



MUHASEBE DÜNYASINDAN HABERLER

Hazırlayan : Dr. Kadir GÜRDAL*

Özellikle Amerika Birleşik Devletleri'nde son aylarda yaşanan ve muhasebecilik mesleğine duyulan güveni olumsuz yönde etkileyen olaylar karşısında meslek örgütlerinin harekete geçtikleri gözlenmektedir. Yeni binyıla girerken mesleğin geleceğine dönük olarak başlatılan çalışmalar, bu olaylardan sonra daha da hızlanmıştır. Gerek Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu gerekse önde gelen ulusal muhasebe meslek örgütlerinin mesleğin vizyonuna yönelik çalışmaları dergimizin bu sayısında özet olarak yer almaktadır.

Aralık 1999'da Resmi Gazete'de yayınlanarak kuruluşu yasal bir nitelik kazanan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu da Mart 2002'de çalışmalarına başlamıştır. Kurul'u tanıtıcı bilgilere de bu bölümde yer verilmiştir.

TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

18.12.1999 tarih ve 23910 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 4487 sayılı Kanun'la Sermaye Piyasası Kanunu'na eklenen bir madde ile kurulan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu 7 Mart 2002 tarihinde faaliyetlerine başladı. 17 Mart 2002 tarihinde yapılan toplantıda Kurul Başkanı ve Kurul Başkan Yardımcısı seçildi.

Kurul; denetlenmiş finansal tabloların sunumunda; finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere, kamu tüzel kişiliğini haiz, idarî ve malî özerkliğe sahip bir kuruldur. Kurul, Başbakanlığın ilgili kuruluşudur.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu; Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Yüksek Öğretim Kurulu, Hazine Müsteşarlığı,

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

Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulu ile Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği'nden birer, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği'nden bir yeminli mali müşavir ve bir serbest muhasebeci mali müşavir olmak üzere 9 üyeden oluşmaktadır. Üyelerin görev süresi 3 yıldır

Kurul, faaliyetlerinin düzenli olarak yürütülmesi amacıyla personel istihdam edebileceği gibi, gerektiğinde ilgili kuruluşlardan konuyla ilgili eleman istihdam edebilecektir. Ayrıca muhasebe standartlarının hazırlanması amacıyla ilgili kuruluş temsilcilerinin de katılımıyla çalışma komisyonları kurabilecektir.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun çalışmalarına ilişkin usul ve esaslar ile Kurulca belirlenecek standartların uygulama nitelik ve kapsamına ilişkin usul ve esaslar Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmeliklerde belirlenir.

ULUSLARARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU

(International Federation of
Accountants – IFAC)

XVI. Dünya Muhasebeciler Kongresi

Beş yılda bir yapılan Dünya Muhasebeciler Kongresi bu yıl 18-21 Kasım 2002 tarihleri arasında Hong Kong'da düzenlenecektir. Önceki dönemlerde çeşitli sektörlerden çok sayıda çalışanın katıldığı bu kongrede, uluslararası alanda önem taşıyan ve ilgi toplayan muhasebe ve finans konularında görüş alışverişi gerçekleştirilmektedir.

Bu yılki kongrede ana konu olarak "Bilgi Tabanlı Ekonomi ve Muhasebeci" (Knowledge-based Economy and the Accountant) belirlenmiştir. Oturumlar, katılımcı çalışma grupları ve dikkat çekici bir mesleki serginin de yer alacağı bu yılki kongre, Hong Kong Muhasebeciler Kurumu (The Hong Kong Society of Accountants) tarafından ve IFAC'ın desteği ile gerçekleştirilecektir.

Muhasebe Mesleğine Kamuoyu Güveninin Yeniden Arttırılması

IFAC Yönetim Kurulu, uluslararası muhasebecilik mesleğinin güçlendirilmesi amacıyla yeni girişimlerde bulunulmasına karar verdi. Bu doğrultuda;

- küresel pazarlarda finansal tabloların güvenilirliğinin sağlanmasına yönelik bir projede yoğunlaşıldı. Proje; finansal raporlama, şirket yönetimi ve denetçi başarıları alanlarında dünya genelinde karşılaşılan sorunları, önemli konuları ve en iyi uygulamaları ele alacaktır. Proje; IFAC üyeleri, denetim komiteleri, yatırımcılar ve finansal yöneticilerden oluşacak bir iş grubu tarafından yürütülecektir.

