



MUHASEBE DÜNYASINDAN HABERLER

Hazırlayan : Doç. Dr. Kadir GÜRDAL*

TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI KURULU (TMSK)

TMS/IFRS Seti Güncellenmeye Devam Ediyor

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türki-

ye Finansal Raporlama Standartları'nın (IFRS) Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nda (IFRS'de) yapılan değişikliklere uyumunu sağlamak üzere TMSK tarafından yapılan çalışmalar devam etmektedir. Bu doğrultuda tebliğler şeklinde Resmi Gazete'de de yayınlanan düzenlemeler ile bunların yer aldığı Resmi Gazete tarih ve sayıları şöyledir:

| Tebliğ | Resmi Gazete Tarihi | Resmi Gazete Sayısı |
|--|---------------------|---------------------|
| Finansal Tabloların Sunuluşuna İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 1) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 154 | 29.07.2009 | 27303 |
| Nakit Akış Tablolarına İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 7) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 155 | 29.07.2009 | 27303 |
| Kiralama İşlemlerine İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 17) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 156 | 29.07.2009 | 27303 |

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

| | | |
|---|------------|-------|
| Varlıklarda Değer Düşüklüğüne İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 36) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 157 | 29.07.2009 | |
| Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 38) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 158 | 29.07.2009 | 27303 |
| Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçmeye İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 39) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 159 | 29.07.2009 | 27303 |
| Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulamasına İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 1) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 160 | 29.07.2009 | 27303 |
| Hisse Bazlı Ödemelere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 2) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 161 | 29.07.2009 | 27303 |
| Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetlere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 162 | 29.07.2009 | 27303 |
| Faaliyet Bölümlerine İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 8) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 163 | 29.07.2009 | 27303 |
| Türkiye Finansal Raporlama Standartları Yorumları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 164 (TFRS YORUM 9: Saklı Türev Ürünlerinin Yeniden Değerlendirilmesi) | 29.07.2009 | 27303 |
| Yurtdışındaki İşletmede Bulunan Net Yatırımın Finansal Riskten Korunmasına İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı Yorumu Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 165 | 29.07.2009 | 27303 |
| Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçmeye İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 39) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 166 | 08.10.2009 | 27370 |

Türkiye Muhasebe / Finansal Raporlama Standartları Seti'ne www.tmsk.org.tr adresli internet sayfasından ulaşılabilmektedir.

**DEVLET MUHASEBE
STANDARTLARI KURULU
(DMSK)**

Devlet Muhasebe Standartları Yayınlanıyor

DMSK, Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB) tarafından yayınlanan Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları'nı (International Public Sector Accounting Standards – IPSAS) esas alarak ve Türkiye için gerekli uyarlamaları yaparak Türkiye Devlet Muhasebe Standartları'nı hazırlamaktadır. Hazırlanan standartlar Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmektedir. Yayınlanan standartlara www.muhasibat.gov.tr/dmsk adresli internet sayfasından ulaşılabilmektedir. Yayınlanan Devlet Muhasebe Standartları şunlardır:

- Devlet Muhasebesi Standardı 1 (DMS 1): Mali Tabloların Sunulması
- Devlet Muhasebesi Standardı 2 (DMS 2): Nakit Akış Tabloları
- Devlet Muhasebesi Standardı 3 (DMS 3): Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminindeki Değişiklikler ve Hatalar
- Devlet Muhasebesi Standardı 4 (DMS 4): Dövizle Yapılan İşlemler ve Döviz Kurlarındaki Değişimin Etkileri
- Devlet Muhasebesi Standardı 5 (DMS 5): Borçlanma Maliyetleri
- Devlet Muhasebesi Standardı 6 (DMS 6): Konsolide ve Bireysel Mali Tablolar

**ULUSLARARASI MUHASEBE
STANDARTLARI KURULU**

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

FCAG'dan Küresel Kriz Sonrasında Standart Geliştirme İle İlgili Değerlendirmeler

Finansal Kriz Danışma Grubu (The Financial Crisis Advisory Group - FCAG); IASB ve Amerika Birleşik Devletleri Finansal Muhasebe Standartları Kurulu'nun (Financial Accounting Standards Board – FASB) talepleri ile, krizle birlikte ortaya çıkan finansal raporlama konularını ele almak üzere kurulan ve uluslararası finansal piyasalarda büyük deneyime sahip olduğu kabul edilen liderlerden oluşan bir üst düzey gruptur. Grup; küresel finansal krizden sonra muhasebe standartları geliştirme faaliyetlerinde ve diğer uluslararası düzenlemeler çerçevesinde dikkate alınması gereken konularla ilgili önerilerini yayınladı.

