



MUHASEBE DÜNYASINDAN HABERLER

Hazırlayan : Dr. Kadir GÜRDAL*

SERMAYE PİYASASI KURULU (SPK)

Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ

SPK, muhasebe standartları ile ilgili Seri: XI, No: 25 tebliğini yayınladı. Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğin gerekçesi şu şekilde açıklandı:

"Finansal piyasaların küreselleşmesi, çokuluslu şirketlerin ortaya çıkması, uluslararası bağımsız denetim kuruluşlarının küresel piyasalardaki etkinliği ve rekabeti, farklı ülke bloklarınca ekonomik birlik oluşturma hedefleri ve uluslararası alanda muhasebe kayıtlarında tespit edilen usulsüzlükler ilişkin olarak ortaya çıkan skandallar, muhasebe düzenlemelerinin güncelleştirilmesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır

Özellikle, Avrupa Birliği'nin, hisse senetleri borsalar ve diğer teşkilatlanmış piyasalarda işlem gören tüm işletmelerin konsolide mali tablolarının en geç 01.01.2005 tarihinden itibaren Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS),

yeni adıyla Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS), ile uyumlu olarak hazırlanmasını zorunlu tutmuş olması, Uluslararası Menkul Kıymetler Komisyonları Örgütü'nün (IOSCO) uluslararası kabul görmüş muhasebe standartlarının oluşturulmasında Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun (IASB) çalışmalarını destekleme politikasını benimsemesi ve bu amaçla kendisine üye düzenleyici kuruluşlara çokuluslu işletmelerin UFRS'yi kullanmalarına izin vermelerine ilişkin bir tavsiye kararının bulunması, Ülkemizin Avrupa Birliği için tam üyelik başvurusu yapmış olması ve bu konudaki kararlılığı ile Uluslararası Para Fonuna (IMF) verilen 30.07.2002 tarihli Niyet Mektubunda Kurulumuzun UFRS'yi uygulamaya koyacağını belirtmiş olması, Kurulumuzun Muhasebe Standartlarının UFRS ile uyumunun sağlanması için yapılan çalışmalara hız kazandırmıştır

Ayrıca, IASB ile Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) arasında 18.09.2002 tarihinde imzalanan Norwalk Mutabakatı ile

* Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi İşletme Bölümü Muhasebe-Finansman Anabilim Dalı
e-posta: kgurdal@politics.ankara.edu.tr

UFRS ile Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (US GAAP) arasındaki farklılıkların giderilmesi ve hem ulusal hem de uluslararası finansal raporlamada kullanılacak yüksek kaliteli ve uyumlu muhasebe standartlarının geliştirilmesi hususunda anlaşmaya varılmıştır.

Kurulumuz, Sermaye Piyasası Kanunu'nun verdiği yetki ve görevler çerçevesinde, piyasanın tam, zamanında, doğru ve güvenilir bir şekilde bilgilendirilmesi sürecinde muhasebe ve raporlama standartlarını en önemli araçlardan birisi olarak görmekte olup, yatırımcıların yatırım kararlarını alırken kullanacakları mali tabloların işletmelerin gerçek durumlarını yansıtmalarına yönelik düzenlemeler yapmaktadır.

Bu kapsamda; kamuyu aydınlatma genel amacına hizmet etmek üzere üretilen muhasebe standartları, Kurulumuzun XI seri numaralı Tebliğlerinde, özellikle Seri:XI, No:1 sayılı "Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliği"nde düzenlenmiştir.

Söz konusu düzenlemelerde uluslararası gelişmeler ve uluslararası kabul görmüş standartlar da dikkate alınmıştır. Bu doğrultuda; son olarak UFRS'ye uygun olarak hazırlanan Seri:XI, No:19 sayılı "Vadeli İşlem ve Opsiyon Sözleşmelerinin Muhasebesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliği", Seri:XI, No:20 sayılı "Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltmesine İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliği" ile Seri:XI, No:21 sayılı "Sermaye Piyasasında Konsolide Mali Tablolara ve İştiraklerin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliği" yürürlüğe girmiştir.

Ancak, yine de Kurulumuzun mevcut düzenlemeleri ile UFRS arasında farklılıklar bulunmaktadır. Söz konusu farklılıklara genel olarak aşağıda yer verilmiştir:

Kiralama işlemleri, borçlanma maliyetleri, varlıklarda değer düşüklüğü, çalışanlara sağlanan faydalar, finansal bilgilerin bölümlere göre raporlanması, durdurulan faaliyetler, ilişkili taraflarla ilgili açıklamalar, finansal araçlar, özsermaye değişim tablosu, kur değişiminin etki-

leri, emeklilik planları, hisse başına kazancın hesaplanması, inşaat sözleşmeleri, kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergiler.

