

KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (KÜMİ FRS) TASLAĞI İLE KÜMİ FRS (2022 SÜRÜMÜ) İNCELEMESİ: KÜMİ FRS TASLAĞI ÜZERİNE İZMİR İLİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ALGI VE FARKINDALIK DÜZEYİNİ BELİRLEMeye YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA*

The Examination of Financial Reporting Standard for Small and Micro Enterprises (FRS for SMEs) Draft and FRS for SMEs (2022 Version): A Research on İzmir Provincial Professional Accountants' Perception and Awareness on the FRS for SMEs Draft

Araştırma Makalesi

Mehtap KARABULUT¹ 

Fatma TEKTÜFEKÇİ² 

Gönderim Tarihi: 20.01.2023

Kabul Tarihi: 27.02.2023

ÖZ Türkiye’de Standartları geniş bir tabana yayarak finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini arttırmak amacıyla 12.07.2019 tarihinde Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Taslağı kamuoyuna sunulmuştur. Bağımsız denetime tabi olmayan işletmeler için KÜMİ FRS (2022 Sürümü) hakkında Kurul Kararı 16.01.2023 tarih ve 32075 sayılı (Mükerrer) Resmî Gazete’de yayınlanarak 01.01.2023 ve sonrası hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir. Çalışmada; Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) (2017 ve 2021 Sürümü) ile KÜMİ FRS Taslağı temel düzeyde karşılaştırılmış, Taslak ve 2022 Sürümü arasındaki farklar doküman içerik analiziyle incelenmiştir. 2022 Sürümü’nde; Taslağı’na göre farklılaşmalar olup, BOBİ FRS ile daha uyumlu hale getirildiği belirlenmiştir. Ayrıca bu makalede, 2022 Sürümü öncesi, Aralık 2019-Ekim 2020 döneminde İzmir İlinde faaliyet gösteren 206 muhasebe meslek mensubunun Taslağı algılama ve farkındalıkları üzerine anket tekniğinden yararlanılarak bir araştırma yapılmıştır. Bulgulara göre Taslağı hakkında muhasebe meslek mensuplarının yüksek bir algı ve farkındalık düzeyine sahip olmadıkları tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: KÜMİ FRS Taslağı, KÜMİ FRS, BOBİ FRS, Muhasebe Meslek Mensupları

JEL Sınıflandırması: M40, M41, C83

ABSTRACT On 12.07.2019, the Draft Financial Reporting Standard for Small and Micro Enterprises (FRS for SMEs) was presented to the public in order to increase the comparability of financial statements by spreading the standards in Turkey. The Board Decision on FRS for SMEs (2022 Version) for entities that are not subject to independent audit was published in the Official Gazette dated 16.01.2023 and numbered 32075 (Repeated), entered into force to be applied in the accounting periods on and after 01.01.2023. In the study, the Financial Reporting Standard for Large and Medium-Sized Enterprises (FRS for LMSE) (2017 and 2021 Version) and the Draft FRS for SMEs were compared. The differences between the Draft and the 2022 Version were content analyzed. In the 2022 Version, it has been determined that there are differences with the Draft and that it is more harmonized with the FRS for LMSE. In addition, in this article, was researched on the perception and awareness of 206 professional’s accountant in İzmir in December 2019-October 2020, before the 2022 Version, using the survey technique. According to the findings, it has been determined that professional accountants do not have a high level of perception and awareness of the Draft.

Keywords: Draft FRS for SMEs, FRS for SMEs, FRS for LMSE, Professional Accountants

JEL Classification: M40, M41, C83

* İşbu makale; Karabulut, M. “Bağımsız Denetime Tabi Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı: Bir Uygulama” başlıklı doktora tezinden ve bağlantılı türetilmiştir.

¹ **Sorumlu Yazar:** Doktora Öğrencisi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, İşletme Doktora Programı, mehtap_krbt@hotmail.com, ORCID: 0000-0001-8881-134X.

² Prof. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı Öğretim Üyesi, f.tektufekci@deu.edu.tr, ORCID: 0000-0003-4276-0959.

1. GİRİŞ

Tüm Dünya'daki muhasebe sistemlerinin standartlaşmasına yönelik çalışmalar kapsamında, Türkiye'de Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) ile sınırlı kalmak üzere ve tercih etmeleri halinde büyük işletmelerin kullanmasına yönelik Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) / Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS), bağımsız denetime tabi diğer işletmelere ise Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) yayımlanmıştır. Sonrasında ise bağımsız denetime tabi olmayan işletmelere yönelik Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Taslağı hazırlanmış olup, 01.01.2021 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinden itibaren uygulamaya konulması öngörülmüştür. Ancak KÜMİ FRS (2022 Sürümü) olarak 32075 sayılı (Mükerrer) Resmî Gazete'de 16.01.2023 tarihinde, 01.01.2023 tarihi ve sonraki dönemlerde uygulanmak üzere yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu bağlamda çalışmada; KÜMİ FRS Taslağı hakkında öz genel bilgi verilmiş, kuramsal bazda önce BOBİ FRS, sonra KÜMİ FRS (2022 Sürümü) karşılaştırılması doküman içerik analizi yardımıyla yapılmıştır. Pragmatik yaklaşımla güncel konunun çalışmada bütüncül ele alınarak irdelenmesi farkındalık yaratıcıdır.

Ardından Türkiye'de KÜMİ FRS Taslağı'na yönelik erişilebilen seçilmiş alan yazın taraması incelemesine yer verilmiştir. Son olarak seçilmiş il olan İzmir'de faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS Taslağı hakkında algı ve farkındalık düzeylerinin tespit edilmesi üzerine yapılan araştırma bulguları değerlendirilmiştir. Bu çalışmanın bu yönüyle de alan yazına değer katacağı düşünülmektedir.

2. KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (KÜMİ FRS) TASLAĞI VE KÜMİ FRS (2022 SÜRÜMÜ)

Çalışmada bu başlık altında KÜMİ FRS Taslağı hakkında kısa bilgi verildikten sonra, BOBİ FRS ve ardından KÜMİ FRS (2022 Sürümü) ile karşılaştırılması yapılmıştır.

2.1. KÜMİ FRS Taslağı Hakkında Genel Bilgiler

Türkiye'de 12.07.2019 tarihinde "KÜMİ FRS Taslağı" yayımlanarak 16.09.2019 tarihine kadar kamuoyu görüşüne açılmıştır (KGK, [2019](#)):

Bilanço esasına göre defter tutma hadlerini sağlayan ve bağımsız denetime tabi olmayan işletmelerin finansal tablolarının, gerçeğe ve ihtiyaca uygun, karşılaştırılabilir finansal bilgi sunmasını teminen KÜMİ FRS Taslağı'nın oluşturulmasına karar verilmiştir. KÜMİ FRS yayımlanırken, Avrupa Birliği (AB) Direktifinde yer alan ölçütlere ve bağımsız denetime tabi olma ölçütlerine uygun bir şekilde küçük ve mikro işletme tanımının yapılması planlanmaktadır. Bir işletmenin küçük işletme sayılabilmesi için AB Direktifine göre aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlaması gerekmektedir. Küçük işletme ölçütlerini sağlamayan işletmeler mikro işletme olarak değerlendirilecek olup, mikro işletmelerden bilanço esasına göre defter tutma hadlerini sağlamayan işletmeler bu düzenleme kapsamında yer almayacaktır.

Tablo 1'de AB direktifi kapsamında şirket ölçütleri yer almaktadır.

Tablo 1

2013/34 Sayılı AB Direktifi – şirket ölçüleri

Kıstaslar	Şirket Türü	Tutar ve Miktarlar	Şirket Türü	Tutar ve Miktarlar
Aktif Toplamı		< 350.000 EUR <		< 4.000.000 EUR <
Net Satış Hasılatı	Mikro İşletme	< 700.000 EUR <	Küçük İşletme	< 8.000.000 EUR <
Çalışan Sayısı		< 10 kişi <		< 50 kişi <

Kaynak: KGK, [2019](#).

Ayrıca KGK'nın kamuoyu görüşüne açtığı Taslak Metne ilişkin duyuru metninde aşağıdaki ifadelere yer verilmiştir (KGK, [2019](#)):

KÜMİ FRS Taslağı'nın hazırlanmasında; AB Direktifi, İngiltere'nin mikro işletmeler açısından yürürlükte olan standardı FRS 105 ve ülkemizde daha önceden uygulanmış muhasebe düzenlemelerinin yanı sıra diğer ülkelerin yerel finansal raporlama çerçevelerinden yararlanılmıştır. Kurumca KÜMİ FRS çalışmaları Şubat 2019 itibarıyla tamamlanmış ve sonrasında akademisyenlerden, ilgili kamu kurum ve kuruluş uzmanlarından, meslek örgütleri temsilcilerinden ve özel sektör temsilcilerinden oluşan Çalışma Grubu ile çalışmalara devam edilmiştir. Nisan 2019'da Çalışma Grubu'nun son toplantısı gerçekleştirilerek, kamu kurum ve kuruluşları ile kamuoyunun görüşlerine açılacak şekilde Taslak Metin oluşturulmuştur. KÜMİ FRS Taslak Metninin temel özelliklerini aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür:

- 22 bölümden ve 105 sayfadan oluşmaktadır.
- Metin sade bir anlatım diliyle kaleme alınmıştır.
- AB Direktifinde yer alan “önce küçükleri düşün” yaklaşımı muhafaza edilmiş ve KÜMİ FRS uygulaması, TMS / TFRS ve BOBİ FRS ile karşılaştırıldığında uygulayıcılar açısından daha az maliyetli olacak şekilde tasarlanmıştır. Örneğin; TFRS ve BOBİ FRS uygulayan diğer işletmelerden farklı olarak bu kapsamdaki işletmelerin sadece Finansal Durum Tablosu ve Kâr veya Zarar Tablosu sunması yeterli olacaktır. BOBİ FRS uygulayan büyük işletmeler için zorunlu, orta boy işletmeler için ihtiyari olan konsolide finansal tablo hazırlama, ertelenmiş vergi hesaplama gibi yükümlüklere bu düzenlemede yer verilmemiştir.
- Genel itibarıyla maliyet esaslı bir yaklaşım benimsenmiştir.
- Ekinde finansal tablo formatlarına yer verilmiştir.
- Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarıyla tutarlıdır.
- İşletmelerin genel olarak karşılaşılabileceği tüm muhasebe işlemlerine ilişkin muhasebe esasları yer almaktadır.
- Kabul edilebilir bir finansal raporlama çerçevesinin gerektirdiği tüm özellikleri taşımaktadır.

KÜMİ FRS Taslağı'nın uygulanmasıyla birlikte; Türkiye ekonomisinde yer alan çok sayıda küçük ve mikro ölçekteki işletme için gerçeğe ve ihtiyaca uygun sunum ile karşılaştırılabilirlik ilkeleri tabana yayılmış olacaktır. Küçük ve mikro ölçekteki işletmelerin; yatırımcı ve borç verenlere, gerçeğe ve ihtiyaca uygun finansal bilgi ile karşılaştırılabilir finansal tablo sunmaları sağlanacak, böylelikle işletmelerin düşük maliyetli kredi ve fon temin etme sürecinde yaşanan zorluklar büyük oranda giderilecektir. Vergi esaslı muhasebe anlayışından, bilgi esaslı muhasebe anlayışına geçecek olan küçük ve mikro ölçekteki işletmelerin alacakları kararlar, işletme düzeyinde kaynak dağılımının etkinliğini artıracaktır. Gerçeğe ve ihtiyaca uygun bilgi sunan finansal tablolar, işletme yöneticilerinin işletmelerin gerçek durumunu doğru değerlendirmelerini ve rasyonel kararlar almalarını sağlayarak

işletmelerin kurumsal yapılarının gelişim sürecine olumlu bir katkıda bulunacaktır. Böylece ülkemiz işletmelerinde kurumsal yapı güçlendirilerek, daha sağlıklı, geniş katılımlı ve uzun vadeli ortaklık yapıları oluşum gösterecektir. Taslağı'nın erken uygulanması mümkün olmakla beraber 01.01.2021 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinden itibaren uygulamaya koyulması planlanmıştır.