- kısa süre önce oluşturulan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB)'nden yararlanılmasına karar verildi. Denetim standartlarının oluşturulması sürecinde şeffaflığın arttırılmasını sağlamak üzere IAASB'nin sorumluluğu, muhasebecilerin, akademisyenlerin, iş dünyası ve kamu sektörü temsilcilerinin uygulamalara yönlendirmektir.

Bunlara ek olarak Kurul, Şirketler Forumu (Forum of Firms – FoF)'nin oluşturulmasına yönelik çalışmaları da tamamlamıştır. Uluslararası (transnational) denetim yapan ve IFAC'ın denetim, etik ve kalite kontrol standartlarına bağlılık gereksinimi duyan şirketlerin Forum'a resmi başvuruları kısa süre içinde kabul edilecektir.

Şirketler Forumu (Forum of Firms – FoF)

Ulusal sınırlar ötesinde denetim yapan 23 tane uluslararası muhasebe şirketi, tüm dünyada uygulanan bir Kalite Standardı geliştirme yönünde çalışmalar yaptılar. Şirketler Forumu için bir hareket noktası olan bu çalışmada amaç, dünya genelinde yüksek kaliteli denetim uygulamaları yapılmasını sağlayarak, sınırlar ötesinde yatırım yapanların ve ekonomide karar verme yetkisinde olanların çıkarlarını korumak, aynı zamanda finans piyasalarının kararlılığına yardımcı olmak olarak saptandı.

Şirketler Forumun'nda belirlenecek Küresel Kalite Standartları'nın şu konuları da içerecek şekilde belirlenmesi kararlaştırıldı: Ulusal sınırlar ötesinde yapılacak denetimlerin Uluslararası Denetim Standartları'na uygun olarak yapılacağını şirket politikası olarak kabul etmek; IFAC'ın etik ilkelerine uygun hareket etmek; şirket yöneticileri ve çalışanlarının, finansal raporların hazırlanmasında meydana gelen gelişmeleri izleyebilmelerini sağlayacak eğitim programlarını düzenli olarak uygulamak; şirketin politikalarına ve yöntemlerine sadık kalarak ve kalite kontrol standartlarına uygun olarak çalıştığını kanıtlamak için belirli aralıklarla kalite denetimine tabi tutulmak.

Bankaların Denetiminde Yeni Uluslararası Rehber

IFAC, banka denetimleri ile ilgili benzer konularda denetçilere yardımcı olmak ve dünya genelinde banka denetimlerinin etkinliğini sağlamak amacıyla iki yeni Uluslararası Denetim Uygulama İlkesi (International Auditing Practice Statements – IAPS) yayınladı: Banka Finansal Tablolarının Denetimleri (IAPS 1006: Audits of the Financial Statements of Banks) ve Banka Müfettişleri İle Bankaların Dış Denetçileri Arasındaki İlişkiler (IAPS 1004: The Relationship Between Banking Supervisors and Banks' External Auditors).

Bankaların ekonomik hayatta önemli bir rol oynaması ve banka sisteminin istikrarının genel kamu çıkarları için bir gereklilik olmasından hareketle Uluslararası Denetim Uygulamaları Komitesi (International Auditing Practices Committee – IAPC) bu düzenlemelere öncelik vermiştir. Yeni uygulama ilkeleri; dış denetçilerin görevleri, sorumlulukları ve karşılaştıkları sorunlar üzerinde durmakta; denetçiler, banka müfettişleri ve diğer düzenleyici kuruluşlar arasındaki özel raporlama ilişkilerini incelemektedir.

IAPS 1006, bir bankanın denetiminde yaşanan çeşitli aşamalar üzerinde yoğunlaşmaktadır. Ayrıca iki temel bankacılık faaliyeti olan borç verme ve hazine işlemlerine ilişkin iç kontrol ve bağımsız denetim işlemleri; bankala-

rın finansal durumu ve performansının analizinde yararlanılan finansal oranlar; menkul kıymet hareketleri, özel bankacılık ve varlık yönetimine ilişkin riskler ve önemli konular; temel hilelere ilişkin belirtileri gibi konular yer almaktadır.

