



MUHASEBE DÜNYASINDAN HABERLER

Hazırlayan : Dr. Kadir GÜRDAL*

Muhasebe Dünyasından Haberler bölümünde bu sayıda; muhasebe uygulamaları açısından uluslararası alanda önde gelen ülkelerin meslek örgütleri ve bu ülkelerde muhasebe standartlarının geliştirilmesi ile ilgili kuruluşlar incelenmektedir. Bu doğrultuda Almanya, Amerika Birleşik Devletleri (ABD), Avustralya, Fransa, İngiltere, Japonya, Kanada ve Yeni Zelanda ülkelerinin ilgili örgüt ve kuruluşları tanıtılmaktadır. Bu ülkelerin muhasebe standartlarının oluşturulması ile yetkili örgütlerinde IASB temsilcisi bulunmaktadır. Özellikle ABD, Avustralya, İngiltere, Kanada ve Yeni Zelanda, muhasebe standartlarının oluşturulmasında çok etkin ülkelerdir ve G4 + 1 ülkeleri olarak da adlandırılırlar. Bunlardan önce, önceki sayıdan bu sayıya kadar geçen sürede ortaya çıkan ve muhasebe meslek mensuplarına, akademisyenlere ve diğer ilgililere yararlı olacağı düşünülen bazı haberler okuyuculara sunulmaktadır.

TÜRKİYE MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURULU

(TMUDESİK)

TMUDESİK'ten Dört Yeni Standart

TMUDESİK'in 25 Eylül 2001 tarihinde yapılan Genel Kurul Toplantısı'nda, 1 Ocak 2002 tarihinde yürürlüğe girmek üzere dört yeni standart kabul edilmiştir. Bu standartlarla birlikte Türkiye Muhasebe Standardı sayısı 19'a yükselmiştir. Yayımlanan yeni standartlar şunlardır:

Türkiye Muhasebe Standardı – 16: Banka ve Benzeri Finansal Kuruluşların Finansal Tablolarının Kamuya Açıklanması

Türkiye Muhasebe Standardı – 17: Kiralama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Türkiye Muhasebe Standardı – 18: Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Sözleşmeleri

Türkiye Muhasebe Standardı – 19: Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Aktifler

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

ULUSLARARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU

(International Federation Of Accountants -
IFAC)

Kamu Sektörü Komitesi'nden Dört Yeni Standart

Tüm dünyada hükümetler ve diğer kamu sektörü kuruluşları tarafından kullanılması amacıyla uluslararası muhasebe standartları geliştirmek için faaliyette bulunan IFAC Kamu Sektörü Komitesi (PSC - Public Sector Committee) dokuz yeni standart (IPSAS) yayımlamıştır. Bu standartlar, Uluslararası Muhasebe Standartları'na uygun olarak ve kamu sektörü için gerekli düzenlemeler yapılarak hazırlanmaktadır. Tahakkuk esasına göre hazırlanan IPSAS'ların toplam sayısı 17'ye ulaşmıştır 3 standart daha yayımlanması planlanmaktadır. Nakit esasına dayalı standartlar için çalışmalar da devam etmektedir.

Küçük ve Orta Büyüklükteki Muhasebe Şirketlerine Yönelik Çalışmalar

IFAC; küresel pazarlarda sayıları ve etkileri artan, sundukları hizmetler genişleyen küçük ve orta büyüklükteki muhasebe şirketlerine destek olmak için çalışmalara başlamıştır. IFAC, konuyla ilgili bir komisyon oluşturmuştur. Bu komisyon, IFAC üyesi olan Kanada, Hindistan, İtalya, İsrail, İngiltere ve ABD'de mevcut programlar çerçevesinde çalışmalar yapmış ve bu konuda bir rapor hazırlamıştır. Raporunda beş konu üzerinde yoğunlaşmıştır:

- Kalite güvencesi, uygulamalarda kalite, eğitimin kalitesi, sürekli öğrenim ve etik kuralları gibi konularda standartların geliştirilmesi yoluyla kalitenin sağlanması,

- Kurslar, pazarlama desteği, teknik yardım, internet hizmeti, bilgi ağı desteği gibi konularda üyelere hizmet sunulması,

- Bu şirketlerin; muhasebe standartlarının belirlenmesi sırasında ilgili komitelere ve meslek örgütlerinin yönetimlerine katılarak muhasebe standartların belirlenmesine katkı sağlanması;

- Bu şirketlerin işlerini büyütmelerine ve artan müşteri taleplerini karşılamalarına yardımcı olacak yeni iş alanları,

- Devlet ve hükümet birimleri ile ilişkilerde destek olunması.

Bu temel ilgi alanlarından hareketle komisyon, bu şirketlere uluslararası düzeyde yardımcı olmanın bir gereklilik olduğu sonucuna varmıştır. Bu yardımın şu yollarla yapılması uygun görülmüştür:

- Sürekli güncellenen ve dünyanın herhangi bir yerinde yapılan mesleki çalışmalarına içine alan bir uluslararası veri tabanı oluşturulması,

- İlgili şirketlerin birbirleriyle haberleşmelerini sağlayacak bir ağı kurulması,

- Elektronik ticaret, risk yönetimi, stratejik planlama gibi yeni hizmet alanlarının oluşturulmasında bu şirketlere yardım edilmesi,

- Bu şirketlerin statülerini açığa kavuşturmak ve onları temsil etmek üzere yasa hazırlayıcılarına karşı güçlü bir taraf olarak ortaya çıkılması.