Böylece standartları uygulayan işletmelerin daha geniş tabana yayılması için adım atılmıştır.

KÜMİ FRS Taslağı'nın 2013/34/EU No.lu AB Direktifi, Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KOBİ FRS), FRS 105, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT), 213 Sayılı Vergi Usulu Kanunu (VUK), diğer ülke uygulamaları göz önünde bulundurularak hazırlandığını söylemek mümkündür (Şentürk, t.y.). “Önce küçükleri düşün” yaklaşımı ile hazırlanan KÜMİ FRS Taslağı'na (KGK, 2019a); Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun (KGK'nin) web sayfasındaki “Türkiye Muhasebe Standartlarına İlişkin Sunum ve Diğer Açıklayıcı Materyaller” kısmından “Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) (Taslak)” olarak erişilebilmiştir (KGK, 2022).

2.2. KÜMİ FRS Taslağı ile Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı'nın (BOBİ FRS) (2017 ve 2021 Sürümü) Karşılaştırılması

KÜMİ FRS Taslağı ile BOBİ FRS'nin genel bir karşılaştırmasını yapmak yararlı olacaktır. KÜMİ FRS Taslağı'nın; BOBİ FRS ile ağırlıklı uyumlu olduğu, ancak kullanıcılar açısından daha kolay ve daha az maliyetlerle uygulanabilecek şekilde tasarlandığı görülmüştür. BOBİ FRS (2017 Sürümü) 27 bölüm, dokuz ek ve 239 sayfa; BOBİ FRS (2021 Sürümü) ise 27 Bölüm, dokuz ek ve 280 sayfa iken, KÜMİ FRS Taslağı 22 Bölüm ve 104 sayfadan oluşmaktadır. BOBİ FRS daha önce yayımlandığından esas alınmasının daha doğru yaklaşım olacağına kanaat getirilerek KÜMİ FRS Taslağı ile bölümlerinin karşılaştırılması doküman içerik analizi yardımıyla gerçekleştirilmiştir. Söz konusu karşılaştırma, Tablo 2'de özet olarak sunulmuştur.

Tablo 2

BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü) ile KÜMİ FRS Taslağı bölümlerinin karşılaştırılması

BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü)	KÜMİ FRS Taslağı
	Bölüm 1 Kavramlar ve Genel İlkeler
	Bölüm 2 Finansal Tabloların Sunumu
Bölüm 1 Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar	Bölüm 3 Finansal Durum Tablosu
	Bölüm 4 Kâr veya Zarar Tablosu
Bölüm 2 Nakit Akış Tablosu	-
Bölüm 3 Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlışlıklar (2017) Hatalar (2021)	Bölüm 5 Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar
Bölüm 4 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	Bölüm 6 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar
Bölüm 5 Hasılat	Bölüm 7 Hasılat
Bölüm 6 Stoklar	Bölüm 8 Stoklar

Tablo 2'nin Devamı

BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü)	KÜMİ FRS Taslağı
Bölüm 7 Tarımsal Faaliyetler	Bölüm 9 Tarımsal Faaliyetler
Bölüm 8 Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi	-
Bölüm 9 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar	Bölüm 10 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar
Bölüm 10 İştiraklerdeki Yatırımlar	-
Bölüm 11 Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar	-
Bölüm 12 Maddi Duran Varlıklar	Bölüm 11 Maddi Duran Varlıklar
Bölüm 13 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	
Bölüm 14 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	Bölüm 12 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
Bölüm 15 Kiralamalar	Bölüm 13 Kiralamalar
Bölüm 16 Devlet Teşvikleri	Bölüm 14 Devlet Teşvikleri
Bölüm 17 Borçlanma Maliyetleri	Bölüm 15 Borçlanma Maliyetleri
Bölüm 18 Varlıklarda Değer Düşüklüğü	Bölüm 16 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
Bölüm 19 Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar	Bölüm 17 Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar
Bölüm 20 Yabancı Para Çevrim İşlemleri	Bölüm 18 Yabancı Para Çevrim İşlemleri
Bölüm 21 İş Birleşmeleri	Bölüm 19 İşletme Birleşmeleri
Bölüm 22 Konsolide Finansal Tablolar	-
Bölüm 23 Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	Bölüm 20 Gelir Üzerinden Alınan Vergiler
Bölüm 24 Ara Dönem Finansal Raporlama	-
Bölüm 25 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama	-
Bölüm 26 Dipnotlar	Bölüm 21 Dipnotlar
Bölüm 27 Geçiş Hükümleri	Bölüm 22 Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardına Geçiş
+ Tanımlar	+ Terimler Sözlüğü

Not. BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü) ile KÜMİ FRS Taslak Metin'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Ayrıca KÜMİ FRS Taslağı'nda yer almayan BOBİ FRS'ye ilişkin bölümler Tablo 3'te gösterilmiştir.

Tablo 3

KÜMİ FRS Taslağı'nda ayrı bir bölüm olarak bulunmayan BOBİ FRS bölümleri

KÜMİ FRS Taslağı'nda Ayrı Bir Bölüm Olarak Bulunmayan BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü) Bölümleri	
Bölüm 2	Nakit Akış Tablosu
Bölüm 8	Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi
Bölüm 10	İştiraklerdeki Yatırımlar
Bölüm 11	Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar
Bölüm 13	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
Bölüm 22	Konsolide Finansal Tablolar
Bölüm 24	Ara Dönem Finansal Raporlama
Bölüm 25	Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

Not. BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü) ile KÜMİ FRS Taslak Metin'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Bölümler itibariyle BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü) ile KÜMİ FRS Taslağı'nda ayrı bir bölüm olarak bulunmayan TMS / TFRS'ler Tablo 4'teki gibidir.

Tablo 4

BOBİ FRS ve KÜMİ FRS Taslağı'nda ayrı bir bölüm olarak bulunmayan TMS / TFRS'ler

BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü) ile KÜMİ FRS Taslağı'nda Ayrı Bir Bölüm Olarak Bulunmayan TMS / TFRS'ler	
TFRS 5	Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler
TFRS 8	Faaliyet Bölümleri
TFRS 12	Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar
TFRS 13	Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü
TFRS 14	Düzenlemeye Dayalı Erteleme Hesapları
TMS 19	Çalışanlara Sağlanan Faydalar
TMS 24	İlişkili Taraf Açıklamaları
TMS 26	Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama
TMS 27	Bireysel Finansal Tablolar
TMS 33	Hisse Başına Kazanç

Not. BOBİ FRS (2017 ve 2021 Sürümü), KÜMİ FRS Taslak Metin ile TFRS 2022 setinden yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

2.2. KÜMİ FRS Taslağı ve KÜMİ FRS'nin (2022 Sürümü'nün) Karşılaştırılması

20.12.2022 tarihli 75935942-050.01.04-(01/13755) KGK Kurul Kararı ile bağımsız denetime tabi olmayıp ihtiyari TMS / TFRS veya BOBİ FRS'yi uygulamayan TTK'nın 64 ila 88'inci madde hükümlerine tabi gerçek ve tüzel kişilerin uygulayacağı KÜMİ FRS Taslağı'nın yayınlanmasına karar verilmiştir (KGK, [2023b](#)). Buna göre KÜMİ FRS (2022 Sürümü) 16.01.2023 tarih ve 32075 sayılı (Mükerrer) Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.01.2023 ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir.

Kararın 5. Maddesinde küçük işletme sayılma ölçütleri verilmiş ve üç ölçütten en az ikisinin eşik değerleri aşması halinde gerçek ve tüzel kişilerin müteakip raporlama döneminden itibaren “küçük işletme” kabul edileceği hüküm altına alınmıştır. Ölçütler (KGK, [2023b](#));

- Aktif Toplamı: 3,5 Milyon ve üstü Türk Lirası (TL)
- Yıllık Net Satış Hasılatı: 7 Milyon ve üstü TL
- Ortalama Çalışan Sayısı: 10 ve üstü olarak kabul edilmiştir.

Yukarıda verilen ölçütlerin belirlenmesine esas tablolarda ise bağımsız denetim kapsamından çıkan bir gerçek ve tüzel kişi olmadığı takdirde vergi dairesine sunulan finansal tabloların, bu kapsamdan çıkan gerçek ve tüzel kişi ise bağımsız denetimden geçmiş finansal tabloların dikkate alınacağı vurgulanmıştır. Ortalama çalışan sayısı hesabında ise 30.11.2022 tarih ve 32029 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan uygulamaya ilişkin esasların sunulduğu “Bağımsız Denetime Tabi şirketlerin Belirlenmesi Dair Karar” Madde 5'te yer alan son iki yıla ilişkin ortalama çalışan sayının baz alınacağı belirtilmiştir.

KÜMİ FRS'nin genel özelliklerini aşağıdaki şekilde özetlenmiştir (KGK, [2023a](#)):

- 22 Bölüm ve 104 sayfadan oluşmaktadır.
- AB Direktifinde yer alan “önce küçükleri düşün” yaklaşımı muhafaza edilmiş ve KÜMİ FRS uygulaması, TFRS ve BOBİ FRS ile karşılaştırıldığında uygulayıcılar açısından daha az maliyetli olacak şekilde tasarlanmıştır.
- Genel itibarıyla maliyet esaslı bir yaklaşım benimsenmiştir.
- Finansal tablo formatlarına ve terimler sözlüğüne yer verilmiştir.
- Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarıyla tutarlıdır.

KÜMİ FRS Taslağı ile 2022 Sürümü'nü karşılaştırmak yerinde olacaktır. Bu bağlamda çalışmada her iki Standart metni doküman içerik analiz yardımıyla incelenmiştir.

Taslağı'na göre 2022 Sürümü'nün kamuoyu görüşlerinin değerlendirilmesi üzerine şekillenmesi nedeniyle, temel farklılıkların tespiti kamuoyunun Standartlara yaklaşımının ne yönde olduğunun belirlenmesi açısından da önem arz etmektedir. Örnekler içerisinde yer alan farklılıklar açıklamalara dahil edilmemiştir. Çalışmada 2022 Sürümü paragrafları esas alınmıştır (KÜMİ FRS, [2022](#)).

Birinci Bölüm Kavramlar ve Genel İlkeler; finansal tabloların ihtiyaca uygun olması ve gerçeğe uygun sunum sağlaması amacıyla, işletmeler tarafından gerçekleştirilen işlemlerin finansal tablolara alınmasına ve ölçümüne ilişkin temel kavram ve ilkeleri düzenlemektedir (KÜMİ FRS, para. 1.1). Bu paragrafta yer alan “ihtiyaca uygun olma” ifadesi Taslak'ta yer almamaktadır.

Ayrıca;

KÜMİ FRS; finansal tablolarda sunulacak varlık, yükümlülük, özkaynak, gelir ve giderler için kullanılacak ölçüm esaslarını belirler (KÜMİ FRS, para. 1.10). Finansal bilgi, açıklamayı amaçladığı ekonomik olayları gerçeğe uygun bir şekilde sunmalıdır. Gerçeğe uygun sunum, işlem ve olayların etkilerinin; varlık, yükümlülük, özkaynak, gelir ve gider tanımlarına ve muhasebeleştirme koşullarına uygun olarak sunulmasıdır (KÜMİ FRS, para. 2.10).

Taslak'ta olmayan “özkaynak” kelimesinin buradaki her iki paragrafta (para. 1.10 ve para. 2.10) da eklendiği görülmüştür.

