

## DERLEME MAKALE

BOBİ FRS 2017 İLE 2021 SÜRÜMÜ ARASINDAKİ FARKLAR  
ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRMEAN ASSESSMENT ON THE DIFFERENCES BETWEEN BOBI FRS  
2017 AND 2021 VERSION

Doç. Dr. Murat SERÇEMELİ\*

Öğr. Gör. Melek ŞARDAĞ KARABULUT\*\*

## ÖZ

2017 yılında Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı (BOBI FRS) yayınlanmış, zamanla bu standart için yapılan incelemeler neticesinde birtakım iyileştirmelerin ve güncellemelerin yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur. Bu sebeple 2021’de BOBİ FRS’nin yeni sürümü yayınlanmıştır. Bu çalışmanın amacı BOBİ FRS’nin (2017) ilk sürümü ile yeni yayınlanan (2021) sürümü arasındaki farkları tespit ederek güncel ihtiyaçları karşılamadaki durumunu ortaya koymaktır. Çalışmada, eski ve yeni sürümlerin tamamı karşılaştırılarak iyileştirilen konuların ne olduğu ayrı ayrı açıklanmaya çalışılmıştır. Böylece uygulayıcılar açısından sadece eski ve yeni standartlar arasındaki farklar ortaya koyulmayıp, aynı zamanda yeni sürüme neden ihtiyaç duyulduğu ve nelere çözüm getirildiği noktasında bir nevi rehber olmasına çalışılmıştır. Sonuç olarak yeni sürümle birlikte yapılan değişikliklerin uygulayıcılar için eski sürümde yer alan birçok muğlaklığı giderdiği ifade edilebilir.

**Anahtar Sözcükler:** BOBİ FRS 2017, BOBİ FRS 2021, Finansal Raporlama Standartları

## ABSTRACT

Financial Reporting Standard for Large and Medium-Sized Enterprises (BOBI FRS) was published in 2017, and as a result of the examinations made for this standard over time, some improvements and updates were needed. For this reason, the new version of BOBI FRS was published in 2021. The

\* Giresun Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, [muratsercemeli@gmail.com](mailto:muratsercemeli@gmail.com), ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0718-2236>.

\*\* Öğr. Gör., Sinop Üniversitesi, Ayancık Meslek Yüksek Okulu, [mkarabulut@sinop.edu.tr](mailto:mkarabulut@sinop.edu.tr), ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0525-7820>.

aim of this study is to identify the differences between the first version of BOBI FRS (2017) and the newly published (2021) version and to reveal its status in meeting current needs. In the study, all the old and new versions were compared and it was tried to explain what the improved issues were separately. Thus, not only the differences between old and new standards were revealed for the practitioners, but also it was tried to be a kind of guide for why the new version is needed and what solutions are provided. As a result, it can be stated that the changes made with the new version have resolved many ambiguities in the old version for the practitioners.

**Keywords:** BOBI FRS 2017, BOBI FRS 2021, Financial Reporting Standards.

## GİRİŞ

Bilgi çağı olarak tanımlanan 1990'lerden günümüze kadar süregelen dönemde işletmeler, bilgi teknolojileri ile ürün ve/veya hizmetini üretip faaliyetlerini sürdürmektedirler. Son otuz yıldaki bu gelişmelerle birlikte, işletmelerin sınırları ortadan kalkmış ve küreselleşen işletmelerin ortak bir dil konuşması yani ortak bir raporlama dili kullanması bir zorunluluk haline gelmiştir. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu dünya genelinde finansal raporlama açısından işletmelerin kullandıkları ortak dili oluşturmak amacıyla Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı (UFRS) geliştirmiştir. UFRS'ler, işletmeler tarafından benimsenme durumuna ve dünyada uygulanma seviyesine bakıldığında finansal raporlama konusunda otorite olma yolunda emin adımlarla ilerlemektedir (Ataman ve Cavlak, 2017, s.154).

Türkiye'de ise bugün muhasebe bilgi sistemlerinin işleyişi 3 farklı şekilde gerçekleşmektedir. Birincisi 01.01.1994 tarihinde yürürlüğe giren, Muhasebe Uygulama Genel Tebliği ile Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planını (MSUGT)'dir. İkincisi 2006 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından UFRS'nin bir çevirisi yapıp, Resmi Gazete'de yayımlandığı ve farklı zamanlarda da yayınlanmaya devam ettiği ve sonrasında da uygulamaya giren Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları (TMS / TFRS)'dir. Üçüncüsü ise 01.01.2018 tarihinde yürürlüğe giren Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standartları (BOBI FRS)'dir (Akdoğan, 2020, s.19).

“Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında Tebliğ” ve eki “Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal

Raporlama Standardı” 29 Temmuz 2017 tarihli ve 30138 Sayılı Mükerrer Resmi Gazete’de Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından yayımlanmıştır. BOBİ FRS, bağımsız denetime tabi olan ve TFRS’ini uygulamayan işletmeler için çıkarılmış bir standarttır. BOBİ FRS’nin amacı ise gerçeğe uygun, finansal bilgi ihtiyacına uygun ve karşılaştırılabilir finansal tablolar oluşturulmasını sağlamaktır. BOBİ FRS 2017 Sürümü yayımlandıktan sonra uygulayıcılardan ve diğer paydaşlardan geri bildirim alınmıştır. Ayrıca KGK tarafından yapılan incelemeler ve Elektronik Finansal Raporlama sistemindeki finansal tabloların gözden geçirilmesiyle birlikte BOBİ FRS 2017 sürümünün bazı hükümlerinin güncellenmesi gerektiği ortaya çıkmıştır. Böyle bir güncellenmenin amacı bölümler arasındaki uyumun artırılması ve açıkça düzenlenmeyen konuların netleştirilmesidir. KGK tarafından yapılan çalışmalar sonucunda güncellemelere ilişkin hazırlanan taslak metin 09/12/2020 tarihinde kamuoyunun görüşüne açılmıştır. Gelen görüşler değerlendirilerek, taslak metne nihai hali verilmiştir. BOBİ FRS 2021 Sürümü hakkında Kurul Kararı 30/03/2021 tarihli ve 31439 sayılı (Mükerrer) Resmi Gazete’de yayımlanmıştır (KGK, 2021a).