IAPS 1004; banka denetçileri ile müfettişler arasındaki ilişkinin karşılıklı çıkarları nasıl güçlendirileceği hakkında bilgi sunmaktadır. Açıklanan temel konular şunlardır: Müdürler kurulunun ve yönetimin temel sorumlulukları, dış denetçilerin ve müfettişlerin görevlerinin temel özellikleri, müfettiş ve denetçi arasındaki ilişki, denetçinin ve denetim mesleğinin denetim sürecine katkı yapabileceği ek alanlar

E-Ticaret İle İlgili Yeni Yayın ve Uygulama İlkesi

IFAC, e-ticaret ile ilgili iki yeni yayın hazırladı. Bu yayınlara www.ifac.org/store adresli web sayfasından ulaşılmaktadır

Yayınlardan birisi, muhasebe ve finansal raporlama ile ilgili olarak e-ticaretin taşıdığı temel risk yönetim konularını yönetsel açıdan ele alan E-Ticaret ve Muhasebeci: E-Ticaret Ortamında Muhasebe Sistemleri İçin Risk Yönetimi (E-Business and the Accountant: Risk Management for Accounting Systems in an E-Business Environment) başlıklı yayındır

E-ticaret işletmelerin yapısını ve yönetimini, muhasebecilerini vb. kesimleri etkilemektedir. İşletmelerin faaliyetlerini gerçekleştirmelerinde değişikliklere yol açmakla birlikte işletmeleri yeni risklerle karşı karşıya da bırakmaktadır. Yayın, e-ticaretin ve teknolojik ortamının muhasebe sistemleri üzerinde önemli etkileri olacağını ve tutulan muhasebe kayıtları ile izlenen muhasebe yöntemlerinde değişikliklere neden olacağını vurgulamaktadır. Muhasebeciler ve denetçiler; ulusal ve uluslararası uygulama ve düzenlemelerle uyumlu, mevcut ve gelişen muhasebe standartlarını karşılayacak şekilde, işletmede gerçekleştirilen işlemlere dayalı muhasebe sistemlerinin geliştirilmesi amacıyla yeni muhasebe teknikleri uygulamak zorunda kalacaklardır

Yayında; bu çalışmalar sırasında karşılaştı

labilecek riskleri en aza indirebilmek amacıyla, e-ticaretin muhasebe bakış açısından daha rahat analiz edilebilmesini sağlamak için temel kavramlar açıklanmaktadır. E-ticaret muhasebe ilkeleri, muhasebe bilgilerinin güvenliği ve elde edilmesi, vb. konularda uygulama rehberlerinin yer aldığı yayında, e-ticaret, satıcılar ve müşteriler ile ilgili olarak yönetime ve muhasebecilere yardımcı olacak bir bilgi teknolojisi terimleri sözlüğü de bulunmaktadır.

İkinci yayın, Uluslararası Denetim Uygulamaları Komitesi (International Auditing Practices Committee – IAPC) (yeni adıyla Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu - International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB) tarafından hazırlanan Elektronik Ticaret – Finansal Tabloların Denetimine Etkisi (Electronic Commerce - Effect on the Audit of Financial Statements) başlıklı Uluslararası Denetim Uygulama İlkesi (International Auditing Practice Statement – IAPS)’dir. İnternetin işletme-müşteri, işletme-işletme, işletme-devlet ve işletme-çalışan arasında artan bir oranda kullanılması, finansal tabloların denetiminin planlanması ve gerçekleştirilmesi açısından muhasebecileri yeni risklerle karşı karşıya bırakmaktadır. İlke’de, bu risklerin belirlenmesine ve bunlardan korunmaya yönelik açıklamalar yer almaktadır.

Kamu Sektörü Muhasebe Uygulamalarında Nakit Esasından Tahakkuk Esasına Geçiş

Kamu Sektörü Komitesi (Public Sector Committee - PSC), Çalışma 14: Tahakkuk Esaslı Muhasebeye Geçiş: Devlet ve Devlet Birimleri İçin Rehber (Study 14, Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities)’i yayınladı. Çalışma, nakit esastan tahakkuk esasına geçişte dikkate alınması gereken temel konuları ve kamu sektöründe tahakkuk esasının etkin ve etkili bir şekilde uygulanmasında yararlanılabilecek yaklaşım seçeneklerini ele almaktadır. Ayrıca uygulamaya yardımcı olacak Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları (International Public Sector Accounting Standards -

IPSASs) ve diğer ilgili kaynaklara yer verilmektedir. Diğer kamu sektörü standartlarının yayınlanması ile birlikte bu çalışmanın düzenli olarak güncelleştirilmesi de planlanmaktadır.

