



Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Küresel Uyum¹

Prof. Dr. Mustafa AYSAN

İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi

Özet

Bu yazının amacı, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (UFRS) oluşturulması ve uygulamaya konulmasına giden sürecin tarihi arka planını ortaya koymaktır.

Bu amaçla, Uluslararası Muhasebe Standartlarının (UMS) oluşturulmasıyla ilgili uluslararası örgütün kurulmasına öncülük eden gelişmeler ve dönüm noktaları belirtilecektir. Söz konusu gelişmelere ek olarak Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanan 42 adet UMS'nin oluşturulmasına dair temel kavramlar ve özet bilgi verilecektir.

İkinci olarak UFRS'nin tüm dünyadaki uygulanışı hakkında değerlendirme yapılacaktır. Ayrıca IFAC'ın konuya yaklaşımı ve UFRS'nin geniş kabulüne ilişkin görüşler de belirtilecektir.

Son olarak, yukarıda belirtilen hususların gelecekte uygulanmasına yönelik tavsiyeler ortaya konulacaktır. Menkul Kıymetler Borsasına sahip 129 ülkeden 69'u (toplamın %53'ü) finansal raporlama mevzuatı olarak UFRS'yi kabul etmiştir. 23 Ülkede UFRS'ye izin verilmiş, ancak listelenen firmalar için zorunlu hale getirilmemiştir. Türkiye de şu an itibarıyla bu kategoride yer almaktadır.

Anahtar Kelimeler: UFRS, muhasebe standartları, küreselleşme.

Abstract (International Financial Reporting Standards and International Accordance)

The purpose of this paper is to present to you the historical developments on the international efforts leading to the establishment and implementation of the International Financial Reporting Standards (IFRS).

For this purpose, milestones will be given on the developments leading to the establishment of the international organization related to the establishment of the International Accounting Standards (IAS). The information on the developments will be accompanied by summary information on the basic concepts leading to the establishment of the 42 IAS published by the International Accounting Standards Board (IASB) the successor of the IASC.

Secondly, information on the state of the world-wide implementation of the IFRS will be presented. The problem of compliance and the approaches of IFAC for wider acceptance of the IFRS will follow up.

Finally, the implications of the above developments for the future, and some recommendations on speeding up adoption will be presented. Out of the 129 countries having Stock Exchanges, 69 countries (53 % of the total) had adopted IFRS as a compulsory requirement for financial reporting. In 23 countries IFRS are permitted, but not required for listed companies. Turkey is in this category.

Key Words: IFRS, accounting standards, globalization.

¹ 8-9 Mart 2007 tarihleri arasında yapılan 1. Balkan Ülkeleri Uluslararası Muhasebe ve Denetim Konferansı'na sunulan bildiri.

1. Giriş

Son on yılda dünya ekonomisinin büyümesinde, küreselleşmenin itici güç olduğu gerçeği açıkça ortaya çıkmıştır. İş dünyasının temel fonksiyonlarından biri olan muhasebe mesleği, 70'li yıllardan itibaren diğer meslek grupları küreselleşme dalgasından etkilenmeden önce, muhasebe standartlarının küreselleşmesini başlatmıştır. İletişim teknolojilerindeki gelişmeler ile birlikte, dünyanın herhangi bir noktasında iş yapmak oldukça kolaylaşmış; yani toplumlar git gide sınırsız bir dünyanın parçası haline gelmeye başlamıştır.

Muhasebe mesleği de muhasebe standartlarının tüm dünyada, benzer bir çerçevede uygulanmasına doğru yönelmektedir. Dünya şirketleri mali durumları ve karlılıkları açısından karşılaştırılabilir olma zorunluluğu ile karşı karşıya kalmıştır. Bu sebeple, tüm firmaların finansal raporlarının aynı muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanmasına gereksinim duyulmuştur. Küreselleşen muhasebe standartlarının nedeni açıktır. Bununla beraber, uygulamanın ve uyumluluğun etkin bir şekilde sağlanması kolay değildir. Bu sebeple, meslek önderleri 1973 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'nin² kurulması sebebiyle takdir edilmelidir.