Kurulumuz muhasebe standartlarının UFRS ile tam uyumunun sağlanması amacıyla, Kurulumuzca 2002 yılı başı itibarıyla başlatılan ve İMKB, bağımsız denetim kuruluşları, akademisyenler ve özel sektör temsilcilerinin katılımıyla gerçekleştirilen çalışmalar sonucunda hazırlanan "Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliği" Taslağı, görüşleri alınmak üzere Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, TÜRMOB ve benzeri meslek odaları gibi muhasebe standartlarının belirlenmesi ve uygulanmasında etkin kuruluşlara gönderilmiş ve Kurulumuz internet sitesi aracılığıyla kamuoyunun görüşlerine sunulmuştur. Bu kapsamda, gelen görüşler çerçevesinde gözden geçirilen Tebliği Taslağı, nihai olarak tam set halinde 33 adet UFRS'ni kapsamaktadır. Tebliği Taslağında fiyat değişimlerinin etkilerine ilişkin UFRS 15 (Information Reflecting the Effects of Changing Prices) henüz IASB nezdinde ve uluslararası alanda konsensusa varılamamış olması nedeniyle uygulamasının IASB tarafından da zorunlu tutulmamış olması sonucunda kapsam dışında tutulmuştur.

Tebliği Taslağına ilişkin temel hususlar aşağıda sunulmuştur:

1) Tebliği Taslağında; her bir UFRS ayrı bir kısım olarak ele alınmıştır. Ancak, konsolide mali tabloların hazırlanması ve bağlı ortaklıklar daki yatırımların muhasebeleştirilmesine ilişkin UFRS 27, iştiraklerdeki yatırımların muhasebeleştirilmesine ilişkin UFRS 28 ve müşterek yönetime tabi işletmelerdeki yatırımların muhasebeleştirilmesine ilişkin UFRS 31 birleştirilerek tek bir kısım içerisinde düzenlenmiş; bunun dışında, finansal araçların mali tablolarda gösterimi ile bu araçlara ilişkin mali tablolarda yapılacak açıklamalara ilişkin UFRS 32 ile finansal araçların mali tablolara alınması ve değerlemesine ilişkin UFRS 39 da tek bir kısım içerisinde dahil edilmiştir.

2) Mali tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında esas alınacak temel çerçeveyi oluşturan "Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements" başlıklı bölüm, söz konusu Tebliğ Taslağının birinci kısmında da "Mali Tablolara İlişkin Genel İlkeler" başlığı adı altında yer verilmiştir.

3) Tebliğ Taslağının kapsamında bulunan; hisse senetleri borsada işlem gören şirketler, yatırım ortaklıkları, hisse senetleri borsada işlem görsün veya görmesin tüm aracı kurumlar portföy yönetim şirketleri, yukarıda yer verilen işletmelerin bağlı ortaklığı, müşterek yönetime tabi ortaklığı ve iştiraki konumunda olan ve konsolidasyon kapsamı dışında tutulmamış olan şirketler, Tebliğ Taslağı uyarınca raporlama yapmakla yükümlü tutulmuşlardır.

Ancak, bankalar ve sigorta şirketleri Sermaye Piyasası Kanunu'nun 50/a maddesi kapsamında muhasebe, mali tablo ve rapor standartları konularında kendi özel kanunlarındaki hükümlere tabidir. Bankalar, mevcut durum itibarıyla mali tablolarında Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu tarafından düzenlenmiş UFRS'ye uyumlu standartları kullanmaktadır. Hazine Müsteşarlığınca sigorta şirketleri için ise, UFRS'ye uyum konusunda özel bir düzenleme yapacakları yönünde açıklamada bulunulmuş olup, UFRS'ye uygun muhasebe standartlarını yayımlayınca kadar hisse senetleri borsada işlem gören sigorta şirketlerinin de bu Tebliğ Taslağını ya da Kurulumuzun konsolide mali tablolara ve mali tabloların enflasyona göre düzeltilmesine ilişkin mevcut düzenlemelerini benimsemeleri beklenmektedir.

4) Tebliğ Taslağı, 01.01.2005 tarihinden sonra sona eren ilk ara mali tablolardan geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir. Özel hesap dönemi olan işletmeler için ise, Tebliğ Taslağı 01.01.2005 tarihinden sonra sona eren yıllık hesap döneminden sonraki ilk ara mali tablolardan başlamak üzere uygulanacaktır. Ancak, dileyen işletmeler 31.12.2003 tarihinde veya daha sonra sona eren yıllık veya ara hesap döneminden başlamak üzere bu Tebliğ Taslağı hükümlerini uygulayabilecektir. Bu ta-

rihten itibaren söz konusu Tebliğ Taslağını uygulamaya başlayan işletmeler Tebliğ Taslağına sürekli olarak uymakla yükümlüdür. İşletmeler, dipnotlarıyla birlikte bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu ve öz sermaye değişim tablosu hazırlamakla yükümlü tutulmuşlardır. İşletmeler, söz konusu mali tablolarından altı aylık ve yıllık olanları tam set halinde, üç ve dokuz aylık olanları ise özet halinde hazırlayacaklar, altı aylık mali tablolar sınırlı, yıllık olanlar ise sürekli denetime tabi tutulacaktır. Ancak, Tebliğ Taslağını ilk defa uygulayan veya UFRS'ye göre raporlama yapan işletmeler ilk yıl hazırlayacakları üç, altı ve dokuz aylık ara mali tabloları bir defaya mahsus olmak üzere sınırlı, yıllık mali tabloları ise sürekli denetime tabi tutacaklardır.