Bu çalışma, <http://www.ifac.org/store> adresli web sayfasından elde edilebilmektedir. PSC; karşılaştırılabilir, anlamlı ve anlaşılabilir finansal bilgilerin tahakkuk esasına dayalı olarak raporlanmasını sağlamak üzere kamu sektörü için bugüne kadar 17 IPSASs yayınlamıştır. Nakit esasına dayalı IPSASs’ların da 2002 yılı sonuna kadar yayınlanması planlanmaktadır.

ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(International Accounting Standards Board – IASB)

Sürekli Yorumlar Komitesi Yerine Uluslararası Finansal Raporlama Yorumları Komitesi

Aralık 2001’de yeniden yapılandırılan Sürekli Yorumlar Komitesi (Standing Interpretations Committee - SIC), geliştirilen öneriler doğrultusunda yeni bir nitelik kazandı. Yapılan değişiklikler sonunda komitenin yeni ismi Uluslararası Finansal Raporlama Yorumları Komitesi (International Financial Reporting Interpretations Committee - IFRIC) olarak belirlendi.

Web Sitesi Maliyetlerine İlişkin IFRIC Yorumu

IFRIC, web site maliyetlerinin uluslararası muhasebe standartlarına göre muhasebeleştirilmesine açıklık kazandırmak üzere, SIC-32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – Web Sitesi Maliyetleri adıyla bir yorum yayınladı (Yorum, SIC ismi IFRIC adını almadan önce kabul edildiği için SIC adına yayınlanmıştır). IFRIC tarafından yayınlanan ve IASB tarafından da onaylanan tüm yorumlar, Uluslararası Muhasebe Standartları’nın bir parçası olarak kabul edilmektedir. SIC-32, 25 Mart 2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yoruma göre; web sitesi geliştirilmesi ve işletilmesine ilişkin olarak katılan giderler IAS-38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar standardına göre izlenir. Eğer bir işletme bu yorumu uygularsa ve web sitesi maliyetlerini maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirirse, web sitesi aktif bir pazar bulmasa da ve kayıtlı tutarı düzenli olarak yeniden değerlendirilirse, işletme kısa süre içinde giderlerini itfa etmelidir.

AVRUPA MUHASEBECİLER FEDERASYONU

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

2005 Yılından İtibaren Uluslararası Muhasebe Standartları'nın Uygulanmasına Yönelik Avrupa Parlamentosu Kararları

Avrupa Parlamentosu; düzenlenmiş pazarlara kayıtlı tüm Avrupa Birliği şirketlerinin en geç 2005 yılından itibaren konsolide finansal tablolarını tek bir muhasebe standartları setine göre (ki bu standart seti, bağımsız bir muhasebe standartları oluşturma kurumu olan IASB tarafından yayınlanan Uluslararası Muhasebe Standartları arasında ilgili Komisyon tarafından kısa süre içinde seçilecektir) hazırlamalarını ve yayınlamalarını öngören Komisyon teklifini, 5 red ve 29 katılmayan üyeye karşı 492 kabul oyu ile onayladı.

Kararlarda; finansal tabloların yüksek bir şeffaflık derecesine sahip olmasını ve karşılaştırılabilirliğini sağlamak yanında, Avrupa Birliği sermaye piyasaları ve İçsel Pazar'da etkin olarak işlevlerini göstermesi için tek bir muhasebe standartları setinin gerekli olduğu tekrar belirtilmiştir. Bu teklif aynı zamanda Lizbon'da kabul edilen Finansal Hizmetler Hareket Planı'nın da öncelikli göstergesidir.

Komisyon; bir muhasebe düzenleme komitesinin de yardımıyla, Avrupa Birliği gereksinimlerini en iyi karşılayacak Uluslararası Muhasebe Standartları'nı en geç 2002 yılı sonuna ka-

dar belirleyecek ve bunları gereksinimlere göre uyarlayacaktır. Belirlenen ve uyarlanan uluslararası muhasebe standartları, bir Komisyon düzenlemesi olarak, Birlik üyelerinin resmi dillerinde yayınlanacaktır.