## 1. ARAŞTIRMANIN AMACI, KAPSAMI ve YÖNTEMİ

Bu araştırmada BOBİ FRS 2017 ile 2021 sürümü arasındaki farkların ortaya konması, yeni sürüme neden ihtiyaç duyulduğu, hangi alanlarda ne gibi düzenlemelerin yapıldığı hususunda değerlendirmelerin yapılması amaçlanmaktadır. Bu amaçla BOBİ FRS (2017) eski sürümü ile BOBİ FRS (2021) yeni sürümünün tamamı araştırma kapsamında incelenmiştir. Yöntem olarak BOBİ FRS 2017 ile 2021 yılı sürümlerinin tamamı içerik açısından incelenmiş, yeni sürümde ilgili standartlara eklenen/çıkarılan kelime yada paragraflar tespit edilmiştir. Bu işlemin ardından her bir bölüm için ayrı ayrı olmak üzere ilgili değişikliklerin önemli görülen kısımlarının neden yapıldığı, ne gibi çözümler sunulduğu üzerinde değerlendirmeler yapılmıştır. Bu değerlendirmeler yapılırken KGK (2021a) ve KGK (2021b) kaynaklarından yararlanılmıştır.

## 2. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

BOBİ FRS’nin 2021 sürümünde genel olarak bakıldığında bazı kelimelerde değişiklik yapıldığı görülmüştür. Yapılan bu değişiklikler Tablo 1’de görüldüğü gibidir. Ayrıca çalışmada bundan sonra BOBİ FRS 2017 standardına “eski

**sürüm**”, BOBİ FRS 2021 standardına ise **“yeni sürüm”** denilecektir. Yeni sürümde yapılan değişiklikler ve güncellemelere bakıldığında her bölümde değişiklik yapılmadığı görülmektedir. Değişiklik yapılmayan bölümlerin yeni sürümde 7, 15, 16, 18, 25. bölümlerin olduğu görülmektedir. Ayrıca çalışmada yapılan değişiklikler ve güncellemeler bölümler halinde anlatılmış olup başlığı olmayan ancak değişiklik yapılan bölümler konu ile ilgisi olan bölümlerde anlatıldığı için ayrıca bir başlık açılıp değerlendirilmemiştir.

**Tablo 1. Genel anlamda yapılan değişiklikler**

Bobi Frs (2017)	Bobi Frs (2021)
“Finansal Tabloların Hazırlanması”	“Finansal Tabloların Sunulması”
“Yanlışlar”	“Hatalar”
“Cari Dönem”	“Cari Raporlama Dönemi”
“Konsolide Olmayan”	“Münferit”
“Geleneksel Kiralamalar”	“Faaliyet Kiralamaları”

Tablo 1’de görüldüğü üzere BOBİ FRS eski sürüm ile yeni sürümde bazı kavram yada kelimelerin değiştirildiği görülmüştür. Bu değişiklikler hem uygulayıcılar hem de akademisyenlerin tavsiyeleriyle birlikte tam set TFRS’ye yakınsama sağlamıştır denilebilir.

BOBİ FRS yeni sürümle birlikte büyük işletme kapsamına giren işletmelerin belirlendiği ölçütlerde de değişikliğe gidilmiştir. İlgili değişiklikle birlikte daha fazla işletmenin BOBİ FRS kapsamına girmesi beklenmekte, tam set TFRS’ye göre BOBİ FRS’nin daha yalın ve kolay olmasından yararlanmaları sağlanmaya çalışılmaktadır.

Yeni ölçütlere göre aşağıdaki üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini, art arda iki raporlama döneminde aşan işletmeler müteakip raporlama döneminde büyük işletme olarak değerlendirilecektir (BOBİ FRS 2021, madde 5):

- Aktif toplamı 200 milyon ve üstü Türk Lirası
- Yıllık net satış hasılatı 400 milyon ve üstü Türk Lirası
- Ortalama çalışan sayısı 250 ve üstü.

“KGG, EFR sisteminden alınan veriler çerçevesinde; zorunlu olarak TFRS uygulayanlar hariç bağımsız denetime tâbi olan işletmelerin önceki eşik değerlere göre yaklaşık olarak %67’sinin büyük işletme tanımını karşıladığı görülmüştür. Eşik değerlerin Kurul Kararına göre güncellenmesi sonucu bu oranın yaklaşık olarak %34’e düşeceği tahmin edilmektedir.

Böylece, BOBİ FRS’de büyük işletmelere yönelik; ertelenmiş vergi tutarının sunumu, konsolide finansal tabloların hazırlanması ve ek dipnot açıklamaları yapılmasına ilişkin ilave yükümlülükler daha az sayıda işletme için zorunlu olacaktır” (KGG, 2021 a).

### 3. BOBİ FRS 2021 SÜRÜMÜ İLE GELEN YENİLİKLER VE GÜNCELLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Araştırmanın bu kısmında BOBİ FRS yeni sürümünde gerçekleşen güncellemeler her bir bölüm için ayrı ayrı ele alınacak, önemli görülen hususlar değerlendirilecektir.

#### 3.1. Bölüm 1 (Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar) Üzerindeki Güncellemeler

Kavramsal çerçeve ve Finansal Tablolar başlığını taşıyan 1. Bölüm’de raporlama ilkeleriyle ilgili esaslı bir değişikliğe gidilmemiştir. Önemlilik tanımında bir değişiklik yapıldığı ve yapılan bu değişikliğinde tanımın esasıyla ilgili olmadığı, daha çok Türkiye Muhasebe Standartları’na uyum sağlaması açısından tanıma bazı hususların eklendiği görülmektedir. Eklenen bu hususlar 1.9 paragrafında aşağıdaki gibidir.

- Kullanıcıların kararlarını etkilemesinde “*makul ölçüde*” ifadesine yer verilmiştir.
- “İşletme; bilginin, tek başına ya da başka bilgilerle birlikte bir bütün olarak finansal tablolar bağlamında önemli olup olmadığını değerlendirir.”

Yine 1.Bölüm’de **karşılaştırmalı bilgi** konusunda değişiklik yapılmıştır. Bölümün 1.23 paragrafında yer alan “*cari raporlama dönemine ait dönem finansal tablolarında yer alan tutarların tamamının önceki raporlama dönemine ilişkin tutarlarla birlikte karşılaştırmalı olarak sunulması*” ifadesine muafiyetler getirilmesi söz konusu olmuştur. Bağlı ortaklığı olan bir işletme büyük işletmeye döndüğü zaman ya da bağlı ortaklığı varken isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablo sunmaya başladığında, 1.23 paragrafında öngörülen şekilde geçmiş dönem veya dönemlere ait karşılaştırmalı konsolide finansal tablolarını sunmalarına gerek olmadığına yönelik değişiklik, 1.25A paragrafında belirtilmiştir. Yapılan bu değişiklikle büyük işletme haline gelenlerin veya isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablo sunacak olanların, bu geçiş sürecini daha kolay bir şekilde yapması sağlanmıştır. Ayrıca isteğe bağlı konsolide finansal tablo sunmaya teşvik etmek amacıyla bu değişikliğin yapıldığı söylenebilir.

