



Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Kapsamındaki Finansal Tabloların BOBİ FRS ile Karşılaştırılması

Ömer Orbay ÇETİN

Arş. Gör., Afyon Kocatepe Üniversitesi, BUBFA

omerocetin@aku.edu.tr

<https://orcid.org/0000-0002-6909-7248>

Makale Başvuru Tarihi : 13.07.2023

Makale Kabul Tarihi : 25.09.2023

Makale Yayın Tarihi : 27.10.2023

Makale Türü : Araştırma Makalesi

DOI: 10.5281/zenodo.10045388

Özet

Anahtar Kelimeler:

KÜMİ FRS,
BOBİ FRS,
Finansal Raporlama

Türkiye'de halihazırda uygulanan finansal raporlamaya ilişkin standartların son halkası olarak Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 2022 yılının sonlarında Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yürürlüğe girmiştir. KÜMİ FRS ile birlikte Türkiye'deki küçük ve mikro ölçekli işletmelere ait finansal işlemleri ve raporları belirli bir standardın esas alınmasıyla düzene sokulmasını hedefleyen KGK, zaman içerisinde hem muhasebe meslek mensuplarının hem de standartta belirtilen ölçüğe uygun işletmelerin bu standardı benimseyeceğini öngörmektedir. KGK tarafından düzenlenen Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS)'den daha az sayıda ve daha sade finansal tabloların sunulduğu KÜMİ FRS, küçük ve mikro ölçekli işletmelerin uyumunun kolay olması için son derece açık ve anlaşılır bir dille hazırlanmıştır. Bu çalışmada KÜMİ FRS'de yer alan finansal tabloların, BOBİ FRS'de yer alan finansal tablolarla karşılaştırılması, benzerliklerin ve farklılıkların ortaya konması ve KÜMİ FRS'nin bu standardın kullanıcılarına sunduğu avantajların açıklanması amaçlanmıştır. Çalışmanın sonucunda KÜMİ FRS'de sunulan finansal tablolarda yer alan hesap kalemlerinin, BOBİ FRS'ye göre çok daha sade ve anlaşılır olduğu gözlemlenmiştir. Standardın uygulayıcıları açısından bakıldığında çok fazla belirsizliğe ve karmaşaya yer vermeyen KÜMİ FRS, finansal raporlamada esas alınan ilkeler konusunda BOBİ FRS ile büyük ölçüde örtüşmektedir. KÜMİ FRS'de BOBİ FRS'den farklı olarak Raporlamanın Sıklığı İlkesi başka bir ilkeyle birlikte açıklanırken Finansal Tablolarda Yer Alması Gereken Bilgiler İlkesi de ayrı bir başlıkta açıklanmamıştır. KÜMİ FRS'de yer alan finansal bilgilerin sahip olması gereken nitel özelliklerin ise BOBİ FRS ile tam bir uyum içerisinde olduğu gözlemlenmiştir.

Comparison of Financial Statements Within The Scope of Financial Reporting Standard for Small and Micro Size Enterprises (FRS for SMEs) With FRS for LMEs

Abstract

Financial Reporting Standard For Small And Micro Size Enterprises (FRS for SMEs), as the last link of the financial reporting standards currently applied in Turkey, was put into force by the Public Oversight Accounting and Auditing Standards Authority (KGK) in late 2022 to be implemented as of January 1, 2023. With FRS for SMEs, KGK aims to streamline the financial transactions and reports of small and micro-sized enterprises in Turkey based on a specific standard and anticipates that both accounting professionals and enterprises that meet the scale specified in the standard will adopt this standard over time. FRS for SMEs, which presents fewer and simpler financial statements than the Financial Reporting Standard for Large and Medium Sized Entities (FRS for LMEs) issued by the KGK, has been prepared in a very clear and understandable language to facilitate the compliance of small and micro-sized enterprises. The aim of this study is to compare the financial statements presented in FRS for SMEs with the financial statements presented in FRS for LMEs, to reveal the similarities and differences and to explain the advantages of FRS for SMEs to the users of this standard. As a result of the study, it has been observed that the account items in the financial statements presented in the FRS for SMEs are much

Keywords:

FRS for SMEs,
FRS for LMEs,
Financial Reporting

simpler and clearer than the BOBI FRS. From the point of view of the practitioners of the standard, FRS for SMEs, which does not include too much uncertainty and complexity, overlaps to a great extent with the FRS for LMEs in terms of the principles based on financial reporting. Unlike the FRS for LMEs, in the FRS for SMEs, the Frequency of Reporting Principle is disclosed together with another principle, while the Information Required to be Included in Financial Statements Principle is not disclosed under a separate heading. The qualitative characteristics that the financial information in the FRS for SMEs should have are observed to be in full compliance with the FRS for LMEs.

GİRİŞ

Finansal raporlama, işletmelerin finansal performansını belirli aralıklarla takip edebilmeyi sağlayan ve işletmelerin finansal bilgilerine ihtiyaç duyan taraflara bu raporları sunarak karar almalarına yardımcı olan ve bir sistem dahilinde yürütülen süreç olarak ifade edilebilir. Finansal raporlar ise belli bir standart içerisinde yayınlanmakta olup, şu an dünya genelinde Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının kapsamında oluşturulmaktadır.

Türkiye’de ise günümüzde finansal raporlamaya ilişkin süreçleri ve düzenlemeleri KGK yürütmektedir. UFRS düzenleyici kuruluşlarla uyum içerisinde faaliyetini sürdüren KGK, bu standartları hem Türkçeye çevirerek hem de bu standartların esas alınmasıyla BOBİ FRS gibi yeni standartlar oluşturarak ülkemizde muhasebe alanına katkısını sürdürmektedir. İlk kez 2019 yılında KGK tarafından taslak olarak duyurulan KÜMİ FRS, finansal raporlamanın tüm tarihsel aşamalarının son halkası olarak karşımıza çıkmaktadır (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2019).

Yaklaşık 4 sene önce taslak olarak duyurulan KÜMİ FRS, pek çok kurum, muhasebe meslek mensubu, akademisyen ve uzman tarafından gelen geri bildirimlerle birlikte nihai haline ulaşarak 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 2022 yılının sonlarında resmen duyurulmuştur. KGK tarafından daha önce duyurulan ve uygulanmakta olan BOBİ FRS’den farklı olarak küçük ve mikro ölçekli işletmelere özgü düzenlenen KÜMİ FRS hem yazım dili hem de kapsadığı bilgiler açısından son derece sade ve anlaşılır olmasıyla öne çıkmaktadır.

Bu çalışmada KÜMİ FRS’de yer alan finansal tablolar ve finansal tablolara ilişkin düzenlemeler, BOBİ FRS ile karşılaştırılmış olup her iki standart arasındaki benzerlikler ve farklılıklar ortaya konmuştur. BOBİ FRS’ye göre hem nicelik olarak daha az finansal tablo içeren hem de nitelik olarak standardın uygulayıcılarına oldukça açık ve anlaşılır özellikler sunan KÜMİ FRS, finansal raporların daha az maliyetle, daha kısa sürede ve daha kolay şekilde hazırlanması konusunda da fayda sağlamaktadır. Finansal raporların hazırlanmasında esas alınan ilkeler konusunda BOBİ FRS ile büyük ölçüde uyumlu olan KÜMİ FRS, Raporlamanın Sıklığı İlkesi ve Finansal Tablolarda Yer Alması Gereken Bilgiler temelinde ise ayrılmaktadır. Finansal bilgilerde bulunması gereken niteliksel özellikler konusunda ise KÜMİ FRS’nin, BOBİ FRS ile tam uyum içerisinde olduğu tespit edilmiştir.

LİTERATÜR İNCELEMESİ

KÜMİ FRS’nin yer aldığı 19 çalışmaya ilişkin açıklamalar özet olarak Tablo 1’de gösterilmektedir. Yapılan literatür incelemesi sonucunda KÜMİ FRS ile TMS, TFRS, BOBİ FRS, VUK ve MSUGT vb. düzenlemeler arasında hasılat, stoklar, amortisman ve maddi duran varlıklar gibi konulara ilişkin karşılaştırmalar yapıldığı görülmüştür.