Bununla birlikte Parlamento, küçük işletmeler için aynı uygulamaların geçerli olmasının finansal raporlama açısından sorunlara yol açacağı görüşünden hareketle, küçük işletmelerin ve kamuya açık olmayan şirketlerin bu düzenlemelere tabi olup olmamaları konusunda verilecek kararları üye ülkelerinin kendilerine bırakmıştır.

Parlamento başka bir düzenleme ile; bazı şirketlerin geçici olarak düzenlemelerden muaf tutulması için üye ülkelere izin vermiştir. Hem Avrupa Birliği'nde hem de başka bir uluslararası kabul gören muhasebe standartları setini uygulayan bir üçüncü ülkede faaliyet gösteren şirketler bu gruba girmektedir. Bununla birlikte bu muafiyet 2007 yılına kadar geçerlidir.

Uluslararası standartların; mevcut Avrupa Birliği muhasebe yönergelerinde tanımlanan temel ilkeler ile tutarlı olması, Avrupa Birliği kamu çıkarlarına yardımcı olması ve yüksek kalite de finansal bilgi sağlaması koşullarında uygulanabileceği de düzenlemelerde açıkça belirtilmektedir.

Finansal Raporlama İle İlgili Düzenlemelerin Uygulanması

FEE, Avrupa Birliği'nin Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards – IFRS – eski adıyla IAS)'nın uyarlanmasıyla oluşturulacak muhasebe standartları setinin 2005 yılından itibaren kullanılması kararını takiben bir tartışma metni yayınladı. Bu kararı destekleyen FEE'nin yayınladığı metinde, muhasebe standartlarının Avrupa'da etkin bir şekilde kullanılması için bir program geliştirilmesi amaçlandı. Bu program doğrultusunda neler yapılabileceği de tartışmaya açıldı. Buna göre yapılacak çalışmalar şu şekilde belirlendi:

- Avrupa Birliği Üye Ülkeleri, muhasebe

standartlarının uygulanması ile ilgili düzenlemelerini acilen gözden geçirecektir. Uygulama, etkin ulusal uygulama birimleri üzerine oturtulmalıdır. Buna benzer etkin birimlere sahip olmayan ülkelerin bu birimleri oluşturmaları önerilmektedir.

- Avrupa Uygulama Koordinasyonu (European Enforcement Coordination - EEC) kurulmalıdır. Avrupa genelinde uygulama kararları arasındaki uyumun sağlanması için ulusal uygulama birimleri arasında koordinasyonun sağlanması gerekir.

- Uygulamanın; kamu kuruluşları, bankalar ve sigorta şirketlerini de içerecek şekilde tüm şirketlere yayılmasını sağlamak üzere esnek bir uygulama modeli geliştirilecektir.

- Uygulama sadece standartların oluşturulması ile sonuçlanmayacaktır. Uygulama birimleri, bireysel olayları da kapsayacak şekilde yorumların ve uygulama rehberlerinin yayınlanması konusunda da duyarlı ve dikkatli olacaklardır. Bu rehberlik hizmeti IASB veya IFRIC veya EFRAG'dan da yararlanılarak yapılacaktır.

İşletme Birleşmeleri Konusunda FEE Araştırması

İşletme birleşmeleri son yıllarda iş yaşamının dikkat çeken konularından biridir. FEE'nin yaptığı bir çalışmada, Avrupa'da büyük şirketler arasında gerçekleştirilen işletme birleşmelerinde kullanılan muhasebe yöntemlerinin incelenmesi amaçlanmıştır. Hazırlanan raporda mevcut durum saptanmış ve geleceğe ilişkin değerlendirmeler yapılmıştır. Çalışmaya 21 Avrupa ülkesi katılmıştır. Birleşmelere ilişkin olarak bu ülkelerdeki ulusal düzenlemeler yanında konuyla ilgili Uluslararası Muhasebe Standartları ve Amerika Birleşik Devletleri Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri de çalışmada açıklanmıştır. Bununla birlikte amaç, konsolide finansal tablolar ile sınırlandırılmıştır.