Bu bölümde yapılan bir diğer değişiklik ise **sunumda tutarlılık** konusudur. 1.26 paragrafında finansal tablo kalemlerinin sunumunda ve sınıflandırılmasında dönemler itibarıyla herhangi bir değişiklik yapılmayacağı ancak bazı istisnai durumların söz konusu olduğu belirtilmiştir. Değişiklik ise istisnalar konusunda yapılmıştır. “Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar” bölümüne atıf yapılarak bu istisnalar belirtilmiştir. Yani sonraki dönemlerde değişikliğe gidebileceğinin açıklaması niteliğinde bir değişiklik yapılmıştır.

Özkaynaklar Değişim Tablosu konusunda 1.53 paragrafına bir cümle eklenmiştir. Bu eklenti, Özkaynaklar Değişim Tablosu sunmanın amacını ifade etmektedir. 1.55 paragrafına asgari olarak özkaynak kalemlerinde ayrı olarak gösterilmesi zorunlu olan artış ve azalışlara ilave olarak “Özkaynak kalemleri arasında yapılan diğer transferler” hususu da eklenmiştir.

### 3.2. Bölüm 2 (Nakit Akış Tablosu) Üzerindeki Güncellemeler

Bobi FRS ‘nin eski sürümünde esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarının dolaylı yöntem ve doğrudan yöntem şeklinde sunulması gerektiği belirtilmiştir. Ancak yöntemler arasında geçiş yapılıp yapılmayacağı, yapılacaksa bile nasıl yapılacağıyla ilgili herhangi bir bilgiye önceki sürümde yer verilmemiştir. Yeni sürümde bu husus açıklığa kavuşturulmuştur.

Yöntemler arasında geçiş yapılabileceği ve geçiş şartları ile ilgili hususlar, “Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar” bölümüne atıf yapılarak 1.26 ve 1.26A paragrafındaki geçiş hükümlerinin geçerli olacağı yeni sürümde belirtilmiştir. Dolayısıyla eğer işletme yöntemler arasında geçiş yapacaksa, öncelikle faaliyetlerinde bir değişiklik olduğunu ve geçtiği yöntemin gerçeğe ve ihtiyaca daha uygun bilgi sağlayacağını ispat etmesi gerekir. Ayrıca yöntem değişikliğine gidilmesi durumunda mümkünse eğer değişiklik geriye dönük olarak uygulanır. Yapılan değişikliğin nedeni, gerekçesi ve tablolar üzerindeki etkisi, finansal tablo dipnotunda belirtilmesi gerekmektedir.

### 3.3. Bölüm 3 (Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar) Üzerindeki Güncellemeler

Eski sürümde bölüm 3’ün ismi “Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlışlıklar” olarak ifade edilmekteyken “**Yanlışlıklar**” kavramı yerine yeni sürümde “**Hatalar**” kavramının kullanılması uygun görülmüştür.

Bu bölümde 3.22 paragrafına “*muhasabe tahminlerinde yapılan değişikliğin gelecek dönem veya dönemler itibarıyla finansal tablolar üzerindeki muhtemel etkilerine dipnotlarda yer verilir.*” cümlesi eklenmiştir. Muhtemel etkilerinden bahsedilen ise sayısal etkiden ziyade hangi kalemi ne yönde etkileyebileceğinin dipnotlarda metinsel olarak belirtilmesidir.

3.33 paragrafına eklenen “*bu bölümde öngörülen açıklamaların dışında ilave Finansal Durum Tablosuyla ilgili dipnot açıklamalarının yapılması gerekmez.*” ifadesiyle BOBİ FRS, TMS ile uyumlu hale gelmiştir. İlave finansal durum tablosu, geriye dönük düzeltmeler söz konusu olduğunda hazırlanmaktadır. Yeni sürümde bu tablo hazırlanırken dipnot açıklamalarının yapılmasının gerekli olmadığına yer verilmiştir. Çünkü işletmeler zamanında bu tabloları BOBİ FRS’ye uygun olarak hazırlamış ve sunmuşlardı.

### **3.4. Bölüm 4 (Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar) Üzerindeki Güncellemeler**

Bu bölümde yapılan değişiklik, finansal tabloların onaylandığı tarihin ne olduğunun açıkça belirlenmesidir. 4.2A paragrafında “*Finansal tabloların yönetim organı tarafından yayımlanması için onaylandığı tarih; bu tabloların genel kurula ya da genel kurul öncesinde diğer taraflara sunmak üzere yönetim organı tarafından onaylandığı tarihi ifade eder.*” ifadesine yer verilmiştir. Böylece eski sürümde yer alan muğlaklık giderilmiştir.

### **3.5. Bölüm 5 (Hasılat) Üzerindeki Güncellemeler**

Hasılat konusunda 2 temel değişiklik yapılmıştır. Ancak yapılan değişiklikler hasılatın muhasebeleştirilme esaslarını ilgilendiren konular değildir. Bu değişikliklerden ilki 5.28A paragrafında eski sürümde yer almayan bir husus açıklanmakta ve örneklendirilmektedir. Bu husus, hizmet sunumuna ilişkin bir işlemin ya da bir inşa sözleşmesinin maliyetidir. Hizmet sunumu ve inşa sözleşmesinden ortaya çıkacak maliyetlerin hangi maliyetlerden oluşacağıyla ilgili eski sürümde açık bir hüküm bulunmadığı ve yeni sürümde bu konuya yer verildiği görülmektedir.

Bu bölümde yapılan diğer değişiklik ise 5.28B paragrafında belirtilmiştir ve yine eski sürümde açıklığa kavuşturulmamış bir konudur. Paragrafta müşterilerle sözleşme yapılması için katlanılması gereken maliyetlerin ne şekilde muhasebeleştirilmesi gerektiği açıkça belirtilmiştir.