Yapılan literatür incelemesi sonucunda bu çalışmanın konusu olan KÜMİ FRS’de yer alan iki finansal tablonun (Finansal Durum Tablosu ve Kâr veya Zarar Tablosu), BOBİ FRS ile karşılaştırmasının yapılmadığı görülmektedir. KÜMİ FRS’de sunulan Finansal Durum Tablosu ile Kâr veya Zarar Tablosu’nun, BOBİ FRS’de yer alan ilgili bölümlerle karşılaştırmasının yapılması ve varsa benzerlik ya da farklılıkların ortaya konmasıyla literatüre katkı sağlanacağı öngörülmüştür.

Tablo 1: KÜMİ FRS'ye İlişkin Literatür Özeti

Sıra	Yazar	Tarih	Açıklama
1	Öztürk vd.	2019	Bu çalışmada KÜMİ FRS'nin taslak metninde yer alan temel konular BOBİ FRS ve TMS-TFRS ile karşılaştırılarak farklı yönlerinin ortaya konması amaçlanmış ve Türkiye'de finansal raporlamanın ne şekilde ilerleyerek standartlaştığı değerlendirilmiştir.
2	Akbulut ve Can	2020	Çalışma kapsamında KÜMİ FRS taslak metin üzerinden incelenmiş ve gelecekte nihai haline ulaşip yürürlüğe girince hangi işletmeleri kapsayacağı değerlendirilerek olası etkileri ortaya konmaya çalışılmıştır.
3	Aytaç ve Gücenme-Gençoğlu	2020	Bu çalışmada TFRS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve MSUGT arasında maddi duran varlıklar ve amortismanlara ilişkin farklılıklar ortaya konmaya amaçlanmıştır. Çalışmada maddi duran varlıklar ve amortismanlara yönelik pek çok ortak konunun olduğu, borçlanma maliyetleri ve vade farkları konusunda ise farklılıklar olduğu sonucuna varılmıştır.
4	Cavlak ve Ataman	2020	Çalışmada KÜMİ FRS kapsamlı şekilde ele alınarak içerisinde yer alan bölümlerin BOBİ FRS ve TFRS ile karşılaştırılması yapılmıştır. KÜMİ FRS'nin genel olarak BOBİ FRS ile uyumlu olduğu belirtilirken finansal tablolar, olağandışı gelir ve giderler vb. konularda birtakım farklılıklar olduğu tespit edilmiştir.
5	Kıymetli-Şen ve Özbirecikli	2020	Çalışmada taslak olarak yayınlanan KÜMİ FRS'de bulunan temel ilkeler BOBİ FRS, TMS-TFRS ve MSUGT-VUK ile karşılaştırılarak ele alınmıştır. Buna ek olarak çalışmada KÜMİ FRS'nin iş dünyasındaki yansımalarına da değinilmiştir.
6	Tutkavul	2020	Çalışmada Tam Maliyet Yöntemi ve Normal Maliyet Yönteminin uygulanması KÜMİ FRS, BOBİ FRS, TMS ve VUK temelinde incelenmiştir.
7	Ayar ve Fowzi	2021	Bu çalışmada KÜMİ FRS ve BOBİ FRS arasındaki ortak yönlerin ve farklılıkların ortaya konması amaçlanmıştır. Her iki standartta da yer alan ve benzerlik gösteren bölümler birlikte değerlendirilmiş ve iki standart arasında yüksek oranda uyum olduğu sonucuna varılmıştır.
8	Bozkurt-Yazar	2021	Çalışmada KÜMİ FRS'nin taslak metni, Türkiye'de Muhasebe ve Finansman alanında görevini sürdüren akademisyenlerin görüşüne açılmış ve söz konusu akademisyenlerin yorumları değerlendirilmiştir. İkincil kaynak tarama yöntemi kullanılan çalışmada anket uygulanmış ve veriler SPSS programı aracılığıyla analiz edilmiştir. Analiz sonucunda akademisyenlerin KÜMİ FRS hakkındaki düşünceleri ortaya konmaya çalışılmıştır.
9	Haberal	2021	Çalışmada KÜMİ FRS, BOBİ FRS ve VUK kapsamında değerlendirme esasları temelinde finansal tabloların hazırlanması karşılaştırılmıştır. Yapılan karşılaştırma sonucunda standartlar ve VUK arasındaki farklılıklara değinilmiştir.

10	Kablan	2021	Bu çalışmada VUK kapsamında hazırlanan finansal tabloların, KÜMİ FRS taslak metni, BOBİ FRS ve TMS-TFRS'ye dönüşüm işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtları yapılmış ve işlemlerin finansal performansa olan etkileri Çok Kriterli Karar Verme Yöntemlerinden biri olan COPRAS Yöntemi aracılığıyla analiz edilmiştir.
11	Kaya ve Utku	2021	Çalışma kapsamında stoklar bölümü KÜMİ FRS kapsamında değerlendirilmiş ve VUK, MSUGT, TMS ve BOBİ FRS'de yer alan stoklara ilişkin bölümlerle karşılaştırılmıştır. Ardından ortak olan yönler tespit edilmiş ve KÜMİ FRS'ye göre farklı olan yönlerden bahsedilerek farklılıklar ortaya konmuştur.
12	Parlak	2021	Bu çalışma kapsamında KÜMİ FRS'de yer alan hasılatla ilişkin Bölüm 7, detaylı şekilde halihazırda var olan standartların ve uygulamaların temelinde karşılaştırma da yapılarak incelenmiştir. İnceleme sonucunda Bölüm 7 yani hasılatla ilişkin muhasebe işlemleri çeşitli örneklerle birlikte ele alınmıştır.
13	Utku ve Kaya	2021	Çalışmada KÜMİ FRS'nin taslak metni üzerinden sektörde yer alan ilgili taraflara maddi duran varlıkların ne şekilde muhasebeleştirileceği ve kayıtların nasıl yapılacağı konusunda rehberlik etmek amaçlanmıştır. Maddi duran varlıklara ilişkin muhasebe kayıtları çeşitli örneklerle desteklenerek anlatılmıştır.
14	Demir vd.	2022	Bu çalışmada Elazığ şehrindeki bağımsız olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS konusundaki düşüncelerini ve farkındalıklarını, demografik özellikler temelinde ortaya koymak hedeflenmiştir. Çalışma kapsamında anket uygulanmış ve veriler SPSS 22 programı aracılığıyla analiz edilmiştir. Mesleki deneyim açısından KÜMİ FRS'ye bakışta herhangi bir farklılık bulunmazken, cinsiyet, yaş ve eğitim düzeyine göre ise farklılık olduğu sonucuna varılmıştır.
15	Keleş	2022	Çalışmada TMS, TFRS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve VUK kapsamında tarımsal faaliyetlere ilişkin değerlendirmeler yapılmış ve farklılıkların ortaya konması amaçlanmıştır. Sonuç olarak ise KÜMİ FRS taslak metni ve BOBİ FRS arasında tarımsal faaliyetlere ilişkin bilgiler arasında benzerlik tespit edilmiştir.
16	Yazarkan	2022	Bu çalışmada ilk olarak stoklar konusu BOBİ FRS ve KÜMİ FRS kapsamında detaylıca ele alınmış, ardından her ikisine göre stoklara ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin nasıl uygulanacağı örnekler aracılığıyla değerlendirilmiştir. Her iki standart arasında stokların muhasebeleştirilmesine ilişkin hem benzerlikler hem de farklılıklar olduğu sonucuna ulaşılmıştır.
17	Yücel	2023	Maddi duran varlıkların TMS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS temelinde değerlendirildiği çalışmada, her üç standartta da maddi duran varlıklara ilişkin hükümlerde farklılıklar olduğu sonucuna ulaşılmıştır.
18	Güven	2023	Bu çalışmada finansal raporlama konusunda Türkiye'de

			yaşanan gelişmelere yer verilmiş ve ardından KÜMİ FRS, tüm detaylarıyla incelenmiştir.
19	Karabulut ve Tektüfekçi	2023	Çalışma kapsamında BOBİ FRS'nin 2017 ve 2021 versiyonuyla KÜMİ FRS taslak metni karşılaştırılmış, ayrıca KÜMİ FRS'nin taslak metni ile 2022 versiyonu da karşılaştırılarak değerlendirilmiştir. İzmir'de bulunan 206 muhasebe meslek mensubuna KÜMİ FRS hakkındaki düşünceleri, anket uygulaması aracılığıyla ortaya konmaya çalışılmıştır.