“KÜMİ FRS’de yer alan temel ölçüm esasları, maliyet bedeli ve gerçeğe uygun değerdir” (KÜMİ FRS, para. 1.12). Taslağı’nda yer alan “itibari değer” ifadesi, bu paragrafta cümle içerisinde çıkarılmıştır.

“Faydalı finansal bilginin özellikleri; ihtiyaca uygunluk, gerçeğe uygun sunum, anlaşılabilirlik, karşılaştırılabilirlik ve zamanında sunumdur. İhtiyaca uygunluk ve gerçeğe uygun sunum faydalı finansal bilginin temel özellikleri iken, anlaşılabilirlik, karşılaştırılabilirlik ve zamanında sunum destekleyici özellikleridir” (KÜMİ FRS, para. 2.8). Taslağı’nda olmayan “temel özellik ve destekleyici özellik ayrımı” bu paragrafa eklenerek BOBİ FRS ile daha uyumlu hale getirilmiştir.

“Bilgilerin verilmemesinin, yanlış verilmesinin veya gizlenmesinin; genel amaçlı finansal tablo kullanıcılarının işletme hakkında finansal bilgi sağlayan finansal tablolara dayanarak verecekleri kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa bu bilgi önemlidir” (KÜMİ FRS, para. 2.20) paragrafı eklenerek “önemliliğin tanımı” yapılmıştır.

“İşletme faaliyetlerinin niteliğinde önemli bir değişiklik olması veya finansal tabloların gözden geçirilmesi sonucunda, Bölüm 5 Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar’da yer alan muhasebe politikalarının seçimi ve uygulanması açısından başka bir sunum veya sınıflandırmanın daha uygun olacağını açık olması veya KÜMİ FRS’nin sunumunda bir değişiklik yapılmasını zorunlu kılması” (KÜMİ FRS, para. 2.27) kısmı eklenerek “finansal tablo kalemlerinin sunumunda ve sınıflandırılmasında değişiklik yapılmasına dair istisnalar” belirtilmiştir.

“Nakit benzerleri, tutarı belirli bir nakde kolayca çevrilebilen ve değerindeki değişim riski önemsiz olan kısa vadeli ve yüksek likiditeye sahip yatırımlardır. Nakit benzerleri, yatırım veya diğer amaçlardan ziyade kısa vadeli nakit taahhütlerinin yerine getirilmesi amacıyla elde tutulur. Bir yatırım kısa vadeye (örneğin edinim tarihinden itibaren üç ay veya daha kısa bir vadeye) sahip olduğunda genellikle nakit benzeri olarak nitelendirilir. Bununla birlikte özkaynak araçları genellikle nakit benzeri olarak değerlendirilemez” (KÜMİ FRS, para. 3.6) paragrafı eklenerek “nakit ve benzerleri kavramları” açıklanmıştır.

Finansal Durum Tablosu örneğinde Taslağı’nda yer alan “Yabancı Para Çevrim Farkları”, KÜMİ FRS’de (2022 Sürümü’nde) ise Finansal Durum Tablosu (Ek şablon) içerisinde bulunmamaktadır.

“Geçmiş dönem hataları; hatanın yapıldığı döneme ait finansal tabloların yönetim organı tarafından yayımlanması için onaylandığı tarihte mevcut ve kullanılabilir olan ve söz konusu finansal tabloların hazırlanması sırasında dikkate alınmış olması beklenen güvenilir bilgilerin kullanılmaması veya yanlış kullanılması nedeniyle geçmiş dönem finansal tablolarında meydana gelen hatalardır” (KÜMİ FRS, para. 5.19) paragrafında “finansal tabloların onaylandığı tarihe kadar” ifadesine “yayımlanması” kelimesi eklenmiştir. Bu değişim aynı şekilde 6.2 no.lu paragrafta raporlama döneminden sonraki olaylar kısmında geçen tarih için de kullanılmıştır. Ayrıca 6.3 no.lu paragrafta Finansal Durum Tablosu’nun yönetim organı tarafından yayımlanması için onaylandığı tarih açıklığa kavuşturulmuş ve “tabloların genel kurula ya da genel kurul öncesinde diğer taraflara sunmak üzere yönetim organı tarafından onaylandığı tarih” olarak belirtilmiştir.

KÜMİ FRS (2022 Sürümü) hasılat bölümüne eklenen 7.6 ve 7.7. no.lu paragraflarla hasılat bedellerinin bir yıl veya daha kısa sürede tahsil edilmesinin öngörülmesi hususunda bir ayrıma gidilerek mikro işletmeler için her koşulda vade farkı ayrıştırılması zorunluluğunun bulunmadığı ancak küçük işletmelerde bir yıldan uzun sürede tahsil edilmesi öngörüldüğü taktirde vade farkı ayrıştırılarak peşin bedel üzerinden finansal tablolara alınacağı saptanmıştır. Bu ayrım, bölümü BOBİ FRS uygulamalarına uyumlaştırıcı bir etkide bulunmuştur.

“Sahiplikten kaynaklanan önemsiz bir riskin taşınmaya devam edilmesi durumunda, işlem satış niteliğindedir ve hasılat kayda alınır” (KÜMİ FRS, para. 7.16) paragrafı eklenerek önemsiz riskin taşınmasının hasılat kaydına engel olmadığı vurgulanmıştır.

“Hizmet sunumuna ilişkin bir işlemin sonucunun güvenilir bir şekilde tahmin edilemediği durumlarda, tamamlanan iş için katlanılan geri kazanılması muhtemel maliyet tutarı kadar hasılat finansal tablolara alınır” (KÜMİ FRS, para. 7.20) paragrafı Taslağı’nda geri kazanılması beklenen gider olarak belirtilmekte iken, aynı ifade 7.24. no.lu paragrafta inşa sözleşmeleri için de kullanılmıştır.

Hasılat bölümüne eklenen 7.28. ve 7.29. no.lu paragraflar ile hizmet sunumuna yönelik maliyetler ve inşaat sözleşme maliyetlerinin nelerden oluştuğuna ilişkin ayrıntılı bilgiler verilmiştir.

“İsim hakkı; patent, ticari marka, telif hakkı, yazılım programları gibi varlıklarının kullanılmasında karşılığında talep edilen bedeldir” (KÜMİ FRS, para. 7.39). ifadesi Taslağı’nda “uzun vadeli varlıklar” olarak yer almaktadır.

“Stokların gerçeğe uygun değerinde meydana gelen değişimler, ilgili raporlama döneminde kâr veya zarara yansıtılır.” cümlesi KÜMİ FRS (2022 Sürümü) 8.5. no.lu paragrafta eklenmiştir.

Taslağı’nda geçen “stoklar, vade farkı ayrıştırılmaksızın, ödenen veya ödenmesi beklenen nakit tutar üzerinden ölçülür” ifadesi KÜMİ FRS’ye (2022 Sürümü’ne) eklenen 8.8. ve 8.9. no.lu paragraflarla değiştirilmiştir. Küçük ve mikro işletmelerde uygulama farklılığına gidilerek küçük ölçekteki işletmelerde bir yıldan daha uzun sürede bir ödeme karşılığında satın alınan stoklarda vade farkı ayrıştırılması gerektiği vurgulanmıştır.

Taslağı’ndaki “stoklara ilişkin borçlanma maliyetleri oluştuğu dönemde kâr veya zarara yansıtılır.” ifadesi KÜMİ FRS’de (2022 Sürümü’nde) “amaçlanan kullanımına veya satışa hazır hale gelmesi 1 yıldan daha uzun süren stokların üretilmesi, inşası veya elde edilmesi için kullanılan krediler bu stokların satışa ya da kullanıma hazır hale getirildiği tarihe kadar katlanılan kur farkları dahil finansman giderleri stokların maliyetine dâhil edilir” (KÜMİ FRS, para. 8.10) paragrafı ile değiştirilmiştir. 8.13. no.lu paragrafla değiştirilen cümle ile stokların maliyetinin üzerinde değerlendirilmemesi için “anormal bir şekilde yüksek üretimin gerçekleştiği dönemde her bir üretim birimine dağıtılmış sabit genel üretim giderinin düşürüleceği” belirtilmiştir.

“Hizmet sunuma ilişkin bir işlemin tamamlanan kısmı için katlanılan ve “Hasılat” bölümü uyarınca ilgili olduğu hasılatın henüz kayda alınmadığı maliyetler, geri kazanılmasının muhtemel olması şartıyla, hizmet işletmelerinin stoklarını oluşturur” (KÜMİ FRS, para. 8.15) paragrafı ile hizmet işlemlerinin stok maliyetine yönelik kıstas getirilmiştir. Kâr marjı ve fiyatlara dahil edilen ancak üretimle ilişkisi olmayan giderlerin stok maliyetine eklenmeyeceğinden söz edilmiştir.

Finansal Araçlar ve Özkaynaklar bölümüne eklenen cümle ile “Finansal araçlarda sınıflandırma yapılırken tereddütlü durumlar oluşmasında bu bölümde yer alan tanım ve ilkelerin uygulanacağı” vurgulanmıştır (KÜMİ FRS, para. 10.9). Taslağı’nda alacak ve borçlara ilişkin ilk ölçüm işlemlerinin “*itibari değer*” üzerinden gerçekleştirileceği ifadesi 2022 Sürümü’ne eklenen 10.13.-10.16. no.lu paragraflarla değişikliğe uğramış ve küçük mikro işletmelerin uygulamada ayrıma gidileceğine dikkat çekilmiştir. Buna göre küçük işletmelerde “ilk defa finansal tablolara alındığı tarihte tahsil edileceği veya ödeneceği tarih arasındaki süre bir yıl veya daha kısa olan alacak ve borçlar, ilk defa finansal tablolara alınırken ve sonraki dönemlerde tahsil edilmesi veya ödenmesi beklenen iskonto edilmemiş tutarları üzerinden ölçülür” (para. 10.13). “İlk defa finansal tablolara alındığı tarihte tahsil edileceği veya ödeneceği tarih arasındaki süre bir yıldan uzun olan alacak ve borçlar ise ilk defa finansal tablolara alınırken ve sonraki ölçümlerde iskonto edilmiş tutarlar üzerinde ölçer” (KÜMİ FRS (2022 Sürümü), para. 10.14). Mikro işletmeler ise “*Ticari ve ticari olmayan işlemlerden kaynaklanan tüm alacak ve borçları iskonto edilmemiş tutar üzerinden ölçer*” (KÜMİ FRS, para. 10.15). Borçlanma araçları altında eklenen 10.21 ila 10.25. no.lu paragraflarla borçlanma araçlarının sonraki ölçümüne dair ayrıntılar verilmiştir.

“Finansal varlık ve yükümlülüklerin finansal tablo dışı bırakılmasından kaynaklanan her türlü kazanç veya kayıp kâr veya zarara yansıtılır” (KÜMİ FRS, para. 10.41; para. 10.44) paragrafların Taslağı’nda bulunmadığı saptanmıştır. Özkaynak araçlarının ilk ihracı başlığı altında yer alan “özkaynak olarak finansal tablolara alındığı, ancak ihracın nakit veya farklı türde bir kaynak elde edilmeden önce yapıldığı durumlarda, elde edilecek tutar özkaynaklardan indirilir” (KÜMİ FRS, para. 10.47) ifadesi Taslağı’nda “elde edilecek tutar, Finansal Durum Tablosunda özkaynaklardan indirilecek “Ödenmemiş Sermaye” kaleminde gösterilir” olarak yer almaktadır. “Nakit veya farklı türde bir kaynağın ihraçtan önce alınması ve işletmenin alınan nakit veya farklı türde bir kaynağı geri ödeme zorunluluğunun bulunmaması durumunda, özkaynaklar elde edilen tutar ölçüsünde artırılır” (KÜMİ FRS, para. 10.48) ifadesi ise Taslağı’nda “Nakit veya diğer kaynakların ihraçtan önce alınması ve işletmenin elde edilecek nakit veya diğer kaynakları geri ödeme zorunluluğunun bulunmaması

durumunda Finansal Durum Tablosundaki “Sermaye” kalemi, elde edilen tutar ölçüsünde artırılır.” olarak yer almaktadır.