Komisyon tarafından bu konuda hazırlanan rapor, <http://www.ifac.org> adresli web sayfasından ücretsiz olarak elde edilebilmektedir.

Bağımsızlık Kuralları

IFAC, Muhasebeciler İçin Etik Kuralları (Code of Ethics for Professional Accountants) içerisinde yer alan Bağımsızlık Kuralları'nda yapılan değişiklikleri onaylamıştır. Yeni kurallar; güvence sözleşmelerini tehdit eden tüm unsurlar ile denetçilerin bağımsızlıklarını korumak için uygulamak zorunda oldukları önlemler üzerinde yoğunlaşacak kavramsal bir çerçeve oluşturmaktadır. Kurallar aynı zamanda özel durumlarda uygulanabilecek bağımsızlık hakkında örnekler de sunmaktadır. Değiştirilen bu kurallar, son iki yılda iki kez görüşlere açılmıştır. Etik Komitesi, muhasebecilerden ve denetim hizmetlerini kullanan ve düzenleyen kişi ve kuruluşlardan gelen verileri dikkate alarak bu düzenlemeleri gerçekleştirmiştir. Bu düzenleme-

lerin; küresel ekonomideki, teknolojiye ve muhasebe mesleği tarafından gerçekleştirilen hizmetlerdeki değişimler gözönüne alınarak hazırlanmış olmasının, kamuoyunda muhasebeciler tarafından sunulan hizmete güvenin artmasını sağlayacağı beklenmektedir Yüksek kalitedeki bu standartlar, dünya finansal piyasalarının işleyişi açısından temel taşlardır. Yeni bağımsızlık kuralları, 31 Aralık 2004 ve sonrasında yayınlanacak güvence raporları için geçerli olacaktır.

Merit-2001 Makale Yarışması Sonuçları

Finansal Muhasebe ve Yönetim Muhasebesi Komitesi (FMAC-Financial and Management Accounting Committee), Merit-2001 Makale Yarışması'nın sonuçlarını açıklamıştır. Bu yılın birinciliğini, "Dışarıdakiler Outsiders" başlıklı makale kazanmıştır. Makalede, kâr amacı gütmeyen kuruluşlar ile devlet kuruluşlarında yönetim muhasebecilerinin gerekliliği ve rolü üzerinde durulmaktadır. Ödül kazanan diğer dokuz makalede bütçeleme, müşteri ilişkileri pazarlaması, çevresel maliyetler, işletme kaynak planlama sistemleri gibi konular üzerinde durulmaktadır. Bu makaleler, kitap şeklinde satışa sunulmuştur. Aynı zamanda IFAC'ın web sayfasından ücretsiz olarak elde edilmektedir.

Bu yarışma, FMAC tarafından her yıl düzenlenmektedir. Yönetimin muhasebesinin gelişmesine katkıda bulunan ve yıl içinde çeşitli dergilerde yayımlanmış olan makaleler, IFAC üyesi kuruluşlar tarafından yarışmaya aday gösterilmektedir.

2001-Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri Raporu

Yedi büyük muhasebe şirketi tarafından hazırlanan 2001-Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri Raporu (GAAP-2001 Report), uluslararası muhasebe standartlarının uyumlaştırılması ve tek bir küresel finans bilgi ağının oluşturulması açısından önemli bilgileri içermektedir. Rapor, 62 ülkenin ulusal muhasebe standartları ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı (IFRS – International Financial Re-

porting Standards) (eski adıyla Uluslararası Muhasebe Standartları – IAS – International Accounting Standards) karşılaştırmaktadır. Raporda aynı zamanda 2000-Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri Raporu'nun yayınlanmasından bu yana her ülkede yaşanan değişiklikler ve gelişmelere de yer verilmektedir. Araştırma yapılan 62 ülke, dünyanın gaysisafi milli hasılasının %95'ini temsil etmektedir. Rapordan çıkarılan belli başlı sonuçlar şunlardır:

- Araştırılan ülkelerin yaklaşık 1/3'ü, ulusal standartları ile uluslararası standartlar arasındaki farkları kapatmada ilerleme göstermişlerdir.

- Ülkelerin yaklaşık yarısı, farkı azaltacak standartları önermemiştir.

- Önemli farkların büyük çoğunluğu, göreceli olarak az sayıdaki standartta toplanmıştır.

Raporda; uluslararası muhasebe standartlarında yapılan temel değişiklikler sonucunda, ulusal ve uluslararası standartlar arasındaki farkların kapatılması için çok daha fazla çalışılması gerektiği vurgulanmaktadır. Finans ve ticaret dünyasının küreselleşmesi, sadece ulusal standartlar kullanılarak yapılan finansal raporlama ve denetim faaliyetlerini yetersiz kılmaktadır. Karar vericiler; kararlarına esas aldıkları finansal bilgilerin şeffaf, tutarlı, kapsamlı ve karşılaştırılabilir olduğu konusunda güvence aramaktadırlar. Bu gereksinimi karşılamak üzere hükümetlerin, standart belirleyicilerin ve yasal düzenleyicilerin desteğiyle ülkelerin iyi hazırlanmış muhasebe standartlarına öncelik vermeleri gerekmektedir.