Ayrıca, 31.12.2003 tarihi itibarıyla isteğe bağlı olarak Tebliğ Taslağını uygulamaya başlayan veya halihazırda UFRS'ye göre raporlama yapan işletmeler bu tarihten itibaren Tebliğ Taslağına veya UFRS'ye göre düzenlenmiş ve bağımsız denetimden geçmiş yıllık mali tablolarında bulunan net dönem karını, 01.01.2005 tarihinden sonra Tebliğ Taslağına uyum sağlamak zorunda olan işletmeler ise, Tebliğ Taslağına göre düzenlenmiş ve bağımsız denetimden geçmiş yıllık mali tablolarında bulunan net dönem karını kar dağıtımında esas alacaklar ve söz konusu mali tabloları genel kurula sunacaklardır.

5) Mali tablolarını söz konusu Tebliğ Taslağı çerçevesinde düzenlemek için 01.01.2005 tarihine kadar beklemeyi tercih eden işletmeler, Kurulumuzun muhasebe standartları ile ilgili diğer düzenlemelerine uygun olarak bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu ve kar dağıtım tablosu hazırlayacaklardır.

Bu kapsamda, 31.12.2003 tarihinden itibaren hisse senetleri borsada işlem görsün veya görmesin halka açık anonim ortaklıklar aracı kurumlar, yatırım ortaklıkları ile bunların bağlı ortaklıkları ve iştirakleri yüksek enflasyon dönemlerinde Seri:XI, No:20 sayılı "Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ"i, hisse senetleri borsada işlem gören ana or-

taklıklar konsolide mali tablolarının hazırlanmasında; ana ortaklık olsun veya olmasın hisse senetleri borsada işlem gören şirketler ise, iştiraklerin muhasebeleştirilmesinde Seri:XI, No:21 sayılı "Sermaye Piyasasında Konsolide Mali Tablolara ve İştiraklerin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ"i uygulayacaklardır. Ayrıca söz konusu işletmeler, yukarıda sayılanların yanında Seri:XI, No:1 sayılı "Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Esaslar Hakkında Tebliğ" uyarınca mali tablo düzenlemeye devam edeceklerdir.

Konsolide mali tablo düzenlemekle yükümlü işletmeler, enflasyona göre düzeltilmiş konsolide mali tablolarını ve konsolide olmayan tarihi maliyetli mali tablolarını, konsolide mali tablo düzenlemekle yükümlü olmayan işletmeler ise, enflasyona göre düzeltilmiş mali tablolarını ve tarihi maliyetli mali tablolarını bağımsız denetimden geçirdikten sonra genel kurula sunacaklardır.

İşletmeler, enflasyona göre düzeltme işlemine tabi tutulmuş mali tablolarında bulunan net dönem karından, tarihi maliyetli olarak düzenlenmiş mali tablolardaki net dönem karı üzerinden Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre ayrılması gereken yedek akçelerin toplamının düşülmesi suretiyle bulunan tutardan fazlasını kar payı olarak dağıtamazlar. Enflasyona göre düzeltilmiş mali tablolarda bulunan net dönem karının, diğer tablolardaki net dönem karından daha az olması durumunda, kar dağıtımı için daha az olan tutar esas alınacaktır.

6)Tebliğ Taslağı kapsamında konsolide olmayan mali tablo düzenleyen işletmeler, hesap dönemlerinin bitimini izleyen 10 hafta içinde yıllık mali tabloları ile bunlara ilişkin bağımsız denetim raporlarını Kurula ve ilgili borsaya göndermekle yükümlüdürler.

Konsolide yıllık mali tabloların Kurula ve ilgili borsaya bildirim, hesap döneminin bitimini izleyen 10 haftanın son gününden itibaren 4 hafta içinde yapılır.

Konsolide olmayan ara dönem mali tablosu hazırlayan işletmeler; bağımsız denetimden geçmiş ara dönem mali tablolarını bağımsız denetim raporlarıyla birlikte ilgili ara dönemi izleyen 6 hafta içinde, bağımsız denetimden geçmemiş ara dönem mali tablolarını ise ilgili ara dönemi izleyen 4 hafta içinde Kurula ve borsaya gönderirler.

Konsolide ara mali tabloların Kurula ve ilgili borsaya bildirim, konsolide olmayan ara mali tablo gönderim sürelerine 4 hafta ilave edilerek belirlenen süreler içerisinde yapılır.

Tebliğ Taslağına göre ilk defa mali tablo düzenlenmesi durumunda, Kurula ve borsaya bildirim sürelerine ayrıca 2 hafta daha ilave edilir.