Türkiye'nin 3 Ekim 2005'te Avrupa Birliği'ne tam üyelik için müzakerelere başlaması kararının alınması³ ile birlikte, Türkiye en kısa süre içerisinde uluslararası standartları kabul etme ihtiyacı

içerisindedir. Tüm dünya Türkiye'nin 2010'dan kısa bir süre sonra AB'ye tam üye olabileceğine haiz olmasını ümit etmektedir. Bu bağlamda, Türkiye, AB standartları ile hukuki, siyasi, sosyal ve ekonomik uyumu sağlamak adına gerçekleştirdiği reformları toplumun her kesiminde uygulamaya başlamıştır.

Bu sebeple ki son yıllarda Türkiye'nin küresel yatırımcılar için kilit ülke haline gelmesi bizleri (ve tabii ki dünya ekonomik düzeni içindeki aktörleri) şaşırtmamaktadır. Yeterli doğal kaynaklarının bulunması, makul oranda nitelikli iş gücüne sahip olması, Avrupa ve Asya'yı birbirine bağlaması sebepleriyle ülkemiz artık uluslararası yatırımcılar için önemli bir merkez olarak kabul edilmektedir. %100'lerde yer alan yüksek enflasyonun (özellikle 90'ların son yıllarında) %8 ve 10'lara gerilemesi (2005 ve 2006 oranları), Türkiye'yi küresel yatırımcılar için daha cazip hale getirmiştir.

Türkiye ekonomisinin 2002 yılından bu yana kat ettiği yıllık ortalama %7,5 oranındaki inanılmaz büyüme hızı, ülkenin yerli ve yabancı yatırımcılar açısından cazibesini artırmıştır.

Elbette ki bu mutluluk verici bir gelişmedir, fakat bu konuyu uzatmak asıl tartışma noktamız olan uluslararası muhasebe standartlarının küresel kabulü konusunu göz ardı etmemize sebep olacaktır.

2. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Tarihi Gelişimi

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'nin kurulduğu 1973 yılından⁴ ve bu komitenin 1975'te yayınladığı ilk muhasebe standardından bu yana, profesyonel muhasebeciler arasındaki uluslararası işbirliği, muhasebe standartlarının dünya genelinde uygulanması doğrultusunda devam etmiştir. Komitenin öncelikli amacı

² IFAC tarafından oluşturulan söz konusu uluslararası düzenleyici organ, 1973 yılında 10 ülkenin ulusal muhasebe organının bir araya gelmesi ile kurulmuştur. Daha sonra bu organın adı 2001 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) olarak değiştirilmiştir. Bu bağlamda UMSK, sefeli organın önceki dönemde yaptığı tüm faaliyetleri kabul etmiş, dolayısıyla önceki dönemde hazırlanan 42 standart da kabul edilmiştir.

³ Türkiye'nin "Avrupa Ortak Pazarı" na tam üyelik için başlattığı süreç 1959'a kadar uzanmaktadır. 1963 Yılında Ankara Antlaşması imzalanmış ve 1987'de tam üyelik için başvurulması ile birlikte uzun süren hazırlık süreci sona ermiştir. 3 Ekim 2005 tarihi, Avrupa Birliği Konseyi'nin Türkiye ile tam üyelik müzakerelerini başlattığı süreci işaret eder.

⁴ Sydney'deki 10. Dünya Muhasebeciler Kongresi'ni takiben 1973'te Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'nin kurulması kararının alındığı anlaşma, Londra'da yapılan toplantıda 10 ülkenin, yani Avustralya, Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Meksika, Hollanda, İngiltere, İrlanda ve ABD temsilcilerinin katılımıyla imzalanmıştır.

kuşkusuz uluslararası standartların oluştu-rulması olmuştur. Birincisi, komite, tas-lakları tasarlamak ve mesleki örgütler aracılığıyla görüşlerini almak üzere bunları meslek mensuplarına önermek zorunda kalmıştır. İkincisi, görüşleri, önerileri ve teklif edilen değişiklikleri bir araya getirmek, orijinal tasarımı yeniden düzenlemek ve nihai standardı yayınlamak komitenin görevleri arasında yer almıştır. Bugün UMS-1 ve UMS 2 olarak adlandırılan ilk iki standart 1975'te yayınlanmıştır.⁵

1977 Yılında Münih- Almanya'da gerçekleşen 11. Dünya Muhasebeciler Kongresi sırasında kurulan Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (*International Federation of Accountants-IFAC*)⁶ sonrasında uluslararası işbirliği kurma çalışmaları süreklilik arz eden bir örgütün desteğini almış ve böylelikle 100'den fazla ülkenin meslek örgütleri tarafından da destek sağlanmıştır.