BOBİ FRS HAKKINDA GENEL BİLGİLER

29 Temmuz 2017'de yayınlanan ve 1 Ocak 2018'de yürürlüğe giren Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS), Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından açıklanan özelliklere sahip olan ve bunun doğrultusunda bağımsız denetime tabi olan büyük ve orta ölçekli işletmelerin TFRS'ye alternatif olacak şekilde gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olarak finansal tablolar hazırlayabilmesine yardımcı olmak ve rehberlik etmek amacıyla duyurulan bir standarttır. 2018'de yürürlüğe giren bu standart, ilgili taraflarca BOBİ FRS 2017 Sürümü olarak adlandırılmış olup, KGK'ya gelen geri bildirimler ve çeşitli öneriler sonrasında birtakım değişiklikler ve düzenlemeler yapılarak güncellenmiştir. Gelen geri dönüşler doğrultusunda güncellenen BOBİ FRS 2017 Sürümü, piyasa ihtiyaçlarını daha iyi karşılayacak bir sürüme kavuşmuş ve günümüzde de bu sürüm 30 Mart 2021 tarihinde Resmi Gazete'de Mükerrer şekilde yayınlanarak BOBİ FRS 2021 Sürümü olarak kullanılmaya devam etmektedir (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2017; Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2021b).

Bu kapsamda işletmelerin büyük ölçekli işletme olarak sayılması için sahip olması gereken aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı tutarları ile çalışan sayısı ise aşağıda gösterilmektedir.

Tablo 2: BOBİ FRS Kapsamına Giren İşletmelere İlişkin Eşik Değerler

	2017 Değerleri	2021 Değerleri
Aktif Toplamı	75 Milyon TL ve Üstü	200 Milyon TL ve Üstü
Yıllık Net Satış Hasılatı	150 Milyon TL ve Üstü	400 Milyon TL ve Üstü
Çalışan Sayısı	250	250

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2021b: 14).

BOBİ FRS 2021 Sürümü 27 bölümden meydana gelmektedir. Bu çalışma kapsamında değerlendirilecek bölümleri ise finansal tablolara ilişkin olan bölümlerdir. BOBİ FRS 2021 Sürümünde finansal tablolara ilişkin 3 bölüm bulunmaktadır. Ayrıca münferit ve konsolide finansal tablolar şeklinde ayrılarak her iki türe ait finansal tablolara ilişkin de 4'er tane Ek bulunmaktadır (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2021a). Bu bölümlerin başlıkları aşağıdaki gibidir:

- Bölüm 1: Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar
- Bölüm 2: Nakit Akış Tablosu
- Bölüm 22: Konsolide Finansal Tablolar
- Ek 1: Münferit Finansal Durum Tablosu
- Ek 2: Münferit Kâr veya Zarar Tablosu
- Ek 3: Münferit Özkaynak Değişim Tablosu

- g. Ek 4: Münferit Nakit Akış Tablosu
- h. Ek 5: Konsolide Finansal Durum Tablosu
- i. Ek 6: Konsolide Kâr veya Zarar Tablosu
- j. Ek 7: Konsolide Özkaynak Değişim Tablosu
- k. Ek 8: Konsolide Nakit Akış Tablosu

TÜRKİYE'DE FİNANSAL RAPORLAMANIN GELİŞİMİ VE KÜMİ FRS'İN YAYINLANMA SÜRECİ

İşletmelerin finansal performansına yönelik ilgili taraflarca ihtiyaç duyulan veriler doğrultusunda periyodik bir şekilde bilgi sunan finansal raporlama, finansal raporların oluşturulması sürecinde de finansal tabloları kullanan sistematik bir süreçtir. Muhasebe sisteminin son çıktısı olan finansal raporların, finansal tabloların hazırlanmasından finansal tabloların son kullanıcıya sunulmasına kadar olan sürecin genel ismi olarak karşımıza çıkan finansal raporlama, ülkemizde de çeşitli standartları esas alarak yürütülen bir süreçtir.

Muhasebe alanındaki gelişmeler konusunda Türkiye, ilk olarak Fransa ve Almanya'daki muhasebeyle ilgili düzenlemelerden etkilenmiştir. Ardından 1950'li yıllarla birlikte ticaret açısından son derece gelişmiş bir ülke haline gelmeye başlayan Amerika Birleşik Devletleri'nin muhasebeye ilişkin düzenlemelerinden etkilenmiştir. 1990'lı yılların başına doğru Avrupa Birliği ile ilişkilerimizin artması ve üye olma süreciyle birlikte Avrupa Birliği'ndeki muhasebe düzenlemelerinin etkisi altında kalınırken son olarak ve günümüzde ise Uluslararası Muhasebe Standartlarının etkisi altında muhasebe alanındaki gelişmeler takip edilmekte ve değişim göstermektedir (Ataman ve Gökçen, 2017: 8).

Türkiye'de mevcut durumda finansal raporlama ve muhasebeyle ilgili tüm ulusal ve uluslararası standartlarla ilgili düzenlemeleri sürdüren ve yetki sahibi olan kurum Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'dır. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Uluslararası Muhasebe Standartlarını aynı şekilde Türkçe diline uyarlayan KGK, zamanla tüm bu standartları esas alarak önce BOBİ FRS'yi ve son olarak da KÜMİ FRS'yi kamuoyuna duyurmuştur. Türkiye'ye özgü finansal raporlama standartlarının son halkası olan KÜMİ FRS, önce taslak metin olarak duyurulmuş ve ardından 1 Ocak 2023'ten itibaren uygulanmak üzere 2022 yılının sonlarına doğru yürürlüğe konmuştur. Ülkemizde finansal raporlamaya ilişkin yaşanan önemli gelişmeler kronolojik şekilde gösterilmek üzere Tablo 3'te özetlenmiştir (Güven, 2023: 69-71).

Tablo 3: Türkiye'de Finansal Raporlamaya Yönelik Gelişmelerin Kronolojisi

Sene	Önemli Gelişme
1982	Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) kurulmuş ve faaliyetlerine başlamıştır.
1985	İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB) işlem görmeye başlamıştır.
1992	MSUGT resmen yayınlanmış ve 1994 senesinde yürürlüğe girmiştir.
1994	TMUDESK, TÜRMOB tarafından kurulmuştur.
1996	1 Ocak 1997 tarihinde TMUDESK tarafından kabul edilen Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) yürürlüğe girmiştir.
1999	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) kurulmuş ve faaliyetlerine başlamıştır.
1999	TMUDESK dönüşüm yaşamış ve TMSK olarak yeniden yapılandırılmıştır.
2011	1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe konmak üzere 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu kabul

	edilmiştir.
2011	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuş ve faaliyetlerine başlamıştır.
2012	Borsa İstanbul (BİST) kurularak işlem görmeye başlamıştır.
2017	BOBİ FRS, KGK tarafından ilk kez 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren uygulanmak üzere yayınlanmıştır.
2019	KÜMİ FRS, KGK tarafından taslak metin olarak yayınlamış ve kamuoyundan geri bildirimler almak üzere sunulmuştur.
2019	Faizsiz Finans Muhasebe Standartları (FFMS), KGK tarafından 1 Ocak 2020'den itibaren uygulanmak üzere yayınlanmıştır.
2022	Daha önce taslak metin olarak duyurulan KÜMİ FRS, 1 Ocak 2023'ten itibaren uygulanmak üzere KGK tarafından resmen yayınlanmıştır.
2023	Sürdürülebilirlik Standartları, KGK tarafından yayınlanmıştır.

Kaynak: (Kurt ve Cavlak, 2022: 13-14)

KÜMİ FRS HAKKINDA GENEL BİLGİLER

KÜMİ FRS'nin çıkış noktası, KGK tarafından takibi yapılan Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nı (TFRS) veya BOBİ FRS'yi esas almayan ve bağımsız denetime de tabi olmayan işletmelerin, muhasebe ve finansal raporlama sistemine belli bir standardın temel alınmasıyla dahil edilmesi isteğidir. Yürürlüğe girdiği ilk yıllarında KÜMİ FRS'nin ne ölçüde kullanıldığının ve doğru şekilde uygulanıp uygulanmadığının takibinde zorluklar yaşanılacağı düşünülse de zamanla kullanıcılardan gelen geri bildirimler ve çeşitli kurumlardan gelen önerilerle birlikte KÜMİ FRS'deki eksiklikler giderilecektir.