FCAG'nin raporu dört temel ilkeyi tartışmakta, küresel standart geliştirmenin fonksiyonelliğinin ve etkinliğinin artırılması için bir dizi öneriyi içermektedir. Raporda öne çıkan temel konular şunlardır:

- 1- Etkin finansal raporlama
- 2- Finansal raporlamanın sınırlılıkları
- 3- Muhasebe standartlarında yakınsama
- 4- Standart belirleyicilerin bağımsızlığı ve hesap verebilirliği

İlke 1: Etkin Finansal Raporlama: Finansal raporlama; işletmelerin ekonomik performansı ve koşulları hakkında bağımsız, şeffaf ve kararlar ilgili bilgiler sağlayarak finansal sistem için önemli rol oynar. Etkin finansal raporlama yüksek kaliteli muhasebe standartlarına ve bu standartların zorunlu olarak uygulanmasına dayanır

Finansal raporlama; kaynak dağılım kararlarının alınmasında yatırımcılar ve diğer finansal piyasa katılımcıları açısından, düzenleyiciler açısından ve diğer kullanıcılar açısından büyük önem taşır. Tüm bu kullanıcıların finansal raporlamanın şeffaflığı ve gerçeği yansıttığı konusundaki güvenleri küresel finansal krizin istikrara dönüşmesi ve ekonomik büyümenin sağlanması açısından önemlidir.

Düzenleyici standartların muhasebe standartlarından farklı olmasının finansal raporlama üzerinde önemli etkileri olması durumunda, finansal raporlamanın şeffaflığını ve gerçeği yansıtmamasını engelleyen bu farklılıkların etkileri açıklanmalıdır.

Öneriler:

- Kurullar (IASB ve FASB); en büyük önceliği finansal araçlar ile ilgili standartlarını sadeleştirme ve geliştirme projelerine vermeli-dir.
- Değer düşüklükleri gibi bazı konularda Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile ABD Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri arasında farklı çıkış noktaları vardır. Bu farklılıklar acil olarak giderilmelidir.
- Finansal araç projelerinde Kurullar; borçlanma zararları için karşılık ayrılmasında, tahakkuk eden zarar kullanma modeli yerine daha geleceğe dönük model seçenekleri üzerinde araştırma yapmalıdır. Bu seçenekler beklenen zarar modeli ve gerçeğe uygun değer modelini içerir.
- Eğer Kurullar beklenen zararlar modelini benimseyeceklerse, şeffaflığı azaltacak uygulamalara özel önem vermelidir.
- Finansal araçlar ile ilgili projelerinde Kurullar; bir birimin kendi borçlarındaki veya kredibilitisindeki gerçeğe uygun değer değişikliklerinin bir sonucu olarak olarak tahakkuk

ettirdikleri kazançların veya kayıpların uygunluğunu yeniden ele almalıdır.

- Özellikle finansal araçlar, konsolidasyon ve risk açıklamaları ile ilgili muhasebe standartları ihtiyatlı düzenleyiciler açısından özel öneme sahiptir. Buna bağlı olarak, Kurullar'ın bu düzenleyicilerle olan görüşmeleri sürdürmeleri önemlidir.
- Ortaya çıkan zarar modeli yerine daha geleceğe dönük bir seçeneğin geliştirilmesi durumunda, muhasebe standartları ile düzenleyici standartlar arasındaki farklılıkların daraltılması sözkonusu olabilir. Buna rağmen kalan farklılıklar için Kurullar, ek karşılık veya yedek ayrılması karşısında şeffaflığı sağlayacak bir yöntem geliştirmelidir.
- Finansal araçlarla ilgili projelere öncelik verirken, aynı zamanda Kurullar'ın konsolidasyon, bilanço dışı bırakma ve Mutabakat Zaptı'nda yer alan diğer konulardaki yakınlaşmış veya geliştirilmiş standartlarda da ek iyileştirmeler yapması gerekir.
- Aynı zamanda, FASB'in yeni bilanço dışı standartları da revize edilmeden veya ertelenmeden uygulanmalıdır.
- Finansal araçlar ve konsolidasyon projelerinde özellikle karmaşık finansal araçlarla ilgili risklerin tanımlanmasında daha iyi, daha şeffaf bir gözle bakmayı sağlayacak geliştirmeler yapılmalıdır.

İlke 2: Finansal Raporlamanın Sınırlılıkları: Etikli finansal raporlama her ne kadar piyasaya kaçınılmaz bir kesinlik ve şeffaflık sağlasa da; yatırımcılar, analistler, düzenleyiciler ve diğerleri sağlanan bu bilgilere bütünüyle güvenmez. Tüm kullanıcılar finansal raporlamanın sınırlılıklarını dikkate alır: Finansal raporlama sadece ekonomik performansın bir anlık görünümünü sunar; makro ekonomik gelişmelerin etkilerini

tam olarak gösteremez. Finansal raporlama aynı zamanda; uygun altyapıya sahip iyi işleyen piyasalar tarafından güvenilir verilerin üretilmesine, fiyat onayı için finansal kuruluşların ve diğer işletme birimlerinin uygun süreçler kullanmalarına ve varlıklar ile yükümlülüklerin değerlendirilmesine bağlıdır.