### 3.6. Bölüm 6 (Stoklar) Üzerindeki Güncellemeler

Stoklar bölümünde yeni sürümde anlaşılabilirliğin artırılması amacıyla “Ölçüm”, “Satın Alma Maliyetleri”, “Dönüştürme Maliyetleri”, “Diğer Maliyetler” gibi bazı ara başlıklar eklenmiştir. Stoklar, eski sürümde de ifade edildiği gibi maliyet değeri ve net gerçekleştirilebilir değerinden düşük olanı ile değerlendirilmektedir. Ancak bu değerlendirmenin bir istisnai durumu vardır. Bu sürümle gelen yeniliklerden birisi de 6.5 paragrafında belirtildiği gibi bu istisnai duruma getirilen açıklıktır. Tarım ve orman ürünleri üreten işletmeler gibi bazı sektörler tarafından elde tutulan stokların ölçümünde, stokların satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeriyle veya aracı şirketler için sektördeki uygulama gerçeğe uygun değer ölçümlerini uygun görüyorsa gerçeğe uygun değerle stoklarını ölçebilir.

Stoklarla ilgili diğer değişiklik ise hizmet işletmelerinin stok maliyeti konusudur. Hizmet sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin yaptığı bazı harcamalar stoklara dönüşebilmektedir. Doğal olarak bu konunun da stoklar bölümünde değerlendirilmesi gerekmektedir. Yeni sürümde 6.17 paragrafında hizmet işletmeleri açısından stok harcamaları neyi ifade edecek ve hangi unsurlardan oluşacak gibi sorular cevaplanmıştır. Hizmet sektöründeki işletmeler için maliyetlerin nelerden oluşacağına ilişkin “Hasılat” bölümünün 5.28A ve 5.28B paragraflarına atıf yapılmıştır.

### 3.7. Bölüm 8 (Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi) Üzerindeki Güncellemeler

Maden kaynaklarının aranması ve değerlendirilmesi bölümü çok spesifik bir sektörü ilgilendiren bir bölümdür. Bu bölümde yapılan değişikliklerin temel amacının TFRS 6’ya uyum sağlamak olduğu görülmektedir. Maden kaynaklarını arama ve değerlendirmesi faaliyetlerinin nerede başlayıp nerede bittiğiyle ilgili eski sürümde tam olarak bir tanım yapılmamıştır. Yapılan değişiklikler tam olarak bu konuyla ilgilidir. Tanımlar ve Kapsam kısmında maden kaynaklarının aranması ve değerlendirmesine ilişkin harcamaların ve varlıkların tanımı yapılmıştır. Bu yenilikle kapsam bölümü daha net bir şekilde ortaya konmuştur.

8.7 paragrafında yeni bir hüküm söz konusudur. Bu paragrafta arama ve değerlendirme varlıklarının sınıflandırılmasıyla tutarlı olarak “Maddi Duran Varlıklar” ya da “Maddi Olmayan Duran Varlıklar” bölümü hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla bu varlıkların maddi duran varlıklar bölümüyle yeniden değerlemeye tabi tutulmasının önü açılmıştır.



Bu bölümde yapılan bir diğer değişiklik ise maden kaynaklarında değer düşüklüğü konusudur. 8.8A paragrafında da değinildiği gibi arama ve değerlendirme varlıklarının değer düşüklüğü göstergeleri açısından “Varlıklarda Değer Düşüklüğü” bölümünden ziyade yine bu bölümde 8.9 paragrafında ayrıca belirtilmiş olan bu varlıkların değer düşüklüğüne uğrayıp uğramadığına yönelik göstergelerin uygulanacağı belirtilmiştir.

### 3.8. Bölüm 9 (Finansal Araçlar ve Özkaynaklar), 10 (İştiraklerdeki Yatırımlar), 11 (Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar), 22 (Konsolide Finansal Tablolar) Üzerindeki Güncellemeler

Yeni sürümde yapılan değişikliklerin önemli bir kısmı Özkaynak araçlarına yapılan yatırımların nitelik değişikliklerindeki muhasebe ilkeleriyle ilgilidir. Bu konuyla ilgili yapılan değişiklik ise birçok bölümü ilgilendirmektedir. Bunlar, bölüm 9, 10, 11 ve 22’dir. Özkaynak araçlarına yapılan yatırımlar, BOBİ FRS’de bölüm 9’da finansal araçlar ve özkaynakları, bölüm 10’da İştiraklerdeki yatırımları, bölüm 11’de müşterek girişimlerdeki yatırımları ve son olarak bölüm 20’de bağlı ortaklıklar olarak değerlendirilmektedir. İlk defa özkaynak aracı elde edinilmesi ile özkaynak yatırımı bu bölümlerden herhangi birine dahil olmaktadır. Ancak daha sonrasında yapılan ek pay alımları ya da mevcut payların satılması gibi hususlar ile yatırımı ilgilendiren bölümde değişiklik olabilmektedir. Bu durum BOBİ FRS’de yatırımın nitelik değiştirilmesi olarak adlandırılmaktadır. Yatırım nitelik değiştirirken hangi muhasebe uygulamasıyla değerlendirileceği sorununa yeni sürümde şu şekilde cevap verilmiştir. Eğer ölçüm yönteminde bir değişiklik söz konusu ise gerçeğe uygun değeri ile belirlenmelidir. Ancak bir değişiklik yoksa gerçeğe uygun değeri ile belirlemesine gerek yoktur.

Bölüm 10’da yapılan ilk değişiklik potansiyel oy haklarıyla ilgilidir. Önemli etkinin belirlenmesinde 10.5A paragrafında, yatırım yapılan işletmenin iştirak olup olmadığı değerlendirilirken **potansiyel oy haklarının** da dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir. Varantlar, pay alım opsiyonları, paylara dönüştürülebilir borçlanma araçları gibi potansiyel oy hakları, başka bir işletmenin ilave özkaynak araçlarını alma hakkı veren finansal varlıklardır.

Yeni sürümde 10.21 (aa) paragrafında potansiyel oy hakları olduğunda özkaynak yöntemi uygularken dikkat edilmesi gereken bir konuda ekleme yapılmıştır. İştirakin dönem net kâr ya da zararından ve cari raporlama

döneminde özkaynaklarında kaydettiği kazanç ve kayıplarından işletmeye düşen payı tablolarına yansıtması gerekmektedir. İşletme bu payını hesaplarken potansiyel oy haklarını dâhil etmemelidir.

