



# MUHASEBE DÜNYASINDAN HABERLER

Hazırlayan : Dr. Kadir GÜRDAL\*

## TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (TÜRMOB)

### Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi İnternet'te

Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi'nin tüm sayılarına [www.turmobil.org.tr](http://www.turmobil.org.tr) adresli internet sayfasında yer alan E-Kütüphane bölümünden ulaşabilmektedir. Yayın hayatına başladığından bu yana deşilde yayınlanan tüm makaleler pdf formatında ilgililerin kullanımına sunulmuştur.

### Sürekli Mesleki Eğitim ve Stajyerlerin Zorunlu Eğitimi

TÜRMOB'un temel amaçlarından birisi, muhasebe meslek mensuplarının ve meslek mensubu adaylarının mesleki eğitimi almalarını sağlamaktır. Bu kapsamda hem mevcut bilgileri tazelemek, hem de okullarda alınan kuramsal bilgilerin uygulamada nasıl kullanıldığını aday

meslek mensuplarına ve meslek mensuplarına aktarmak gerekmektedir. Yasal düzenlemelerdeki değişiklikler, mesleği ve mesleğin hizmet verdiği kurumları ve kişileri etkileyen yeni düzenlemeler, sık sık değişen vergi kanunları ile yeni finansal teknik ve uygulamalar, muhasebecilerin kendilerini sürekli olarak yenilemelerini ve geliştirmelerini gerekli kılmaktadır. Buna ek olarak küreselleşme ile ortaya çıkan ekonomik alandaki rekabet gereksinimi, gerek bağımlı gerek bağımsız çalışan meslek mensuplarının sorumluluklarını arttırmaktadır

Bu gelişmeler, muhasebecilerin eğitim kalitesinin artırılmasını gerektirmektedir. Mesleğe başlamadan önce alınan eğitim yeterli görülse de, gelişmeler karşısında meslek mensuplarının bilgi ve yeterliliklerini korumaları ve arttırmaları için sürekli mesleki eğitim programlarının geliştirilmesi bir zorunluluktur. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'na üye pek çok kuruluş, sürekli mesleki eğitim programları düzenlemektedir.

\* Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi İşletme Bölümü Muhasebe-Finansman Anabilim Dalı  
e-posta: [kgurdal@politics.ankara.edu.tr](mailto:kgurdal@politics.ankara.edu.tr)

Yalnızca teknik mesleki bir bilgi aktarımı değil; meslek etiği ve meslek kültürünün oluşturulması çabasını da içeren bir eğitim anlayışı na sahip olan TÜRMOB da bu konuda çalışmalarına başlamış ve önemli ilerlemeler sağlamıştır. TÜRMOB'un 9 Ekim 1999 tarihinde yapılan 10. Olağan Genel Kurulu'nda sürekli mesleki eğitim yönergesi kabul edilmiştir. Bu yönergeye göre, meslek mensuplarının ve aday meslek mensuplarının mesleki yeteneklerinin korunması ve geliştirilmesi, hizmete yatkınlıklarının ve verimliliğin artırılması ve meslek mensuplarının üst unvana hazırlanmalarını sağlamak bakımından yapılan planlı ve programlı eğitimler "sürekli mesleki eğitim" olarak tanımlanmıştır. Sürekli mesleki eğitim iki biçimde planlanmıştır. Bunlardan birincisi, aday meslek mensuplarının eğitimi, diğeri meslek mensuplarının eğitimidir. Aday meslek mensupları temel eğitim, hazırlayıcı eğitim ve staj programlarına katılmak zorundadırlar. Meslek mensupları da bilgi tazeleme eğitimi, değişikliklere uyum eğitimi, mesleki unvan sınavlarına hazırlama eğitimi ile yabancı dil ve bilgi teknolojileri eğitimi programlarına katılmak durumundadırlar.