Öneriler:

- Ortak kavramsal çerçeve projesinde Kurullar finansal raporlamanın kısıtlılıklarını açıkça belirlemelidir.
- Finansal raporlama kullanıcıları sınırlılıkları göz önünde bulundurmalı ve hiçbir zaman kendi yargılarından ve çalışmalarından şüpheye düşmemelidir.
- Yetkili merciler, tüm tezgah üstü piyasalarda (özellikle türev ürünler için) piyasa fiyatlarının şeffaflığını sağlayacak altyapının oluşmasını sağlamalıdır.
- İşletme birimleri, özellikle finansal kuruluşlar etkin fiyat onay süreçlerini çalıştırmalı ve ayrıca varlık ve borçların değerlemesini geliştirmelidir. Fiyat onaylamasının en güvenilir olması için bu fonksiyonlar olabildiğince satışlardan, ticaretten ve diğer ticari fonksiyonlardan bağımsız olmalıdır.

İlke 3: Muhasebe Standartlarının Yakınsanması: Finansal piyasaların küresel doğasından dolayı; raporlama yapan birimin coğrafi konumundan bağımsız olarak, tutarlı, tarafsız ve şeffaf bilgi sağlayacak küresel yakınsanmış yüksek kaliteli tek bir finansal raporlama standartları setinin elde edilmesi çok önemlidir.

Öneriler:

- Tarafsız ve yüksek kaliteli muhasebe standartlarının üretilmesi ihtiyacına uygun olarak Kurullar, yakınsama çözümleri için her çabayı harcamalıdır. Bu; finansal krize karşılık ve

rebilmek için yapılacak projeler (finansal araçlar, konsolidasyon) ve IASB ile FASB arasında yakınsama amacıyla imzalanan Mutabakat Zaptı'ndaki (Memorandum of Understanding) projeler ile gerçekleştirilmelidir.

- Ulusal hükümetler, finansal piyasa katılımcıları ve küresel iş topluluğu yüksek kaliteli tek bir muhasebe setinin geliştirilmesini aktif olarak desteklemelidir.
- Bu hızın sürdürülebilmesi için, bu yola girmemiş olan ulusal hükümetlerin uygulanabilir bir takvim çerçevesinde IFRS'ye uyumlu standartlarını geliştirmeleri veya IFRS'yle yakınsamaya girmeleri önerilmelidir.
- Muhasebe standartları yakınsanmış olsa bile; finansal raporlamada, ulusal veya bölgesel denetim standartlarındaki veya uygulamadaki farklılıklarından kaynaklanan farklılıklar doğabilecektir. Bunların giderilmesi amacıyla uygun uluslararası organizasyonların ortak çözümler ve yorumlar geliştirerek muhasebe standart belirleyicileri arasında uyumu sağlaması mümkündür. Uluslararası muhasebe şirketleri bu konuda özellikle önemli rol oynayabilirler.

İlke 4: Standart belirleyicilerin bağımsızlığı ve hesap verebilirliği: Yüksek kaliteli ve tarafsız standartların geliştirilebilmesi için muhasebe standart belirleyicilerinin ticari ve politik baskılardan uzak bir ortamda çalışmaları gerekir. Bununla birlikte bu kurumların yüksek derecede hesap verebilir durumda olmaları da gerekir.

Öneriler:

- Çalışılmakta olan ortak ve kapsamlı finansal araçlar projesine öncelikli olarak odaklanılmalıdır. Bu projenin gerçekleştirilmesinde Kurullar gerekli işlemlerden taviz vermemelidir. Küresel finansal sistem açısından çok

önemli olan finansal araçlar projesi işletme ve politik baskılar nedeniyle muhasebe standartlarından saptırılmamalıdır

- Çalışmasının acil durumlarda yaygın olarak kabul görmesini sağlamak amacıyla Kurullar olası durumları ve uygun çözüm yollarını ayrıntılı bir biçimde tanımlamalıdır Kamuya hesap verebilirlik sisteminin bir parçası olarak politika belirleyiciler endişelerini seslendirebilmeli/seslendirmelidir. Olası baskılardan korunabilmek için IASB, tatminkâr ve zorunlu olarak fon akışını sağlayacak bir kalıcı fon yapısına sahip olmalıdır

IAS 24 Yenilendi

IASB, “IAS 24 Related Party Disclosures” (İlişkili Taraf Açıklamaları) standardının yenilenmiş şeklini yayınladı. Yenilenmiş standart, devletle ilişkili birimlerin raporlama gereklerini sadeleştirmekte ve ilişkili taraf kavramını daha açık bir duruma kavuşturmuştur. Yenilenmiş standart 1 Ocak 2011 ve sonrasında başlayacak yıllık dönemlerde yürürlüğe girecektir, erken uygulamaya izin verilmiştir.

IAS 24; birimlerin ilişkili taraflarla yaptıkları işlemlere ilişkin bilgileri finansal tablolarında açıklamalarını öngörür. Geniş anlamda bakıldığında; eğer bir taraf diğer bir tarafı kontrol ediyorsa veya önemli ölçüde etkiliyorsa, bu iki taraf ilişkili taraftır.