Bu kapsamda işletmelerin küçük ölçekli işletme olarak sayılması için sahip olması gereken aktif toplamı, yıllık net satış hasılatı ve çalışan sayısı bilgileri Tablo 4'te yer almaktadır. Ölçütlerden en az ikisine sahip olan işletmeler, küçük işletme olarak kabul edilecektir (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2023a).

Tablo 4: KÜMİ FRS Kapsamına Giren İşletmelere İlişkin Eşik Değerler

	2023 Değerleri
Aktif Toplamı	3,5 Milyon TL ve Üstü
Yıllık Net Satış Hasılatı	7 Milyon TL ve Üstü
Çalışan Sayısı	10

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2023a).

KÜMİ FRS 2022 Sürümü'nün özelliklerini genel hatlarıyla aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2023a; Karabulut ve Tektüfekçi, 2023: 44-46):

1. 22 Bölüm içeren KÜMİ FRS, yaklaşık 105 sayfadan oluşmaktadır.
2. Uygulaması TFRS veya BOBİ FRS'ye göre daha az maliyetlidir.
3. Kullanıcılar için diğer standartlara göre daha açık ve anlaşılır bir dil benimsemiştir.
4. Standardın genelinde maliyet esaslı yaklaşım hakimdir.

5. Standartta sunulan finansal tabloların örnekleri ek olarak sunulmuştur.
6. KÜMİ FRS, anlaşılmasına yardımcı olmak için Terimler Sözlüğü de içermektedir.
7. TFRS, UFRS, BOBİ FRS vb. standartlarla genel olarak çelişmemektedir.

KÜMİ FRS KAPSAMINDA FİNANSAL TABLOLAR

KGK tarafından Kasım 2022’de duyurulan ve 22 Bölüm ile Terimler Sözlüğü’nden oluşan KÜMİ FRS’de finansal tablolara ilişkin üç bölüm ve iki ek yer almaktadır (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2023b). Bunlar aşağıdaki gibidir:

- a. Bölüm 2: Finansal Tabloların Sunumu
- b. Bölüm 3: Finansal Durum Tablosu
- c. Ek (Bölüm 3): Küçük ve Mikro İşletmelere Yönelik Finansal Durum Tablosu Örneği
- d. Bölüm 4: Kâr veya Zarar Tablosu
- e. Ek (Bölüm 4): Küçük ve Mikro İşletmelere Yönelik Kâr veya Zarar Tablosu Örneği

Finansal tablolara ilişkin KÜMİ FRS bölümlerinde yer alan bilgilerin özetlenmesi, BOBİ FRS’deki ilgili bölümlerle yapılacak karşılaştırmadan önce bilgi sahibi olmak için önem taşımaktadır.

KÜMİ FRS Bölüm 2: Finansal Tabloların Sunumu

KÜMİ FRS Bölüm 2, finansal tabloların sunumunun ne şekilde yapılacağına ilişkin açıklamalar sunmaktadır. KÜMİ FRS Bölüm 2, Kapsam, Finansal Tablolara İlişkin Genel Hükümler, Finansal Tablolarda Yer Verilmesi Gereken Bilgiler, Finansal Tablolarda Sunulan Bilgilerin Özellikleri ve Finansal Raporlamanın Genel İlkeleri başlıklarından oluşmaktadır.

Tablo 5: KÜMİ FRS Bölüm 2: Finansal Tabloların Sunumuna İlişkin Genel Bilgiler

Başlık	Açıklamalar
Kapsam	Finansal tablolara yönelik genel açıklamalar, finansal tablolarda yer alması gerekli olan bilgilerin ne olduğu, bu bilgilerin genel özellikleri ve finansal raporlamaya ilişkin temel esaslar belirtilmiştir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.1).
Finansal Tablolara İlişkin Genel Hükümler	İşletmelerin finansal performansı ve durumuna yönelik fayda sağlayıcı bilgileri ilgili kullanıcılara sunmayı amaçlayan finansal tablolar, ayrıca işletme yönetiminin işletmeye ait kaynakları ne derecede etkin ve etkili kullandığına yönelik de bilgi sunmaktadır (KÜMİ FRS, Paragraf 2.2). KÜMİ FRS’ye göre finansal tablolar, Finansal Durum Tablosu, Kâr veya Zarar Tablosu ve Dipnotlar’dan oluşmaktadır (KÜMİ FRS, Paragraf 2.3). Bu finansal tabloların KÜMİ FRS’de yer alan tüm hüküm ve açıklamalara uygun olacak şekilde, açık ve anlaşılabilir olarak sunulması ve söz konusu uygunluğa ilişkin kanıt niteliğindeki açıklamaların da dipnotlarda belirtilmesi gerekmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.4). Ayrıca yine finansal tablolar üzerinden karşılaştırma yapılabilmesi için her iki finansal tablo ve ayrıca dipnotlar, en az iki dönemi kapsamalı ve buna göre rapor oluşturulmalıdır (KÜMİ FRS, Paragraf 2.5).
Finansal Tablolarda Yer Verilmesi Gereken Bilgiler	Finansal tablolarda aşağıda yer alan bilgilerin yer alması ve bu bilgilerin anlaşılabilir olması gerekmektedir. Gerek duyulan durumlarda aynı veya benzer bilgilerin birkaç kez tekrar edilmesinden kaçınılması, sunulmak istenen bilgilerin ilgili taraflara açık şekilde ulaşması için önem taşımaktadır (KÜMİ FRS, Paragraf 2.7): a. İşletmeye ait ticaret unvanının ne olduğu, b. Varsa bir önceki raporlama döneminden sonra işletmenin unvanındaki değişiklikler,

-
- c. Finansal tabloların kapsadığı dönemin açık şekilde belirtilmesi,
 - d. Finansal tabloların hazırlandığı para biriminin ne olduğu,
 - e. Finansal tablolarda sunumunda yer alan tutarlarda eğer varsa yuvarlamaların açık şekilde belirtilmesi,
 - f. Raporlama döneminin son bulunduğu tarihin belirtilmesi.
-

Finansal
Tablolarda
Sunulan Bilgilerin
Özellikleri

İhtiyaca Uygunluk: Finansal tablolarda yer alan bilgilerin, ilgili kullanıcıların ihtiyaçlarına uygun olması gerekmektedir. Standartta göre finansal bilginin ihtiyaca uygun olduğunu söylemek, ancak finansal bilginin işletmenin geçmişine, şu anına ve geleceğine yönelik ilgili taraflara fayda sağlamasıyla mümkün olmaktadır (KÜMİ FRS, Paragraf 2.9).

Gerçeğe Uygun Sunum: Standartta bu özellikle anlatılmak istenen, finansal bilginin açıkladığı ekonomik olayların amaca uygun olacak şekilde etkilerinin doğru yansıtılması gerektiği, finansal bilginin tam, tarafsız ve hatasız şekilde yer alması gerektiği ve işlemlerin özünün yansıtılması gerektiğidir. Herhangi bir ekonomik olayın hukuki şeklinin ve özünün aynı olmadığı durumlarda finansal bilginin gerçeğe uygun şekilde sunulduğunu söylemek için olayın özünün esas alınması gerekmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.10).

Anlaşılabilirlik: Finansal tablolarda yer alan bilgilerin, muhasebeye ilişkin makul ölçüde bilgi sahibi olan kullanıcıların bu bilgileri daha rahat anlayabilmesi için daha sade ve açık bir dille sunulması gerekmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.11).

Karşılaştırılabilirlik: Finansal tablo kullanıcılarının, tablolarda yer alan kalemlere ilişkin farklı ve benzer noktaları anlaması için benzer olan işlemlerin ölçümünün diğer işlemlerle aynı şekilde ve tutarlı olması gerekmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.12).

Zamanında Sunum: Bu özellikle anlatılmak istenen, finansal bilgilerin en doğru zamanda ilgili kullanıcılara sunulmasının oldukça önemli olduğudur. Finansal tablo kullanıcıları, ancak zamanında bir sunumla finansal tablolarda yer alan bilgiler doğrultusunda etkin kararlar alabilmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.13).