Muhasebecilerin kendilerini çağın gereklerine uydurmak durumunda olmaları ekonomik bir zorunluluk olmak yanında, aynı zamanda meslek etiğinin de bir gereğidir. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Profesyonel Muhasebeciler Etik Yasası'nın 16. paragrafına göre; muhasebecinin, bir müşteri ya da işvereni uygulama, yasal düzenlemeler ve kullanılan tekniklerdeki güncel gelişmeler hakkında uzman bir profesyonelin avantajlarından yararlandığından emin kılacak düzeyde bilgi ve yeteneklerini korumayı sürekli bir ödev bilmesi gerekir.

Sürekli mesleki eğitim çerçevesinde Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER) tarafından farklı çalışmalar yapılmaktadır. Bu çerçevede daha önceki yıllarda Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleki Yeterlik Sınavlarına Hazırlık İnteraktif Eğitim Seti, Staja Başlama Sınavlarına Hazırlık İnteraktif Eğitim Seti hazırlayan TESMER Mayıs 2005'ten tarihindən iti-

baren Stajyerlerin Zorunlu Eğitimi İnteraktif Eğitim Seti'ni kullanıma sunmuştur.

Stajyerlerin Zorunlu Eğitimi, sürekli mesleki eğitimin stajyerler için zorunlu olan kısmını oluşturmaktadır. TESMER tarafından yayımlanan 5 Ocak 2005 tarihli 2005/00006 no'lu genelge ile "Staj Yönetmeliğinin 10. maddesi gereğince; Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir aday meslek mensuplarının staj sırasında zorunlu eğitime tabi olacakları" belirtilmektedir. Söz konusu zorunlu eğitim; Ocak 2005 döneminde staja başlayan 2005/1 ve sonraki dönem aday meslek mensuplarını kapsamaktadır.

Bu proje kapsamında, stajyerlere staj süreleri boyunca dörder ay aralıklarla (yılıda 3 kez) eğitim içerikli CD'ler gönderilmektedir. Bu CD'lerin gönderilme tarihleri stajyerlerin staja başlama dönemlerine göre belirlenmektedir.

Stajyerler, kendilerine gönderilen CD'leri izlemek zorundadırlar. Bu projede kullanılan teknoloji, stajyerlerin CD'leri izleme durumlarının TESMER tarafından izlenmesine olanak vermektedir. Ayrıca CD'lerde yer alan derslerin sonunda kısa test sınavları yer almaktadır. Bir sonraki aşamaya geçmek için bu testlerden başarılı olunması gerekmektedir.

Eğitimi projesi; lisans mezunu stajyerlerin zorunlu eğitimi, ön lisans mezunu stajyerlerin zorunlu eğitimi ve lise mezunu stajyerlerin zorunlu eğitimi olmak üzere üç farklı eğitim düzeyine göre tasarlanmıştır. Her bir düzeyde yer alan derslerin sayısı ve içerikleri farklıdır. Zorunlu eğitim kapsamında yer alan dersler; muhasebe grubu, hukuk grubu, destek dersleri grubu olarak üç grup altında toplanmıştır.

Sisteme kayıt olan bir stajyerin devam ve başarı durumları TESMER tarafından elektronik ortamda izlenmektedir. Stajyerlerin, kendilerine gönderilen CD'lerde yer alan tüm dersleri izlemeleri ve her bir ders sonundaki test sınavında başarılı olmaları durumunda bir sonraki dönemde yeni CD'ler gönderilmektedir.

Bu eğitim projesinde kullanılan teknoloji, TESMER'e, her bir stajyerin hangi dersi ne kadar izlemiş olduğunu, testlerden başarılı olup olmadığını takip edebilme ve performansını değerlendirme olanağı vermektedir. Stajyerlerin devam ve başarı durumları, her ay yapılan güncelleştirme işlemi sırasında merkezi veri tabanına aktarılmaktadır.

Stajyerlerin zorunlu eğitimi bir internet sitesiyle de desteklenmektedir. Bu siteye <http://www.tesmer.org.tr/e-use/staj> adresinden erişilebilmektedir. Stajyerler, bu sitede kendilerine gönderilen CD'lerdeki derslerle ilgili ek bilgilere ulaşabilmekte ve güncelleştirmeleri izleyebilmektedirler.