Yenilenmiş IAS 24; önceki standardın gerektirdiği açıklamaların ve ilişkili taraf tanımının karmaşık olduğu ve özellikle devlet kontrolünün yaygın olduğu durumlarda uygulanmasının zor olduğu yönündeki eleştirileri gidermek üzere hazırlanmıştır

Finansal Araçların Muhasebeleştirilmesi Reformunun İlk Aşaması Tamamlandı

IASB finansal varlıkların sınıflandırılması ve öl-

çülmesi ile ilgili yeni bir standart yayınladı. Standartın yayınlanmasıyla IASB, üç parçalı bir projenin ilk parçasını tamamlamış oldu. Yayımlanan “IFRS 9 Financial Instruments” (IFRS 9 Finansal Araçlar) ile “IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement” (IAS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme) standardı yürürlükten kaldırıldı. Projenin ikinci parçası olarak hedeflenen finansal varlıklar için değer düşüklüğü yöntemi ile ilgili taslak görüş alınmak üzere Kasım 2009 başında yayınlandı. Üçüncü parçayı oluşturan riskten korunma muhasebesi ile ilgili çalışmalar ise devam etmektedir.

Yeni Standart; yatırımcıların ve diğer finansal bilgi kullanıcılarının finansal varlıkların muhasebeleştirilmesi becerisini arttırmakta ve karmaşıklığı azaltmaktadır ki bu, G20 liderlerinin ve diğer paydaşların uluslararası nitelikte önemli amaçlarından birisidir.

IFRS 9; bir finansal varlığın ölçülmesinde itfa edilmiş maliyetinin mi yoksa gerçeğe uygun değerinin mi kullanılacağı belirlenmesinde, IAS 39’daki çok sayıdaki farklı kuralın yerine, tek bir yaklaşım kullanılmaktadır. IFRS 9’daki yaklaşım, bir birimin finansal araçlarını nasıl yönettiğine (işletme modeline) ve finansal varlıkların sözleşmeye dayalı nakit akış özelliklerine dayanmaktadır. Yeni Standart, yine IAS 39’daki çok sayıdaki farklı değer düşüklüğü yönteminin yerine, tek bir değer düşüklüğü yöntemi öngörmektedir. Böylece IFRS 9 karşılaştırılabilirliği arttırmakta, yatırımcılar ve diğer kullanıcılar için finansal tabloların daha kolay anlaşılmasını kolaylaştırmaktadır.

IFRS 9’un yürürlük tarihi 1 Ocak 2013’tür. G20 liderlerinin taleplerine uygun olarak, 2009 yılı sonunda düzenlenen finansal tablolara uygulanmasına da izin verilmiştir.

ULUSLARARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU

(IFAC – International Federation of
Accountants)

Etik İlkelerinde Yenileme

Uluslararası Muhasebe Etik Standartları Kurulu (International Ethics Standards Board for Accountants - IESBA), tüm muhasebe meslek mensupları için gereklilikleri açıklığa kavuşturacak ve denetçilerin bağımsızlık ihtiyaçlarını önemli ölçüde güçlendirecek şekilde, Muhasebeciler İçin Etik Kuralları'nı (Code of Ethics for Professional Accountants) yeniledi.

1 Ocak 2011'de yürürlüğe girecek olan yenilenmiş ilkeler, bağımsızlık gereklerini güçlendirecek aşağıdaki değişiklikleri içermektedir:

- Borsalara kayıtlı birimlerin denetimi için gerekli bağımsızlık gereklerinin tüm halka açık birimlere genişletilmesi
- Şirketlerin belli çalışanlarının halka açık denetim şirketlerinin belli pozisyonlarına gelmeden önce bir süre ara verilmesini sağlayacak düzenlemeler yapılması
- Ortak rotasyonu gereklerinin tüm kilit denetim ortaklarına genişletilmesi
- Bir kamuya açık denetim müşterisinden alınan ücretin, birbirini izleyen iki yılda işletmenin aldığı toplam ücretin %15'ini aşması durumunda bir ön ve son gözden geçirmenin öngörülmesi

Yenilenen ilkeler, gerektiğinde ayrıntılı düzenlemelerle desteklenebilen ilke bazlı bir yaklaşım sağlamaktadır; böylece sıkı fakat aynı zamanda çok farklı durumlara cevap verebilmesi için yeterli kadar esnek ilkeler ortaya çıkmıştır

Daha İyi Karar Almada Maliyetler Nasıl Kullanılır?

IFAC'ın İş Dünyasındaki Muhasebeciler (Professional Accountants in Business - PAIB) Komitesi; "Evaluating and Improving Costing in Organizations" (Organizasyonlarda Maliyetlemenin Değerlendirilmesi ve Geliştirilmesi) adlı yeni bir Uluslararası İyi Uygulamalar Rehberi (International Good Practice Guidance) yayınladı. Bu yayın, muhasebe meslek mensuplarının ve onların organizasyonlarının maliyetleme yaklaşımlarını değerlendirme ve geliştirmelerinde yardımcı olacak altı temel ilke belirlemektedir