Finansal
Raporlamanın
Genel İlkeleri

İşletmenin Sürekliliği: Muhasebenin temel ilkelerinden olan işletmenin sürekliliği esas alındığında işletmelerin faaliyetlerinin sürekli olarak devam edeceği varsayımının kabul edildiğini söylemek mümkündür. Bu sebeple işletmelere ait finansal tablolar da bu varsayım esas alınarak hazırlanır (KÜMİ FRS, Paragraf 2.15). Eğer işletmenin sürekliliğini gelecekte etkileme ihtimali olan durumlar veya tespitler varsa, bunlara ilişkin tüm bilgilere açık şekilde dipnotlarda yer verilmelidir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.16). İşletmenin sürekliliğinin ortadan kalkacağı durumlarda (tasfiye edilmesi vb.) finansal tablolar artık bu varsayımı esas alarak hazırlanmaz ve hangi varsayım ya da ilkeyi esas alarak hazırlandıysa yine bu duruma dipnotlarda mutlaka yer verilir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.17).

Tahakkuk Esası: Finansal tabloların hazırlanmasında yine esas alınması gereken ilkelerden birisi de tahakkuk esası ilkesidir. Nakit girişinden özkaynaklara, gelir ve giderlerden nakit çıkışına kadar tüm işlemler Bölüm 1'de ilgili kısımlarda yer alan finansal tablolarda göstermeye ilişkin ölçütler sağlandığında finansal tablolara yansıtılabilir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.18).

İhtiyatlılık: Gerçeğe uygun sunumla çelişmesi muhtemel ilkelerden biri ihtiyatlılıktır. En kısa anlatımla bu ilke, işletmeye ait herhangi bir varlık (gelir) ya da kaynağın (giderin) olduğundan daha az veya çok gösterilmesinin gerçeğe uygun sunumun esas alınarak hazırlandığı finansal tabloların doğru bilgi verememesine sebep olacağını ifade etmektedir. Bu sebeple finansal tabloların hazırlanmasında diğer ilkelerle birlikte ihtiyatlılık ilkesinin de göz önünde bulundurulması gerekmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.19).

Önemlilik: Finansal tablolarda yer alan tüm bilgiler doğru şekilde verilmelidir. Eğer bu bilgilerin karar alıcıların verecekleri kararı makul ölçüde etkilemesi muhtemelse, bunlar önemli bilgi olarak adlandırılır ve doğru, açık ve anlaşılır şekilde mutlaka dipnotlarda belirtilmelidir. Bu bilgilerin yanlış aktarılması, saklanması veya eksik verilmesi finansal tabloların önemlilik ilkesini esas alarak hazırlanması gerektiğine aykırıdır (KÜMİ FRS, Paragraf 2.20). Önemli bilginin varlığından bahsetmek için herhangi bir hesap kaleminin

tek başına, dahil olduğu hesap grubunun %20'sinden fazla ya da aktif toplamının %5'ten fazla olması gerekmektedir. Bu durumda finansal durum tablosunda ayrı olarak mutlaka sunulması gerekir. Eğer söz konusu hesap kalemi tek başına önemli bilgi olarak sayılmıyorsa diğer hesap kalemleriyle birleştirilerek dipnotlarda açıklanabilir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.21-2.22).

Mahsup (Netleştirme) Yasağı: Bu ilke zorunlu olmadıkça veya izin verilen durumlar dışında varlıklarla yükümlülüklerin, gelirlerle giderlerin mahsup edilemeyeceğini ifade etmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.23). Ayrıca finansal tabloların hazırlanışı normal koşullarda yıllık olmakla birlikte aksi bir durumda raporlama döneminin değiştiğine, finansal bilgilerin (tutarların) sunulmasında olması gerekenden daha uzun ya da kısa bir dönem kullanılmasının sebebine ve söz konusu durum yüzünden finansal tabloların karşılaştırılabilirliğinin bozulduğuna ilişkin bilgiler dipnotlarda mutlaka belirtilmelidir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.24).

Karşılaştırmalı Bilgi: Cari yani mevcut dönemin finansal raporunda bulunan finansal tablolardaki tutarların tümü, önceki döneme ait finansal raporda bulunan finansal tablolardaki tutarlarla karşılaştırılabilir olmalıdır. Bu sebeple diğer ilkelere bağlı olacak şekilde karşılaştırma yapmaya uygun şekilde hazırlanmalıdır. Cari döneme ait finansal rapordaki finansal tabloların önceki dönem ya da dönemlerle karşılaştırmak mümkün olmadığında ise bu durum dipnotlarda mutlaka açıklanmalıdır (KÜMİ FRS, Paragraf 2.25-2.26).

Sunumda Tutarlılık: Bu ilkeye göre işletmelerin faaliyetlerinde önemli bir değişiklik söz konusu olmadıkça ve Bölüm 5'te yer alan tahmin ve hatalarda önemli bir farklılık olmadıkça finansal tablolarda yer alan hesap kalemlerinin sunulmasında veya sınıflandırma yapılmasında değişiklik yapılmaması gerekmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 2.27).

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022b, Bölüm 2)

KÜMİ FRS Bölüm 3: Finansal Durum Tablosu

KÜMİ FRS Bölüm 3, finansal durum tablosunun sunumunun ne şekilde yapılacağına ve finansal durum tablosunun içeriğine ilişkin açıklamalar sunmaktadır. Ayrıca bu bölümün sonunda standartta finansal durum tablosu örneği ek olarak da gösterilmektedir. Bölüm 3, Kapsam ve Finansal Durum Tablosunun Sunumu olmak üzere iki başlıktan meydana gelmektedir.

Tablo 6: KÜMİ FRS Bölüm 3: Finansal Durum Tablosuna İlişkin Genel Bilgiler

Başlık	Açıklamalar
Kapsam	Kapsam başlığında işletmelerin finansal durumuna ilişkin bilgi sunan finansal tablonun finansal durum tablosu olarak adlandırıldığı dile getirilirken, bu tablonun işletmenin belirli bir tarihte sahip olduğu varlıkları, yükümlülükleri ve özkaynakları gösterdiği belirtilmiştir (KÜMİ FRS, Paragraf 3.2).
Finansal Durum Tablosunun Sunumu	Standartta finansal durum tablosunun hangi formatta hazırlanacağı Bölüm 3'ün sonunda ek olarak gösterilmektedir. Cari döneme ilişkin önceki dönemlerle karşılaştırma yapılabilir olan ve dönem bakiyeleri sıfır olan hesap kalemleri istenirse finansal durum tablosunda gösterilmeyebilir (KÜMİ FRS, Paragraf 3.3). İşletmelerin istemesi halinde finansal durumunun daha iyi anlaşılabilmesi için gerekli gördüğü alt hesap kalemlerini, alt toplamları ve ilave hesap kalemlerini finansal durum tablosunda Bölüm 3 sonunda ek olarak gösterilen örneğe bağlı kalarak yer vermesi mümkündür (KÜMİ FRS, Paragraf 3.4). Standartta göre dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yükümlülükler, uzun vadeli yükümlülükler ve özkaynaklar tabloda ayrı sınıflar haline sunulmalıdır (KÜMİ FRS, Paragraf 3.5). Bunların sınıflandırması ise aşağıdaki şekilde olacaktır: <i>Dönen Varlıklar:</i> Standartta göre dönen varlıklar, işletmelerin faaliyetleri kapsamında

paraya çevirmesi, satması ya da tüketmesi muhtemel olan, asıl amaç olarak alım satım işlemi için elde tutulan, raporlamanın yapıldığı dönemden sonraki on iki ay içinde paraya çevrilmesi beklenen ve nakit ya da nakit benzeri olan varlıklar olarak ele alınmaktadır (KÜMİ FRS, Paragraf 3.6).

Duran Varlıklar: Standartta dönen varlıklar içerisinde yer almayan ve 3.6 paragrafında belirtilen özelliklere sahip olmayan diğer varlıklar duran varlıklar olarak ele alınmaktadır

Kısa Vadeli Yükümlülükler: Standart kapsamında kısa vadeli yükümlülükler, işletmeler tarafından normal faaliyetlerinin devam ettiği süre içerisinde ödenmesi beklenen, asıl amacın alım ve satım işlemleri gerçekleştirmek olan, raporlamanın yapıldığı dönemden sonraki on iki ay içinde ödenecek olan yükümlülükler olarak ele alınır (KÜMİ FRS, Paragraf 3.8).

Uzun Vadeli Yükümlülükler: Kısa vadeli yükümlülükler dışında kalan ve 3.8 paragrafındaki özelliklere sahip olmayan yükümlülüklerdir.