Web destek sitesinde; öğrencilerin eğitimcilerle, öğrencilerin kendi aralarında tartışma yapabilecekleri, sorular sorup cevaplar alabilecekleri bir forum yer almaktadır. Bu forumda tartışılan konular; derslere, konu başlıklarına ve tarihlerine göre arşivlenmektedir. Böylece site kullanıcıları istedikleri zamanda ve kolay bir şekilde forumda yapılan tartışmaları izleme olanağına kavuşmaktadırlar.

### **ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KURULU**

**(International Accounting Standards Board – IASB)**

#### **IFRS-1 ve IFRS-6'ya Ek**

**IASB, IFRS-1:** Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının İlk Kez Uyarlanması standardı ile IFRS-6: Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlemesi standardına ekler yayımlanmıştır. Bu eklerle, IFRS-6'yı ilk kez 1 Ocak 2006'dan önce uygulamak isteyen IFRS-1 kullanıcılarına istisnalar getirilmektedir.

#### **IAS 39'da Gerçeğe Uygun Değer Opsiyonunda Değişiklik**

IASB, IAS 39-Finansal Araçlar: Tahakkuk ve Ölçüm standardında yer alan gerçeğe uygun değer (fair value) opsiyonu ile ilgili bir ek yayımlanmıştır. Bu ekle, başta banka danışmanları, menkul kıymet şirketleri ve ihraççıları olmak

üzere çeşitli çevrelerden gelen yorumlar ve endişeler esas alınarak IAS 39'da değişiklik yapılmıştır. IAS 39'un 2003 versiyonunda yer alan gerçeğe uygun değer opsiyonunun uygun olmayan şekillerde kullanılabileceği yönündeki görüşler sonucunda hazırlanan ve değerlendirmelere açılan taslağa son şekli verilmiş ve finansal araçlar için gerçeğe uygun değer kullanılması na bazı sınırlamalar getirilmiştir.

#### **Yeni Bir Kitap: IAS 2005**

IASB, 1 Ocak 2005 itibariyle mevcut tüm standartları ve resmi açıklamaları bir kitapta yayımlanmıştır. Kitapta aynı zamanda kitabın 2004 yılı baskısındaki düzeltmeler de yer almaktadır.

### **ULUSLARARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU**

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

#### **Yenilenen Etik Kuralları**

Günümüz iş çevresinde mesleki dürüstlük, özgün ve bağımsızlığın gösterilmesi muhasebe mesleğini yerine getirenler açısından son derece önemlidir. IFAC Etik Komitesi tarafından yenilenen Etik Kuralları (Code of Ethics for Professional Accountants) bu konuda güncel bir rehber niteliği taşımaktadır.

Yenilenen kurallar, tüm muhasebe meslek mensuplarının beş temel mesleki etik ilkesiyle uyum sağlamasına yardımcı olacak bir kavramsal çerçeve oluşturmaktadır. Bu ilkeler dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen gösterimi, gizlilik ve mesleki davranıştır.

Yenilenen kurallar aynı zamanda IFAC'ın Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (The International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB) tarafından yayımlanan Uluslararası Güvence Yükümlülükleri Çerçevesi ile Uluslararası Kalite Kontrol Standardı'nda yer alan kavramlarla uyumludur.

Bu uyum değişikliklerinin uygulanmasında yardımcı olmak üzere Etik Komitesi tarafından bir yorum da yayımlanmıştır. Yenilenen

Etik Kuralları 30 Haziran 2006'dan itibaren yürürlüğe girecektir. Daha erken uygulama ise isteğe bağlıdır Kurallar [www.ifac.org/Store/](http://www.ifac.org/Store/) adresli inrernet sayfasından elde edilebilmektedir.