Rehber; dışsal raporlama, maliyet ölçümü ve içsel karar alma için raporlamada maliyet muhasebesinin amaçları ve bilgi ihtiyacı arasındaki farklılığın önemini ortaya koymaktadır. Konuyla ilgili olarak "Costing Levels Maturity Model" adıyla yayınlanan bir başka yayın ise; organizasyonların, yöneticilerin ve çalışanların hangi düzeyde karmaşık bir maliyetlemeye ihtiyaç duyduklarının belirlenmesinde muhasebe meslek mensuplarına yardımcı olmayı hedeflemektedir. Geçmiş performansın yorumlanmasında ve analizinde iyi maliyetleme bilgileri gereklidir. Bu bilgiler aynı zamanda organizasyonun gelecekteki faaliyetleri ile ilgili kararların alınmasında da kullanılabilir. Bu faaliyetler çok çeşitlidir ve rehber muhasebe meslek mensuplarına bu konularda yardımcı olacak şekilde tasarlanmıştır

IFAC'ın bu yayınları ticaret ve sanayi şirketleri kadar kamu sektöründe, eğitimde ve kâr amacı gütmeyen sektörlerde çalışan muhasebe meslek mensuplarını hedef almaktadır. Etkin olarak kullanıldığında maliyetleme açık ve zamanında sunulan bilgiler üretebilir.

"Evaluating and Improving Costing in Organizations" ve "Costing Levels Maturity Model" adlı yayınlara IFAC'ın www.ifac.org/store ad-

resli internet sayfasındaki PAIB kısmından ücretsiz olarak ulaşılabilmektedir.

Denetim Standartlarının KOBİ'lerde Uygulanmasına Yönelik Bir Rehber

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB), Uluslararası Denetim Standartları'nın (International Standards on Auditing - ISAs) dünya genelinde uygulanmasında denetçilere yardımcı olmak amacıyla bir soru – cevap kitabı yayınladı. “Applying ISAs Proportionately with the Size and Complexity of an Entity” adlı yayın, her denetime cevap verebilecek nitelikte olmakla birlikte, özellikle küçük ve orta büyüklükteki işletmelerde (KOBİ'lerde) yapılacak denetime yardımcı olmayı hedeflemektedir.

KOBİ'ler ulusal ekonomilerin önemli bir unsurudur ve standartlardaki değişikliklere duyarlıdır. Yakın zamanda değişiklikler yapılan ISAs'ın uygulanmasında denetçilere yardımcı olmayı amaç edinen bu yayında KOBİ'lerdeki denetimin etkin ve etkili bir şekilde yapılmasında ISAs'ın özellikli noktaları vurgulanmaktadır.

Yayındaki sorular ve cevaplar; denetim konusu birimin belirli özelliklerine bağlı olarak ISAs'ın nasıl tasarlanacağını açıklamaktadır. Ayrıca denetim işlemlerine, belgelendirmeye ve mesleki yargıya ilişkin sorulara cevaplar da verilmektedir.

İlgili yayına <http://web.ifac.org/clarity-center/support-and-guidance> adresli internet sayfasından ücretsiz olarak ulaşılabilmektedir.

Eğitim Standartları İçin ÇerçeveYayımlandı

Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (International Accounting Education Standards Board - IAESB), IFAC üyeleri için yayınlarının ilgililiğini, tutarlılığını ve uygulanabilirliğini arttırmak amacıyla Muhasebe Meslek Men-

supları İçin Uluslararası Eğitim Standartları Çerçevesi'ni (Framework for International Education Standards for Professional Accountants) yayınladı.

Çerçeve; IAESB'nin Uluslararası Eğitim Standartları'nın (International Education Standards - IESs) altında yatan eğitimle ilgili kavramları ortaya koymakta, IAESB'nin yayınlarının niteliklerini açıklamakta ve IFAC üye örgütlerinin muhasebe eğitimine ilişkin yükümlülüklerini bildirmektedir.

Çerçeve; üyelerinin ve öğrencilerinin eğitiminde, gelişiminde ve değerlendirilmesindeki payı nedeniyle öncelikle IFAC üye örgütlerine yöneliktir. Bunun yanında üniversitelerdeki muhasebe öğretim üyeleri, muhasebe meslek mensuplarının çalışanları, aday muhasebe meslek mensupları, muhasebe meslek mensupları ve IAESB'nin çalışmalarıyla ilgilenen diğer kesimler gibi çok geniş bir paydaş grubunu da ilgilendirmektedir.

İlgili belgeye <http://web.ifac.org/publications> adresli internet sayfasındaki “Publications and Resources” kısmından ücretsiz olarak ulaşılabilmektedir.

IASSB'den Yeni Bir Güvence Standardı

Dışarıdan hizmet satın alınmasının yaygın bir uygulama olduğunu göz önünde bulunduran IAASSB, “International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3402 Assurance Reports on Controls at a Service Organization” (Hizmet Organizasyonlarında Kontrol Hakkında Güvence Raporları) standardını yayınladı.

Bu yeni standart; hizmet organizasyonları tarafından çok geniş bir alanda sunulan hizmetlerle ilgili kontrolün tanımı, tasarımı ve faaliyet etkinliği hakkındaki raporları ele almaktadır. Bu hizmetler; işlemlerin gerçekleştirilmesine yardım etmekten, bir veya birden fazla işletme fonksi-

yonun yerine getirilmesine kadar geniş bir çeşitlilikte olabilmektedir.

ISAE 3402, 15 Haziran 2011 ve sonrasında sona eren dönemlere ilişkin hizmet sektörü denetçi raporlarında uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir.