7)Tebliğ Taslağı kapsamı dışında kalan diğer işletmeler, Kurulumuzun muhasebe standartları ile ilgili diğer düzenlemeleri çerçevesinde mali tablolarını hazırlamaya ve bildirim yükümlülüklerini yerine getirmeye devam edeceklerdir. Belli bir geçiş dönemi sonrasında, anılan işletmelerin de Tebliğ Taslağına uyumunun sağlanmasına olanak veren bir düzenleme yapılması planlanmaktadır.

8)1/1/2005 tarihinden önce bu Tebliğ hükümlerine göre mali tablo ve rapor düzenlemeye başlayan ana ortaklık konumundaki işletmelerin hisse senetleri borsada işlem gören bağlı ortaklıkları, müşterek yönetime tabi teşebbüsleri ve iştirakleri ana ortaklıkla eşzamanlı olarak bu Tebliğ hükümlerine tabi hale gelirler.

9)Ayrıca, UFRS'ye göre raporlama yapan şirketlerin, 31.12.2003 tarihli mali tablolarından başlamak üzere bu Tebliğ Taslağı hükümlerine uymuş sayılacakları öngörülmektedir. Söz konusu işletmeler, 01.01.2005 tarihinden sonra sona eren ilk ara mali tablolardan geçerli olmak üzere; özel hesap dönemi olan işletmeler ise, 01.01.2005 tarihinden sonra sona eren yıllık hesap döneminden sonraki ilk ara mali tablolardan başlamak üzere söz konusu Tebliğ Taslağına uyum sağlamak zorundadır. Bu çerçevede, geçmiş yıllara ilişkin mali tablolarını uluslararası

muhasabe standartlarına göre hazırlayan işletmelerin, söz konusu yıllara ilişkin işlemlerini yeniden düzeltme işlemine tabi tutmalarına gerek bulunmamaktadır

UFRS'ye uyumlu Tebliğ ile, hisse senetleri borsada işlem gören şirket hisse senetlerine, artan şeffaflık ortamı nedeniyle, yerli ve yabancı bireysel/kurumsal yatırımcı ilgi ve talebinin artması beklenmekte olup, yabancı sermayenin ülkemize çekilmesi açısından da önemli bir düzenleme yerine getirilmiş olmaktadır.

Bu çerçevede, "Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ" yürürlüğe konulmuştur."

Tebliğ, SPK'nın www.spk.gov.tr adresli internet sitesinde de yer almaktadır.

ULUSLARARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU

**(International Federation of Accountants -
IFAC)**

Uluslararası Eğitim Standartları

Küresel boyutta muhasebe eğitiminde kalitenin sağlanması amacıyla, IFAC Eğitim Komitesi tarafından Uluslararası Eğitim Standartları (International Education Standards - IESs) geliştirildi. Muhasebe eğitiminin amacı, muhasebe meslek mensuplarının toplumun beklentilerini karşılayacak ve gelecekte karşılaşılabilecekleri yeniliklere uyum sağlayacak düzeyde rekabetçi olmalarını sağlamaktır. Bu standartlarla, muhasebe meslek mensubu olmak için gerekli eğitim koşulları ve mensupların ömür boyu eğitimlerinin sürdürülmesi için ilkeler belirlenmektedir. Bu standartların başlıkları şöyledir:

IES 1: Entry Requirements to a Program of Professional Accounting Education (Mesleki Muhasebe Eğitimi Programına Giriş Koşulları)

IES 2: Content of Professional Accounting Education Programs (Mesleki Muhasebe Eğitimi Programlarının İçeriği)

IES 3: Professional Skills (Mesleki Özellikler)

IES 4: Professional Values, Ethics and Attitudes (Mesleki Değerler, Etik ve Davranışlar)

IES 5: Professional Experience Requirements (Mesleki Deneyim Koşulları)

IES 6: Assessment of Professional Capabilities and Competence (Mesleki Yetenek ve Yeterliğin Değerlendirilmesi)

Standartların uygulanmasına ilişkin açıklamaları içeren bir giriş kısmı da standartlara ek olarak yayımlanmıştır. IFAC'a üye örgütlerin kendi ulusal eğitim standartlarını geliştirmeleri ve uygulamaları için gerekli olan bilgilere de yer verilmiştir. Tüm IFAC üye örgütlerinin bu standartları 1 Ocak 2005'ten itibaren uygulaması beklenmektedir. İlgili standartlara <http://www.ifac.org/education> adresli internet sayfasından ulaşılabilir.

IFAC, muhasebecilerin sürekli eğitiminin sağlanması amacıyla zorunlu bir uygulamayı gerektirecek yeni bir standardı da taslak olarak hazırlamıştır. Mesleki Gelişimin Sürdürülmesi: Ömür Boyu Öğrenim ve Mesleki Rekabetin Sürekli Gelişimi Programı (Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing Development of Professional Competence) başlıklı bu standardın da 1 Ocak 2006'dan itibaren tüm IFAC üye örgütlerince uygulanması beklenmektedir. Böylece meslek mensuplarının sürekli eğitimi zorunlu hale gelecektir. Bu taslağa <http://www.ifac.org/EDs> adresli web sayfasından ulaşılabilir.