### **Yeni IAASB Standardı İle Ara Dönem Finansal Tabloların İzlenmesi Daha Kolay**

IFAC bünyesindeki IAASB, denetim müşterilerinin ara dönem finansal bilgilerinin gözden geçirilmesi sırasında mesleki sorumluluklarının yerine getirilmesinde denetçilere yardımcı olmak amacıyla yeni bir Uluslararası Gözden Geçirme Yükümlülükleri Standardı (International Standard on Review Engagements - ISRE) yayınlamıştır

“ISRE 2410: Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity” adındaki yeni standart, ara dönem finansal bilgilerin gözden geçirilmesi ile ilgili genel ilkeleri belirlemekte, denetçi tarafından gerçekleştirilecek araştırmaları, analitik ve diğer gözden geçirme prosedürlerini açıklamakta ve gözden geçirme raporunun içeriğini tanımlamaktadır Ayrıca uygulamaya yardımcı olacak bazı belgelere ve uygulamalara ilişkin bir ek de yayınlamıştır

Standart 15 Aralık 2006 tarihinden itibaren başlayacak dönemler için yürürlüktedir. Daha erken uygulama için izin alınmalıdır Standart, <http://www.ifac.org/Store> adresli internet sayfasından elde edilebilmektedir

### **Finansal Raporlamanın Geliştirilmesi**

IFAC, finansal raporlamanın kalitesinin nasıl artırılacağı ile ilgili olarak küresel bir çalışma yapılması girişiminde bulunulması kararı almıştır Bu doğrultuda; işletme yönetimi ve yönetim, düzenleyici gelişmeler, denetçi bağımsızlığı ve rotasyon, yolsuzluğun kaldırılması için denetçi sorumluluğu gibi konularda çalışmak üzere 2005 yılı sonuna kadar bağımsız bir başkanlık oluşturulmasına karar verilmiştir.

### **Çevresel Yönetim Muhasebesi**

Ülkelerde çevreyle ilgili konulara her ge-

çen gün daha fazla ilgi gösterilmesi ve bu konularla ilgili ortak bir muhasebe uygulamasının bulunmaması nedeniyle IFAC; Birleşmiş Milletler Ekonomik ve Sosyal Olaylar Bölümü'nün Sürdürülebilir Kalkınma Dairesi, ABD Çevresel Koruma Ajansı ve İngiltere Çevre Ajansı ile birlikte, Uluslararası Çevresel Muhasebe Rehber Belgesi'nin geliştirilmesinde katkıda bulunmuştur. IFAC Kurulu tarafından yayımlanmak üzere kabul edilen belgede çevresel yönetim muhasebesi (Environmental Management Accounting - EMA) ile EMA'nın kullanımı ve yararları açıklanmakta, içsel yönetim ve dışsal raporlama için EMA uygulama örnekleri yer almaktadır.

### **MERIT 2005 Yarışması Sonuçları**

IFAC İşletmelerdeki Muhasebe Uzmanları Komitesi (Professional Accountants in Business - PAIB) Merit 2005 makalelerini yayınlamıştır. Risk yönetimi, işletme sosyal sorumluluğu ve performans ölçümü gibi konularda ödül kazanan makalelerden oluşan bir koleksiyon niteliğindeki Merit Makaleleri, daha önce başka dergilerde yayınlanmış olan ve yönetim muhasebesine yaptığı önemli katkılar nedeniyle PAIB tarafından seçilen 10 makaleden oluşmaktadır.

PAIB tarafından 2005 yılında birinciliğe Carol Adams ve Ambika Zutshi tarafından hazırlanıp ilk olarak Australian Accounting Review dergisinde yayımlanan “Corporate Social Responsibility: Why Business Should Act Responsibly and Be Accountable” seçildi. Diğer makaleler ise ilk olarak AICPA-American Institute of Certified Public Accountants, CIMA-Chartered Institute of Management Accountants (İngiltere), CMA Canada, CPA Australia, ICAEW-Institute of Chartered Accountants in England and Wales ve Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants (Hollanda) meslek örgütlerinin dergilerinde yayımlanmış olan makalelerdir. Makaleler, “Articles of Merit: 2005” adıyla <http://www.ifac.org/store> adresli internet sayfasından elde edilebilmektedir.