İştirakler bölümünde yapılan ikinci değişiklik ise şudur. İşletmeler münferit tablolarında iştiraklerini maliyet ya da özkaynak yöntemlerinden biri ile ölçebilmektedirler. İşletme sahip olduğu bütün iştiraklerini aynı yöntemle ölçmelidir ki bu bir işletme politikasıdır. İşletme yöntemler arasında geçiş yapamaz. Ancak gerçeğe ve ihtiyaca uygun iddiasını kanıtladığı takdirde geçiş yapılabilir. Üstelik yöntem değişikliği yaptığında da geriye dönük düzeltme yapması gerekmektedir. Bu geriye dönük düzeltme politika tercihi 2 tane istisna söz konusudur. Birinci istisna işletme bağlı ortaklığı kalmaması durumunda konsolide finansal tablo hazırlamaya son verebilmektedir. Konsolide finansal tablo hazırlarken özkaynak yöntemini uygulamak zorunda olan işletme, bağlı ortaklığı kalmadığı zaman münferit tablo hazırlar. Dolayısıyla ilgili dönemdeki münferit tablosu konsolide finansal tablonun devamıdır. Karşılaştırmalı finansal tablolarını da konsolide finansal tablo olarak sunmalıdır. Böyle bir durumda işletme yöntem değişikliğine gidebilir. Bir önceki dönem zorunlu olarak uyguladığı özkaynak yönetimini değiştirip cari raporlama döneminde maliyet yöntemine geçebilmektedir. İkinci istisna durumu ise bir işletme ilk defa konsolide finansal tablo hazırlamaya başladığı durumda gerçekleşir. Bir işletme bağlı ortaklık satın aldığı zaman, büyük işletme olduğunda ya da isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablo hazırlamaktadır. Böyle bir durumda iştiraklerini maliyet yöntemi ile ölçen işletme, zorunlu olarak özkaynak yöntemine geçiş yapacaktır. Bu yeni sürümde gelen değişiklik ile işletme geriye dönük olarak yöntem değişikliğini uygulamak zorunda kalmaz.

Yeni sürümde nitelik değişikliğiyle ilgili yapılan değişikliklerden diğeri ise alınan ya da satılan payların bedeline göre yapılan değerlendirmedir. 10.18B paragrafında, iştirak yatırımının müşterek girişim ya da bağlı ortaklık yatırımı niteliği kazanması bir **bedel karşılığı** ilave özkaynak paylarının edinimi sonucu gerçekleşmişse, daha önceden elde tutulan özkaynak paylarının yatırımın nitelik değiştirdiği tarihteki gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçülebildiği kabul edilir. Yani oransal bir işlem yaparak belirlenen bedel üzerinden gerçeğe uygun değerinin belirlenebilmesi mümkün olmaktadır. Bu uygulama gerçeğe uygun değeri tam olarak yansıtmasa dahi kolaylaştırıcı olması bakımından bu değişiklik yapılmıştır (KGK, 2021a).

### 3.9. Bölüm 12 (Maddi Duran Varlıklar) Üzerindeki Güncellemeler

Bu bölümde yapılan ilk değişiklik özel maliyetler olarak bilinen kiralanan varlıkların geliştirilmesi veya değerinin artırılması nedeniyle yapılan maliyetlerle ilgilidir. Eski sürümde bu konu ile ilgili bir hüküm yokken, yeni sürümün 12.3A paragrafında bu şekilde ortaya çıkan özel maliyetlerin maddi duran varlıklar kapsamında değerlendirileceği belirtilmiştir.

12.14A paragrafında maddi duran varlığın sökülmesi ve taşınması ile yerleştirildiği alanın restorasyonu sonucunda bazı yükümlülüklerin ortaya çıkacak olması ile ilgili yeni sürümde değişiklik yapılmıştır. Bu yükümlülüklerin sonraki dönemlerde ortaya çıkacak olması ve karşılık ayrılmasının da söz konusu olması nedeniyle bu tür maliyetlerin maddi duran varlığın maliyetine eklenebileceğine ilişkin bilgiye yeni sürümde yer verilmiştir. 12.14B paragrafında bu konuyla ilgili ortaya çıkacak yükümlülüklerin nasıl muhasebeleştirileceğiyle ilgili ayrıntılı bir düzenleme yapılmıştır.

Eski sürümde maddi duran varlıklarla ilgili kıst amortismanın gün bazında yapılacağı belirtilmesine karşın, yeni sürümde 12.26 paragrafında kıst amortismanın gün bazında uygulanma zorunluluğu ortadan kaldırılmıştır.

### 3.10. Bölüm 13 (Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller) Üzerindeki Güncellemeler

Bu bölümde yapılan değişiklik, yatırım amaçlı gayrimenkullerin tanımıyla ilgili yapılan açıklamalar ve verilen örneklerdir. Yeni sürümde hangi durumda yatırım amaçlı gayrimenkul olarak değerlendirilmesi gerektiğine ilişkin örnekler 13.3A, 13.3B ve 13.4 paragraflarında verilmiştir. Ayrıca yine bu paragraflar içerisinde yer alan hükümde yeni sürümde açıkça belirlenmiştir. Yani kullanım amacına karar verilmemiş gayrimenkullerin de yatırım amaçlı gayrimenkul olarak değerlendirileceği netleşmiştir.

Diğer güncellenen hüküm ise yatırım amaçlı gayrimenkullerin borçlanma maliyetleriyle ilgilidir. Hâlihazırda yatırım amaçlı gayrimenkuller maliyet ve gerçeğe uygun değeri ile ölçülebilmektedir. Yatırım amaçlı olarak kullanılmak üzere inşa edilmekte veya geliştirilmekte olan gayrimenkuller de yatırım amaçlı gayrimenkuller kapsamında değerlendirildiği için eğer bunların yapımı ve inşası bir yıldan uzun sürüyorsa borçlanma maliyetleri maliyete dâhil edilmektedir. Ancak burada gerçeğe uygun değeri ile ölçülen yatırım amaçlı gayrimenkullerin borçlanma maliyetinin maliyete dâhil edilmeyeceği yeni sürümde 13.5 paragrafı ile açıkça belirtilmiştir.

Yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değeri belirlenirken yatırım amaçlı gayrimenkulle ilgili finansal tablolara ayrıca alınmış bir varlık veya yükümlülük varsa bu varlık ve yükümlülük kalemlerinin ilgili yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin belirlenmesinde dikkate alınmayacağı yeni sürümde 13.9A paragrafında açıkça belirtilmiştir.

Güncellenen diğer bir husus ise, gerçeğe uygun değeriyle değerlendirilen yatırım amaçlı gayrimenkullerde amortisman ayrılmayacağı 13.9B paragrafında belirtilmiştir. Sadece maliyet bedeli ile değerlendirilen yatırım amaçlı gayrimenkuller için amortisman işlemi yapılacaktır.