Özkaynaklar: Standarda göre özkaynaklar, ödenmiş sermaye, yedekler, geçmiş yıllar kârları, geçmiş yıllar zararları, dönem net kârı ve dönem net zararı gibi hesap kalemlerinin sunulduğu hesap grubudur. Özkaynağa ait toplam defter değerini doğrudan ölçmek mümkün olmazken, bu değeri finansal durum tablosunda yer alan tüm varlıkların toplam değerinden yine finansal durum tablosunda yer alan tüm yükümlülüklerin toplam defter değerini çıkartarak bulmak mümkündür (KÜMİ FRS, Paragraf 3.10).

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022b, Bölüm 2)

Bölüm 4: Kâr veya Zarar Tablosu

KÜMİ FRS Bölüm 4, kâr veya zarar tablosunun sunumunun şekline ve tabloda yer alacak bilgilere ilişkin açıklamalar sunmaktadır. Bölüm sonunda ise standartta kâr veya zarar tablosu örneği de ek olarak yer almaktadır. Bölüm 3, Kapsam ve Kâr veya Zarar Tablosunun Sunumu olmak üzere iki başlıktan meydana gelmektedir.

Tablo 7: KÜMİ FRS Bölüm 4: Kâr veya Zarar Tablosuna İlişkin Genel Bilgiler

Başlık	Açıklamalar
Kapsam	Standarda göre raporlamanın yapıldığı döneme ait işletmelerin finansal performansı konusunda bilgi veren, bu raporlama dönemine ait gelirleri, giderleri ve bunlara ilişkin net sonucu yansıtan finansal tablo, kâr veya zarar tablosu olarak isimlendirilmektedir (KÜMİ FRS, Paragraf 4.2).
Kâr veya Zarar Tablosunun Sunumu	Zorunlu haller dışında ve izin verilen bir durum söz konusu olmadıkça, standarda göre dönem içerisinde oluşan gelirlerin ve giderlerin tamamı kâr ya da zarar olarak yansıtılmalıdır. Geçmiş dönemleri ilgilendiren muhasebeye ilişkin yapılan tahminlerdeki yanlışlar ve hatalar raporlamanın yapıldığı dönem içerisinde kâr veya zarar olarak gösterilmez (KÜMİ FRS, Paragraf 4.3). Bölüm 4'ün sonunda ek olarak sunulan örneğe uygun şekilde hazırlanması gereken kâr veya zarar tablosunda cari döneme ait, önceki dönemlerle karşılaştırılabilir ve dönem bakiyeleri sıfır olan hesap kalemleri istenmesi durumunda kâr veya zarar tablosunda yer almayabilir (KÜMİ FRS, Paragraf 4.4). İşletmeler tarafından yine istemesi durumunda finansal performansının daha iyi anlaşılabilmesi için gerekli gördüğü alt hesap kalemlerini, alt toplamları ve ilave hesap kalemlerini kâr veya zarar tablosunda Bölüm 4 sonunda ek olarak gösterilen örneğe bağlı kalarak yer verilmesi mümkündür (KÜMİ FRS, Paragraf 4.5). Ayrıca herhangi bir gelir ya da gider kalemi, olağandışı kalem olarak dipnotlarda veya kâr veya zarar tablosunda gösterilemez (KÜMİ FRS, Paragraf 4.56).

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022b, Bölüm 2)

FİNANSAL TABLOLARIN KÜMİ FRS VE BOBİ FRS'YE GÖRE KARŞILAŞTIRILMASI

Çalışmanın bu bölümünde İçerik Analizi Yönteminden faydalanılarak KÜMİ FRS ve BOBİ FRS'de finansal tablolarla ilgili yer alan bilgilerin karşılaştırması yapılmış ve benzerliklerle farklılıklar ortaya konmuştur. Tablo 8'de KÜMİ FRS ve BOBİ FRS'de hangi finansal tabloların ortak olduğu hangi finansal tabloların farklı olduğu gösterilmiştir.

Tablo 8: Finansal Tablo Setinin Karşılaştırılması

Finansal Tablo	KÜMİ FRS	BOBİ FRS
Finansal Durum Tablosu	+	+
Kâr veya Zarar Tablosu	+	+
Özkaynak Değişim Tablosu	-	+
Nakit Akış Tablosu	-	+
Dipnotlar	+	+

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022a: 3; Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022b, Paragraf 2.3)

Tablo 9'da KÜMİ FRS ve BOBİ FRS'de finansal raporlama ilkelerinin neler olduğu yer almaktadır.

Tablo 9: Finansal Raporlamada Esas Alınan İlkelerin Karşılaştırılması

Finansal Raporlama İlkesi	KÜMİ FRS	BOBİ FRS
İşletmenin Sürekliliği	+	+
Tahakkuk Esası	+	+
İhtiyatlılık	+	+
Önemlilik	+	+
Mahsup (Netleştirme) Yasağı	+	+
Karşılaştırmalı Bilgi	+	+
Sunumda Tutarlılık	+	+
Raporlamanın Sıklığı	-	+
Finansal Tablolarda Yer Verilmesi Gereken Bilgiler	-	+

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022a: 3; Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022b, Paragraf 2.14-2.28)

Her iki standartta da finansal raporlama ilkelerinde büyük oranda benzerlik söz konusuysen, birkaç ilke de ise farklılık mevcuttur. “Önemlilik” ilkesi, her iki standartta da mevcutken BOBİ FRS'de “Finansal Tabloların Sunumunda Önemlilik” ismiyle yer almaktadır. BOBİ FRS'de olan fakat KÜMİ FRS'de olmayan “Raporlamanın Sıklığı” ilkesi ise KÜMİ FRS'de Mahsup (Netleştirme) Yasağı ilkesinin altında açıklanmıştır.

BOBİ FRS’de yer alan “Finansal Tablolarda Yer Verilmesi Gereken Bilgiler” ilkesi ise KÜMİ FRS’de ayrı bir ilke olarak ele alınmamıştır.

Tablo 10: Finansal Bilgilere İlişkin Nitel Özelliklerin Karşılaştırılması

Finansal Bilgiye İlişkin Niteliksel Özellik	KÜMİ FRS	BOBİ FRS
İhtiyaca Uygunluk	+	+
Gerçeğe Uygun Sunum	+	+
Anlaşılabilirlik	+	+
Karşılaştırılabilirlik	+	+
Zamanında Sunum	+	+

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022a: 2; Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022b, Paragraf 2.8-2.13)

Tablo 10’da KÜMİ FRS ve BOBİ FRS’de finansal tablolarda sunulan finansal bilgilere ilişkin niteliksel özellikler gösterilmiştir. Her iki standartta da finansal bilgilere ilişkin niteliksel özelliklerin tamamı ortaktır. Burada dikkat edilmesi gereken husus, BOBİ FRS’de söz konusu niteliksel özellikler “Temel Niteliksel Özellikler” ve “Destekleyici Niteliksel Özellikler” olmak üzere ikiye ayrılırken, KÜMİ FRS’de böyle bir ayırım söz konusu değildir. KÜMİ FRS’de finansal bilgilerin özellikleri ayırım olmaksızın tek bir başlıkta ele alınmıştır.

KÜMİ FRS ve BOBİ FRS’nin ikisinde de yer alan finansal tablolar “Finansal Durum Tablosu” ve “Kâr veya Zarar Tablosu” olduğundan, bu iki tabloya yönelik benzerlikler ve farklılıklar incelenecektir. Tablo 11’de her iki standartta da bulunan “Finansal Durum Tablosu” kapsamındaki hesap kalemlerinin KÜMİ FRS ve BOBİ FRS’de var olup olmadığı gösterilmiştir.