## ABD BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

(American Institute of Certified Public  
Accountants - AICPA)

### Muhasebe Mesleğine İşletme Karar Alıcılarından, Yöncilerden ve Yatırımcılar - dan Güvenoyu

ABD’de 500 işletme karar alıcısı ve yönetici ile 500 yatırımcı üzerinde yapılan bağımsız bir araştırmaya göre; muhasebe mesleği işletme karar alıcılarından, yöncilerden ve yatırımcılardan büyük destek ve önem görmeye devam etmektedir. Muhasebeciler finansal hizmetlerle ilgili diğer mesleklerden (sigorta acentaları, bankacılar, yönetim danışmanları vb.) daha fazla itibar görmektedir.

Özel ölçütler esas alındığında bu gelişme 2003 yılından bu yana görülmektedir. “Muhasebe mesleğinin kurallarına bağlılık”, “güvenilirlik” ve “dürüstlük gösterme ve etik” ölçütlerinde artış gözlenmektedir.

Geçmişteki muhasebe skandallarının neden olduğu sorunların giderilmesinde muhasebecilerin ve muhasebe mesleğinin gerekli adımları atıp atmadıkları yönündeki sorulara verilen cevaplarda da karar alıcıların ve yöneticilerin çok büyük bir kısmının olumlu görüşte olduğu saptanmıştır. Araştırmada, muhasebe meslek mensuplarının, yolsuzluğun önlenmesinde de önemli bir unsur olduğunun düşünüldüğü saptanmıştır.

### Muhasebeci - Üst Düzey Finansal Yönetici

AICPA tarafından hazırlanan bir raporda, muhasebecilerin, üst düzey finansal yöneticilerin tüm niteliklerini taşıdıkları görüşü savunulmaktadır. Raporda finansal yöneticilik için talep edilen temel nitelikler belirtilmekte ve bu niteliklerin muhasebecilerle nasıl örtüştüğü açıklanmaktadır.

Rapora göre; işletmeler, günümüz küresel iş çevresinde operasyonel, finansal ve uyum riskleriyle karşı karşıyadırlar. Finansal yönetici,

bu riskleri yönlendirmede önemli bir role sahiptir. Finansal yönetici, muhasebe skandalları sonrasında yapılan düzenlemelerle birlikte özel ve kamu şirketleri için finansal raporlamanın ve içsel kontrolün öneminin arttığı farkında olmalıdır; aynı zamanda işletmenin değerini artırıcı işletme stratejilerinin geliştirilmesinde ve yürütülmesinde etkin olmalıdır. Bu rollerin muhasebeciler tarafından üstlenilebilmesi için; iyi eğitim almış bir muhasebecinin eğitim, uygulama ve deneyiminin mükemmel bir birleşimine sahip olması gerektiği de raporda belirtilmektedir.

Muhasebecilerin muhasebe, finansal raporlama ve iç kontrol konularındaki uzmallıklarına, dürüstlük ve etik konularında en üst standartlara tabi oldukları da vurgulanmaktadır.

Muhasebecilerin farklı işletme ve iş kolları ile yakın ilişkide bulunmaları da olaylar hakkında ayrıntılı bilgi toplayabilme, bunları birleştirme ve bunları yüksek kaliteli stratejik kararlara dönüştürebilme olanağı sağlamaktadır.

“CPAs as CFOs: Why You Should Have a CPA in Your C-Suite” başlıklı bu rapora <http://fmcenter.aicpa.org> adresli internet sayfasından ulaşmak mümkündür.

## AVUSTRALYA BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI

(CPA AUSTRALIA)

### Muhasebecilerin Vergi Beyannamelerini Hazırlamak Dışında Yapacakları Çok İş Var!

Yıl sonu yaklaştığında pek çok kişi vergi beyannamelerini düzenlemeye yardımcı olacak uzmanları aramaya başlarlar. Doğal olarak; varsa önce muhasebecilerini, yoksa bunlardan bir tane bulmayı düşünürler.

Muhasebeci vergi beyannamesini düzenlemeye yardım ederken, CPA Avustralya’ya göre, bundan çok daha fazlasını da yapabilir.