IPSASB IFRS İle Önemli Ölçüde Yakınsama Amacına Ulaştı

Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (International Public Sector Accounting Standards Board - IPSASB) stratejik amaç olarak belirlediği IFRS ile önemli ölçüde yakınsama amacına yeni ve geliştirilmiş standartlarıyla ulaştı.

Bu kapsamda dört yeni standart yayımlandı. Standartlardan ilki “International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 27 Agriculture” (IPSAS 27 Tarım) standardıdır. IPSAS 27, tarımsal faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi için gerekli kuralları sunmaktadır. IPSAS 27 öncelikle IAS 41’den hareketle geliştirilmiş, kamu sektörünün özellikli konuları doğrultusunda sınırlı değişiklikler yapılmıştır. Örneğin diğer kamu sektörü kurumlarına veya kâr amacı gütmeyen organizasyonlara transfer edilmek veya ücretsiz olarak dağıtılmak üzere elde tutulan biyolojik varlıklara vurgu yapmaktadır. IPSAS 27’ye www.ifac.org/Store adresli internet sayfasından ücretsiz olarak ulaşılabilir.

Diğer üç yeni standart finansal araçlarla ilgilidir: Sunum, muhasebeleştirme ve ölçme, açıklamalar. Maddi olmayan varlıklarla ilgili standartta ise geliştirmeler yapılmıştır. Standartlar ilke olarak IFRS’deki karşılıkları esas alınarak hazırlanmış, kamu sektörünün özellikli konuları doğrultusunda sınırlı değişiklikler yapılmıştır. Yeni standartlar web.ifac.org/publications adresli internet sayfasından ücretsiz olarak elde edilebilmektedir.

AVRUPA FİNANSAL RAPORLAMA DANIŞMA GRUBU

(EFRAG – European Financial Reporting Advisory Group)

Avrupa Birliği Onay Süreci

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından yapılan düzenlemelerin Avrupa Birliği üye ülkeleri tarafından zorunlu olarak uygulanması Avrupa Komisyonu tarafından yapılan onaydan sonra gerçekleşmektedir. IASB tarafından yayınlanan standartlar ve yorumlar Avrupa Birliği’nin ilgili kurul ve komisyonlarınca (EFRAG, ARC-Accounting Regulatory Committee vb.) değerlendirilmekte, bu düzenlemelere ilişkin öneriler geliştirilmekte ve uygun görüldüğü takdirde bu düzenlemeler onaylanarak yürürlüğe girmektedir. 17 Aralık 2009 tarihi itibarıyla henüz onaylanmamış olan düzenlemeler şunlardır:

| | EFRAG'ın Onay Görüşü var mı? | ARC oylaması yapıldı mı? | Onay ne zaman bekleniyor? |
|--|-------------------------------------|---------------------------------|----------------------------------|
| STANDARTLAR | | | |
| IFRS 9 Financial Instruments (12.11.2009'da yayınlandı) | Ertelendi | Ertelendi | Ertelendi |
| YORUMLAR (IFRIC) | | | |
| Amendment to IFRIC 14 Prepayments of a Minimum Funding Requirement (26.11.2009'da yayınlandı) | X 2010'un ilk çeyreğinde | X 2010'un ilk çeyreğinde | X 2010'un ikinci çeyreğinde |
| IFRIC 19 Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments (26.11.2009'da yayınlandı) | X 2010'un ilk çeyreğinde | X 2010'un ilk çeyreğinde | X 2010'un ikinci çeyreğinde |
| DEĞİŞİKLİKLER (Amendments) | | | |
| Improvements to IFRSs (16.4.2009'da yayınlandı) | ✓ | ✓ | X 2010'un ilk çeyreğinde |
| Amendments to IFRS 2 Group Cash-settled Share-based Payment Transactions (18.6.2009'da yayınlandı) | ✓ | ✓ | X 2010'un ilk çeyreğinde |
| Amendments to IFRS 1 Additional Exemptions for First-time Adopters (23.7.2009'da yayınlandı) | ✓ | ✓ | X 2010'un ilk çeyreğinde |
| Amendment to IAS 32 Classification of Rights Issues (8.10.2009'da yayınlandı) | ✓ | ✓ | X 2010'un ilk çeyreğinde |
| Revised IAS 24 Related Party Disclosures (4.11.2009'da yayınlandı) | X 2010'un ilk çeyreğinde | X 2010'un ilk çeyreğinde | X 2010'un ikinci çeyreğinde |