Çalışmada işletme birleşmelerinin altı unsuru ayrıntılı olarak incelenmiştir:

- Elde edilen nedir? (örneğin şirketlerdeki hisseler veya diğer varlıklar)

- Düşünce nedir? (örneğin hisselerin veya diğer varlıkların transferi)

- İşlemin özü nedir? (örneğin bir birleşme veya bütünleşme)

- Nasıl muhasebeleştirilmiştir? (örneğin satın alma veya çıkarların birleştirilmesi)

AVUSTRALYA CPA

(CPA Australia)

Finansal Raporlamaya Yeni Yaklaşım

Avustralya CPA; Avustralya'da finansal raporlamanın açıklanmasını, izlenmesini, düzenlenmesini ve uygulanmanın nasıl değiştirileceğini açıklayan bir çalışma yayınladı. "İnsanlar şirketlerin güvenilir finansal raporlar yayınladığına inandırılırlar. Kaliteli finansal raporlama; iyi yöneticiler, iyi yönetim, iyi finansal muhasebe, iyi iç denetçiler ve iyi dış denetçiler gerektirir. Finansal raporlamayı saran bu geniş çevre içinde etkin olabilmek için, finansal raporlama sistemi şeffaf, güvenilir ve kolay açıklanabilir olmalıdır." Yapılan çalışmada, ortaya konan önerilerin kapsamını bu görüşler oluşturmuştur. Çalışma, 21. Yüzyıl'da muhasebecilik mesleğinin ve finansal raporlamanın konumunu belirlemeye yönelik çalışmaların ilk adımıdır.

Avustralya CPA, etkili olabilmek için, geniş kapsamlı bir finansal raporlama çerçevesinin geliştirilmesi gerektiğini düşünmektedir. Bu çerçeve, sadece kamuoyunun çıkarlarını korumayı sağlamamalı; aynı zamanda, mesleğin katılımını da güçlendirmelidir. Çerçeve; muhasebe ve denetim standartlarından şirket yöneti-

mine, yasal raporlamaya ve etik davranışa kadar, raporlama süreci ile ilgili tüm kesimler için uygun bir çevre oluşturmalıdır.

Bu çerçevenin merkezinde; devlet ve özel sektörün birlikte kaynak sağladığı ve yönettiği, farklı komite gruplarını tek bir etkin ve etkili birimde toplayan bir şemsiye örgüt bulunmaktadır. Avustralya CPA'nın Finansal Raporlama Çerçevesi – Geleceğe Yol (Financial Reporting Framework – The Way Forward) adlı raporunda önerilen şemsiye örgütün, finansal raporlama fonksiyonu ile ilgili uzmanları (muhasebeciler ve denetçiler) izleme ve disiplin fonksiyonlarına ek olarak standartları belirlemesi de önerilmektedir.

Denetim fonksiyonunun bağımsızlığı, Avustralya CPA'nın önerilerinin önemli bir parçasıdır. Şirketler ve muhasebe mesleği, denetim ve yönetim süreçlerinin gerçekleştirilmesinde denetçilerin bağımsızlığını sağlamak zorundadır. Avustralya CPA; şirketlerin, çalıştıkları denetim şirketlerini beş ile yedi yılda gözden geçirmelerini ve tekrar aynı şirket ile anlaşılması durumunda, denetim şirketinin müşteri için yeni bir ortak veya kıdemli yönetici atamasını önermektedir. Ayrıca hazırlanan iç denetim raporlarının şirket yönetimine değil, yönetim kuruluna sunulmasını da önermektedir.

Kamuoyunun ve muhasebe meslek mensuplarının raporlama sürecine katılımlarını sağlamak üzere; şirket uygulamaları, raporlama standartları ve denetim sürecine ilişkin görüşlerini yansıtabilecekleri ve seslerini duyurabilecekleri bir ortamın oluşturulması amacıyla, finansal raporlama ombudsmanı oluşturulması da önerilmektedir. Şüpheli muhasebe uygulamalarını şirket dışındaki yasal yetkililere rapor eden bireylerin yasal olarak korunması için düzenlemeler yapılması da Avustralya CPA'nın önerileri arasındadır.