Vergi beyannamelerinin hazırlanması, mesleğe giriş gereklerini yerine getirmiş (mesleki yeterlik kazanmış) her muhasebecinin ya-

pabileceği işlerden sadece birisidir. Muhasebeciler özellikle işletmeler için çok daha önemli olabilir. Sadece vergi dönemlerinde değil, tüm bir yıl boyunca alınacak işletme kararlara katkıda bulunabilirler. Sadece para tasarrufu yapmakta değil, para kazanılmasını sağlayacak şekilde olayları organize etme uzmanlığına da sahiptirler.

CPA Avustralya, üyelerinin en iyi hizmeti sunacak şekilde donanımlı olmalarını sağlayacak sıkı kurallara sahiptir. Üniversite mezunlarının işe adım atmasına izin verir ve daha sonra mesleki yeterliliklerini kazanmalarını bekler.

Bu kazanım; tatmin edici düzeyde ve kontrol altındaki bir işyeri deneyimini, genellikle 3 yıl süren ve başarıyla tamamlanan menüyet sonrası muhasebeci eğitim programını gerektirir. Muhasebe mesleğine kabul edilen bir muhasebeci, meslek örgütü tarafından şekillendirilen mesleki gelişim programını sürdürmelidir. Bu sürekli mesleki gelişim zorunludur ve üyeleri muhasebe mesleğinin seçilen alanlarında her zaman en önde tutacak şekilde tasarlanmıştır.

CPA Avustralya üyelerinin yaklaşık 2/3'ü ticaret, endüstri ve kamu sektörlerinde ve genellikle üst yönetim pozisyonlarında çalışmaktadır. Pek çok muhasebe meslek mensubu işletmelere ve bireylere öneriler sunan uygulamacılar niteliğindedir. Muhasebe meslek mensupları tarafından sunulan temel hizmetlerden bazıları şunlardır:

- Gerçek maliyetlerin hesaplanması için işletme prosedürlerini denetlemek ve geliştirme yapılabilecek alanların belirlemek
- Kârlılık, istikrar ve genişleme için amaçları ve kontrol noktalarını içeren bir işletme planı hazırlamak ve bunun uygulanmasını izlemek
- Borç kaynaklarının ve devlet yardımlarının bulunmasına veya özkaynakların artırılmasına yönelik hazırlıklar yapmak ve pazarlık aşamalarında katkıda bulunmak

- Çeşitli grupların çıkarlarını korurken, aynı zamanda geliri en üst düzeye çıkarmayı sağlayacak şekilde işletmenin sahiplik yapısının oluşturulması konusunda önerilerde bulunmak
- Nakit akış yönetim sistemini kurmak
- İşletme bilgi sistemi üzerine önerilerde bulunmak
- Gerektiğinden fazla vergi ödenmesini önlemek amacıyla vergi rejimini yönetmek
- İşle ilgili düzenlemelere, işçiler ile ilgili yükümlülüklerle, şirketler hukukuna ve diğer düzenlemelere uyum konusunda önerilerde bulunmak
- Satın alınması veya satılması düşünülen bir işletmenin değerini araştırmak

Ancak dikkat edilmesi gereken bir nokta vardır: Muhasebeci terimi koruma altında değildir. Herkes kendisine muhasebeci diyebilir. Bu nedenle meslek örgütü tarafından verilen Muhasebeci unvanı önemlidir. Bu unvan mesleki standartların ve bilginin garantisidir.

### **Hesaplarını İzle, Nakit Krizini Önle!**

Avustralya CPA tarafından hazırlanan bir rapora (Record Keeping: Its Effect on Tax Compliance) göre, küçük işletmelerde yaşanan nakit krizlerinin en önemli nedeni borçluların geç ödemede bulunmasıdır.