IASC'ın ve bu raporu hazırlayan muhasebe şirketlerinin faaliyetlerine destek olmak yanında IFAC, muhasebe standartlarının dört önemli alanda da geliştirilmesi için çalışmalar yapmaktadır. Denetim, etik, eğitim ve kamu sektörü standartları alanlarında komiteler oluşturularak çalışmalara destek sağlanmaktadır.

2001-Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri Raporu'na, www.ifad.net adresli web sayfasından ulaşılmaktadır. Bu adres, Uluslararası Muhasebecilik Gelişme Forumu'na (IFAD-

International Forum on Accountancy Development) aittir. IFAD; IFAC ve Dünya Bankası tarafından, dünya genelinde finansal raporlama ve piyasa düzenlemelerine ilişkin standartlar geliştirmek üzere kurulmuştur.

Uluslararası Denetim Uygulamaları Komitesi'nde Reform Çalışmaları

IFAC Kurulu, Uluslararası Denetim Uygulamaları Komitesi'nin (International Auditing Practices Committee – IAPC) rolünü güçlendirmek için hazırlanan önerileri onaylamıştır. IAPC, dünyadaki tüm muhasebeciler için uluslararası denetim standartları hazırlamakla sorumludur. Bu komiteyi daha etkin kılmak için yapılan öneriler, komitenin adının değişmesiyle başlamaktadır. Komitenin yeni fonksiyonunun yansıtılmasını sağlamak üzere, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB) adının da onaylanması beklenmektedir. Menkul kıymet borsalarının küreselleşmesi, yabancı ülkelerde hisse senedi ihracının ve hisse senedi alım satımının artması muhasebe, denetim ve raporlama standartlarının uluslararası uyumunu gerekli kılmaktadır. Denetim standartlarının da uyum içinde olması için IAPC'nin kaliteli standartlar yayımlaması gerekmektedir. Bu doğrultuda Komite'nin amaçları, üye sayısı ve yapısı, çalışma ve standart geliştirme süreci yeniden tanımlanmaktadır. Bu öneriler; IFAC üyesi örgütlerin, standart hazırlayıcı örgütlerin, bölgesel muhasebe örgütlerinin, uluslararası yasal düzenleyicilerin ve muhasebe şirketlerinin katkılarıyla hazırlanmıştır. Raporun tamamı, <http://www.ifac.org> adresli web sayfasında yer almaktadır.

ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(International Accounting Standards Board - IASB)

2001 yılında kurulan IASB, 30'dan fazla ülkenin merkez bankaları, büyük muhasebe şirketleri, finansal kurumlar ve endüstri şirketleri tarafından fon sağlanan bir vakıftır. 14 Kurul Üyesi (12 tanesi sürekli) 9 farklı ülkeden gel-

mektedir ve her birinin farklı konularda mesleki deneyimleri bulunmaktadır. Kurul; genel amaçlı finansal tablolarda şeffaf ve karşılaştırılabilir bilgilerin elde edilmesini sağlayacak yüksek kaliteli, küresel muhasebe standartlarının geliştirilmesi için kurulmuştur. Bu amaçla Kurul, tüm dünyada muhasebe standartları arasında uyum sağlanabilmesi için ulusal muhasebe standartları hazırlayıcıları ile işbirliği içerisinde

Yeni Bir IAS-39 Uygulama Rehberi

Aralık 1998'de IAS-39: Finansal Araçlar: Tahakkuku ve Değerlemesi standardını onaylayan IASC Kurulu, uygulamadaki konuları izlemek ve bunlara IASC'ın yaklaşımını belirlemek; buna bağlı olarak da finansal tablo hazırlayıcılarına, denetçilere, finansal analizle uğraşanlara ve diğer ilgili kesimlere yardımcı olmak üzere bir çalışma başlatmıştır. Bu çerçevede, soru ve cevaplardan oluşan bir rehber hazırlanması benimsenmiştir. Temmuz 2001'de yayımlanan bu rehber Kasım 2001'de yenilenerek tekrar hazırlanmıştır. Bu rehberde 17 soru ve cevap ile toplam halindeki 2 uygulamalı örnek bulunmaktadır. Bunun yanında konuyla ilgili olarak IASB'in yayımladığı Finansal Araçlar İçin Muhasebe – Standartlar, Yorumlar ve Uygulama Rehberi (Accounting for Financial Instruments - Standards, Interpretations and Implementation Guidance) adında bir yayın da bulunmaktadır. Bu yayında IAS-32 ve IAS-39'un yazılı metinleri ile Sürekli Yorumlar Komitesi'nin (Standing Interpretations Committee) Yorumları yer almaktadır.