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi 1982 yılında genişleyerek 17 üyeye sahip olmuş ve IFAC ile daha yakın çalışmalar yürütmeye başlamıştır. Söz konusu organın 13 üyesi finansal raporlama ile ilgili örgütler tarafından atanmıştır. IFAC'ın tüm üyeleri bu komitenin üyeleri haline gelmiş ve IFAC 1978'de komiteyi küresel standart belirleyici olarak tanımıştır.

Avrupa Muhasebe Federasyonu (*European Accounting Federation-FEE*) ile yürütülen geniş tartışmaları takiben söz konusu örgüt, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi tarafından yürütülen uluslararası uyumlaştırma çalışmalarına destek vermeyi benimsemiş ve 1989'dan itibaren komitenin çalışmalarına dahil olmuştur. Her ne kadar o tarihte ABD'li yetkililer ülke sınırları içinde

belirledikleri muhasebe prensipleri (*Generally Accepted Accounting Principles-GAAP*) yerine Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı uygulamayı kabul etmemişse de, Avrupa Muhasebe Federasyonu tarafından atılan adım, UFRS'nin küreselleşmesi açısından büyük bir ilerleme olmuştur.

Yukarıdaki gelişmelerin öncesinde iki büyük firma GAAP'tan farkları olan UFRS'nin uygulanmasını kabul etmemiştir. ABD (ve ABD ülkeleri ile yakın mali ilişkileri olan NAFTA üyesi ülkeler) aynı anda hem GAAP'a hem de UFRS'ye uyum sağlamakta zorlanmaktaydı. Geniş kapsamlı uygulamalar açısından ikinci büyük adım 1995 yılında gerçekleşmiştir. Avrupa Birliği Komisyonu, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi ile Uluslararası Menkul Değerler Örgütü (*International Organization of Securities Commission-IOSCO*) arasında temel standartları tamamlama hususunda imzalanan anlaşmayı destekleme kararı almış ve AB'deki çok uluslu şirketlerin komite tarafından oluşturulan uluslararası muhasebe standart-larını takip edeceği sonucuna varmıştır.

Gerek Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi gerek Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu aynı misyona sahip olmuştur. Her ikisi de küresel muhasebe standartlarının uyumlaştırılması amacını taşımıştır; bu dünya marketlerinde katılımcıların ve diğer kullanıcıların zamanında ekonomik karar alabilmeleri için finansal raporlamada kullanılabilen yüksek kalitede, şeffaf ve mukayeseli bilgiyi gerekli kılan tek tip, yüksek kalitede, anlaşılır, küresel muhasebe standartlarının oluşturulmasıdır.

Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü'ne (*American Institute of Certified Public Accountants*) bağlı Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) tarafından 2002 yılında düzenlenen ortak toplantıda, ABD'de uygulanan GAAP ile küresel düzeyde uygulanan UFRS'yi uyumlaştırma çalışmasına başlanması kararı alınmıştır. Ayrıca şu hususlar hakkında da çalışma yapılması kararlaştırılmıştır:

⁵ "Muhasebe Politikalarının Yayınlanması" (IAS 1) ve " Tarihi Maliyet Sistemi Çerçevesinde Değerleme ve Varlıkların Sunumu" (IAS 2) başlıklı her iki standart da 1975'te yayınlanmıştır.

⁶ IFAC'ın 2006 yılı itibarıyla 118 ülkeden (2,5 milyon profesyonel birey) 155 üyesi ve mesleki ortakları bulunmaktadır. IFAC'ın Münih'teki kurucuları arasında Türkiye'den Muhasebe Uzmanları Derneği de yer almış olup TÜRMÖB 1993'te IFAC üyesi haline gelmiştir.

• Mevcut finansal raporlama standartlarının en kısa süre içinde uyumlu hale getirilmesi ve uygulanabilir olması,

• Bir kez uyumlaştırma konusunda başarı elde edilmeye başlandığında bunun süreklilik haline gelmesi ve buna yönelik programların koordine edilmesi.