Finansal araçlara ilişkin tüm işletmeler tarafından yapılacak temel açıklamalarda Taslağı’nda yer alan “Bankalardaki mevduatın bloke olanına ilişkin tutarlar”, “Karşı tarafı aynı toplulukta yer alan işletme ile gerçekleşen işlemlerden kaynaklanan ticari alacak, diğer alacak, ticari borç ve diğer borç tutarları”, “tedavüldeki tahvil ve finansman bonolarından banka garantili olanların tutarı”, “Tedavüldeki tahvillerden paya dönüştürülebilir niteliktekilerin tutarı” (KÜMİ FRS, para. 21.8) açıklamaları 2022 Sürümü’nde bulunmamaktadır. 2022 Sürümü’ndeki “Alacaklar için alınmış ipotek ve diğer teminatların toplam tutarı” (para. 22.3) ifadesi ise Taslağı’nda yer almamaktadır.

2022 Sürümü’nde Maddi Duran Varlıklar (MDV) bölümüne eklenen “kiralanan varlıkların geliştirilmesi veya ekonomik değerinin artırılması amacıyla katlanılan özel maliyetler bu bölüm kapsamında değerlendirilir” ifadesine yer verilmiştir (KÜMİ FRS, para. 11.11).

Taslağı’nda “MDV’lere ilişkin borçlanma maliyetlerinin oluştukları dönemde kâr veya zarar da muhasebeleştirileceğine” dair hüküm olmasına karşılık, 2022 Sürümü’nde bulunmamaktadır. 2022 Sürümü’ne eklenen 11.13 ve 11.14 no.lu paragraflar ile “Küçük işletmelerde bir yıl veya daha kısa vadeli bir ödeme karşılığında satın alınan duran varlıklar, vade farkı ayrıştırılmaksızın, ödenen veya ödenmesi beklenen nakit tutar üzerinden ölçülür. Bir yıldan uzun vadeli bir ödeme karşılığında satın alınan MDV’ler ise vade farkı ayrıştırılarak peşin fiyatı üzerinden ölçülür.” Mikro işletmelerde ise vade farkı ayrıştırılması yapılmayacağı özellikle vurgulanmıştır.

Amortismanlara ilişkin (KÜMİ FRS, para. 11.27) “Amortismanla tâbi tutar, MDV maliyet bedelinden ya da yeniden değerlendirme sonrası bulunan kalıntı değerini indirilmesi suretiyle belirlenir” cümlesine “yeniden değerlendirme sonrası” ifadesi eklenmiştir.

Maddi Olmayan Duran Varlıklar (MODV) bölümünde, “işletme birleşmeleri sonucu ortaya çıkan şerefiyeye, finansal varlıklara ve işletmenin olağan faaliyetleri kapsamında satış amacıyla elde tuttuğu MODV’lere uygulanmaz” (KÜMİ FRS, para. 12.2) paragrafına Taslağı’nda yer almayan “finansal varlık” ifadesinin eklendiği saptanmıştır.

“MODV satın alma, işletme içinde oluşturma, varlıkların takası yoluyla ya da işletme birleşmesi kapsamında elde edilebilir” (KÜMİ FRS, para. 12.5) paragrafına Taslağı’nda olmayan “işletme içinde oluşturma ve varlıkların takası” ifadelerinin de eklendiği tespit edilmiştir.

İşletme içinde oluşturulan MODV’ler Taslağı’nda kâr veya zarara yansıtılırken, 2022 Sürümü’nde MODV kapsamında değerlendirilmektedir. MDV ediniminde küçük ve mikro işletmeler için yapılan vade farkından dolayı kaynaklanan farklılık MODV için de uygulama farklılığı olarak karşımıza çıkmaktadır. (KÜMİ FRS, para. 12.8-12.9) MODV’lere eklenen 12.12 ve 12.13 no.lu paragraflarla MODV’lerin takas ve işletme birleşmesi yoluyla edinilmiş olunmasına ilişkin ayrıntılar verilmiştir.

Borçlanma maliyetleri bölümünde Taslağı’nda yer alan “tüm borçlanma maliyetleri, oluştukları dönemde Kâr veya Zarar Tablosu’nun ilgili kaleminde kâr veya zarara yansıtılır” ifadesinin 2022 Sürümü’nde yapılan güncellemeler nedeniyle stoklar, MDV ve MODV bölümleri uyarınca maliyete dahil edilmesi gereken borçlanma maliyetleri hariç olmak üzere tüm borçlanma maliyetlerinin oluştukları dönemde kâr veya zarara yansıtılacağı belirtilmiştir (KÜMİ FRS, para. 15.3).

Karşılıklar şarta bağlı yükümlülükler ve şarta bağlı varlıklara eklenen 17.18 no.lu paragrafla kıdem tazminatı ile ilgili esas faaliyetlerden gelirler ve giderler hesaplarına yansıtılacak farklar belirtilmiştir.

Yabancı para çevrim işlemlerine eklenen paragrafla “finansal tabloların sunulmasında TL kullanılacağı” belirtilmiştir (KÜMİ FRS, para. 18.3). Parasal olmayan kalemlere ilişkin “yeniden değerlendirilmiş tutarı üzerinden ölçülen MDV’lere ilişkin yeniden değerlendirilmeden kaynaklanan kur farkı kazanç ve kayıpları “Yeniden Değerleme Yedeği”nde gösterilir” cümlesi eklenmiştir (KÜMİ FRS, para. 18.13).

İş birleşmeleri bölümüne eklenen “sahiplerine, üyelerine veya katılımcılarına kâr payları, düşük maliyetler veya diğer ekonomik faydalar şeklinde doğrudan bir getiri sağlamak amacıyla yönetilen faaliyetler ve varlıklar bütünüdür” (KÜMİ FRS, para. 19.3) paragrafıyla “iş” tanımı yapılmıştır.

Taslağı'nda gelir üzerinden alınan vergiler altında "Gelir üzerinden alınan vergi, vergiye tâbi kâr bütün vergileri içerir" (KÜMİ FRS, para. 20.2) paragrafının eklenmesi ile gelir üzerinden alınan vergilerin kapsamı belirtilmiştir. Taslağı'ndaki varlıklar ve yükümlülüklerin mahsup edilmesine ilişkin istisnalar 2022 Sürümü'nde yer almamaktadır. Taslağı'ndaki bu bölüm içerisinde hissedarlara yapılan kâr payı ödemesine ilişkin vergi dairesine hissedarlar adına ödenecek olan vergilerin "Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler" kaleminde gösterileceği hükmü KÜMİ FRS'de (2022 Sürümü'nde) "Ortaklara Yapılan Dağıtımlar" altında 10.54. no.lu paragrafta belirtilmiştir.

Dipnotlar bölümünde Taslağı'nda tüm işletmeler tarafından yapılacak temel açıklamalarda yer alan "Sınırsız sorumluluğa sahip olduğu işletmelerin adı, yasal yapısı ve merkezi" ifadesi KÜMİ FRS'de (2022 Sürümü'nde) yer almamaktadır. Yine Taslağı'nda Dipnotlarda küçük işletmeler tarafından yapılacak açıklamalarda MDV'lerde listelenenler 2022 Sürümü'nde tüm işletmeler tarafından yapılacak açıklamalar olarak yer almıştır. Bununla bağlantılı olarak Taslağı'nda tüm işletmelerin yapması gereken açıklamalarda, diğer açıklamalarda yer alanların 2022 Sürümü'nde bulunmadığı saptanmıştır. Ayrıca Taslağı'nda yer alan Devlet Teşvikleri'ne yönelik açıklanması gereken dipnotlar 2022 Sürümü'nde bulunmamaktadır.

Taslağı'nda "Aynı Toplulukta Yer Alan İşletmelerle İlgili Açıklamalar", 2022 Sürümü'nde "Ana Ortaklık, Bağlı Ortaklık ve İştiraklerle İlgili Açıklamalar" olarak geçmektedir. Yine Taslağı'nda ana ortaklık, bağlı ortaklık, iştiraklerle ilgili dönemin finansman giderlerine yönelik bilgi dipnot olarak istenirken, 2022 Sürümü'nde ticari ve diğer alacak ile ticari ve diğer borç tutarları da istenmektedir.

Taslağı'nda "Standardın Bazı Hükümlerinin Geriye Dönük Uygulanmasını Öngören Muafiyetler" altında devletten alınan kredilere yönelik muafiyetler 2022 Sürümü'nde geçerli değildir. "Bu Standardın Bazı Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Muafiyetler" altında "ikame maliyet olarak gerçeğe uygun değer kullanımı", "Yeniden değerlendirme sonucunda bulunan tutarın ikame maliyet olarak kullanımı", "MDV'lerde arsa ve binaların ayrıştırılması"na yönelik muafiyetlerin Taslağı'nda yer almadığı saptanmıştır (KÜMİ FRS, para. 22.11).

3. KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (KÜMİ FRS) TASLAĞI HAKKINDA ALAN YAZIN TARAMASI İNCELEMESİ

KÜMİ FRS Taslağı hakkında çeşitli akademik çalışmalar yapıldığı görülmektedir. Taslağı'nın yayım tarihinden 2022 Sürümü'nün yayım tarihine değin Temmuz 2019 ila Aralık 2022 döneminde web tabanlı alan yazın taraması sonucu erişilebilen seçilmiş birkaç çalışma örnek olarak verilebilir.

Keleş (2022) tarafından yapılan çalışmada; Türkiye'deki finansal raporlama çerçeveleri ve VUK hükümleri kapsamında tarımsal faaliyetlere ilişkin işlemlere yönelik düzenlemelerin benzerlik ve farklılıkları ele alınmıştır. TMS / TFRS, BOBİ FRS ile ağırlıklı olarak birbirine benzerliğine karşın, VUK hükümleriyle arasında daha fazla farklılık olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Yazarkan (2022) tarafından yapılan çalışmada; KÜMİ FRS Taslağı ve BOBİ FRS'de stoklara ilişkin bölümlerde yer alan açıklamalara yer verilmiş, bu doğrultuda örnek muhasebe kayıtları üzerinden ölçüm, vade farkı, değer düşüklüğü ve borçlanma maliyetleri konularında farklılıkların bulunduğu belirtilmiştir.

Arzova ve Şahin (2021) tarafından yapılan çalışmada; gerçeğe uygun değer (GUD) kavramı, TMS / TFRS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS Taslağı ve Faizsiz Finans Muhasebe Standartları açısından ele alınmıştır. TMS / TFRS'de ilk ve sonraki ölçümlerde GUD kullanımını gerektiren durumlar açıklanmıştır. Diğer Standartlarda GUD kavramına yer verenler belirtildikten sonra farklılıklar ve benzerlikler üzerinde durulmuştur.

Ayar ve Fowzi (2021) tarafından yapılan çalışmada; BOBİ FRS'nin KÜMİ FRS Taslağı ile benzerlik ve farklılıkları, temel düzeyde ortaya koyulmuştur.

Haberal (2021) tarafından yapılan çalışmada; BOBİ FRS ve KÜMİ FRS Taslağı'nın VUK / MSUGT ile değerlendirme hükümleri açısından karşılaştırılması yapılmış, benzerlik ve farklılıklar saptanmıştır.

Kablan (2021) tarafından yapılan çalışmada; VUK'a göre hazırlanmış örnek bir finansal tablo üzerinden TMS / TFRS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS Taslağı çevrim işlemleri gerçekleştirilmiş, çıkan sonuçları "Karmaşık Oransal Değerlendirme" anlamına gelen COPRAS yöntemiyle değerlendirilerek finansal performansın belirlenmesinde en etkili raporlama çerçevesinin hangisi olduğuna yönelik açıklamalarda bulunulmuştur.