AVRUPA MUHASEBECİLER FEDERASYONU

(The European Federation of Accountants – Federation des Experts Comptables Européens – FEE)

Avrupa Birliği'nde Denetim Standartlarının Uyumlaştırılması

Avrupa Komisyonu'nun Finansal Hizmetler Hareket Planı (FSAP-Financial Services Action Plan) çerçevesinde Avrupa Menkul Kıymetler Borsaları'nı entegre duruma getirme

amacı ve bunu 2005 yılı sonuna kadar gerçekleştirmek hedefi bulunmaktadır. Bununla birlikte; sadece ulusal denetim standartlarının esas alınmasıyla hazırlanan denetim raporlarının, bu uygulamanın getireceği yararları önemli ölçüde azaltacağı görüşü ortaya çıkmıştır. Bu konuda FEE tarafından Avrupa'daki denetim standartlarının geleceği ile ilgili çalışmalar yapılmaktadır.

FEE tarafından yayımlanan Avrupa Birliği'nde Uluslararası Denetim Standartları Taslağı adındaki tartışma metni, bu konudaki ilk ve en önemli yayın konumundadır. Metinde; üye ülkelerin muhasebe uygulamalarında uyumun sağlanmasına yönelik görüşleri yer almaktadır. Nitekim üye ülkelerin ulusal denetim standartları arasındaki farklar nedeniyle; denetim raporlarından yararlananlar, raporlarda verilen güvenlerin derecesini anlamak için ek kaynaklar harcamaktadırlar. Bu durum, iş yapma maliyetlerini yükseltmektedir. Denetlenmiş finansal tablolardaki güvenilirliğin artmasıyla birlikte ülkeler arasındaki nakit akışlarının ve tüm sektörlerdeki mal ve hizmet ticaretinin artması sağlanacaktır. Denetim kalitesinin artırılmasını sağlayan bu taslak, Avrupa sermaye piyasalarının birleştirilmesi ve bu piyasalarda kayıtlı tüm şirketlerin 2005 yılı sonuna kadar Uluslararası Muhasebe Standartları'nı kullanmaya başlamaları hedeflerine ulaşılmasına da destek olmaktadır.

Bu tartışma metni, Avrupa Komisyonu'nun Denetim Komisyonu'nda Kasım 2001'de sunulmuştur. Taslak üzerinde görüşmeler ve katkılar, Avrupa Komisyonu Komitesi'nin Mart 2002'deki toplantısına kadar sürdürecektir.

Avrupa Birliği'nde Muhasebe ile İlgili Yönergelerin Modernizasyonu ve Uluslararası Muhasebe Standartları'nın Uygulanması

Avrupa Birliği Komisyonu; tartışılmakta olan öneriler çerçevesinde, Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS - 1 ile IAS - 41 arası) ile Dördüncü ve Yedinci Yönergeler arasında uyumsuzluk kalmadığı konusunda Avrupa Finansal Raporlama Danışma Grubu (EFRAG -

European Financial Reporting Advisory Group)'ndan onay istemiştir. Önerilen düzenlemede, Avrupa Birliği'nde piyasalara kayıtlı tüm şirketlerin konsolide finansal tablolarını IAS'e göre hazırlamaları öngörülmekte; kayıtlı olmayan şirketler için de konsolide finansal tabloları veya sadece şirket finansal tablolarını IAS'e göre hazırlamaları konusunu üye ülkelerin inisiyatifine bırakılmaktadır. Bu nedenle, Yönergeler'de IAS'e göre farklı şekilde yer alan düzenlemeler giderilmektedir. Bu çerçevede EFRAG Avrupa Komisyonu'nun düzenlemeleri açıklayan bir metin sunmuştur.

Aralık ayında toplanan Ekonomi ve Maliye Bakanları Konseyi, önerilen düzenlemelerin uygulanması yönünde karar almıştır. Avrupa Birliği'nde sermaye piyasalarında kayıtlı şirketlerin (bankalar ve sigorta şirketleri dahil) konsolide hesaplarını Uluslararası Muhasebe Standartları'na (IAS'e) göre düzenlemeleri öngörülmüştür. Bu uygulama en geç 2005 yılında yürürlüğe girecektir. Bununla birlikte halen ABD Muhasebe Standartları'nı kullanan şirketlerin IAS'i 2007'ye kadar uygulama zorunluluğu bulunmamaktadır. Bu uygulamanın, Avrupa şirketlerinin dünya pazarlarında sermaye ihracında eşit koşullarda rekabet etmesine ve şirketlerin performansının ortak standartlarla karşılaştırılmasına yardımcı olması beklenmektedir.

ALMANYA

ALMANYA MUHASEBE STANDARTLARI KOMİTESİ

(German Accounting Standards Committee - GASC)

GASC, genel anlamda muhasebe standartları ile ilgili her konuda faaliyette bulunmak üzere örgütlenmiştir. Muhasebe standartları geliştirmek, meslek mensuplarının konuyla ilgili gelişmeleri izlemelerine yardımcı olmak, Anglo-Amerikan sistemi ile uluslararası standartlara uygun standartlar hazırlamak, ulusal ve uluslararası toplantılarda ülkeyi temsil etmek gibi görevleri vardır.