İNGİLTERE VE GALLER BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU ve MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

**(The Institute of Chartered Accountants in
England & Wales – ICAEW) –
(Accounting Standards Board - ASB)**

2005 Yılına Hazırlıklar

ICAEW, Avrupa Parlamentosu'nun muhasebe standartları ile ilgili kararını destekleyerek geçişin sağlanmasında zaman kaybedilmeden çalışılması gerektiğini açıkladı. ASB de yedi finansal raporlama standart taslağı yayınladı. İngiltere'nin muhasebe standartlarının geliştirilmesine katkıda bulunarak, uluslararası standartların İngiltere'nin gereksinimlerini karşılayacak şekilde yayınlanmasını sağlamaya çalışmak da İngiltere'de öncelikler arasında yer almaktadır.

ASB'nin bu taslak standartları yayınlamasındaki amaçlardan biri de, İngiliz şirketlerinin 2005 yılına kadar gerekli teknik ve stratejik hazırlıkları yapmalarını sağlamaktır. Uluslararası muhasebe standartlarına benzer düzenlemelerin yapılması bu açıdan önemlidir.

Küçük Şirketler İçin Muhasebe Standartları

İngiltere'de Şirketler Kanunu 1985'te belirtilen niteliklere göre küçük şirket sayılanlar ile benzer büyüklükteki işletmelere özel muhasebe standartları kullanma hakkı tanınmıştır. Bu standartlar, Küçük İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları (FRS for Smaller Entities - FRSSSE) adıyla ilk kez 1997'de yayınlanmıştır. FRSSSE'nin yayınlanma gerekçesi, büyük işletmeler için gerekli muhasebe uygulamaları ve açıklamalarının küçük işletmeler için yeterli kadar uygun olmamasıdır. Bu muhasebe standart-

ları sadeleştirilerek ve düzeltilerek küçük işletmeler için yeniden hazırlanmıştır

FRSSE, küçük işletmeler için seçimlik bir standart setidir. Şirketler Kanunu 1985'e göre, yıllık satış hasılatı 2.8 milyon pound'dan düşük olan işletmeler küçük işletmedir. Bu kapsamdaki işletmelere FRSSE'yi veya diğer muhasebe standartlarını seçme ve kullanma hakkı tanınmıştır

Finansal raporlama sürekli gelişen bir nitelik taşımaktadır. Bu nedenle FRSSE için de, yeni ve değiştirilmiş muhasebe standartlarını yansıtmak üzere, güncelleştirilme gereksinimi doğmaktadır. Bunlardan üçüncüsü, Aralık 2001'de yayınlanmıştır. Bu güncelleştirmenin yanı sıra Şubat 2001'de ASB tarafından Küçük İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartlarının Gözden Geçirilmesi (Review of the Financial Reporting Standard for Smaller Entities - FRSSE) başlıklı bir tartışma metni yayınlanmıştır. Böylece, mevcut durumuyla FRSSE'nin, kullanıcılarının gereksinimlerini en iyi şekilde karşılayıp karşılamadığı saptanmaya çalışılmaktadır. Çıkacak sonuçlara göre; ASB'ye bağlı ola-

rak çalışan Küçük İşletmeler İçin Muhasebe Komitesi (Committee on Accounting for Smaller Entities - CASE) tarafından gerekli düzeltmeler ve eklemeler yapılması planlanmaktadır

ASB İlkeleri

ASB, Finansal Raporlama Standartları yanında ASB İlkeleri (ASB Statements) adıyla düzenlemeler de yapmaktadır. Bu ilkeler yayınlanmış tebliğlerdir ancak muhasebe standartları değildir ve uygulanmaları için yasal zorunluluklar yoktur.

Bu ilkeler iki temel gruba ayrılır: ASB'nin ilkeleri ve uygulamalarına ilişkin açıklamalar ve tanımlar ile finansal raporlamanın en iyi şekilde hazırlanması için düzenlenmiş ilkeler.

Birinci grupta yer alan ilkeler muhasebe standartlarına giriş niteliğindeki açıklamalardır. İkinci gruptakiler ise uygulanması zorunlu olmayan ancak Finansal Raporlama Konseyi (Financial Reporting Council) ve Londra Menkul Kıymetler Borsası (London Stock Exchange) tarafından önerilen ilkelerdir.