Dünya Geneline Denetim Kalitesinin Geliştirilmesi

IFAC Konseyi; uluslararası denetim standartlarının geliştirilmesi sürecinin geliştirilmesini, uluslararası standartlara uyumun gerçekleştirilmesini ve uluslararası muhasebecilik mesleğinin kamuoyu gereksinimlerini karşılamasının sağlanmasını sağlayacak reform setini

onayladı. IFAC tarihinin en kapsamlısı olarak ifade edilen reform, uluslararası düzenleyiciler tarafından büyük destek gördü.

Reform, kamuoyunun daha fazla katkısıyla daha şeffaf bir standart geliştirme süreci sağlamak ve IFAC'ın standart geliştirme faaliyetlerini izlemek üzere bir kurulun (Public Interest Oversight Board - PIOB) oluşturulmasını da öngörmektedir. Kurulun 10 üyesi, reform önerilerinin geliştirilmesinde de görev yapan düzenleyici ve sivil toplum örgütlerinin (IOSCO, Banka Danışmanlığı Basel Komitesi, Avrupa Komisyonu, Dünya Bankası ve Uluslararası Sigorta Danışmanları Birliği) temsilcilerinden belirlenecektir. Reformlara ilişkin ayrıntılı açıklamalar <http://www.ifac.org> adresli web sayfasında yer almaktadır.

Merit 2003 Yarışması Sonuçları

IFAC, muhasebe meslek mensuplarına önemli konularda katkı sağlayan ve ödül kazanan makaleleri yayınladı. "Articles of Merit: 2003" adlı kitap, IFAC'ın her yıl düzenlediği ödül programı çerçevesinde, yönetim muhasebesine önemli katkı sağlayan makaleler arasından "Professional Accountants in Business" (PAIB) Komitesi tarafından seçilen makaleleri içermektedir. Bu yıl birinciliği, Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (the Institute of Management Accountants - IMA) 'nden Paul Brewer'in yazdığı "Putting Strategy into the Balanced Scorecard" adlı makale kazandı. IMA'nın değişen olan Strategic Finance'de yayınlanan makale, işletmelerin stratejilerini performans ölçümü ile ilişkilendirmede düştükleri başarısızlığın nedenlerini ve dengeli ölçüm kartının (balanced scorecard) oluşturulmasında stratejinin tanımlanmasının önemini incelemektedir. Ödül kazanan diğer makaleler ise sözleşme yönetimi, e-işletme stratejileri uygulaması, şirket yönetişimi ve yönetim muhasebecileri, maliyet muhasebesi ve değer oluşturma, işletme birleşmeleri, çevresel yönetim muhasebesi konularıyla ilgilidir. Kitap, www.ifac.org/store adresli internet adresinden elde edilebilir.

ULUSLARARASI MUHASBE STANDARTLARI KURULU

(International Accounting Standards Board – IASB)

Standart Yenileştirme Projesi

14 adet IAS'ın yeniden gözden geçirilmesini içeren Standart Yenileştirme Projesi'nin çok kısa bir süre içinde tamamlanması beklenmektedir. Standartların yenileştirilmiş şekilleriyle 1 Ocak 2005'ten itibaren uygulanması da planlanmaktadır. Bunların daha önce uygulanmaya başlanması ise isteğe bırakılmıştır. Çalışılan standartların önemli bir kısmı yayına hazır beklemektedir ancak yenilenen tüm standartların birlikte yayınlanması öngörülmektedir. Bununla birlikte, ilgililerin yararlanabilmesi için, hazır durumdaki standartlar internet sitesinde yayınlanacaktır. İnternet sitesinde yayınlanacak metinlerin resmi olarak onaylanmadan standart niteliği kazanmadığı da belirtilmektedir. Yeni şekilleriyle bu standartları uygulamayı planlayan ilgililer bu konuda uyarılmaktadır. IAS 32 ve 39'un internet sitesinde yayınlanması ise düşünülmemektedir. Yenilenen standartlar şunlardır:

IAS 1 Presentation of Financial Statements (Finansal Tabloların Sunumu)

IAS 2 Inventories (Stoklar)

IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors (Muhasebe Politikaları, Muhasebe Hesaplamalarında Değişmeler ve Hatalar)

IAS 10 Events after the Balance Sheet Date (Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar)

IAS 16 Property, Plant and Equipment (Maddi Duran Varlıklar)

IAS 17 Leases (Finansal Kiralamalar)

IAS 21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates (Kur Değişim Etkileri)

IAS 24 Related Party Disclosures (İlişkili Taraflar)

IAS 27 Consolidated and Separate Financial Statements (Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar)

IAS 28 Investments in Associates (İştirak Yatırımları)

IAS 33 Earnings per Share (Pay Başına Kazanç)

IAS 40 Investment Property (Yatırım Amaçlı Gayrimenkullar)

