Karşılaştırılması Ve Bir Araştırma. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Alan, M. (2018). Maddi Duran Varlıklar İle Kiralamalar Uygulamalarının BOBİ FRS Açısından Karşılaştırmalı İncelenmesi Ve Uygulama Örnekleri. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Atılım Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Arısoy, K. (2018). Üretim İşletmelerinde Stok Maliyet Yöntemlerinin TMS 2 Stoklar Standardı, Vergi Usul Kanunu Ve BOBİ FRS Açısından İncelenmesi: Bir Uygulama. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Burdur.
- Aydın, S. Ö. (2018). Akreditiflerin TMS Ve BOBİ FRS Kapsamında Muhasebeleştirilmesi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Gaziantep Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gaziantep.
- Ergi, Ş. (2019). Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS): Muhasebe Uygulayıcılarına Yönelik Bir Araştırma. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Kırklareli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kırklareli.
- Güldenci, E. N. (2019). Bağımsız Denetçilerin BOBİ FRS İle İlgili Algı Ve Bilgi Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Çalışma: İstanbul İli Örneği. Yayınlanmamış Doktora Tezi. İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya.
- Öcalmış, Y. (2018). İştirak Yatırımlarının Finansal Tablolarda Raporlanmasının Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı, Vergi Usul Kanunu Ve Türk Ticaret Kanunu Kapsamında İncelenmesi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Işık Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Özgörmen, S. (2019). BOBİ FRS'nin Maddi Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesinde TFRS Ve Vergi Usul Kanunu Uygulamalarından Farklılıklarının Analizi: Örnek Olay Çalışması. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Manisa Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Pektaş, E. (2018). MSUGT, BOBİ FRS Ve TMS/TFRS'nin Ölçme/Değerleme Ve Raporlama Esaslarına Göre Analizi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Sözen, M. (2018). Türev Finansal Araçların Türkiye Muhasebe Standardı, Türkiye Finansal Raporlama Standardı Ve Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Kapsamında Değerlendirilmesi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Bursa Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Şeker, N. (2018). Hasılatın muhasebeleştirilmesi Ve Raporlanması İlkelerinin Türk Vergi Mevzuatı İle Finansal Raporlama Standartları (TFRS 15 - BOBİ FRS) Kapsamında İncelenmesi Ve Bir Uygulama. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Ünal, O. (2018). TMS-2 Stoklar Standardı'nın BOBİ FRS Stoklar İle, TMS-18 Hasılat Standardı'nın BOBİ FRS Hasılat İle Karşılaştırılması. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Atılım Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- www.kgk.gov.tr, (Erişim Tarihi: 05/08/2019)
- Yeter, E., İlaç Patentlerinin Aktifleştirilmesinin TMS 38, BOBİ FRS Ve VUK İle Karşılaştırılması. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Okan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Yılmaz Uzun, S. (2019). Devlet Teşvik Ve Yardımlarının Muhasebeleştirilmesinin Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS – BOBİ FRS) İle Vergi Sistemi Kapsamında İncelenmesi Ve Türkiye Uygulaması. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.