Bu görevler Yönetim Kurulu, Yürütme

Kurulu ve Genel Kurul tarafından yerine getirilir. Sadece muhasebe standartları ile ilgilenmek üzere Alman Muhasebe Standartları Kurulu (GASB – German Accounting Standards Board) oluşturulmuştur. Bu kurul bağımsız olarak muhasebe standartlarının oluşturması, bu standartların uluslararası standartlar ile uyumunun sağlanması, vb. konularda yetkilidir. GASB’ın yayımladığı standartlar Alman Muhasebe Standartları (GAS – German Accounting Standards) olarak adlandırılır.

AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ

AMERİKA BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

(The American Institute of Certified Public Accountants – AICPA)

AICPA, ABD’deki tüm CPA’ler için kurulan ulusal meslek örgütüdür. Temel hedefi; çalışanlarına, müşterilerine ve kamuoyuna yararlı olmalarını sağlamak üzere üyelerine kaynak, bilgi ve liderlik sunmaktır. Bu hedefe ulaşırken, eyalet CPA örgütleriyle birlikte çalışmakta ve kamuoyunun CPA’lere güven duymalarını sağlamaya öncelik vermektedir.

Bu hedefe ulaşmak amacıyla AICPA’nın temel görevleri şu şekilde belirlenmiştir:

- Üyelerinin haklarını korumak ve arttırmak için devlet ve diğer düzenleyici kurum ve kuruluşlardan önce CPA’lerin ulusal temsilciliğini yapar.
- Mesleki belgelerin ve ruhsatların verilmesinde ulusal düzeyde bir uyumun sağlanmasına çalışır.
- CPA’lerin tarafsızlık, rekabet ve mesleki uzmanlık alanlarında kamuoyunda güven ve itibarlarının artırılmasına çalışır.
- CPA olacak nitelikli bireyler yetiştirir ve bu konudaki akademik programlara destek verir.
- Mesleki standartlar oluşturur, üyeleri-

nin mesleki gelişimlerini sürdürmelerine yardımcı olur.

ABD’de muhasebe kurallarının belirlenmesinde, ülkenin sermaye piyasası kurumu olan SEC’in (Securities Exchange Commission) nezaretinde Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (Financial Accounting Standards Board – FASB) yetkilidir. AICPA da, FASB’ın çalışmalarında (standartların ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin belirlenmesi, vb.) teknik uzmanlık sağlamaktadır.

ABD’deki CPA’lerin yaklaşık $\frac{3}{4}$ ’ü, AICPA üyesidir. AICPA, üyeleri bakımından Türkiye’deki meslek örgütü olan TÜRMOB’dan daha dar kapsamlıdır. ABD’de pek çok eyalette muhasebeci olmak, CPA olmak için yeterli değildir. Bir başka deyişle, her CPA bir muhasebecidir ancak her muhasebeci bir CPA değildir. CPA olabilmek için her bireyin gerekli eğitim, deneyim ve etik gerekleri karşılaması ve ülke genelinde yapılan CPA Sınavı’nı geçmesi gerekmektedir. Bu şartları yerine getirdikten sonra yetki belgesi alınmaktadır. ABD’deki tüm halka açık şirketlerde SEC’in öngördüğü denetim yapma yetkisi de sadece CPA’lere verilmiştir. CPA’ler dışındaki muhasebecilerin üye oldukları başka kuruluşlar da bulunmaktadır ancak bunların belirtilen denetimi yapma yetkileri bulunmamaktadır.

CPA Sınavlarının Bilgisayar Ortamında Yapılmasına Yönelik Çalışmalar

Amerika Birleşik Devletleri’nde CPA sınavlarının bilgisayar ortamında yapılmasına yönelik çalışmalar yapılmaktadır. Klasik yazılı sınavın yerine bilgisayar ortamında uygulanacak bir sınavın uygun olup olmadığı tartışılmaktadır. Ulaşılan sonuçlar hem meslek örgütlerinin hem de meslek mensubu adaylarının bu değişimi gerekli gördüklerini göstermektedir. Meslek örgütlerinin ve meslek mensubu adaylarının sınavın yapısı ve içeriği hakkındaki görüşleri ile ilgili çalışmalarda ve oluşturulan çalışma gruplarının yaptıkları anketlerde şu sonuçlara ulaşılmıştır:

- Klasik yazılı sınavda yer alan Denetim, Finansal Muhasebe ve Raporlama, Muhasebe ve Raporlama, İşletme Hukuku ve Mesleki Sorumluluklar konuları yerine, bunların eşdeğeri olan Denetim ve Tasdik, Finansal Muhasebe ve Raporlama, Yasal Düzenleme, İşletme Çevresi ve Kavramları konularının bilgisayar ortamında yapılacak sınavlarda temel oluşturması beklenmektedir.

- CPA sınavına girecek adaylar bilgisayar ortamında yapılacak sınavın gerekli olduğuna inanmaktadırlar ve AICPA'nın neden böyle bir değişikliğe gittiğinin farkındadırlar. Adaylar; sınavın daha sık yapılması, sınav takviminin daha esnek planlanması, sonuçların daha kısa sürede alınması, CPA'lerin yaptıkları işler dikkate alınarak hazırlanacağı için sınavlara yönelik daha iyi çalışma olanağının olması, bilgisayar ortamında yazı ve hesaplamanın daha kolay olması gibi yararlarının olduğunu düşünmektedirler.