Borçluların geç ödemede bulunması nakit krizlerinin genel bir tetikleyicisi olsa da, küçük işletmeler alacak ve borç hesaplarına ilişkin raporları en az yararlı raporlar gibi değerlendirmektedirler. Bu durum, ilgili bilgiler nakit akışlarını yönetmek için etkili bir şekilde kullanılmadığında, iyi kayıt tutulsa bile krizin kaçınılmaz olduğunu ortaya koymaktadır. Örneğin iyi kayıt tutulması durumunda vergi yükümlülüklerinin saptanması mümkündür. Bu yükümlülük ortaya çıkmışken eldeki nakitin diğer işletme amaçları için kullanılması ise, vergi yükümlülüğünün zamanında yerine getirilmesini engellemekte ve nakit krizine neden olabilmektedir.

İyi kayıt tutmak nakit krizlerinin önlenmesine yardımcı olur İşletmenin kontrolü dışındaki etkenlerle de nakit krizine girmek mümkündür ancak iyi muhasebe kayıtları, sorunun kaynağının saptanmasını ve düzeltici önlemlerin alınmasını olanaklı kılar

### **FİNANSAL RAPORLAMA KONSEYİ**

**(Financial Reporting Council - FRC)**

#### **“Doğru ve Gerçeğe Uygun” Hâlâ Finansal Raporlama’nın Temeli**

İngiltere’de FRC doğru ve gerçeğe uygun finansal raporlama amacıyla başlayan yeni muhasebe ve denetim standartları uygulamalarını ve denetçilerin sorumluluklarını değerlendiren bir rapor hazırlamıştır

2005 yılı başından itibaren, Avrupa Birliği düzenlemeleri gereğince borsalara kayıtlı şirketlerde Uluslararası Muhasebe Standartları’nın (IAS) kullanımı ile ilgili uygulamalara başlayan İngiltere’de finansal raporlama açısından önemli değişiklikler yaşanmıştır. Denetçilerin izlemek zorunda oldukları standartlar da, Uluslararası Denetim Standartları (ISAs) ile uyumlu yeni standartların yürürlüğe girmesiyle değişmiştir. Bu değişiklikler finansal tablo hazırlayıcılarını, denetçilerini ve kullanıcılarını etkilemektedir.

IAS’e geçiş kâr ve net varlıklar gibi temel göstergeleri, finansal tabloların biçimini ve finansal tablolardaki terminolojiyi değiştirmiştir. Terminolojideki öne çıkan bir değişiklik, “doğru ve gerçeğe uygun”un (true and fair), finansal tabloların daha tatmin edici duruma dönüşmesi için “gerçeğe uygun sunum”la (fairly presentation) yer değiştirmesidir.

FRC’ye göre, IAS ve ISAs’ın uygulanmasıyla muhasebe terminolojisine katılan “dürüstçe sunum” anlayışı işletme hesaplarının ve denetim raporlarının biçimini ve içeriğini değiştirir de; “doğru ve gerçeğe uygun” kavramı İngiltere’de finansal raporlamanın ve denetimin temelinde kalmaya devam edecektir, denetimin amacıyla ve denetçilerin sorumluluklarında ay-

rı bir değişiklik olmayacaktır, “mesleki yargılama gereksinimi” hesapları düzenleyenler ve denetçiler açısından temel oluşturmayı sürdürecektir.

### **İNGİLTERE VE GALLER BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU**

**(Institute of Chartered Accountants in England and Wales – ICAEW)**

#### **ICAEW 125 Yaşında**

11 Mayıs 1880’de kurulan ICAEW ilk ulusal muhasebe meslek örgütlerinden birisidir. Kuruluş yıldönümü nedeniyle yapılan törende, bundan 25 yıl sonra, 2030 yılında muhasebecilerin ne yapıyor olacağına ilişkin olarak katılımcılara yöneltilen bir soruya bir öğrenci şu cevabı vermiştir: “İngiltere ABD’nin 51. eyaleti olacaktır, sterlin dolara takılacaktır; bilgisayarlar denetim mesleğinin tüm gereklerini yerine getirirken, muhasebeciler, yüksek ücret alan vergi danışmanı olarak çalışacaklardır”

Bugün ise ICAEW tarihi bir adım atarak, mesleğin geleceği açısından daha olumlu çalışmalara olanak sağlayacağı görüşünden hareketle, Chartered Institute of Public Finance and Accountancy – CIPFA ile birleşme yönünde bir taslak hazırlamış ve öneriyi üyelerinin görüşlerine açmıştır. Bu çalışma Ekim ayı içerisinde sonuçlanacaktır.