Bu bölümde güncellenen son konu ise yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değerinin nasıl belirleneceğiyle ilgilidir. Eski sürümde gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin kamu kurum ve kuruluşlarından yetki almış değerlendirme uzmanları ve yatırım amaçlı gayrimenkulün durumu ve şartı hakkında bilgi sahibi olan kişiler tarafından belirleneceği hükmü yer almaktaydı. Yeni sürümde bunlara ilaveten gayrimenkulle ilgili yeterli bilgiye sahip olan işletme içindeki kişilerin de yatırım amaçlı gayrimenkullerin değerini belirleyebileceği hükmü 13.11 paragrafında belirtilmiştir. Ancak yine aynı paragrafta kamu kurum ve kuruluşlarından yetkilendirilmiş değerlendirme uzmanlarının değerlendirme yapmasının teşvik edildiği hükmü eklenmiştir.

### 3.11. Bölüm 14 (Maddi Olmayan Duran Varlıklar) Üzerindeki Güncellemeler

Bu bölümde yapılan güncellemelerden birisi **itfa** başlığı altındadır. Yeni sürümde günümüzde sıklıkla karşımıza çıkan, maddi olmayan duran varlık olarak değerlendirilen kripto paraların itfa işlemine tabi tutulmayacağı açıkça belirtilmiştir. Maddi olmayan duran varlıkların tümü BOBİ FRS uyarınca itfa işlemine tabi tutulmaktadır. İtfa işlemine tabi tutulacak süre ise faydalı ömürleri süresince. Faydalı ömürleri belirsiz ise bu süre 5-10 yıl arasında belirlenmektedir. 14.22 paragrafında kripto para, bu şekilde bir maddi olmayan duran varlık olarak finansal tablolara alınmışsa itfa edilmeyeceği belirtilmiştir. Yine aynı paragrafta, maddi olmayan duran varlıklarda kıst amortismanının gün bazında yapılmayacağına ilişkin hüküm eklenmiştir.

### 3.12. Bölüm 17 (Borçlanma Maliyetleri) Üzerindeki Güncellemeler

Eski sürümde, edinimi, inşası ve üretimi 1 yıldan daha uzun süren varlıkların (stokların, maddi duran varlıkların, maliyet yöntemi ile ölçülen yatırım amaçlı gayrimenkullerin ve maddi olmayan duran varlıkların) borçlanma maliyetlerinin varlığın maliyetine dâhil edileceğiyle ilgili hüküm vardı. Yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değeri ile ölçülmesi durumunda borçlanma maliyetlerinin maliyete dâhil edilmeyeceği yeni sürümde belirtilmiştir. Borçlanma maliyetinin en başta maliyete dâhil edilmesi yani gider olarak yazılması ya da borçlanma maliyetine dâhil etmesinin etkileri şu şunlardır. Dönem sonunda muhasebeleştirilecek gelir ya da gider ile kâr ay da zarar aynı olacaktır. Örneğin borçlanma maliyeti, gider olarak varlığın maliyetine dâhil edilmeyip gider olarak muhasebeleştirildiğinde dönem sonundaki gerçeğe uygun değerinin ona göre hesaplanması gerekecektir. Maliyete dâhil edildiğinde de gerçeğe uygun değerinin dönem sonunda daha az belirlendiği için daha az gelir yazılacaktır. Dolayısıyla yalnızca gelir ya da giderin raporlanacağı gelir-gider kalemi değişmiş olacaktır (KGK, 2021a).

Bu bölümde yapılan önemli güncellemelerden bir diğeri de borçlanma maliyetlerinin ne zaman aktifleştirilmeye başlanacağı ve ne zaman aktifleştirilmeye son verileceği ile ilgili yapılan eklemelerdir. Bu eklemeler yeni sürümde “Aktifleştirmenin Başlaması” ve “Aktifleştirmeye Son Verilmesi” başlıklarında anlatılmıştır. Bazı durumlarda aktifleştirmeye belli bir süre ara verilebilmektedir. Bu bölümde, “Aktifleştirmeye Son Verilmesi” ara başlığında bu konuya ilişkin verilen hüküm ile TMS 2’deki hüküm uyumlu hale gelmiştir.

Bu bölümde güncellenen bir diğer husus ise özel olarak katlanılmamış borçlanma maliyetleri yani genel borçlanma diye ifade edilen tutarların ne şekilde belirleneceğidir.

### 3.13. Bölüm 19 (Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar) Üzerindeki Güncellemeler

Bu bölümle ilgili yeni sürümde yapılan güncellemelerden ilki 19.4 paragrafına eklenmiştir. Paragrafta, çalışanlara hizmetleri karşılığı sağlanan birikimli izinlere ve primlere de karşılık ayrılması gerektiği açıkça ifade edilmiştir. Bu güncelleme TMS 19’da var olan bir konudur. Ancak o standart kadar detaylı olarak yeni sürümde yer verilmemiştir. Bir diğer güncelleme ise faaliyet zararları için karşılık ayrılıp ayrılmayacağı konusudur. 19.8A paragrafında yükümlülük tanımını karşılamadığı için işletmelerin muhtemel zararlarıyla ilgili karşılık ayıramayacakları açıkça belirtilmiştir.

Bu bölümde yapılan en büyük değişiklik, **kıdem tazminatı** ile ilgili yapılan güncellemelerdir. Bu güncellemede, kıdem tazminatının hesaplanmasına yönelik bir değişiklik söz konusu değildir. Eski sürümde, iş devir hızı ve işte kalma süresi gibi çeşitli varsayımlar yaparak kıdeme esas ücret üzerinden toplam kıdem tazminatı yükümlüğünü hesaplanıyordu ve finansal durum tablosunda nereye kaydedileceği belirtiliyordu. Ancak kıdem tazminatı yükümlülüğünde cari dönemde ortaya çıkan değişikliğin nereye kaydedileceğiyle ilgili eski sürümde herhangi bir bilgi yoktur. Yeni sürümde netlik kazanan konulardan biriside budur. BOBİ FRS’de tıpkı TMS 19’daki gibi cari raporlama dönemi sonunda kıdeme esas ücret üzerinden hesaplama yapıldığı için maaşlarda gelecek dönemde yapılması gereken artışlarla ilgili bir tahmin yapılmamaktadır. Cari dönemde ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülüğü ile iş devir hızı ve işte kalma süresi gibi çeşitli varsayımlardaki değişikliklerden kaynaklanan değişimlerin nereye kaydedileceği yeni sürümde netlik kazanmıştır. Dolayısıyla cari dönem hizmet maliyetine ilişkin dönemde ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülüklerinin işletme fonksiyonuna ait gider kaleminde gösterilmesi gerektiği belirtilmiştir. İş devir hızı ve işte kalma süresi gibi çeşitli varsayımlardaki değişikliklerden kaynaklanan değişimlerin “Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler” ya da “Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler” kalemine yansıtılması gerekmektedir. Kıdem tazminatı ile ilgili yapılan güncellemeler **Kıdem Tazminatı Karşılığı** ara başlığında açıkça belirtilmiştir.