Yukarıda belirtilenler dışında kalan tüm IASB düzenlemeleri Avrupa Komisyonu tarafından onaylanmış durumdadır. Onaylanan düzenlemeler yayın tarihinden üç gün sonra yürürlüğe girmektedir. Onaylanan düzenlemeler ile onay ve yayın tarihleri şu şekildedir:

| | Onay Tarihi | Yayın Tarihi |
|--|-------------------------|--------------|
| 1 Mart 2002 tarihi itibarıyla geçerli olan standartlar ve yorumlar (başka bir deyişle; IAS 32 ve 39 ve ilgili yorumlar dışında kalan IAS 1, 2, 7, 8, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 40, 41; SIC 1, 2, 3, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33.) | 29.9.2003 | 13.10.2003 |
| IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards | 6.4.2004 | 6.4.2004 |
| IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement | 19.11.2004 | 9.12.2004 |
| IFRS 3 Business Combinations | 29.12.2004 | 31.12.2004 |
| Amendments to IASs 36 and 38 | 29.12.2004 | 31.12.2004 |
| IFRS 4 Insurance Contracts | 29.12.2004 | 31.12.2004 |
| IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations | 29.12.2004 | 31.12.2004 |
| IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities | 29.12.2004 | 31.12.2004 |
| IAS 32 Financial Instruments: Disclosure and Presentation | 29.12.2004 | 31.12.2004 |
| Amendments to IASs 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 33, and 40 | 29.12.2004 | 31.12.2004 |
| IFRS 2 Share-based Payments | 4.2.2005 | 11.2.2005 |
| IFRIC 2 Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments | 7.7.2005 | 8.7.2005 |
| Amendment to SIC 12 | 25.10.2005 | 25.10.2005 |
| Amendment to IAS 39 Transition and Initial Recognition of Financial Assets and Financial Liabilities | 25.10.2005 | 26.10.2005 |
| IFRS 6 Mineral Resources | 8.11.2005 | 24.11.2005 |
| Amendments to IAS 19 Employee Benefits: Actuarial Gains and Losses, Group Plans and Disclosures | 8.11.2005 | 24.11.2005 |
| IFRIC 4 Determining Whether an Arrangement Contains a Lease | 8.11.2005 | 24.11.2005 |
| IFRIC 5 Interests in Decommissioning Funds | 8.11.2005 | 24.11.2005 |
| Amendment to IAS 39: The Fair Value Option | 15.11.2005 ¹ | 16.11.2005 |
| Amendment to IAS 39 Cash Flow Hedge Accounting | 21.12.2005 | 22.12.2005 |
| Amendment to IAS 1: Capital Disclosures | 11.1.2006 | 27.1.2006 |
| Amendments to IAS 39 and IFRS 4: Financial Guarantee Contracts | 11.1.2006 | 27.1.2006 |
| Amendments to IFRS 1 and IFRS 6 | 11.1.2006 | 27.1.2006 |
| IFRIC 6 Waste Electrical and Electronic Equipment | 11.1.2006 | 27.1.2006 |

1 IAS 39'un iki parçası 2004'te onaylanmamıştır. Parçalardan bir tanesi daha sonra, "Amendment to IAS 39: The Fair Value Option" ile birlikte Aralık 2005'te onaylanmıştır. Diğer parça risikten korunma muhasebesi ile ilgilidir. Avrupa Komisyonu 3 Kasım 2008'de tüm IFRS setinin Avrupa Birliği'nde uygulanmasının zorunlu olmasını benimsemiştir. Konsolide edilmiş bu set, 15 Ekim 2008'den önce onaylanmış bütün IFRS'yi bir araya toplamaktadır.

| | | |
|---|------------|------------|
| IFRS 7 Financial Instruments: Disclosures | 11.1.2006 | 27.1.2006 |
| Amendments to IAS 21: The Effect of Changes in Foreign Exchange Rates | 8.5.2006 | 9.5.2006 |
| IFRIC 7 Applying the Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies | 8.5.2006 | 9.5.2006 |
| IFRIC 8 Scope of IFRS 2 | 8.9.2006 | 9.9.2006 |
| IFRIC 9 Reassessment of Embedded Derivatives | 8.9.2006 | 9.9.2006 |
| IFRIC 10 Interim Financial Reporting and Impairment | 1.6.2007 | 2.6.2007 |
| IFRIC 11 IFRS 2: Group and Treasury Share Transactions | 1.6.2007 | 2.6.2007 |
| IFRS 8 Operating Segments | 21.11.2007 | 22.11.2007 |
| Amendments to IAS 39 and IFRS 7: Reclassification of Financial Instruments | 15.10.2008 | 16.10.2008 |
| Amendment to IAS 23 Borrowing Costs | 10.12.2008 | 17.12.2008 |
| Amendment to IFRS 2 Share-Based Payment: Vesting Conditions and Cancellations | 16.12.2008 | 17.12.2008 |
| IFRIC 13 Customer Loyalty Programmes | 16.12.2008 | 17.12.2008 |
| IFRIC 14 IAS 19 The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and Their Interaction | 16.12.2008 | 17.12.2008 |
| Amendments to IAS 1 Presentation of Financial Statements: A Revised Presentation | 17.12.2008 | 18.12.2008 |
| Amendments to IAS 32 and IAS 1 Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation | 21.1.2009 | 22.1.2009 |
| Amendments to IFRS 1 and IAS 27 Cost of an Investment in a Subsidiary, Jointly-Controlled Entity or Associate | 23.1.2009 | 24.1.2009 |
| Improvements to IFRSs (IASB tarafından Mayıs 2008'de yayınlandı) | 23.1.2009 | 24.1.2009 |
| IFRIC 12 Service Concession Arrangements | 25.3.2009 | 26.3.2009 |
| IFRIC 16 Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation | 4.6.2009 | 5.6.2009 |
| Amendments to IAS 27 Consolidated and Separate Financial Statements | 3.6.2009 | 12.6.2009 |
| Revize edilmiş IFRS 3 Business Combinations | 3.6.2009 | 12.6.2009 |
| IFRIC 15 Agreements for the Construction of Real Estate | 22.7.2009 | 23.7.2009 |
| Amendment to IAS 39 Reclassification of Financial Assets: Effective Date and Transition | 9.9.2009 | 10.9.2009 |
| Amendment to IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement: Eligible Hedged Items | 15.9.2009 | 16.9.2009 |
| Revize edilmiş IFRS 1 First Time Adoption of IFRS | 25.11.2009 | 26.11.2009 |
| IFRIC 17 Distributions of Non-cash Assets to Owners | 26.11.2009 | 27.11.2009 |
| Amendments to IFRIC 9 and IAS 39 Embedded Derivatives | 27.11.2009 | 1.12.2009 |
| Amendment to IFRS 7 Improving Disclosures about Financial Instruments | 27.11.2009 | 1.12.2009 |
| IFRIC 18 Transfers of Assets from Customers | 27.11.2009 | 1.12.2009 |