AVRUPA MUHASEBECİLER FEDERASYONU

**(The Eurpean Federation of
Accountants – Federation des Experts
Comptables Europeens – FEE)**

Avrupa Muhasebe Mesleği ile İlgili Çalışma Konuları

FEE, Avrupa’da muhasebe mesleğini ilgilendiren önemli konularla ilgili bir çalışma serisi (fact sheets) geliştirdi. Bu serideki çalışmaların her biri ayrı bir konuyla ilgilidir ve mevcut durumla ilgili genel bir özet vermek yanında, gelecekteki olası gelişmelere de değinmektedir. Konularla ilgili olarak araştırma yapanlar için önemli bilgiler içeren bu çalışmalar, ilgililere kaynak önerisinde de bulunmaktadır. Çalışma başlıkları şunlardır:

- Etik Standartları ve Denetçi Bağımsızlığı
- IAS’ın Zorunlu Olarak Uygulanması
- Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanması
- Para Aklama ve Organize Suça Karşı Savaş
- AB’de Mesleki Niteliklerin Tanınması
- Denetim Mesleğinin Kamuoyundaki Başaırsızlığı
- Yasal Denetim İçin Kalite Güvencesi
- Uluslararası Denetim Standartları (International Standards on Auditing - ISAs)

-Denetim Şirketlerinin Avrupa Birliği’ne Kaydedilmesi

Denetim Mesleğinin İmajının Düzeltilmesi

Kamuoyunda finansal raporlamaya olan güvenin kaybolması ile ilgili sorunların giderilmesi ve güvenin tekrar sağlanması için FEE tarafından yapılan çalışmalara ek olarak yeni öneriler geliştirildi. Bu amaçla hazırlanan tartışma metninde; Avrupa Komisyonu’na çağrıda bulunularak, üye ülkelerin sistemlerinde ortak ilkelerin geliştirilmesini sağlayacak bir koordinasyon mekanizmasının oluşturulmasına ilişkin öneriler yer aldı. Metindeki temel noktalar şunlardır:

-FEE kamuoyunda denetim mesleğine güvenin tekrar kazanılmasını sağlayacak organizasyonu desteklemektedir.

-Oluşturulacak yapıların üye devletler düzeyinde yapılandırılması en uygun çözümdür

-Ulusal sistemleri koordine edecek ve uluslararası konuları belirleyecek bir AB mekanizmasına gereksinim vardır

-Bu mekanizmaya Avrupa Komisyonu öncülük etmelidir.

-Bu mekanizma; ulusal izleme komitelerinin temel özellikleri ve ortak ilkeleri için tasarımlar geliştirecek, üye devletlerin hazırladığı düzenleme ve kuralların geliştirilmesi için önerilerde bulunacak, ülkeler arasındaki sorunların giderilmesinde ve bilgi değişiminde yasal bir mekanizma oluşturacaktır.

-Etkin olabilmesi ve güveni sağlayabilmesi için bu koordinasyon biriminin yasal bir kimlik taşıması gerekir

-Bu yapı aynı zamanda ABD ve diğer ülkeler tarafından bu amaçla oluşturulan birimlerle ortak çalışmalar yapılmalıdır "Discussion Paper: European Co-ordination of Public Oversight" başlıklı bu çalışmaya <http://www.fee.be> adresli web sayfasından ulaşılabilir.

AVRUPA FİNANSAL RAPORLAMA DANIŞMANLIK GRUBU

(European Financial Reporting Advisory
Group - EFRAG)

IFRS'nin Tüm Resmi Avrupa Dillerin- de Yayınlanması

IASB tarafından halen revize edilmekte olan finansal araçlar ile ilgili standartlar (IAS 32 ve IAS 39) ve bunların yorumları (SIC 5, 16 ve 17) dışındaki tüm IAS ve yorumları (SIC), Avrupa Birliği'nin tüm resmi dillerine çevrildi ve 13 Ekim 2003 tarihli Official Journal of the European Communities'de yayınlandı. Bu standartların uygulanması, Avrupa Parlamentosu'nun 1606/2002 No'lu kararı ile kabul edilmişti.

EFRAG'ın Rolünün ve Çalışma Süre- cinin Genişletilmesi Çalışmaları

2003 yılı başlarında EFRAG, konumunu ve çalışma yöntemlerini gözden geçirmeye başladı. Özellikle bazı IFRS ile ilgili olarak yaşanan sorunlar sonrasında, uluslararası muhasebe standartlarının belirlenmesinde Avrupa'nın daha fazla sözsahibi olması gerektiği görüşü ağırlık kazandı. Bu nedenle; IASB tarafından bir onay mekanizması olarak görülen EFRAG'ın IASB ile daha sıkı ilişkiler kurması ve Avrupa'nın finansal raporlamadaki sesi olması gerekliliği tartışılmaya başlandı. Bu çerçevede şu öneriler geliştirildi:

-EFRAG'ın çalışmalarda Avrupa'yı ilk aşamalardan itibaren temsil etmesinin sağlanması,

-EFRAG'ın IASB tarafından tam olarak tanınması,

-Ulusal standart belirleyicilerle daha entegre ilişkiler kurulmasını, daha küçük ve daha etkin bir Danışmanlık Kurulu'nu ve Teknik Uzman Grubu (Technical Expert Group - TEG) için tam zamanlı bir başkanlığı da içerecek şekilde, daha etkin çalışma süreçlerinin geliştirilmesi,

-EFRAG'a sağlanan kaynakların artırılması.