### 3.14. Bölüm 20 (Yabancı Para Çevrim İşlemleri) Üzerindeki Güncellemeler

Yeni sürümde yapılan güncellemelerden biri 20.25 paragrafında belirtilmiştir. Paragrafa göre özkaynak yönteminin uygulanması durumunda yatırım yapan işletme, bağlı ortaklığının, müşterek girişiminin ya da iştirakinin özkaynaklarındaki payını alırken yatırım yapılan işletmelerin ağırlıklı kullanılan para biriminin yatırım yapan işletmenin sunum para biriminden farklı olması durumunda, bir çevrim işleminin gerçekleştirilmesi gerekecektir. Dolayısıyla yatırım yapılan işletmeden yabancı para çevrim farkı ortaya çıkacaktır.

Bu bölümde yapılan bir diğer değişiklik ise yapılması gereken çevrim işlemlerinde eski sürümde sadece bağlı ortaklıklara yer verilirken, yeni sürümde iştirakler ve müşterek girişimlerin de aynı şekilde muhasebeleştirileceği belirtilmiştir.

20.26 paragrafında bağlı ortaklık, iştirak ve müşterek girişimin nitelik değişikliği durumlarında yatırımcı işletmenin özkaynaklarında kaydettiği yabancı para çevrim farkı kaleminin nasıl bir işleme tabi tutulacağı, nasıl muhasebeleştirileceği, aktarımlarının nasıl yapılacağıyla ilgili yeni sürümde ayrıntılı bir hükme yer verilmiştir (KGK, 2021b)

### 3.15. Bölüm 21 (İş Birleşmeleri) Üzerindeki Güncellemeler

Bu bölümde yapılan en büyük değişiklik **ortak kontrole tâbi iş birleşmeleri** ara başlığında detaylandırılmıştır. Ortak kontrole tabi işletme birleşmelerine ilişkin özel bir hüküm TFRS 3 ya da başka bir standartta yer almadığı için ve ayrıca ortak kontrole tabi işletme birleşmeleri ülkemizde çok karşılaşılan bir konu olduğu için bu konu ile ilgili kurul ilke kararı çıkarılmıştır. Bu ilke kararında TFRS uygulayan işletmelerin bu tarz birleşmeleri defter değeri üzerinden finansal tablolarına alacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla satın alma yöntemindeki gibi edinilen işletmenin varlık ve yükümlülükleri gerçeğe uygun değerinden belirlenmeyecektir. Ancak uygulamalarda bazı problemler ortaya çıkmıştır. Bu problemler revize edilerek, 2018 yılında kurul ilke kararı yeniden yayınlanmıştır. Bu yeni sürümde en son yayınlanan kurul ilke kararı bazı farklılıklarla ortak kontrole tâbi iş birleşmeleri başlığı altına aynen taşınmıştır. Bu farklılar da yine BOBİ FRS uygulayan işletmelere kolaylık sağlamak amacıyla yapılmıştır. Kurul İlke kararında iş birleşmelerinin bir önceki dönem gerçekleşmiş gibi finansal tablolarına konsolide etmesi gerekirken, yeni sürümde bu zorunluluk ortadan kalkmıştır. Dolayısıyla yeni sürümde birleşmenin cari dönemin başında gerçekleştiğini ifade edip, karşılaştırmalı tablolarını sunmasına gerek olmadığı açıkça belirtilmiştir.

### 3.16. Bölüm 22 (Konsolide Finansal Tablolar) Üzerindeki Güncellemeler

Bu bölümde yapılan değişikliklerden biri 22.7A paragrafında potansiyel oy hakları ile ilgili yer alan hükümdür. Bu paragrafta bağlı ortaklıklarda kontrolün var olup olmadığı değerlendirilirken potansiyel oy haklarını da dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Bu bölümle ilgili diğer değişiklik 22.10 paragrafında belirtildiği gibi isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablolar hazırlayan işletmelerle ilgilidir. Konsolide finansal tablo düzenlemek zorunda olmayan büyük işletmeler dışındaki işletmeler, isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablolarını sunabilmektedir. Ancak buna son vermek istediklerinde, bu yapılacak

değişiklik bir muhasebe politikası değişikliği olduğu için münferit finansal tablo hazırlamasının daha gerçeğe uygun olduğunu kanıtlamaları gerekiyordu. Yeni sürümle birlikte bu zorunluluk ortadan kalkmıştır. Yeni düzenlemeyle birlikte, isteğe bağlı olarak konsolide finansal tablo düzenleyen işletmeler, 2 yıl düzenledikten sonra münferit finansal tablo hazırlamaya devam edebilirler.

Diğer önemli değişiklik 1. Bölüm’de de bahsedilen bir konu ile ilgilidir ve yapılan değişiklik 22.22A paragrafında belirtilmiştir. İsteğe bağlı olarak konsolide finansal tablo hazırlayan veya cari raporlama döneminde büyük işletmeye dönüşen işletmeler, 1. Bölümde getirilen muafiyetle karşılaştırmalı finansal tablo hazırlamak zorunda değildirler. Cari raporlama dönemi başı itibariyle açılış finansal durum tablosu hazırlamaktaydılar. Bu işletmeler konsolide finansal tablo hazırlamaya başladıklarında iş birleşmesi bölümünü cari raporlama bölümünden itibaren hazırlayabileceklerdir. Ancak 1. Bölümdeki muafiyetten yararlanmayan yani karşılaştırmalı finansal tablo hazırlayan işletmelerde karşılaştırmalı dönemin en başına giderek sanki iş birleşmesi o tarihte gerçekleşmiş gibi daha geri bir döneme gitmeden bunu muhasebeleştirirlerdir. Bu durumun tam tersi de gerçekleşebilir. Yani işletmeler konsolide finansal tablo hazırlıyorken büyük işletme olmaktan çıkabilir yada isteğe bağlı finansal tablo hazırlamaktan vazgeçebilirler. Bu durumdaki işletmeler yeni sürümle birlikte karşılaştırmalı finansal tabloları olarak geçmiş dönem veya dönemlere ait münferit finansal tablolarını sunmak zorundadırlar. Karşılaştırmalı olarak sunulan münferit finansal tablolarda bu tablolara ilişkin dipnotların sunulması zorunlu değildi ancak yeni sürümde dipnotlara da yer verilmesi gerektiği açıkça belirtilmiştir (KGK, 2021a).