Kaya ve Utku (2021) tarafından yapılan çalışmada; işletme varlıkları arasında önemli yer tutan stokların VUK, MSUGT, TMS / TFRS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS Taslağı açısından hükümleri değerlendirilerek farklılıkları belirtilmiş, KÜMİ FRS Taslağı'na göre stokların muhasebeleştirilmesine yönelik örnekler verilmiştir.

Parlak (2021) tarafından yapılan çalışmada; hasılatın muhasebeleştirilmesine yönelik VUK / MSGUT, TMS / TFRS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS Taslağı içerisinde yer alan hükümler karşılaştırılmış, benzerlik ve farklılıkları açıklanarak KÜMİ FRS Taslağı açısından muhasebeleştirilmesi örneklendirilmiştir.

Bozkurt Yazar (2021) tarafından yapılan çalışmada; Türkiye'deki Üniversitelerde görev yapan muhasebe ve finansman anabilim dalındaki akademisyenlerin, KÜMİ FRS Taslağı'na yönelik görüşleri tespit edilmiş ve önerilerde bulunulmuştur.

Akbulut ve Can (2020) tarafından yapılan çalışmada; KÜMİ FRS Taslağı'nın temel özellikleri açıklanmış ve diğer Standartlarla olan farklılıkları özetlenerek muhasebe uygulamalarına olan etkileri ortaya koyulmuştur.

Kadooğlu Aydın (2020) tarafından yapılan çalışmada; Şanlıurfa ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının KÜMİ FRS Taslağı hakkındaki bilgi düzeyleri, görüş ve düşüncelerinin tespitine yönelik 42 ifadede oluşan anketin bulguları değerlendirilmiştir.

Aytaç ve Gücenme Gençoğlu (2020) tarafından yapılan çalışmada; MDV'lere ilişkin ilk ve sonraki ölçüm, maliyetin tespiti, amortisman hesaplanması gibi uygulamaların finansal raporlama standartları ve ülkemizdeki vergi uygulamaları açısından karşılaştırılması yapılmıştır.

Kıymetli Şen ve Özbirecikli (2020) tarafından yapılan çalışmada; KÜMİ FRS Taslağı'nda yer alan ilkelerin diğer Standartlarla ve MSUGT / VUK ile olan farklılıkları vurgulanmış, Taslağı'nın yürürlüğe girmesi durumunda sağlanacak avantajlarından bahsedilmiştir. KÜMİ FRS Taslağı ile vergi odaklı bir yaklaşımdan ihtiyaca ve gerçeğe uygun sunumla bilgilendirme odaklı bir yaklaşıma geçileceği belirtilmiştir.

Diğer bir grup çalışma ise muhasebe meslek mensuplarının yürürlükte olan etik kural ve standartlara uyumunu analiz eden ve bu kapsamda uygulanan disiplin cezalarını araştıran çalışmalardır. Muhasebe meslek mensuplarına uygulanan disiplin yaptırımlarına yönelik ulusal ve uluslararası literatürde yer alan akademik çalışmaların özetine aşağıda yer verilmektedir.

Usul ve Ömürbek (2020) tarafından yapılan çalışmada; KÜMİ FRS Taslağı'ndaki Bölüm 7 Hâsılat ele alınmıştır. Hâsılatın hangi durumlarda ne tutarda ve ne zaman kayda alınması gerektiğine dair açıklamalar yapılmış, örnekler verilmiştir.

Tutkavul (2020) tarafından yapılan çalışmada; stokların dönüştürme maliyetlerinden sabit genel üretim giderlerinin TMS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS Taslağı ve VUK açısından karşılaştırılması sonucunda üretilen ürünlerin maliyeti ile vergilendirmede olmak üzere iki hususta farklılaştığı belirtilmiştir. VUK tam maliyetlemeyi, TMS normal maliyetlemeyi kabul ederken, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS Taslağı'nda ise tercihte bulunulmadığı, VUK'a göre hesaplanan maliyetlerin Standartlara göre oluşan maliyetlerden yüksek olduğu, vergilendirmede kârın satışların aynı dönemde yapılmasında farklılık göstermediği, farklı dönemlerde ise ertelenmiş vergi geliri / gideri nedeniyle gösterdiği vurgulanmıştır.

Gücenme Gençoğlu ve Kurt (2019) tarafından yapılan çalışmada; KÜMİ FRS Taslağı, mevcut vergi uygulamaları ve BOBİ FRS ile karşılaştırılmıştır. KÜMİ FRS Taslağı, ticari muhasebe anlayışının yaygınlaştırılması ve vergiden ticari muhasebe anlayışına geçilmesinde önemli bir adım olarak görülmüştür.

Gökçen, Öztürk ve Güleç (2019) tarafından yapılan çalışmada; KÜMİ FRS Taslağı'nın gelişim süreci, TMS / TFRS ve BOBİ FRS ile farklılıkları özetlenmiş ve KÜMİ FRS Taslağı'nın standart bir muhasebe dilinin oluşturulmasında önemli bir rol üstlendiği vurgulanmıştır.

Karabulut (2019) tarafından yapılan çalışmada; Türkiye'de muhasebe standartlarına ilişkin gelişmelerden en günceli olan KÜMİ FRS Taslağı incelenmiş, BOBİ FRS ile farklılıkları tespit edilmiştir.

Yukarıda alan yazın taraması incelendiğinde; erişilebilen tarafımızca seçilmiş akademik yayınların genel çoğunluğunda KÜMİ FRS Taslağı'nın kuramsal bazda değerlendirildiği, bunun yanısıra konu hakkında daha az sayıda araştırma bazlı çalışmalar türetildiği tespit edilmiştir. Bu bağlamda çalışmada araştırma yapılmasına yönelinmiştir.

4. KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (KÜMİ FRS) TASLAĞI ÜZERİNE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ALGI VE FARKINDALIK DÜZEYİNİ BELİRLEMeye YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: İZMİR İLİ ÖRNEĞİ

Çalışmada bu kısmın amacı; İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na (SMMM) kayıtlı meslek mensuplarının KÜMİ FRS Taslağı hakkında algı ve farkındalık düzeyini tespit etmektir. Bu çerçevede KÜMİ FRS Taslağı ile ilgili İzmir ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan anket çalışmasının sonuçları açıklanmıştır.

4.1. Araştırmanın Amacı, Kapsamı ve Önemi

Muhasebede ortak bir dilin oluşturulması konusunda en önemli görevlerden birisi de meslek mensuplarına düşmektedir. Bu nedenle vergi odaklı yaklaşımdan, bilgi odaklı yaklaşıma geçilmesi konusunda kilit görevlerden birini üstlenen KÜMİ FRS Taslağı'nın muhasebe meslek mensupları açısından algılanma ve farkındalıklarını tespit edebilmek amaçlanmıştır. Araştırmanın kapsamını, İzmir ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarını oluşturmaktadır. Bu bağlamda İzmir ili meslek mensupları ile bir anket çalışması gerçekleştirilmiş ve sonuçları analiz edilmiştir.

4.2. Araştırmanın Anakütlesi ve Örneklemi

Araştırma Aralık 2019-Ekim 2020 dönemi arasında yapıldığından, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) ilgili yıl çalışma raporları istatistiklerine göre; 2019 yılında Serbest 3.763 [Serbest Muhasebeci (SM) 289 + Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) 3.474] ve Bağımlı 4.053 (SM 365 + SMMM 3.688) olarak toplam 7.816; 2020 yılında ise Serbest 3.875 (SM 273 + SMMM 3.602) ve Bağımlı 4.162 (SM 347 + SMMM 3.815) olarak toplam 8.037'dir.³ Ayrıca veriler için İzmir SMMM istatistikleri ve ilgili yıl Faaliyet Raporu da incelenmiştir.

³ Türkiye genelinde 2019 yılı itibarıyla; temel eğitim ve lise, ön lisans, lisans, yüksek lisans ve doktora sayısı sırasıyla SM'lerde 4.550, 1.158, 2.390, 0, SMMM'lerde 7.804, 2.451, 83.276, 8.475, 177'dir. 2020 yılında ise ortaokul, meslek lisesi, ön lisans, lisans, yüksek lisans ve doktora sayısı sırasıyla SM'lerde 798, 3.506, 1.093, 2.257, 41, SMMM'lerde 360, 7.332, 2.436, 85.658, 9.410, 178'dir. Yine Türkiye genelinde kadın ve erkek sayısı sırasıyla; 2019 yılı itibarıyla SM'lerde 1.442, 6.700 ve SMMM'lerde 31.464, 70.719'dur. 2020 yılında ise SM'lerde 1.366, 6.330 ve SMMM'lerde 32.852, 72.579'dur.

Araştırma, İzmir ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarını kapsamaktadır. İzmir ilinde gönüllü ankete katılan meslek mensubu sayısı 266'dır. Ancak analitik uzman görüşü ile tespit edilen analize tabi tutulabilir örneklem 206'dır.

4.3. Araştırmanın Dönemi ve Kısıtları

Araştırma, Aralık 2019-Ekim 2020 döneminde gerçekleştirilmiştir. Bu dönem aralığında; anket soruları hazırlanmış, Kurum'dan Etik Kurul izni alınmış, araştırma verileri elde edilerek tamamlanmış, analizleri yapılmış ve bulguları değerlendirilmiştir.

Covid-19 Salgın dönemi nedeniyle anket formu katılımcılara, öncelikle İzmir SMMMO aracılığıyla online ortamda sunulmuştur. Ayrıca yeter sayıya ulaşabilmek amacıyla anket, Odanın düzenlediği bir etkinliğe katılım sağlayan az sayıda muhasebe meslek mensubuna da yüzyüze yaptırılmıştır. Araştırmanın kısıtları arasında başta Covid-19 Salgın dönemi olması yer almaktadır. Bu nedenle araştırma dönemi süresi uzun tutulmuştur. Ancak bu kısıt, online ortamda yaptırılan anket çalışmalarında artış sağladığından hem avantaj hem de dezavantajı oluşturmuştur. Yine bu çalışmada, tüm anket sorularına cevap verenler arasında tam anlamıyla geçerli anket formuna ulaşmak kısıda dönüşmüştür.

4.4. Araştırmanın Yöntemi ve Tekniği

Araştırmada nicel araştırma yöntemlerinden anket tekniği kullanılmıştır. Bu aşamada ülkemizde daha önce KOBİ FRS'nin gündeme geldiği 2009 yılı sonrası yapılan alan araştırması bazlı anket tekniği kullanılan çalışmalar ile BOBİ FRS'ye ilişkin yapılanlar yol gösterici olmuştur. Ancak veri elde edebilmek amacıyla anket formundaki soruların tarafımızca alan yazından yararlanılarak hazırlanması yolu tercih edilmiştir. Araştırmada kullanılan anket formu, dört kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısımda, muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklere ilişkin altı soru yer almaktadır. İkinci kısımda, muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS Taslağı hakkında kişisel görüşlerini belirlemeye yönelik dört soru evet veya hayır şeklinde sorulmuştur. Üçüncü kısımda, meslek mensuplarının KÜMİ FRS Taslağı hakkında genel düşüncelerini, algılayış ve farkındalık düzeylerini belirlemeye yönelik 20 ifade yer almaktadır. 5'li Likert Ölçeği'nden (1. Kesinlikle Katılıyorum 2. Katılmıyorum 3. Kararsızım 4. Katılıyorum 5. Kesinlikle Katılıyorum) yararlanılmıştır. Dördüncü kısımda ise, beklentilerine yönelik açık uçlu bir soru yöneltilmiştir.