Yukarıda bahsi geçen anlaşma, UFRS'nin küresel kabulü açısından Avrupa Muhasebe Federasyonu'nun UFRS'yi uygulama kararı almasının ardından gerçekleşen ikinci büyük adım olmuştur.

UFRS'nin küresel düzeyde kabulü açısından önemli bir adım olarak Amerikan Menkul Değerler ve Döviz Komisyonu, (*US Securities and Exchange Commission- US-SEC*) 1996'da Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'nin hedefi olan sınır ötesi işletmelerde finansal tabloların hazırlanmasında kullanılacak muhasebe standartlarının geliştirilmesine destek verme kararı aldı.

2000'de Uluslararası Menkul Değerler Örgütü-IOSCO, üyelerine çok uluslu kullanıcıları tarafından UMS kullanabilmelerine izin vermelerini önerdi.

2002'de Avrupa Birliği, üye devletlerin menkul değerler borsalarında listelenen şirketlerin Ocak 2005'ten itibaren UFRS kullanması kararını aldı. Bu da şu anlama gelmekte idi; 8000 kadar büyük Avrupa şirketi UFRS kullanmaya başlayacaktı.

Her ne kadar henüz Amerikan GAAP ile UFRS'nin uyumlaştırılması nihaileştirilmediyse de 2006'nın sonunda özellikle

Avrupa ve Asya-Pasifik'te yer alan binlerce firma, ulusal standartlarından UFRS'ye geçiş yaptılar. Bununla beraber, Amerikan GAAP veya UFRS'nin benimsenmesi suretiyle ulusal muhasebe standartlarının gelişmesi ile birlikte standartların tüm dünyada benimsenmesi, Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Kurulu'nun (IFRSB) ortak çalışmasını takiben tamamlanmış olacaktır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), UFRS'nin tamamını tercüme etmiş olup bunları Türk Finansal Raporlama Standartları olarak ilan etmiş ve 2008 itibariyle bunların tamamının benimsenmesini hedeflemiştir. Uygulamada, Türkiye'de listelenen firmalar Sermaye Piyasası Kurulu tarafından belirlenmiş olan ve UFRS'den çok fazla farkı olmayan standartları kullanmaktadır. Bununla beraber, TMSK'nın uygulama, tercüme ve gözlem hususlarında tek otorite olarak kabul edilmesini takiben Maliye Bakanlığının Tek Düzen Muhasebe Standartlarının yerini büyük ihtimalle UFRS alacaktır.

3. 2006 Yılı İtibariyle UFRS'nin Kullanımı Açısından Hangi Aşamadayız?

Aşağıdaki tablo uluslararası denetim firması olan Deloitte Touché Thomatsu tarafından hazırlanan "The IFRS in Your Pocket 2006" başlıklı çalışmadan yararlanılarak hazırlanmıştır.

UFRS'nin Dünya Genelindeki Kullanımı, Şubat 2006	Ülke Sayısı
1. UFRS'nin uygulanmasına izin vermeyen ülkeler	31
2. UFRS'nin uygulanmasına izin veren ülkeler	23
3. Sadece kimi ulusal firmalara izin veren ülkeler	6
4. Tüm ulusal firmalara izin veren ülkeler	69
TOPLAM	129

Menkul Değerler Borsasına sahip 129 ülke arasından 69 ülke (toplamın %53'ü), UFRS'yi finansal raporlama için zorunlu kılmıştır. 23 Ülkede ise UFRS'ye izin verilmiş ama listelenen firmalar için zorunlu kılınmamıştır. Türkiye de bu kategoride yer almaktadır.

25 AB ülkesi ve Avrupa Ekonomik Bölgesi'nde yer alan 3 ülke, listelenen firmalar için UFRS'yi benimsemiştir. Üç ülke şirketi için UFRS zorunlu standartlar olarak kabul edilmiş, ancak neredeyse tüm Avrupa ülkelerinde bunlara izin verilmiştir.

Aynı şekilde UFRS geniş bir biçimde Balkan ülkelerinde de kabul edilmiştir:

Balkan ülkeleri Balkan Yarımadası'nda yer alan şu devletlerden oluşmaktadır: Arnavutluk, Bulgaristan, Romanya, Yunanistan, Makedonya, Türkiye (Avrupa'daki toprakları), Sırbistan ve Eski Yugoslavya Cumhuriyetleri olan Slovenya, Hırvatistan, Bosna ve Hersek.