AMERİKA BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

(American Institute of Certified Public
Accountants - AICPA)

Muhasebe Meslek Mensubu Adayları İçin Bilgisayar Ortamında Sınavlar

ABD'de Nisan 2004'ten itibaren bilgisayar ortamında yapılması öngörülen Tekdüzen CPA Sınavı'nın son hazırlık aşaması olarak bir pilot uygulama yapılmıştır 18 Kasım - 5 Aralık 2003 tarihleri arasında New York City'de gerçekleştirilen uygulamaya, 5 - 6 Kasım 2003 tarihlerinde yapılan son yazılı sınava giren meslek mensubu adayları arasından seçilen 80 gönüllü aday katılmıştır Bu uygulamayla, gerçek sınav ortamında yaşanabilecek sorunlar ve adayların karşılaşabilecekleri olası durumların saptanması amaçlanmıştır.

FİNANSAL MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(Financial Accounting Standards Board -
FASB)

IASB ile Uyum

FASB; ABD muhasebe standartları ile IFRS'nin uyumlaştırılması amacının gerçekleştirilmesi için yapılan çalışmalar çerçevesinde altı kilit girişimin gerçekleştirilmesini hedeflemektedir:

1- IASB ile ortaklaşa gerçekleştirilen projeler: Bu projeler, standart belirleyicilerin koordineli bir şekilde, eşanlı kararlar alınarak yapılan çalışmalar olmalıdır

2-Kısa dönem uyum projesi: Halen IASB ile birlikte yürütülen bu projenin, belli alanlarda uyumu sağlayacak bir veya daha fazla standartla sonuçlanması beklenmektedir.

3-Bilgi değişimini sağlamak ve FASB ile IASB arasında ortak çalışmaları artırmak amacıyla bir IASB temsilcisi FASB’da görev yapmaktadır.

4-IASB tarafından yürütülen projeler FASB tarafından izlenmektedir

5-FASB personeli, uyumla ilgili bir araştırma projesinde halen çalışmaktadır. Proje; ABD standartları ile IFRS arasındaki (tahakkuk, ölçme, sunum ve açıklamaya yönelik) tüm farklılıkların saptamasını amaçlamaktadır

6-FASB’da gerçekleştirilen her çalışmanın, IASB ile ortak hareket etmeyi gerektirip gerektirmediği sıkı bir şekilde izlenmektedir

FASB, bu ve benzer çalışmalarla, önümüzdeki birkaç yıl içinde uluslararası uyumu sağlamayı beklemektedir. Standartlar arasında çok sayıda farklılığın bulunması ve bazı konuların karmaşık yapılara sahip olması nedeniyle tam uyumun 2005 yılına kadar sağlanamayacağı da belirtilmektedir.

AVUSTRALYA CPA

(CPA Australia)

IASB Web Sayfasından Uluslararası Muhasebe Standartlarına Erişim

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları’nın (IFRS) uygulanmasını desteklemek üzere; CPA Australia ile IASB arasında bir anlaşma yapıldı. Bu anlaşmaya göre; tüm IFRS standartlarına, uygulama rehberlerine ve ek malzemelere IASB’in web sayfası üzerinden ulaşılması sağlanmaktadır Bu çerçevede; IFRS, IAS, IAS ekleri, IAS/IFRS uygulama rehberleri, standart taslakları, standart yorumları CPA Australia üyeleri tarafından incelenebilecektir. IFRS’nin 2005’ten itibaren pek çok ülke tarafından uygulanmaya başlanacak olması dikkate alındığında, meslek mensuplarının kendilerini geliştirmeleri açısından önemli bir uygulama olan bu anlaşmanın Türkiye’deki meslek örgüt-

leri (başta TÜRMOB) tarafından da gerçekleştirilmesi gereklidir.

IFRS Raporu

CPA Australia, kendi görüşlerini yansıtmak üzere bir rapor hazırladı. Bu raporda; konuyla ilgili olanların ve IFRS’ye geçişten etkileyecek olanların ortak hareket etmesi gerektiği belirtilirken, 2005 yılından itibaren IFRS’ye geçiş sürecinde başarılı olmak amacıyla yapılması gerekenler dört öncelikli konuda toplanmıştır:

1-Avustralya Muhasebe Standartları Kurulu’nun (Australian Accounting Standards Board - AASB) çalışmalarını desteklemek üzere hükümetin ve Finansal Raporlama Konseyi (Financial Reporting Council - FRC)’nin aktif katılımı gereklidir