İşbu araştırma, Kurum'dan alınan Etik Kurul İzni "*Dokuz Eylül Üniversitesi Rektörlüğü Hukuk Müşavirliği 87347630/42104268/3368 sayılı ve 07.08.2020 tarihli yazı (Sosyal ve Beşerî Bilimler Araştırma ve Yayın Etik Kurulu'nun 05.08.2020 tarihli 5 sayılı Kararı)*" doğrultusunda sorumlu yazar tarafından gerçekleştirilmiştir.

Değişkenlerin normal dağılıma uyup uymadığı çarpıklık ve basıklık katsayıları ile test edilmiş olup ve normal dağılıma uyan değişkenler ortalama ve standart sapma değerleri ile verilmiştir. İki grup arasındaki farkların analizinde "Bağımsız Örneklem t-Testi", üç veya daha fazla grup arasındaki farklar için "Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA)" testi kullanılmıştır. İstatistiksel analizler "IBM SPSS Statistics 22.0" programında yapılmıştır. Anlamlılık düzeyi 0,05'tir.

Analitik uzman görüşü doğrultusunda, veri seti girişlerinden sonra analizin profesyonel yardım alınarak gerçekleştirilmesi sağlanmıştır. Araştırmanın iki temel hipotezi bulunmaktadır. Bunlar:

Hipotez 1. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri sosyo-demografik değişkenlere göre farklılık göstermektedir.

[Hipotez 1.1. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri cinsiyete göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 1.2. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri yaşa göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 1.3. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri unvana göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 1.4. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri çalışma şekline göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 1.5. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri eğitim durumuna göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 1.6. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri mesleki deneyime göre farklılık göstermektedir.]

Hipotez 2. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri KÜMİ FRS ile ilgili sorulara alınan cevaplara göre farklılık göstermektedir.

[Hipotez 2.1. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri KÜMİ FRS'nin yürürlüğe koyulmasını uygun bulma durumuna göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 2.2. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri KÜMİ FRS ile ilgili bilgi düzeyinin yeterli olması durumuna göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 2.3. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri KÜMİ FRS'yi kendi çabaları ile öğrenme durumuna göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 2.4. KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri KÜMİ FRS ilke ve uygulamalarını zor ve karmaşık bulma durumuna göre farklılık göstermektedir.]

4.5. Araştırmanın Bulguları ve Değerlendirmeleri

Katılımcı muhasebe meslek mensuplarının sosyo-demografik özelliklerine ilişkin toplam altı soruya verilen cevapların betimleyici istatistiki dağılımı aşağıdaki Tablo 5'te sunulduğu gibidir.

Tablo 5

Katılımcıların sosyo-demografik özelliklerine ilişkin betimleyici dağılım

Sosyo-Demografik Özellik	Kategoriler	Frekans	Yüzde
Cinsiyet	Kadın	66	32,0
	Erkek	137	66,5
	Belirtilmemiş	3	1,5
Yaş	24 yaş ve altı	5	2,4
	25-40 yaş	93	45,1
	41-55 yaş	64	31,1
	56 yaş ve üzeri	43	20,9
	Belirtilmemiş	1	0,5
	Unvan	SM	8
SMMM		170	82,5
YMM		0	0
Muhasebe Elemanı		25	12,1
Akademisyen		2	1,0
Belirtilmemiş		1	0,5
Çalışma Şekliniz		Bağımlı	75
	Bağımsız	124	60,2
	Belirtilmemiş	7	3,4

Tablo 5'in Devamı

Sosyo-Demografik Özellik	Kategoriler	Frekans	Yüzde
Eğitim Durumu	Lise	9	4,4
	Ön Lisans	6	2,9
	Lisans	147	71,4
	Yüksek Lisans	38	18,4
	Doktora	2	1,0
	Belirtilmemiş	4	1,9
Mesleki Deneyiminiz	1-5 yıl	25	12,1
	6-10 yıl	40	19,4
	11-15 yıl	35	17,0
	16-20 yıl	30	14,6
	21 yıl ve üzeri	73	35,4
	Belirtilmemiş	3	1,5
Toplam		206	100

Tablo 5'ten de görüldüğü üzere araştırma kapsamında; cinsiyet açısından, 3'ünün belirtmediği, 137'si (%66,5) erkek ve 66'sı (%32) kadın olmak üzere değerlendirmeye tabi toplam 206 katılımcı yer almaktadır.

Katılımcıların yaşı açısından; çoğunluğu 93'ü (%45,1) 25-40 yaş aralığındadır. TÜRMOB Faaliyet Raporu'nda genel kabul gören şekilde X Kuşağı (1965-1979), Y Kuşağı (1980-1999) ve Z Kuşağı (2000-) esas alınarak katılımcıların Y kuşağı ağırlıklı oldukları saptanmıştır. En az katılımcı Z kuşağından olup, 5'i (%2,4) 24 yaş ve altındadır. 64'ü (%31,1) 41-55 yaş, 43'ü (%20,9) 56 yaş ve üzerindedir. 1'i belirtmemiştir.

Katılımcıların unvanı açısından; çoğunluğu, 170'i (%82,5) SMMM'dir. 25'i (%12,1) muhasebe elemanı, 8'i (%3,9) SM'dir. Akademisyen 2 katılımcının SMMM olduğu bilinmektedir. Katılımcıların, 124'ü (%60,2) bağımsız ve 75'i (%36,4) bağımlı çalışmaktadır. 1'i Unvanını, 7'si çalışma şeklini belirtmemiştir.

Katılımcıların eğitim düzeyi açısından; doğal olarak en fazla 147'si (%71,4) lisans mezunudur. 38'i (%18,4) yüksek lisans, 9'u (%4,4) lise, 6'sı (%2,9) ön lisans, 2'si (%1) doktora (Akademisyen 2 katılımcı) düzeyine sahiptir. 4'ü belirtmemiştir.

Katılımcıların mesleki deneyimi açısından; en fazla 73'ü (%35,4) 21 yıl ve üzerinde, en az 25'i 1-5 yıl (%12,1)'dir. 40'ı (%19,4) 6-10 yıl 35'i (%17) 11-15 yıl, 30'u (%14,6) 16-20 yıl mesleki deneyime sahiptir. 3'ü belirtmemiştir.

Anketin ikinci kısmında, muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS Taslağı hakkında kişisel görüşleri belirlenmeye çalışılmış ve evet / hayır şeklinde dört soru sorulmuştur. Aşağıdaki Tablo 6'da betimleyici dağılım gösterilmiştir.

Tablo 6*Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı hakkında kişisel görüşlerine ilişkin betimleyici dağılım*

Sorular	Cevaplar	Frekans	Yüzde
KÜMİ FRS Taslağı'nın yürürlüğe koyulmasının uygunluğu	Evet	143	69,4
	Hayır	59	28,6
	Belirtilmemiş	4	1,9
KÜMİ FRS Taslağı ile ilgili bilgi düzeyi yeterliliği	Evet	64	31,1
	Hayır	138	67,0
	Belirtilmemiş	4	1,9
KÜMİ FRS Taslağı'nı kendi çabaları ile öğrenebileceği düşüncesi	Evet	129	62,6
	Hayır	73	35,4
	Belirtilmemiş	4	1,9
KÜMİ FRS Taslağı ilke ve uygulamalarını zor ve karmaşık bulmaları	Evet	92	44,7
	Hayır	108	52,4
	Belirtilmemiş	6	2,9
Toplam		206	100

Araştırma kapsamında yer alan bu kısımdaki tüm sorulara dört katılımcı görüş belirtmekten kaçınmıştır. Sadece bir soruda bu sayı iki artış göstermiştir.

KÜMİ FRS Taslağı'nın yürürlüğe koyulması açısından; katılımcıların, çoğunlukla 143'ü (%69,4) uygun bulmakta, 59'u (%28,6) ise uygun bulmamaktadır.

KÜMİ FRS Taslağı ile ilgili bilgi düzeyi açısından; katılımcıların, çoğu 138'i (%67) kendisini yeterli görmemekte, 64'ü (%31,1) yeterli görmektedir.

KÜMİ FRS Taslağı'nı kendi çabaları ile öğrenebilme açısından; katılımcıların, 129'u (%62,6) öğrenebileceğini düşünmekte, 73'ü (%35,4) ise düşünmemektedir.

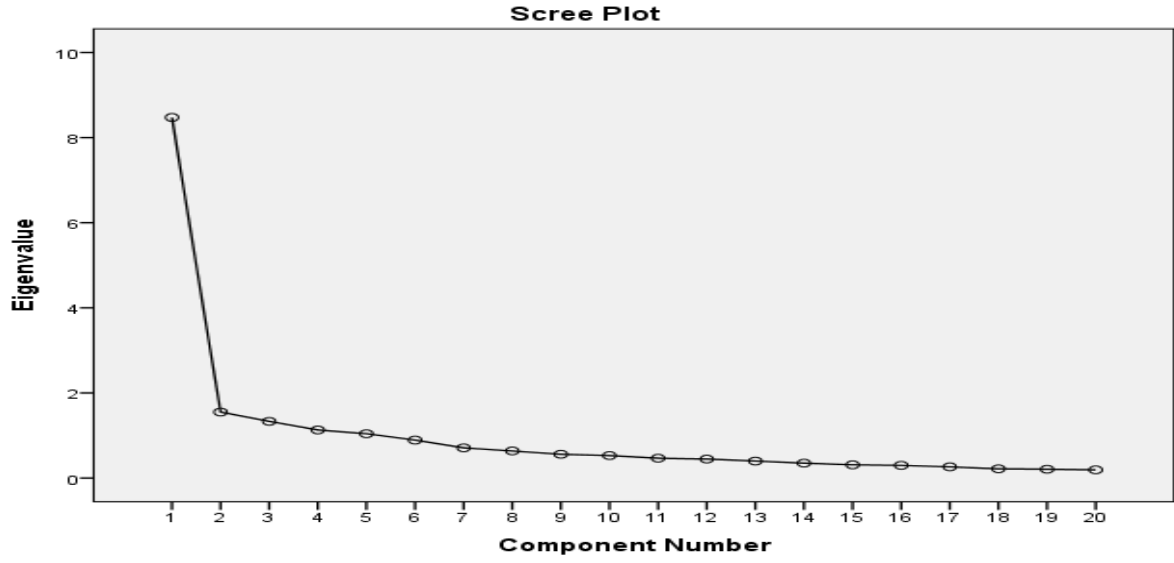
KÜMİ FRS Taslağı'nın ilke ve uygulamalarının zor ve karmaşıklığı açısından katılımcıların; 108'i (%44,7) zor ve karmaşık bulmakta, 92'si (%52,4) ise bulmamaktadır.

Anketin üçüncü kısmında; meslek mensuplarının KÜMİ FRS Taslağı hakkında genel düşüncelerini, algı ve farkındalık düzeyini belirlemeye yönelik 20 soru (SR) ifadesi [5'li Likert Ölçeği] değerlendirilmiştir. Araştırmada kullanılan genel olarak KÜMİ FRS algı ve farkındalık düzeylerini belirleyici ölçekte yer alan soruların hangi faktörler altında toplandığının tespiti için faktör analizi yöntemlerinden temel bileşenler analizi kullanılmıştır. Varimax döndürme sonuçlarının faktör analizleri ile incelenmesi sonucunda, KÜMİ FRS algı ve farkındalık düzeyleri ölçeğinin tek faktörlü bir yapı gösterdiği saptanmıştır. Soru formu hazırlanırken beklenti (soru 12-13, 18-19), eğitim (soru 7-8, 10), farkındalık (soru 5, 9, 14, 17), farklılık (soru 2-3, 6, 11, 16) ve kolaylık (soru 1, 4, 15, 20) olarak öngörülmüş olup, ancak değerlendirmede tek faktör yapısında toplatılmıştır.