UFRS'nin söz konusu ülkelerdeki uygulanışı farklı aşamalardadır:

Arnavutluk'ta bir menkul değerler borsası bulunmamaktadır. Ancak, Amerikan GAAP Arnavut firmaları tarafından geniş kabul görmektedir.

Bulgaristan'da UFRS kullanımı listelenen firmalar için gerekli kılınmış olup, ulusal standartların UFRS ile uyumlaştırılması çalışmaları devam etmektedir. Ülkenin Ocak ayında AB'ye tam üye haline gelmesi ile birlikte, AB Muhasebe ve Denetim Standartlarının benimsenmesi zorunlu hale gelmiştir. Buradaki Bulgar meslektaşlarımız konuya ilişkin çok daha fazla bilgiye sahiptirler.

Hırvatistan'da, UFRS listelenen firmalar için gerekli kılınmıştır. Küreselleşme trendlerinin de işaret ettiği gibi, UFRS'nin benimsenmesinin listelenmeyen firmalar için de ileri yıllarda söz konusu olacağını kabul etmemiz mümkündür.

Yunanistan'da, UFRS listelenen firmalar için gerekli kılınmıştır ve denetim raporları AB tarafından kabul edilen UFRS'yi işaret etmektedir. Ülke AB'ye tam üyedir ve bu sebeple gelecekte AB'de ortaya çıkacak gelişmelere tabidir.

Makedonya'da UFRS listelenen firmalar için gerekli kılınmıştır ve UFRS'nin listelenmeyen firmalar ve küçük boy işletmelerde uygulanışının basitleştirilmiş biçimlerine ilişkin araştırmalara yönelik uluslararası gelişmeler takip edilmektedir.

Türkiye'deki gelişmelere yukarıda değinilmiştir. Kısaca üzerinden geçmek gerekirse, Sermaye Piyasası Kurulu ve Maliye Bakanlığı temel ulusal muhasebe standartlarına ve listelenen ve listelenmeyen firmalar için tavsiye edilen muhasebe düzenlemelerine sahiptir. Her iki temel standart

da UFRS'ye oldukça benzemektedir, fakat önemli bazı farklılıkları da mevcuttur. 2005 Yılında kurulan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu UFRS'yi Türkçe'ye tercüme etmiş ve ulusal standartlar yerine kabul etmiştir. Ümit ediyoruz ki bunlar listelenen firmalar için yakın gelecekte zorunlu hale gelecektir ve bunların listelenmeyen firmalarda uygulanmasına yönelik mevzuat da geliştirilecektir. Şu an itibarıyla UFRS'ye izin verilmiş olup bunlar zorunlu hale getirilmemiştir. Aslında, Türkiye'deki büyük ölçekli listelenmiş veya listelenmemiş birçok firma yabancı ülkelerde finansal raporlama yaparken UFRS'yi kullanmaktadır.

Romanya büyük ölçekli firmaların ülke çapında UFRS kullanmasını zorunlu hale getirmiştir.

Slovenya, listelenen tüm firmaların AB tarafından kabul edilen UFRS'yi kullanmasını zorunlu kılmıştır.

Hırvatistan ve Bosna-Hersek'te de listelenen tüm firmaların UFRS kullanması zorunlu hale gelmiştir.

Yukarıdaki özetin de işaret ettiği üzere Balkan ülkelerinin UFRS ile uyum sağlanması dünyanın geri kalan yerleri ile kıyaslandığında daha iyi bir konumdadır.

Bu oturumun sonunda söz konusu ülkelerdeki son gelişmeler hakkında daha fazla bilgi sahibi olacağımıza inanıyorum.

4. Sonuç

UFRS'nin tüm ülkeler tarafından benimsenmesi için daha uzun bir yol söz konusudur. Henüz dünya genelinde listelenen ve listelenmeyen firmaların tümünde uyumlaştırma süreci sağlanamamıştır; ama doğru yönde ilerlenmektedir. Gelecekte karşılaşılacak gelişmeler şu şekilde öngörülebilir:

1. AB mevcut 8. direktifin yerini alacak olan "Yıllık Hesaplar ve Konsolide Hesapların Kalıcı Denetimi" başlıklı yeni direktifi yasalaştırma ve 4. ve 7. Direktiflerde de düzeltme yapma aşamasındadır. Bunların hepsi muhasebe standartları, bölgesel uyumlaştırma ve muhasebe mesleği ile ilgilidir.