- Bununla birlikte adayların önemli endişeleri de bulunmaktadır. Sınavda ne tür soruların sorulacağı, hangi düzeydeki bilgisayar bilgisinin gerekli olacağı bilinmemektedir. Bu sınavlar ilk kez yapılacağı için nasıl bir çalışmanın gerektiği tahmin edilememektedir. Bunların dışında sınavın yapısına ilişkin endişeler de bulunmaktadır. Her bölümü bitirmek için ne kadarlık sürenin verileceği, geri dönüp cevabı değiştirme olanağının olup olmadığı, sınavın nasıl değerlendirileceği konuları bilinmemektedir.

- Pek çok katılımcı, örnek olaylar çalışma raporları, işletme çevresi ve kavramları, vb. konuların sınavlarda bulunması gerektiğini düşünmektedir.

- Bilgisayar ortamında yapılacak sınavın maliyetinin daha yüksek olması beklenmektedir. Ancak eğitim sırasında katlanılan toplam maliyet dikkate alındığında sınav ücretlerinin çok önemli olmadığı görüşü de ortaya çıkmaktadır. Yüksek maliyetin, adayı sınava daha iyi güdüleyeceği ve başarı oranını artıracığı da düşünülmektedir.

- Pek çok aday, bilgisayar ortamındaki sınavın hazırlanmanın daha zor olacağını düşünmektedir. Bu varsayım, yeni sınavın ek bilgiler içermesinden ve adayların ek teknik bilgiye sahip olması gerekliliğinden kaynaklanmaktadır.

Adaylar; sınavlar hakkındaki güncel bilgilerin mesleki yayınlar, internet, meslek odaları, vb. araçlarla kendilerine ulaştırılmasını beklemektedirler. Sınavlar hakkında örnek soruların bilgisayar veya internet ortamında adaylara sunulması, kursların düzenlenmesi de AICPA'dan beklentiler arasındadır.

FİNANSAL MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(Financial Accounting Standards Board – FASB)

Amerika Birleşik Devletleri'nde muhasebe standartlarının oluşturulmasıyla yetkili kuruluş, Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB)'dur. Bu kurulun temel görevi; finansal tablo düzenleyicileri, denetçiler ve finansal bilgi kullanıcılarından oluşan kamuoyuna rehberlik etmek ve bunların eğitimini sağlamak amacıyla finansal muhasebe ve raporlama standartları oluşturmak ve geliştirmektir. Bir özel sektör örgütü olan FASB, 1973 yılında oluşturulmuştur. FASB tarafından geliştirilen standartlar, finansal tabloların hazırlanmasında yön göstericidir ve sermaye piyasasının yetkili örgütü (Securities Exchange Commission - SEC) ile muhasebe meslek örgütü (American Institute of Certified Public Accountants – AICPA) tarafından resmi olarak kabul edilmektedir. Bu standartlar ekonominin etkin olarak işleminde gereklidir çünkü yatırımcılar kredi kuruluşları, denetçiler ve diğer ilgililer güvenilir, şeffaf ve karşılaştırılabilir finansal bilgilere gereksinim duymaktadırlar. Finansal muhasebe ve raporlama için rehber ve aynı zamanda en temel standartlar olan genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini oluşturma yetkisi de FASB ve Devlet Muhasebe Standartları Kurulu tarafından kullanılmaktadır.

AVUSTRALYA
AVUSTRALYA CPA
(CPA Australia)

Avustalya CPA, 90 000 üyesi ile ülkenin en büyük Belgeli Uygulamacı Muhasebecileri'nin (Certified Practising Accountants) meslek örgütüdür. Örgütün Belgeli Uygulamacı Muhasebeciler Topluluğu olan eski adı, 13 Nisan 2000 tarihinde bugünkü şekline çevrilmiştir. Örgüt finans, muhasebe ve danışmanlık konularında meslek mensuplarının aranılan kişiler olmasını amaçlamaktadır Muhasebecileri ve genel olarak iş çevresini etkileyen konularda yön gösterici faaliyetlerde bulunmaktadır Eğitim, araştırma ve üyelerin çıkarları doğrultusunda, üyelerin mesleki yaşamlarını geliştirme yolları aramaktadır

FİNANSAL RAPORLAMA KONSEYİ
(Financial Reporting Council - FRS)

FRS, özel ve kamu sektörü için muhasebe standartları geliştirme sürecinde sorumlu en üst örgüttür. İş dünyasından, muhasebe meslek örgütlerinden, devlet ve diğer yasal düzenleyicilerden gelen temsilcilerden oluşur.

FRC'nin temel fonksiyonu, muhasebe standartlarının geliştirilmesi süreci ve uluslararası muhasebe standartlarının belirlenmesi hakkında hükümete önerilerde bulunmak ve Avustralya Muhasebe Standartları Kurulu'nun (AASB'nin) uzun vadeli politikalarını belirlemektir. FRC'nin AASB'yi yönlendirme, genel politikalar hakkında önerilerde bulunma ve bunlar hakkında bilgi alma hakkı bulunmaktadır Bununla birlikte AASB'nin teknik çalışmalarına ve muhasebe standartlarının belirlenmesine etki etmesi mümkün değildir.