Tablo 11: Finansal Durum Tablosunun KÜMİ FRS ve BOBİ FRS Kapsamında Karşılaştırması

Hesap Türü	Hesap Grubu	Hesap Kalemi	KÜMİ FRS	BOBİ FRS
Varlıklar	Dönen Varlıklar	Nakit ve Nakit Benzerleri	+	+
		Finansal Yatırımlar	+	+
		Ticari Alacaklar	+	+
		Diğer Alacaklar	+	+
		Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar	+	+
		Stoklar	+	+
		Canlı Varlıklar	+	+
		<i>Peşin Ödenmiş Giderler</i>	+	+
		<i>Peşin Ödenmiş Vergi ve Benzerleri</i>	-	+
		Diğer Dönen Varlıklar	+	+

	Duran Varlıklar	Ticari Alacaklar	+	+
		Diğer Alacaklar	+	+
		Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar	+	+
		Finansal Yatırımlar	+	+
		Bağlı Ortaklık, İştirak ve Müstereken Kontrol Edilen İşletmeler	+	-
		Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar	-	+
		Canlı Varlıklar	+	+
		Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	+	+
		Maddi Duran Varlıklar	+	+
		Maddi Olmayan Duran Varlıklar	+	+
		Peşin Ödenmiş Giderler	+	+
		Ertelenmiş Vergi Varlığı	-	+
		Diğer Duran Varlıklar	+	+
		Kaynaklar	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	Finansal Yükümlülükler
Ticari Borçlar	+			+
Diğer Borçlar	+			+
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar	+			+
Alınan Avanslar	-			+
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler	+			+
Kısa Vadeli Karşılıklar	+			+
Ertelenmiş Giderler	+			+
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler	+			+
Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	Finansal Yükümlülükler		+	+
	Ticari Borçlar		+	+
	Diğer Borçlar		+	+
	Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar		+	+
	Alınan Avanslar		-	+
	Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler		+	+

	<i>Uzun Vadeli Karşılıklar</i>	+	+
	<i>Ertelenmiş Giderler</i>	+	+
	<i>Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü</i>	-	+
	Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler	+	+
Özkaynaklar	Ödenmiş Sermaye	+	+
	<i>Pay Sahiplerinin İlave Sermaye Katkıları</i>	-	+
	<i>Sermaye Tamamlama Fonu</i>	-	+
	<i>Geri Alınmış Paylar (-)</i>	-	+
	<i>Paylara İlişkin Primler/İskontolar (+/-)</i>	-	+
	<i>Ortak Kontrole Tabi İş Birleşmelerinin Etkisi (+/-)</i>	-	+
	Yeniden Değerleme Yedeği	+	+
	<i>Yabancı Para Çevrim Farkları (+/-)</i>	-	+
	<i>Korunma Yedeği (+/-)</i>	-	+
	<i>Bağlı Ortaklıkların, İştiraklerin ve Müşterek Girişimlerin Kazanç ve Kayıplarından Paylar (+/-)</i>	-	+
	<i>Sermaye Yedekleri</i>	+	-
	<i>Kâr Yedekleri</i>	+	+
	Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları (+/-)	+	+
Dönem İçi Net Kârı/Zararı (+/-)	+	+	

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022a: 29-47; Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022b: 10-12)

Finansal Durum Tablosunda yer alan hesap kalemlerine ilişkin KÜMİ FRS ve BOBİ FRS arasındaki farklılıklar Tablo 11’de kalın yazı tipiyle gösterilmiş ve bu farklılıklar aşağıdaki şekilde özetlenmiştir:

- BOBİ FRS’de dönen ve duran varlıklarda yer alan Peşin Ödenmiş Giderler ve Peşin Ödenmiş Vergi ve Benzerleri, KÜMİ FRS’de Peşin Ödenmiş (Gelecek Aylara Ait) Giderler ve Gelir Tahakkukları olarak bulunmaktadır.
- Duran varlıklarda yer alan Bağlı Ortaklık, İştirak ve Müştereken Kontrol Edilen İşletmeler, KÜMİ FRS’de mevcutken BOBİ FRS’de bulunmamaktadır.
- Duran varlıklarda yer alan Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar, BOBİ FRS’de mevcutken, KÜMİ FRS’de bulunmamaktadır.
- Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarda yer alan Alınan Avanslar, KÜMİ FRS’de bulunmamaktadır.
- BOBİ FRS’de karşılıklar kısa vadeli ve uzun vadeli olarak ayrılırken, KÜMİ FRS’de her iki grupta da Karşılıklar olarak bulunmaktadır.
- Özkaynaklarda yer alan Sermaye Yedekleri, sadece KÜMİ FRS’de mevcutken BOBİ FRS’de bulunan Kâr Yedekleri, KÜMİ FRS’de Kâr Yedekleri ve Fonlar olarak karşımıza çıkmaktadır.

- Özkaynaklarda yer alan ve BOBİ FRS’de mevcut olan Pay Sahiplerinin İlave Sermaye Katkıları, Sermaye Tamamlama Fonu, Geri Alınmış Paylar, Paylara İlişkin Primler/İskontolar, Ortak Kontrole Tabi İş Birleşmelerinin Etkisi, Yabancı Para Çevrim Farkları, Korunma Yedeği ve Bağlı Ortaklıkların, İştiraklerin ve Müşterek Girişimlerin Kazanç ve Kayıplarından Paylar hesap kalemleri KÜMİ FRS’de mevcut değildir.

Tablo 12’de her iki standartta da bulunan “Kâr veya Zarar Tablosu” kapsamındaki hesap kalemlerine ilişkin farklılıklar KÜMİ FRS ve BOBİ FRS özelinde yer almaktadır.

Tablo 12: Kâr veya Zarar Tablosunun KÜMİ FRS ve BOBİ FRS Kapsamında Karşılaştırması

Finansal Bilgi	KÜMİ FRS	BOBİ FRS
Dönem Net Kârı (Zararı)	+	+
Satış Hasılatı	+	+
Satışların Maliyeti (-)	+	+
Tarımsal Faaliyetlerde Gerçeğe Uygun Değer Farkları (+/-)	+	+
Brüt Kâr (Zarar) (+/-)	+	+
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	+	+
Pazarlama Giderleri (-)	+	+
Genel Yönetim Giderleri (-)	+	+
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler	+	+
Esas Faaliyetlerden Diğer Gideler (-)	+	+
Esas Faaliyet Kârı (Zararı) (+/-)	+	+
Diğer Faaliyetlerden Gelirler	+	+
Bağlı Ortaklıklardan, İştiraklerden ve Müşterek Girişimlerden Kâr Payları	+	+
Bağlı Ortaklıkların, İştiraklerin ve Müşterek Girişimlerin Kârlarından Paylar	-	+
Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerden Kira Gelirleri	-	+
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Değer Artış ve Satış Kazançları	-	+
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar Satış Kazançları	-	+
Diğer Gelirler	+	+
Diğer Faaliyetlerden Giderler (-)	+	+
Bağlı Ortaklıkların, İştiraklerin ve Müşterek Girişimlerin Zararlarından Paylar (-)	-	+
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Değer Azalış ve Satış Zararları (-)	-	+
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar Satış Zararları (-)	-	+

Finansal Gelirler	+	+
<i>Faiz, Kâr Payı vb. Gelirler</i>	+	+
Kur Farkı Gelirleri	+	+
<i>Finansal Yatırımlar Satış Kazançları</i>	-	+
<i>Finansal Yatırımlar Değer Artış Kazançları</i>	-	+
<i>Net Parasal Pozisyon Kazançları</i>	-	+
Diğer Finansal Gelirler	+	+
Finansal Giderler (-)	+	+
<i>Faiz vb. Giderler</i>	+	+
Kur Farkı Giderleri (-)	+	+
<i>Finansal Yatırımlar Satış Zararları (-)</i>	-	+
<i>Finansal Yatırımlar Değer Azalış Zararları (-)</i>	-	+
<i>Net Parasal Pozisyon Kayıpları (-)</i>	-	+
Diğer Finansal Giderler (-)	+	+
Dönem Kârı (Zararı) (+/-)	+	+
Vergi Gideri (-)	+	+
Dönem Net Kârı (Zararı) (+/-)	+	+

Kaynak: (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022a: 51-53; Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2022b: 14)

KÜMİ FRS ve BOBİ FRS’de sunulan Kâr veya Zarar Tablosundaki hesap kalemlerine yönelik farklılıklar Tablo 12’de kalın yazı tipiyle gösterilmiş ve bu farklılıklar aşağıdaki gibi özetlenmiştir:

- BOBİ FRS’ye göre Pazarlama Giderleri olarak ele alınan hesap kalemi, KÜMİ FRS’de Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri olarak ele alınmıştır.
- BOBİ FRS’de Bağlı Ortaklıklardan, İştiraklerden ve Müşterek Girişimlerden Kâr Payları olarak yer alan hesap kalemi, KÜMİ FRS’de Bağlı Ortaklıklardan, İştiraklerden ve Müştereken Kontrol Edilen İşletmelerden Kâr Payları olarak yer almaktadır.
- BOBİ FRS’de Faiz, Kâr Payı vb. Gelirler ismiyle yer alan hesap kalemi, KÜMİ FRS’de Faiz ve Benzeri Gelirler ismiyle yer almaktadır.
- Diğer Faaliyetlerden Gelirler ve Diğer Faaliyetlerden Giderler, BOBİ FRS’de detaylandırılırken KÜMİ FRS’de sadece bu isimlerle yer almış ve birkaç hesap kalemi dışında detaylandırılmamıştır.
- KÜMİ FRS’de Finansal Gelirler ve Finansal Giderler kapsamında sadece Faiz ve Benzeri Gelirler (Giderler), Kur Farkı Gelirleri (Giderleri) ve Diğer Gelirler (Giderler) alt hesap kalemi olarak görülmektedir. BOBİ FRS’de bu hesaplara ilişkin diğer alt hesap kalemleri, KÜMİ FRS’de yer almamaktadır.