Şekil 1'de şematize edilen yamaç eğrisi grafiği (scree plot) incelendiğinde, öz değeri birden yüksek belirgin tek faktörün olduğu görülmektedir.

Şekil 1

Yamaç eğrisi grafiği (screen plot) sonuçları



Analiz sonucunda elde edilen ölçüğe ait faktör analizi için uygunluğu Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) katsayısı değeri, açıklanan varyans oranı ve faktör yükleri aşağıdaki Tablo 7'deki gibidir.

Tablo 7

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri ölçüğü faktör analizi sonuçları

KÜMİ FRS Taslağı Algı ve Farkındalık Düzeyi Ölçeği (Açıklanan Varyans=81,144)	Faktör Yüğü
SR. 1	0,922
SR. 3	0,883
SR. 10	0,868
SR. 11	0,85
SR. 20	0,849
SR. 2	0,821
SR. 7	0,818
SR. 16	0,809
SR. 4	0,793
SR. 6	0,79
SR. 17	0,783
SR. 5	0,778
SR. 19	0,764
SR. 9	0,761
SR. 13	0,738
SR. 18	0,729
SR. 8	0,723
SR. 12	0,718
SR. 14	0,665
SR. 15	0,657
KMO Değeri	0,938

Analiz yapılırken, KÜMİ FRS algı ve farkındalık düzeyleri ölçeğinde yer alan sorular tek faktör altında toplanmış olup, bu tek faktör Tablo 7’de de belirtildiği gibi toplam varyansın %81,144’ünü açıklamaktadır.

Bu çalışma grubu için kullanılan KÜMİ FRS algı ve farkındalık düzeyleri ölçeğinin iç tutarlılık katsayısı $Cra = 0,782$ olarak hesaplanmıştır. Güvenilirlik katsayısı; $0,60\alpha \leq 0,80$ ise ölçek güvenilir, $0,80\alpha \leq 1,00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir. Elde edilen Cra Katsayısı kullanılan ölçeğin oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir.

Ölçek bağlamında katılımcıların KÜMİ FRS algı ve farkındalık düzeyleri betimleyici değerleri ise Tablo 8’deki gibidir.

Tablo 8

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri betimleyici değerleri

KÜMİ FRS Taslağı Algı ve Farkındalık	N	Ortalama	Standart Sapma	Min.	Mak.
KÜMİ FRS Algı ve Farkındalık Düzeyleri Ölçeği	206	60,77	8,50	39	87

Katılımcıların, KÜMİ FRS Taslağı’ni algı ve farkındalık düzeyleri açısından ölçek toplam puanları 39 ile 87 arasında değişmekle birlikte, KÜMİ FRS algı ve farkındalık düzeyleri $60,77 \pm 8,5$ ’dir.

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeyleri; öncelikle sosyo-demografik özellikleri değişkenine göre değerleri aşağıdaki Tablo 9’deki gibi hesaplanmıştır.

Tablo 9

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeylerinin sosyo-demografik özellikleri değişkenine göre incelenmesi

Sosyo -Demografik Özellikler	Kategoriler	N	Ortalama	Standart Sapma	P değeri	İkili Karşılaştırma
Cinsiyet*	Kadın	66	60,44	8,51	0,688	
	Erkek	137	60,96	8,59		
Yaş**	24 yaş ve altı	5	60,80	6,06	0,403	
	25-40 yaş	93	60,33	8,36		
	41-55 yaş	64	62,22	9,23		
	56 yaş ve üzeri	43	59,58	7,87		
Unvan**	SM	8	56,63	11,15	0,026	4>1,2,3
	SMMM	170	60,81	8,25		
	Muhasebe Elemanı	25	60,60	7,97		
	Akademisyen	2	77,00	14,14		
Çalışma Şekliniz*	Bağımlı	75	60,49	7,44	0,587	
	Bağımsız	124	61,14	9,04		
Eğitim Durumu**	Lise	9	57,78	10,43	0,067	
	Ön Lisans	6	57,50	5,54		
	Lisans	147	61,17	8,30		
	Yüksek Lisans	38	60,03	8,10		
	Doktora	2	75,50	16,26		
Mesleki Deneyiminiz**	1-5 yıl	25	62,32	6,66	0,475	
	6-10 yıl	40	61,18	8,37		
	11-15 yıl	35	58,91	8,15		
	16-20 yıl	30	62,27	8,58		
	21 yıl ve üzeri	73	60,67	9,05		

$p < 0,05$; *Bağımsız Örneklem t-Testi, **Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA)

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı'nı algı ve farkındalık düzeyleri; unvanlarına göre farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Ayrıştırıldığından akademisyen katılımcıların KÜMİ FRS algı ve farkındalık düzeyleri diğer katılımcılara göre daha yüksek görünmesine karşın, akademisyenlerin aynı zamanda SMMM olduğu da dikkate alındığında SMMM'ler açısından değerlendirmek daha doğru olacaktır.

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı'nı algı ve farkındalık düzeyleri; cinsiyetlerine, yaşlarına, çalışma şekillerine, eğitim durumlarına ve mesleki deneyimlerine göre farklılık göstermemektedir ($p>0,05$).

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı'nı algı ve farkındalık düzeyleri; KÜMİ FRS hakkında kişisel görüşleri değişkenine göre değerleri aşağıdaki Tablo 10'daki gibi hesaplanmıştır.

Tablo 10

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı algı ve farkındalık düzeylerinin KÜMİ FRS Taslağı hakkında kişisel görüşleri değişkenine göre incelenmesi

Sorular	Cevaplar	N	Ortalama	Standart Sapma	P değeri
KÜMİ FRS Taslağı'nın yürürlüğe koyulmasının uygunluğu	Evet	143	62,43	8,23	<0,001
	Hayır	59	56,92	7,74	
KÜMİ FRS Taslağı ile ilgili bilgi düzeyi yeterliliği	Evet	64	62,19	9,83	0,160
	Hayır	138	60,22	7,69	
KÜMİ FRS Taslağı'nı kendi çabaları ile öğrenebileceği düşüncesi	Evet	129	61,53	8,93	0,109
	Hayır	73	59,55	7,41	
KÜMİ FRS Taslağı ilke ve uygulamalarını zor ve karmaşık bulmaları	Evet	92	59,16	8,68	0,013
	Hayır	108	62,13	8,03	

p<0,05, Bağımsız Örneklem t-Testi

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı'nı algı ve farkındalık düzeyleri; KÜMİ FRS Taslağı'nın yürürlüğe koyulmasını uygun bulma durumuna göre farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Uygun bulanların düzeyi, bulmayanlara göre daha yüksektir.

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı'nı algı ve farkındalık düzeyleri; KÜMİ FRS Taslağı'nı uygulamalarını zor ve karmaşık bulma durumuna göre farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Zor ve karmaşık bulmayanların düzeyi, bulanlara göre daha yüksektir.

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı'nı algı ve farkındalık düzeyleri; KÜMİ FRS Taslağı ile ilgili bilgi düzeyi ve kendi çabaları ile öğrenme durumuna göre ise farklılık göstermemektedir ($p>0,05$).

Anket formunun dördüncü ve son kısmında ise, muhasebe meslek mensuplarının beklentilerine yönelik açık uçlu bir soru yöneltilmiştir. Ancak tüm katılımcılar açısından değerlendirildiğinde, bu sorunun çok az sayıda cevaplandırıldığı saptanmıştır. Buna göre araştırmanın yapıldığı dönem itibarıyla katılımcıların⁴; KÜMİ FRS Taslağı'nın uygulanma tarihinde erteleme ya da daha önceki yıllarda KOBİ FRS'de yaşandığı gibi yürürlüğe girmeden iptal edilmesi yönünde beklentilere yönelik verdikleri cevaplardan tarafımızca seçilmiş birkaçı aşağıdaki gibidir:

K.1: "Muhasebe bürolarının bunu uygulayacak altyapı ve deneyimli elemanlarının olduğuna inanmıyorum. Bu nedenle ertelenme beklentim olduğu gibi, çok sayıda raporlama sistemi yerine ortalama bir raporun uygulanmasının daha doğru olacağına inanıyorum."

K.2: "Ülkemizdeki işletme yapılarının genellikle aile şirketi özünde ilerlemesi ve kurumsallaşmada yaşamış olduğu sıkıntılar ve yetişkinlik düzeyleri nedeniyle, yaşanacak sıkıntılar ve raporlamaya olan güvenin yetkinlik düzeyine ulaşılacak mesleki camianın hazırlığı kısa sürelerde oluşabileceği

⁴ 6698 sayılı *Kişisel Verilerin Korunması Kanunu (KVKK)* kapsamında seçilmiş katılımcı "K" harfi kısaltılarak tanımlanmıştır (*Kişisel Verilerin Korunması Kanunu, 2016*).

kanaatinde değilim. Bu nedenler çerçevesinde işletme yapılarının bir Batılı, Amerikan yahut diğer gelişmiş ülkelerdeki işletmeler çerçevesinde olmadığı ortadadır. Ve hazırlık eğitim güven çalışmaları ile ertelenme düşüncesi doğabilir.”

K.3: “Şu aşamada yürürlüğe girmesini beklemiyorum. En az üç yıl sonra yürürlüğe girebilir. Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin durumu ortadadır.”

K.4: “Büyük ihtimalle ertelenecektir. Çünkü bu konu hakkında gerek meslek mensupları gerekse mükellefler gerekli bilgi birikimi ve donanımına sahip değiller.”

K.5: “Önceki uygulamalardan farklı olacağına inanıyorum. Hayır. KGK tarafından diğer Standartlardaki deneyimlerden yola çıkıldığında, bu uygulama ertelenmeyecek ve iptal edilmeyecektir. Finansal raporlamada birlik ve bütünlük açısından yürürlüğe girecektir.”

K.6: “Uygulanabilir koşullar oluşmadan yürürlüğe girmesi yarar sağlamayacağı için iptal edilmesinin uygun olacağı görüşündeyiz.”

K.7: “Pandemi dönemi sona erinceye kadar ertelenmesi iyi olur diye düşünüyorum.”

K.8: “Uygulamaya girmesi gerekli. Ancak ciddi bir çalışma planlanmazsa ertelenme hatta iptal edilme olasılığı yüksek.”

K.9: “Yeniliklerin uygulanabilmesi için alt yapının yeterli olmaması, vergi mevzuatıyla uyumu, işletme sahipleri ve meslek odalarının tutumu, muhasebe meslek mensuplarının öğrenip uygulamaya yapabileme süreçleri ile ülkenin ve dünyanın içinde bulunduğu pandemi süreci düşünüldüğünde ertelenmesi ve yahut yürürlüğe girmeden iptal edilebilmesi mümkün görünüyor.”

KÜMİ FRS Taslağı yayımı sonrasında süreçte, seçilmiş örneklem kesiti üzerinde gerçekleştirilen bu ampirik çalışmada elde edilen bulgular yukarıdaki gibi değerlendirilmiştir. Görüldüğü üzere yapılan araştırma, durum tespitine yönelik betimleyici nitelik taşımaktadır.

5. SONUÇ

Çalışmada; bütüncül yaklaşımla KÜMİ FRS Taslağı ve BOBİ FRS karşılaştırmasının yanı sıra cari yılın ilk günlerinde yayımlanarak yürürlüğe giren KÜMİ FRS (2022 Sürümü) bir bütün ele alınıp incelenmesinin alan yazına önemli katkı sağlayacağı düşünülmektedir. KÜMİ FRS Taslağı ile KÜMİ FRS 2022 Sürümü'nün arasındaki farklar incelendiğinde; en önemli farkların stoklar, hasılat, finansal araçlar ve özkaynaklar, MDV ve MODV konularında olduğu saptanmıştır. KÜMİ FRS Taslağı'nda küçük ve mikro işletmeler arasında bu konularla ilgili uygulamada farklılıklar görülmemesine karşılık, 2022 Sürümü'nde vade farklarına yönelik küçük işletmeler için BOBİ FRS'ye yakınsayan uygulamalar benimsenmiştir. Bu durum Türkiye'de uygulamadaki Standartlar arasında uyumun artması açısından önemli bir adım olarak değerlendirilmektedir.