AVUSTRALYA MUHASEBE
STANDARTLARI KURULU

(Australian Accounting Standards Board - AASB)

Avustralya'da muhasebe standartlarının geliştirilmesi ile ilgili olarak 1 Ocak 2000 tarihinden itibaren yeni düzenlemeler geçerlidir. Bu düzenlemelere göre; özel ve kamu sektörleri için muhasebe standartları geliştirmekle ilgili olan ve kendi araştırma ve yönetim kadroları bulunan örgüt AASB'dir ve Finansal Raporlama Konseyi'ne (FRS- Financial Reporting Council) bağlıdır

FRANSA

DENETİM ELEMANLARI VE
MUHASEBECİLER ODASI

(Ordre des Experts-Comptables - OEC)

OEC, Ekonomi ve Maliye Bakanlığı'nın yetkisi altında olan muhasebecilerin ve belge alan ve çalışan muhasebecilerin ulusal örgütüdür. Bu muhasebecilerin, müşterileriyle sözleşme ilişkileri vardır ve onlara vergi, kayıt tutma, yönetim danışmanlığı vb. muhasebe hizmeti sunarlar.

ULUSAL DENETİM GÖREVLİLERİ
KURULU

(Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes - CNCC)

CNCC, Adalet Bakanlığı yetkisi altında çalışan denetçilerin ve belge almış yasal denetçilerin örgütüdür. Yasal denetçiler, yasal denetime tabi olan şirketlerin hesaplarını denetleyen ve onaylayan meslek mensuplarıdır

Fransa'da gerekli koşulları sağlayan mes-

lek mensuplarının her ikisine de üye olabildiği bu meslek örgütleri, ortak ilgi alanlarına giren konularda ortak hareket ederler. Her iki örgüt de IFAC, IASC ve FEE üyesidir. Bu örgütler aynı zamanda Fransa'da standartların geliştirilmesi ile görevli Ulusal Muhasebe Konseyi'nde (Conseil National de la Comptabilité - CNC) de temsilci bulundurmaktadır. CNC 1947'de kurulmuş, 1996'da bir yeniden yapılanma geçirmiştir. CNC'nin fonksiyonu her zaman muhasebe standartlarının oluşturulması olmuştur.

İNGİLTERE

İNGİLTERE VE GALLER BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

(The Institute of Chartered Accountants in
England & Wales – ICAEW)

ICAEW, 120 000'i geçen üye sayısı ile Avrupa'nın en büyük meslek örgütüdür. Her yıl 3 000 yeni üyesi olmaktadır. Temel amaçları; muhasebe uzmanları eğitmek ve yetiştirmek, üyeler arasındaki mesleki ilişkiler için kalite standartları oluşturmak, üyelerine ve öğrencilerine hizmet sunmak ve muhasebe kuram ve uygulamasına katkıda bulunmak olarak belirlenmiştir.

Kuruluşun İngiltere ve Galler'de bölgesel ağı oluşturan 10 şubesi bulunmaktadır. Bu şubeler; politikacılar, iş dünyası ve kamuoyu ile ilişkiler kurarak, Kuruluş'un belgeli muhasebe uzmanı yetiştirilmesi için yaptığı çalışmayı desteklemektedir.

FİNANSAL RAPORLAMA KONSEYİ

(The Financial Reporting Council - FRC)

FRC, kendisine bağlı Muhasebe Standartları Kurulu (ASB - Accounting Standards Board) ve Finansal Raporlama Gözden Geçirme Paneli (FRRP - Financial Reporting Review Panel) ile birlikte en iyi finansal raporlamayı sağlamak ve geliştirmek amacı taşıyan bir örgüttür. FRC, operasyonel birimleri olan ASB ve FRRP'ye destek sağlar ve politikalar konusunda rehberlik yapar. ASB, muhasebe standartları geliştirir, varolanları değiştirir ve yürürlükten kaldırır. FRRP ise; muhasebe konularında 1985 Şir-

ketler Kanunu'ndan farklı uygulamaları izler ve gerekli durumlarda bu konuda mahkeme kararları arar. Her ne kadar FRC bir üst birim olsa da, her üç örgüt de fonksiyonlarını yerine getirmede bağımsızdır.

MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(Accounting Standards Board - ASB)

Muhasebe Standartları Kurulu'nun (ASB'nin) görevi, muhasebe standartları çıkarmaktır. Bu görevi, 1990 yılında Muhasebe Standartları Komitesi'nden (ASC - Accounting Standards Committee) devralmıştır.

ASB'nin 10 üyesi bulunur. Bunlarda iki tanesi (Başkan ve Teknik Müdür) tam zamanlı, farklı uzmanlık alanlarına sahip olan diğerleri ise yarı zamanlı çalışır. ASB'nin toplantılarına üç tane de gözlemci katılır. Kararların alınmasında 7 üyenin oyu gerekir. Kurul üyeleri, Finansal Raporlama Konseyi'ne (FRC - Financial Reporting Council) bağlı bir Atama Komitesi tarafından atanır.