ABD MUHASEBECİLER ENSTİTÜSÜ

(AICPA - The American Institute of
Certified Public Accountants)

**Muhasebeciler IFRS'ye Geçişi Destekliyor
Ancak Öncelikle Yakınsamayı Tercih Ediyor**

AICPA tarafından gerçekleştirilen bir anket; ABD'deki muhasebecilerin IFRS'yi uygulamaya geçme hazırlıklarını son altı aydır ertelediklerini ortaya çıkardı.

Anket katılımcıları IFRS'ye geçişi gerekli görmekte, ABD Menkul Kıymetler Borsası'nın (Securities Exchange Commission - SEC) buna öncülük etmesi gerektiğini düşünmektedir. Bununla birlikte muhasebecilerin son altı ayda IFRS ile ilgili bir gelişme göstermedikleri de ankette ortaya çıkmıştır

Katılımcıların %50.6'sı bir ile üç yıl arasında IFRS'ye ihtiyaç duyacaklarını belirtmektedir. Ankete katılanların %53.6'sı IFRS'nin halka açık şirketlerde uygulanmasını, %14.1'i SEC'in düzenlemeleriyle IFRS'nin uygulanmasını, %39.5'i ise IFRS ile ABD standartlarının yakınsama çalışmaları bittikten sonra zorunlu uygulamaya geçilmesini desteklemektedir. Katılımcıların %18'i ise SEC'in zorunlu bir uygulamaya gitmemesi gerektiğini, bununla birlikte IFRS uygulamasına ABD şirketleri için bir seçenek olarak izin verilmesi gerektiğini düşünmektedir.

SEC'in IFRS'yi uygulamayla ilgili planlarını ertelemesinden sonra, halka açık şirketlerde çalışan anket katılımcısı muhasebecilerin %62'si SEC'in IFRS'ye geçişle ilgili kesin tarih belirlenmesine kadar IFRS hazırlıklarını ertelediklerini belirttiktedirler; %28'i ise erteleme yapmıştır.

Katılımcıların %66.5'i kendisine yeten bir muhasebe standartları setinin halka açık olmayan şirketler için uygun olacağına inanırken, %54'ü KOBİ'ler İçin IFRS'yi uygulayıp uygulamama konusunda kararsızdır. Halka açık şirketlerde çalışan anket katılımcılarının %43.7'si müşterilerine KOBİ'ler İçin IFRS'nin uygulanmasını önerme konusunda emin değillerdir.

Anketin sonuçlarına http://www.aicpa.org/download/news/2009/IFRS_Survey_Results.pdf adresli internet sayfasından ulaşılabilir.

Muhasebe Bölümü Mezunlarının Sayısı Tarihin En Üst Düzeyinde

2007-2008 öğretim yılında lisans ve yüksek lisansta muhasebe diploması alanların sayısı, bir önceki yılın rekor sayısını aşarak 66 000'i geçti. Bu rakam, AICPA'nın verileri izlemeye başladığı 1972 yılından bu yana ulaşılan en yüksek rakamdır. Mezunların %51'i kadın, %49'u erkektir. Sayı artışına muhasebecilik mesleğinin gençleri etkilemesi, öğrencilere gelecek vaat eden bir yol sunması neden olmaktadır.

2007-2008 öğretim yılında lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyindeki öğrenci sayısı 213 000'dir. Zayıflayan ekonomi ile birlikte yeni mezunların iş bulma olanakları azalsa da, orta/büyük (50-200 muhasebeci çalıştıran) bölgesel muhasebe şirketleri yeni muhasebeci alımında artış olduğunu raporlamaktadır.

ABD sermaye piyasası sisteminin IFRS'ye geçiş hazırlıkları içinde olduğu bu dönemde, muhasebe programı bulunanların %80'i programlarında IFRS konularını incelemekte ve buna ek olarak %15'i de 2009-2010 döneminde bu konuları programa katacaklarını belirtmektedir.