Ayrıca KÜMİ FRS Taslağı hakkında Türkiye'de yayınlanan alan yazın taraması incelemesine de bu çalışma kapsamında yer verilmesi pragmatiktir. Yine KÜMİ FRS Taslağı'na bakış açısını belirlemeye yönelik anket tekniğinden yararlanılarak İzmir ilinde faaliyet gösteren 206 muhasebe meslek mensubu üzerinde tarafımızca gerçekleştirilen araştırma bulguları aşağıdaki gibi özetlenebilir.

Katılımcıların;

- Cinsiyet açısından, 137'si (%66,5) erkek ve 66'sı (%32) kadındır.
- Yaş açısından, en fazla 93'ü (%45,1) 25-40 yaş aralığında Y kuşağı ağırlıktadır. En az 5'i (%2,4) 24 yaş ve altında olup Z kuşağıdır.
- Unvan açısından, en fazla 170'i (%82,5) SMMM (Ayrıştırılan iki akademisyende SMMM)'dir.
- Çalışma şekli açısından, 124'ü (%60,2) bağımsızdır.
- Eğitim düzeyi açısından, en fazla 147'si (%71,4) lisans mezunudur. En az 2'si (%1) doktora (Akademisyen)'dir.

- Mesleki deneyim açısından, en fazla 73'ü (%35,4) 21 yıl ve üzerindedir. En az 25'i 1-5 yıl (%12,1)'dir.

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı'nı algı ve farkındalık düzeyleri açısından, doğal bir sonuç SMMM'lerin diğer katılımcılara göre daha yüksek olduğu belirlenmiştir. KÜMİ FRS Taslağı'nın yürürlüğe koyulmasını uygun bulanların bulmayanlara, zor ve karmaşık bulmayanların bulanlara göre daha yüksek olmasına karşılık, bilgi düzeyi ve kendi çabaları ile öğrenme durumuna göre ise farklılık göstermediği sonuçlarına ulaşılmıştır.

Katılımcıların KÜMİ FRS Taslağı'na ilişkin genel olarak düşünce, algı ve farkındalık düzeylerini belirlemeye yönelik 20 soru ifadesine verdikleri cevaplar ele alındığında, algı ve farkındalık düzeylerinin $60,77 \pm 8,5$ civarında olması konuya ilişkin henüz yüksek bir algı ve farkındalık düzeyine ulaşılmadığının göstergesidir.

Yapılan araştırma sonucunda konunun; Türkiye'de uygulamaya esas alınacak işletmeler ve sayıları göz önüne alındığında, sürecin başarılı bir şekilde yönetilip meslek mensuplarının konu hakkında yeterli ölçüde bilgilendirilmesinin sağlanması gereği ortaya çıkmıştır. KÜMİ FRS Taslağı iken yapılan betimleyici nitelikteki bu araştırmanın KÜMİ FRS (2022 Sürümü) yayınlandığı için yinelenmesi algı ve farkındalık düzeylerindeki değişimlerin tespiti yönünde katkı sağlayabilir. Böylelikle algı ve farkındalık düzeylerindeki değişiklikler olup olmadığı da değerlendirilebilir. Ancak aynı katılımcıların denk getirilmesi güçlüğü açıktır. Yine de alan yazına katkı açısından örneklem olarak seçilen il bazında ve/veya araştırma bazı yayınların yapılması yararlı olacaktır.

Beyan ve Açıklama / Disclosure Statement

Yazarlar tarafından herhangi bir çıkar çatışması beyan edilmemiştir.

The authors have no conflict of interest to declare.

Finansal Destek / Funding

Bu çalışmada herhangi bir finansal destek alınmamıştır.

No funding to declare for this study.

Araştırmacıların Katkı Oranı Beyanı / Author Contribution Statement

Bütün yazarlar eşit düzeyde katkı vermiştir.

All authors have contributed equally.

Etik Kurul İzni / Ethics Board Approval

Bu çalışma için Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu'ndan 05/08/2020 tarihli ve 5 sayılı Etik Kurul Onayı alınmıştır.

Ethics Committee Approval was received for this study from Dokuz Eylül University Social and Human Sciences Research and Publication Ethics Board (Approval Date: September 5, 2020; Approval Number: 5).

Bu Makaleye Atıf Vermek İçin / To Cite This Article: Karabulut, M. ve Tektüfekçi, F. (2023). Küçük ve mikro işletmeler için Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Taslağı ile KÜMÜ FRS (2022 sürümü) incelemesi: KÜMİ FRS Taslağı üzerine İzmir ili muhasebe meslek mensuplarının algı ve farkındalık düzeyini belirlemeye yönelik bir araştırma. *İda Academia Muhasebe ve Maliye Dergisi*, 6(1), 43-66. <https://doi.org/10.52059/idaacmmd.1239774>

KAYNAKÇA

- Akbulut, E. ve Can, M. E. (2020). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) taslağı hakkında. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 63, 85-93.
- Altınkaynak, F. (2020). Uluslararası muhasebe standartlarının adaptasyonunda örgüt kültürünün rolü. *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi*, 3(1), 27-36.
- Arzova, S. B. ve Şahin, B. Ş. (2021). TFRS / TMS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve faizsiz finans muhasebe standartları kapsamında gerçeğe uygun değer kavramı. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 43(1), 21-41.
- Ayar, H. C. ve Fowzi, H. (2021). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) taslağı ile Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS)'nın karşılaştırılması. *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi*, 4(2), 115-123.
- Aytaç, A. ve Gücenme Gençoğlu, Ü. (2020). Maddi duran varlıklar ve amortismanlar açısından TFRS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS taslağı ve MSUGT'daki uygulamaların karşılaştırılması. *Business and Economics Research Journal*, 11(3), 753-767.
- BOBİ FRS. (2017). *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 56)*, 29.07.2017 Tarih ve 30138 Sayılı (Mükerrer) Resmi Gazete.
- BOBİ FRS. (2021). *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (2021 Sürümü) Hakkında Kurul Kararı*, 30.03.2021 Tarih ve 31439 (Mükerrer) Sayılı Resmi Gazete.
- Bozkurt Yazar B. (2021). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) taslağı ile ilgili muhasebe-finans eğitimcilerine yönelik bir araştırma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 35(3), 749-778.
- Duman, H. ve Yücenurşen, M. (2020). Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları gelişim süreci akademik çalışmalar. Gülen, Z., Unvan, Y. K., Özer, S. (Ed.). *İktisadi ve idari bilimlerde akademik çalışmalar* içinde (32-58). İvpe Cetinje.
- Gökçen, G., Öztürk, E. ve Güleç, Ö. F. (2019). KÜMİ FRS Seti taslağı, BOBİ FRS seti ve Tam Set TMS/TFRS'nin temel konular açısından karşılaştırılması. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 4(3), 413-430.
- Gücenme Gençoğlu, Ü. ve Kurt, Y. (2019). Türkiye'de büyük ve orta ölçekli işletmeler için finansal raporlama standartlarına göre ihtiyatlılık ilkesinin uygulanması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ağustos 2019 (Özel Sayı), 345-352.
- Haberal, Z. (2021). Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS), Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) taslak metni ile Vergi Usul Kanunu'nun değerlendirme hükümlerinin karşılaştırılması. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 20(62), 329-344.
- Kablan, A. (2021). VUK'a göre hazırlanmış finansal tabloların TFRS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS taslağına uygun finansal tablolara dönüştürme işlemleri ve finansal performans üzerindeki etkisinin COPRAS yöntemi ile analizi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 20(62), 285-308.
- Kadooğlu Aydın, G. (2020). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS): Şanlıurfa ilinde meslek mensuplarınca değerlendirilmesi. *Fırat Üniversitesi Uluslararası İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 4(2), 147-166.
- Karabulut, M. (2019). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Taslağı ve Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı ile karşılaştırılması. Bedriye Tunçsiper (Ed.) *İzmir Demokrasi Üniversitesi (İDÜ) II. Uluslararası Sosyal Bilimlerde Kritik Tartışmalar Kongresi Tam Metin Bildiriler Kitabı (ICCDSS2019)* içinde (267-279). İzmir Demokrasi Üniversitesi.
- Kaya, Y. ve Utku, M. (2021). Stoklara ilişkin hükümlerin KÜMİ FRS kapsamında incelenmesi ve Türkiye'deki mevcut uygulama ve standartların karşılaştırılması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 91, 1-16.
- Keleş, D. (2022). Türkiye'deki finansal raporlama çerçevesi kapsamında tarımsal faaliyetlere yönelik düzenlemeler: TMS/TFRS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve VUK çerçevesinde bir karşılaştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 24(3), 620-640.

- KGK. (2019). *Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Taslağı kamuoyu görüşüne açılmıştır.*
<https://kgk.gov.tr/ContentAssignmentDetail/3595/Ku%CC%88c%CC%A7u%CC%88k-ve-Mikro-I%CC%87s%CC%A7letmeler-I%CC%87c%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-Taslag%CC%86%C4%B1-kamuoyu-go%CC%88ru%CC%88s%CC%A7u%CC%88ne-ac%CC%A7%C4%B1lm%C4%B1s%CC%A7t%C4%B1r->
- KGK. (2022). *Türkiye Muhasebe Standartlarına ilişkin sunum ve diğer açıklayıcı materyaller.*
<https://www.kgk.gov.tr/dynamiccontentdetail/9187/turkiye-muhasebe-standartlarına-iliskin-sunum-ve-diger-aciklayıcı-materyaller>
- KGK. (2023a). *Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS).*
https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/KUMI/KUMI_FRS_Kurum_Sitesi_Duyuru_Metni.pdf
- KGK. (2023b). 20.12.2022 Tarih ve Karar No: 75935942-050.01.04-(01/13755) Kurul Kararı.
https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/KUMI/KUMIFRS_%20Kurul_Karari.pdf
- Kıymetli Şen, İ. ve Özbirecikli, M. (2020). KÜMİ FRS'nin iş dünyasına sağlayabileceği yararlar: BOBİ FRS, TMS / TFRS ve mevcut muhasebe sistemi ile mukayeseli bir inceleme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, MODAV 16. Uluslararası Muhasebe Konferansı Özel Sayısı, 1-19.
- Kişisel Verilerin Korunması Kanunu. (2016). (Kanun Numarası: 6698 ve Kabul Tarihi: 24.03.2016). 07.04.2016 Tarih ve 29677 Sayılı Resmi Gazete.
- KÜMİ FRS. (2022). *Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) (2022 Sürümü).* 16.01.2023 Tarih ve 32075 Sayılı (Mükerrer) Resmi Gazete.
- Parlak, N. (2021). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) taslağı çerçevesinde hasılatın muhasebeleştirilmesi ve diğer finansal raporlama standartları ile karşılaştırılması. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 65, 75-89.
- Şentürk, E. (t.y.). *Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Muhasebe Standartları Dairesi Başkanlığı.*
<https://archive.ismmmo.org.tr/docs/seminernotlar/11092019/emresenturk.pdf>
- Tutkavul, K. (2020). TMS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve VUK perspektifinden dönüştürme maliyetleri: Üretim maliyetlerine ve vergilendirmeye etkisi. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 40, 347-365.
- Usul, H. ve Ömürbek, N. (2020). Küçük ve mikro işletmelerde hasılat. *İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(1), 60-69.
- Yazarkan, H. (2022). Stoklara ilişkin işlemlerin BOBİ FRS ve KÜMİ FRS açısından değerlendirilmesi. *Ordu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 12(3), 2149-2170.