ASB tarafından yayımlanan muhasebe standartları, Finansal Raporlama Standartları'dır (FRS - Financial Reporting Standards). Kurul göreve başladıktan sonra, daha önce ASC'nin yayınladığı Muhasebe Uygulama Standartları'nı (SSAP - Statements of Standards of Accounting Practice) uyarlamıştır. Böylece bunlar, muhasebe standartları tanımlamalarına uygun duruma gelmiştir. Bazı SSAP'lar FRS'ler tarafından yürürlükten kaldırılmıştır. Bir kısmı ise hala yürürlükte.

ASB, muhasebe standartlarının geliştirilmesi konusunda yetkili bir kuruldur. ASB'nin yayınladığı standartların başka bir birim tarafından onaylanması söz konusu değildir.

JAPONYA

JAPONYA BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

(The Japanese Institute of Certified Public
Accountants - JICPA)

JICPA, 1949 yılında kurulmuş, 1966'da

meslek yasasının çıkmasıyla yeniden yapılanmıştır Japonya'da CPA mesleği için tek örgüttür. CPA ünvanıyla çalışmak isteyen ve gerekli koşulları yerine getirmiş olan tüm kişiler bu meslek örgütüne üye olmak zorundadır JICPA üyeleri; CPA'lerden, özel sınavları geçen yabancı uyruklu CPA'lerden, denetim şirketlerinden ve yardımcı CPA'lerden oluşur.

Üyeler tarafından yapılan denetim sözleşmelerinin kontrolü, sürekli mesleki eğitimin gerçekleştirilmesi, yardımcı CPA'ler için kurslar düzenlenmesi, uluslararası kuruluşlarda Japonya'nın temsil edilmesi ve bunların programlarına aktif olarak katılınması JICPA'nın temel faaliyetleri arasındadır

FİNANSAL MUHASEBE STANDARTLARI DERNEĞİ

**(Financial Accounting Standards
Foundation - FASF)**

FASF, Japonya'da finansal uygulamaların ve sermaye piyasalarının gelişmesine katkıda bulunmak üzere kurulmuştur. Bu amaçla; genel kabul görmüş muhasebe standartları üzerinde çalışır, araştırma yapar ve standartlar geliştirir, uluslararası muhasebe standartlarının geliştirilmesine yardımcı olur

FASF bünyesinde yer alan Japonya Muhasebe Standartları Kurulu (ASBJ –Accounting Standards Board of JAPAN), muhasebe standartlarının geliştirilmesi ile uluslararası muhasebe standartlarının hazırlanmasına ve geliştirilmesine FASF'in katkısını yansıtmaya açısından doğrudan doğruya sorumludur.

KANADA

KANADA BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

**(Canadian Institute of Chartered
Accountants - CICA)**

CICA, muhasebe mesleği ile ilgili eyalet ve devlet örgütleri ile birlikte 68 000 muhasebeci ve 8 500 öğrenciyi temsil eden bir örgüttür. CICA, mevcut işletme koşullarında araştırmalar

yapar; işletmeler, kâr amacı gütmeyen kuruluşlar ve devlet için muhasebe ve denetim standartları oluşturur Kontrol ve yönetim konularında rehberler çıkarır, mesleki yayınlar hazırlar eğitim programları geliştirir, muhasebecilik mesleğini ulusal ve uluslararası alanda temsil eder.

MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(The Accounting Standards Board - AcSB)

AcSB'nin görevi, Kanada şirketleri tarafından yapılan finansal ve finansal olmayan raporlamalarda kalitenin yükseltilmesine katkıda bulunmak, Kuzey Amerika ve uluslararası genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri arasındaki farkları ortadan kaldırarak veya en aza indirerek Kanada şirketlerinin ABD pazarına girişlerini kolaylaştırmaktır Bu amaçla, standartlar geliştirme yetkisini elinde bulundurmaktadır

AcSB, ilgili tüm tarafların görüşlerini de alarak, normal olarak yılda en az 6 kere toplanır Gerekli görüldüğü durumlarda ve takvime bağlanmış bir toplantı yoksa, üyeler telekonferans yoluyla bir araya gelir.

YENİ ZELANDA

YENİ ZELANDA BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

**(The Institute of Chartered Accountants of
New Zealand - ICANZ)**

ICANZ, Yeni Zelanda'nın tek meslek örgütüdür. Yaklaşık 27 000 üyesi bulunmaktadır. Kuruluş çerçevesinde üç meslek grubu yer almaktadır: Belgeli Muhasebe Uzmanları (Chartered Accountants), Yardımcı Belgeli Muhasebe Uzmanları (Associate Chartered Accountants) ve Muhasebe Teknisyenleri (Accounting Technicians). Bununla birlikte; Yardımcı Belgeli Muhasebe Uzmanları grubunun 2005 yılından itibaren kaldırılması planlanmaktadır. Kuruluş'un Yeni Zelanda, Sidney, Melbourne, Londra ve Fiji'de kolları bulunmaktadır Bu ağ içerisinde gönüllü komiteler ve özel ilgi grupları birlikte çalışarak, üyelerin sürekli mesleki gelişimlerinin sağlanmasına yönelik görüş alışverişi yapmakta ve yeni olanaklar aramaktadırlar