2. ABD en azından listelenen firmalar için UFRS'yi tanımalı ve benimsemelidir. US-SEC'e kayıtlı 13.000 firma arasından 1200'ün üzerinde firma Amerikan olmayan firmadır. 2005 öncesinde sadece 50 firma SEC için olan finansal tabloları UFRS çerçevesinde hazırlamıştır. SEC kayıtlarına göre 350 Avrupa firması daha UFRS ile kendini bağımlı kılmıştır. Fakat bu yabancı firmaların tümü, SEC'e Amerikan GAAP ile uyumlu hareket ettiklerini bildirmekle yükümlüdür. SEC'in 2009'a kadar uyumu sağlaması beklenilmektedir.

3. Su ana kadar yayımlanan UMS/UFRS sayısı 41'e ulaşmıştır. Bunların her biri Uluslararası Finansal Muhasebe Standartları Komitesi'nce hazırlanmış ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Kurulu (UFRSK) tarafından kurulduğu 2001 yılından itibaren takip edilmiştir. 2001'den bu yana UFRSK tarafından şu standartlar hazırlanmıştır: UFRS 1: İlk Kullanım, UFRS 2: İşsizlere Yapılan Hisse Bazlı Ödemelerin Ölçülme Zamanı, UFRS 3: İşletme Birleşmeleri, UFRS 4: Garanti Sözleşmeleri, UFRS 5: Devam Etmeyen İşlemler ve Gayri Maddi Varlıkların Satışı, UFRS 6: Mineral Kaynakların Değerlemesi ve Keşfi, UFRS 7: Finansal Araçlar.

4. 41 UMS su şekildedir:

- UFRS'ye onsoz
- Finansal Araçların Sunumu ve Hazırlık Çerçevesi

UFRS 1: UFRS'nin İlk Kullanımı

UFRS 2: Hisse Bazlı Ödeme

UFRS 3: İşletme Birleşmeleri

UFRS 4: Garanti Sözleşmeleri

UFRS 5: Devam Etmeyen İşlemler ve Gayri Maddi Varlıkların Satışı

UFRS 6: Mineral Kaynakların Değerlemesi ve Keşfi

UFRS 7: Finansal Araçlar: İfşaat

UMS 1: Finansal Tabloların Sunumu (2005)

UMS 2: Envanter (2003)

UMS 7: Nakit Akış Tabloları (1992)

UMS 8: Muhasebe Politikaları, Muha-
sebe Tahminleri ve Hataları (2003)

UMS 10: Bilanco Tarihi Sonrası
Gelişmeler (2003)

UMS 11: İnşaat Sözleşmeleri (1993)

UMS 12: Gelir Vergisi (2000)

UMS 14: Bolum Raporlaması (1997)

UMS 17: Techizat ve Ekipman (2003)

UMS 18: Gelir (1993)

UMS 19: İşçi Faydaları (2004)

UMS 20: Hukümet Fonları Muhasebesi
ve Hukümet Yardımlarının İfşaatı

UMS 21: Döviz Kuru Değişimlerinin
Etkileri (2004)

UMS 23: Odunc Maliyetler

UMS 24: İlgili Bölümlerin İfşaatı (2003)

UMS 26: Emeklilik Planlarının Muha-
sebesi ve Raporlanması (2003)

UMS 27: Birleştirilmiş ve Ayrı Finansal
Tablolar (2003)

UMS 28: Ortaklık Yatırımları (2003)

UMS 32: Finansal Araçlar: İfşaat ve
sunum (2005)

UMS 33: Hisse Başına Kazanç (2003)

UMS 36: Varlıkların Azaltılması (2004)

UMS 37: Tedarik, Arizi borçlar ve Arizi
Varlıklar

UMS 38: Gayri Maddi Varlıklar (2004)

UMS 39: Finansal Araçlar: Tanıma ve
Ölçme (2005)

UMS 40: Yatırım Malları (2004)

UMS 41: Tarım

Kaynakça

"IFRS in Your Pocket, 2006" Deloitte
Touche Tohmatsu.

www.iasplus.com

www.iasb.org

www.ifac.org