SONUÇ

Ülkelerin ekonomik sistemleri içerisinde oldukça önemli bir yer tutan küçük ve mikro ölçekli işletmelerin, çeşitli yasal düzenlemeler ve mevzuatlarla birlikte belirli bir düzen içerisinde faaliyetlerini sürdürmesi ve daha kurumsal bir yapıya kavuşturulması hedeflenmektedir. Bu hedefler doğrultusunda küçük ve mikro ölçekli işletmelerin faaliyetlerinden doğan finansal performanslarının en doğru ve uygulanabilir şekilde ortaya konmasına yönelik ülkemizde de ilk kez 2019 yılında KGK tarafından taslak şekilde KÜMİ FRS duyurulmuş olup 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 2022 yılının sonlarına doğru resmen yürürlüğe konmuştur.

Çalışma kapsamında KÜMİ FRS’de yer alan Finansal Durum Tablosu ve Kâr veya Zarar Tablosu, BOBİ FRS ile karşılaştırılarak içerik açısından incelenmiştir. Her iki standartta da finansal tablolara ek olarak finansal tablolara ilişkin finansal bilgilerin sunumunda esas alınan ilkeler ve nitel özellikler de değerlendirilmiştir. Bu bağlamda KÜMİ FRS’nin, finansal bilgilerin esas alındığı nitel özellikler açısından BOBİ FRS ile tam bir uyum içerisinde olduğunu söylemek mümkündür. Finansal raporlama ilkeleri temelinde ise BOBİ FRS ile büyük ölçüde uyumlu olan KÜMİ FRS, Finansal Raporlama Sıklığı İlkesinin sunumuyla farklılaşmaktadır. Ayrıca KÜMİ FRS’de yer alan tüm açıklamaların BOBİ FRS’ye kıyasla çok daha kolay uygulanabilir olduğu görülmüştür. KÜMİ FRS’deki finansal tablolarda yer alan tüm hesap kalemlerinin sayı olarak en aza indirilmiş olduğu ve BOBİ FRS’deki karmaşık yapıdan sıyrılarak sadeleştirildiği tespit edilmiştir. Tüm bu değerlendirmeler sonucunda KÜMİ FRS’nin uygulama konusunda BOBİ FRS’den pek çok konuda ayrıştığını ve çeşitli avantajlara sahip olduğunu söylemek mümkündür. KÜMİ FRS, standart uygulayıcılara çok daha az bir maliyet getirecek, çeşitli danışmanlık firmalarından finansal raporlamaya ilişkin alınacak hizmetleri en aza indirecek ve finansal raporların hazırlanması için ihtiyaç duyulan süreden tasarruf edilmesini sağlayacaktır.

KÜMİ FRS’nin, muhasebe meslek mensupları ve bağımsız denetçiler tarafından daha hızlı bir şekilde benimsenmesi için KGK, TÜRMOB vb. kurumlarca sıklıkla eğitimler düzenlenmesi doğru olacaktır. Bunun yanı sıra muhasebe, finans ve denetim gibi sektörlerin ihtiyaçlarına uygun öğrencilerin yetiştirilmesi için akademisyenlere yönelik bilgilendirmelerin yapılması da uygun olacaktır. Son olarak kamu ve özel sektör iş birliğinin artması amacıyla finansal raporlamaya ilişkin faaliyetlerini sürdüren tüm kurumlar birbiriyle uyum ve etkileşim içerisinde çalışmalıdır.

KAYNAKÇA

Akbulut, E. ve Can, M. E. (2020). Küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı (KÜMİ FRS) taslağı hakkında. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, (63), 85-93.

Ataman, B. ve Gökçen, G. (2017). *Büyük ve orta boy işletmeler için finansal raporlama standardı (BOBİ FRS) uygulamaları*. İstanbul: Beta Basım.

Ayar, H. C. ve Fowzi, H. (2021). Küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı (KÜMİ FRS) taslağı ile büyük ve orta boy işletmeler için 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. Doi: 10.20409/berj.2020.280

Bozkurt-Yazar, B. (2021). Küçük ve mikro işletmeler için 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.

Cavlak, H. ve Ataman, B. (2023). Türkiye’deki finansal raporlama standartlarının son parçası KÜMİ FRS (küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı): Genel değerlendirme ve BOBİ FRS, TFRS ile karşılaştırma. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(1), 225-260.

- Demir, Ö., Narlıkaya, Z. ve Gül, M. (2022). Muhasebe meslek mensuplarının KÜMİ FRS'ye ilişkin algı düzeylerinin incelenmesi: Elâzığ ili örneği. *Bingöl Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 6(2), 229-255.
- Güven, B. (2023). Yeni finansal raporlama çerçevesi: Küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı (KÜMİ FRS). *İşletme Biliminin Üç Temel Alanında Yaşanan Gelişmeler: Muhasebe, Pazarlama Ve Organizasyon*. (Editör: Ş. Karabulut). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Haberal, Z. (2021). Büyük ve orta ölçekli işletmeler için finansal raporlama standardı (BOBİ FRS), küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı (KÜMİ FRS) taslak metni ile Vergi Usul Kanunu'nun değerlendirme hükümlerinin karşılaştırılması. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 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 Denetim Bakış*, 62, 285-308.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2017). Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı, www.kgk.gov.tr/, Erişim tarihi: 20.08.2023.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2019). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Taslağı, www.kgk.gov.tr/, Erişim tarihi: 20.08.2023.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2021a). Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı, www.kgk.gov.tr/, Erişim tarihi: 20.08.2023.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2021b). Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Bilgi Notu, www.kgk.gov.tr/, Erişim tarihi: 20.08.2023.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2022a). Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı, www.kgk.gov.tr/, Erişim tarihi: 20.08.2023.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2022b). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), www.kgk.gov.tr/, Erişim tarihi: 20.08.2023.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2023a). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), www.kgk.gov.tr/, Erişim tarihi: 20.08.2023.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2023b). Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), www.kgk.gov.tr/, Erişim tarihi: 20.08.2023.
- Karabulut, M. ve Tektüfekçi, F. (2023). Küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı (KÜMİ FRS) taslağı ile KÜMİ FRS (2022 sürümü) incelemesi: KÜMİ FRS taslağı üzerine İzmir ili muhasebe meslek mensubununun algı ve farkındalık düzeyini belirlemeye yönelik bir araştırma. *İda Academia Muhasebe ve Maliye Dergisi*, 6(1), 43-66.
- 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.
- 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.
- Kurt, E. S. ve Cavlak, H. (2022). Türkiye'deki kurumsal raporlama ekosistemi üzerine değerlendirmeler . *Denetim*, 0(25), 5-26.
- Öztürk, E., Gökçen, G. 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.

- Parlak, N. (2021). Küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standardı (KÜMİ FRS) taslağı çerçevesinde hasılatın muhasebeleştirilmesi ve diğer finansal raporlama standartları ile karşılaştırılması. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 65, 75-89.
- 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.
- Utku, M. ve Kaya, Y. (2021). Küçük ve mikro işletmeler için finansal raporlama standartları (KÜMİ FRS) çerçevesinde maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi. *Mali Çözüm*, 31(163), 123-139.
- Yazarkan, H. (2022). Stoklara ilişkin işlemlerin BOBİ FRS ve KÜMİ FRS açısından değerlendirilmesi. *ODÜ Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 12(3), 2149-2170.
- Yücel, S. (2023). TMS/TFRS, BOBİ-FRS, KÜMİ-FRS ve uluslararası değerlendirme standartları çerçevesinde maddi olmayan duran varlıkların değerlendirme hükümlerinin incelenmesi. *PressAcademia Procedia*, 16(1), 58-64.