#### **İngiltere Şirketleri IFRS Uygulamasının Temel Performans Ölçütlerindeki Etkilerinden Habersiz**

ICAEW, borsalara kayıtlı pek çok İngiliz şirketinin, IFRS’nin şirketin temel performans göstergelerini nasıl etkilediği konusunda bilgisiz ve ilgisiz oldukları görüşündedir. ICAEW tarafından yapılan bir araştırmada; borsalara kayıtlı şirketlerin çoğunun (%58’inin) IFRS’nin şirketin performans göstergeleri üzerinde nasıl bir etki yaptığını konusunda emin olmadıkları, %27’sinin etkinin olumsuz olduğu, %14’ünün ise olumlu bir etki olduğu düşüncesi taşıdığı ortaya çıkmıştır. 2004 yılı finansal tablolarına IFRS’nin uygulanmasının etkilerinin açıklanma

sı öngörüldüğü halde, araştırma kapsamındaki şirketlerin sadece %36'sı 2003 veya 2004 finansal tabloları üzerindeki IFRS uygulamasının rakamsal etkilerini açıklamış durumdadır. Şirketlerin %68'i, uygulamanın şirketin hisse senedi değerini olumsuz yönde etkilemediğini belirtmektedir. Ancak temel göstergelerin yeterli düzeyde açıklanmasıyla fiyat oynamalarının gerçekleşmesi beklenmektedir.

Borsalara kayıtlı olmayan İngiliz şirketleri üzerinde yapılan araştırmaya göre ise, çok sayıdaki şirketin IFRS ile uyumlu İngiliz standartlarını uygulama yönünde bir gereksinim duydıkları ve konuya ilgisiz kaldıkları saptanmıştır. Araştırma kapsamındaki şirketlerin yaklaşık %48'inin ASB'nin IFRS ile uyum çalışmalarından habersiz ve ilgisiz oldukları ortaya çıkmıştır. Şu anda borsalara kayıtlı olmayan şirketler için uygulama isteğe bağlı olsa da, uygulamanın aşamalı olarak tüm İngiliz standartlarını kapsamı planlanmaktadır. 2008 yılı itibariyle, Küçük İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (Financial Reporting Standard for Smaller Entities) kapsamı dışında kalan tüm kayıtlı olmayan şirketlerin IFRS ile uyumlu İngiliz standartlarını kullanmaları öngörülmektedir.

Borsalara kayıtlı olmayan şirketler için henüz uygulama zorunluluğu olmaması, finansal raporlamada IFRS'nin kullanılması ile elde edilen yararların farkında olmayan şirketler için bir olumsuzluk taşımaktadır. Bu nitelikteki şirketler gönüllü (isteğe bağlı) olarak IFRS ile uyumlu raporlama yapmalıdırlar. En azından bunların uygulanmaya başlanması için ön hazırlıklara başlanmalıdır.

Türkiye'de de benzer bir durum yaşanmaktadır. Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yayımlanan Seri: XI No: 25 Tebliği, borsaya kayıtlı şirketler için uygulama zorunluluğu taşımaktadır. Diğer şirketlerin de bu standartları uygulayacak düzeye gelmeleri hem üretilen finansal tabloların ilgililer için daha yararlı olmasını sağlamakta hem de bu tablolara yurt dışında kabul edilebilir bir nitelik kazandırmaktadır. Şirketleri bu uygulamaya hazır duruma getirebilmek için eğitim ve altyapı çalışmaları yapılmalıdır. Başta TÜRMOB – TESMER olmak üzere, meslek mensuplarının muhasebe standartlarını yaygın ve etkin olarak kullanılabilmelerini sağlayacak eğitim programları gerçekleştirilmelidir. Örneğin ICAEW IFRS ile ilgili sertifikalı eğitim programları düzenlemektedir.