### **3.17. Bölüm 23 (Gelir Üzerinden Alınan Vergiler) Üzerindeki Güncellemeler**

Bu bölümde yapılan değişiklik, ertelenmiş vergilerini isteğe bağlı sunanlar ile ilgilidir. Hem münferit tablo sunan, hem de konsolide finansal tablo sunan bütün işletmeler ertelenmiş vergi tutarlarını hesaplamak zorundadırlar. Orta boy işletmeler ise isteğe bağlı olarak ertelenmiş vergi tutarlarını hesaplarlar. 23.3A paragrafında münferit finansal tablolarında isteğe bağlı olarak ertelenmiş vergi tutarlarını sunan orta boy işletmelerin, sonradan ertelenmiş vergi tutarlarını sunmaya son veremeyecekleri açıkça belirtilmiştir. Çünkü ertelenmiş vergi tutarını sunup sunmamak bir muhasebe politikası tercihidir. Dolayısıyla bu konuyla ilgili politika değişikliğine gidilemeyeceği



ifade edilmiştir. Ancak 23.40A paragrafı ile bu konuya bir istisna getirilmiştir. Bir önceki raporlama döneminde büyük işletme olan ancak cari raporlama döneminde büyük işletme olarak değerlendirilmeyen işletmeler, ertelenmiş vergi tutarını hiçbir gerekçe göstermeden sunmaktan vazgeçebilirler.

### 3. SONUÇ

İş dünyası her geçen gün farklı koşullarla karşı karşıya kalmakta ve günümüzde pandemi gibi sorunlarla başa çıkmak zorunda kalmaktadır. Eskiden uzun yıllar alan değişim ve dönüşümler günümüzde çok daha kısa sürelerde gerçekleşmektedir. Dolayısıyla bu değişim ve dönüşümlere hızla ayak uydurmak son derece önemlidir. Küreselleşen dünyada ise işletmelerin karşılaştırılabilirliğini sağlamak, finansal tablolarını işletmelerin durumunu daha doğru yansıtmaları için uluslararası finansal raporlama standartları yayınlanmış ve uygulamaya geçirilmiştir. Ülkemizde ise bu değişikliklere uyum sağlamak açısından önce Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) yayınlanarak uygulamaya geçirilmiştir. TFRS'lerin hem ilke bazlı olması, hem de UFRS lerin birebir çeviri olması gibi nedenler uygulayıcıları zorlamıştır. Bu noktada TFRS'lere nazaran daha yalın ve uygulaması kolay olan BOBİ FRS 2017 sürümü yayınlanmıştır.

BOBİ FRS (2017) ilk sürümün yayınlanmasından sonra gerek uygulayıcılar ve akademisyenler, gerekse de KGK uzmanları tarafından birtakım eksiklikler tespit edilerek güncelleme ihtiyacı doğmuştur ve BOBİ FRS (2021) yeni sürümü yayınlanmıştır.

BOBİ FRS 2021 sürümünün yayınlanmasının amacı yapılan iyileştirmelerle bölümler arasında uyum sağlanması ve eski sürümde açıkça belirtilmeyen hususlara netlik kazandırmaktır. Yeni sürümde dikkat çeken konulardan birisi eski sürümdeki paragraf sayılarının değiştirilmemesidir. Yapılan güncelleme ve ekler için açılan paragraflara eski paragraf sayısının yanına harf ilave edilerek yeni paragraf numaralarının verildiği görülmektedir. Silinen paragraf numaraları ise aynen korunmuştur. Bölüm sonunda bir ekleme yapıldığında ise, yeni eklenen paragrafa yeni paragraf numarasının verildiği görülmüştür.

Sonuç olarak yeni sürümle birlikte yapılan değişikliklerin uygulayıcılar açısından eski sürümdeki birçok muğlaklığı giderdiği ifade edilebilir. Bunun yanında üzerinde düşünülmesi gereken acaba BOBİ FRS, TFRS'ye çok mu yakınsanmıştır yoksa başlangıçtaki amacına uygun olarak sadelik ve uygulama kolaylığını sürdürebilmekte midir? Bu sorular ise başka bir makale konusu olarak düşünülebilir.

## KAYNAKÇA

Akdoğan, H. (2020). *BOBİ FRS, TFRS/TMS ve MSUGT/VUK Karşılaştırmaları*. Ankara: Siyasal.

Ataman, B. ve H. Cavlak. (2017). “Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ile Tam Set Türkiye Muhasebe ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının (TMS/TFRS) Karşılaştırılması”, *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 2(3).153-168.

BOBİ FRS (2017),Erişim Adresi: [https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/10264/Bu%CC%88yu%CC%88k-ve-Orta-Boy-I%CC%87s%CC%A7letmeler-I%CC%87c%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-\(BOBİ%CC%87-FRS\)-2017-Su%CC%88ru%CC%88mu%CC%88](https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/10264/Bu%CC%88yu%CC%88k-ve-Orta-Boy-I%CC%87s%CC%A7letmeler-I%CC%87c%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-(BOBİ%CC%87-FRS)-2017-Su%CC%88ru%CC%88mu%CC%88). Erişim Tarihi: 10.05.2021.

BOBİFRS (2021), ErişimAdresi: [https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/bobi\\_frs.PDF](https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/bobi_frs.PDF). Erişim Tarihi:10.05.2021.

KGK, (2021a). *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) 2021 Sürümü*. Erişim Adresi: [https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/10265/Bu%CC%88yu%CC%88k-ve-Orta-Boy-I%CC%87s%CC%A7letmeler-I%CC%87c%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-\(BOBİ%CC%87-FRS\)-2021-Su%CC%88ru%CC%88mu%CC%88](https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/10265/Bu%CC%88yu%CC%88k-ve-Orta-Boy-I%CC%87s%CC%A7letmeler-I%CC%87c%CC%A7in-Finansal-Raporlama-Standard%C4%B1-(BOBİ%CC%87-FRS)-2021-Su%CC%88ru%CC%88mu%CC%88) Erişim tarihi: 07.05.2021

KGK, (15.04.2021). *BOBİ FRS 2021 Sürümünün Getirdikleri*. Erişim Adresi: <https://www.youtube.com/watch?v=weceZlv3qGw> Erişim Tarihi: 07.05.2021.