2-Hükümet ve muhalefet partileri, Avustralya standartlarının yasal parlamento onay sürecinden sorunsuz bir şekilde geçmesini sağlamalıdır Nitekim muhasebe standartları birbirleriyle bağlantılıdır Bir standardın ertelenmesi, tüm standart setinin de ertelenmesi anlamına gelir. Bu da uygulamacıların yaşayacağı güçlüğü artırır

3-Uluslararası çevrede seslerinin duyulması için, tüm partilerin ve iş çevrelerinin AASB’nin çabalarını desteklemesi gereklidir

4-Tüm grupların ve özellikle iş çevrelerinin, IFRS’ye geçişle ilgili olarak gelecekte karşılaşılabilecek her işlem ve olaya hazırlıklı olmaları sağlanmalıdır

İNGİLTERE VE GALLER BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

(Institute of Chartered Accountants in England & Wales - ICAEW)

IFRS'ye Yumuşak Geçiş

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları’na (IFRS'ye) geçişte sorunların en aza indirilmesi için şirketlerin, yeni standartların uygulanmasının etkilerini yatırımcılara ve ana

listlere mümkün olduğunca uygulamalı olarak açıklamaları istendi. Bu amaçla örneğin 2003 yılı finansal tablolarının bu standartlara göre hazırlanması ve mevcut uygulama ile karşılaştırılması mümkün olabilecektir. Özellikle borsalara kayıtlı şirketlerde önemli değişikliklerin olması beklendiğinden, 2004 yılı için de, muhasebe politikalarında ortaya çıkabilecek önemli değişikliklerin açıklanması da önerilmektedir 2004 ve 2005 yıllarında tabloların karşılaştırmalı olarak düzenlenmesi de IFRS uygulamasının getirdiği etkilerin anlaşılmasında ve finansal tabloların buna göre yorumlanmasında yararlı olacaktır

İşletmeler İçin Yeni Raporlama Modelleri

ICAEW, işletme raporlarının kapsamının genişletilmesi ve gönüllü katılımın sağlanması için "New Reporting Models for Business" başlıklı bir rapor yayınladı. Rapor şeffaflık ve ticari güven, maddi olmayan varlıkların raporlanması, birden çok çıkar çevresi için raporlama gibi konuları incelemektedir. Finansal raporlama açısından reform niteliği de taşıyan bu ve benzer konularla ilgili ve tartışmalı konular hakkındaki temel açıklamalara da raporda yer verilmektedir. <http://www.icaew.co.uk> adresli web sayfasından bu rapora ulaşmak mümkündür.

MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(Accounting Standards Board – ASB)

Küçük İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı

Büyük işletmeler için gerekli olan muhasebe uygulamaları ve açıklamalarının küçük işletmeler için uygun olmadığı görüşünden hareketle Kasım 1997'de Küçük Birimler İçin Finansal Raporlama Standardı (Financial Reporting Standard for Smaller Entities - FRSSE) yayınlanmıştır. FRSSE, diğer muhasebe standartlarında yer alan temel ilkeleri barındırmakla birlikte, açıklama ve sunuma ilişkin ayrıntılı açıklamaları içermemektedir.

FRSSE, Şirketler Kanunu 1985'de "küçük" olarak tanımlanan sınırlar içinde kalan şirketler tarafından uygulanabilen bir seçenektir. Bu kanuna göre küçük işletme, 2.8 milyon İngiliz Sterlin'e kadar ciroya sahip olan işletmedir. FRSSE'yi uygulayan işletmeler, diğer muhasebe standartlarını uygulamak zorunda değildir. Bu işletmelere her iki standart grubundan birini seçme hakkı tanınmıştır.

Finansal raporlamayla ilgili gelişmeler, FRSSE'nin de gözden geçirilmesini gerekli kılmaktadır. Bu amaçla Aralık 2001'den bu yana çalışmalar sürdürülmektedir. FRSSE'ye ve yenileme çalışmalarıyla ilgili tartışma metnine www.asb.org.uk adresli web sayfasından ulaşılabilir.

YENİ ZELANDA BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

(Institute of Chartered Accountants of New Zealand – ICANZ)

Hedeflenen Yeni Finansal Raporlama Yapısı

Muhasebe Standartları Gözden Geçirme Kurulu (Accounting Standards Review Board - ASRB), Yeni Zelanda'da 1 Ocak 2007'den itibaren IFRS'nin kullanılmasına yönelik kararın uygulanması ile ilgili bir taslak hazırladı. Finansal Raporlama Standartları Kurulu (Financial Reporting Standards Board - FRSB) ile birlikte yürütülen çalışmalarda IFRS'ye büyük desteğin olduğu ancak Yeni Zelanda standartlarının sektörel ağırlıklı olması nedeniyle fayda/maliyet analizlerinin gerekli olduğu saptandı.

Şirketlerin elde edeceği faydanın katlanılan maliyetten yüksek olması beklenmekle birlikte, tersi durumlar da söz konusu olabilecektir. Bu şirketlerin IFRS'ye geçişleriyle ilgili istisnalar tanınıp tanınmayacağını incelemek üzere FRSB tarafından bir çalışma grubu da oluşturuldu.