



# MUHASEBE DÜNYASINDAN HABERLER

Hazırlayan : Doç. Dr. Kadir GÜRDAL\*

## TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI KURULU (TMSK)

### TMS/IFRS Seti Güncellenmeye Devam Ediyor

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nın (IFRS) Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nda (IFRS'de) yapılan değişikliklere uyumu-

nu sağlamak üzere TMSK tarafından yapılan çalışmalar devam etmektedir. Bu doğrultuda TMS 39'da, IFRS 4'te ve IFRS 5'te değişiklikler yapılırken, IFRS 1 yeni şekliyle yayınlanmıştır. Ayrıca standartlarla ilgili yeni Yorumlar da yasal düzenlemelerde yerini almıştır. TMSK tarafından hazırlanarak tebliğler şeklinde Resmi Gazete'de yayınlanan düzenlemeler ile bunların yer aldığı Resmi Gazete tarih ve sayıları şöyledir:

Tebliğ	Resmi Gazete Tarihi	Resmi Gazete Sayısı
Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulamasına İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (IFRS 1) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 146)	3 Mayıs 2009	Sayı: 27217
Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımına İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı Yorumu (IFRS Yorum 17) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 147)	5 Mayıs 2009	Sayı: 27219
Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetlere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (IFRS 5) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (Sıra No: 148)	5 Mayıs 2009	Sayı: 27219

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

Finansal Araçlar: Açıklamalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 7) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (Sıra No: 149)	13 Mayıs 2009	Sayı: 27227
Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçmeye İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 39) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (Sıra No: 150)	13 Mayıs 2009	Sayı: 27227
Türkiye Finansal Raporlama Standartları Yorumları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (Sıra No: 151)	13 Mayıs 2009	Sayı: 27227
Sigorta Sözleşmelerine İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 4) Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (Sıra No: 152)	13 Mayıs 2009	Sayı: 27227
Müşterilerden Varlık Transferlerine İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı Yorumu (TFRS Yorum 18) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 153)	25 Haziran 2009	Sayı: 27269

Türkiye Muhasebe / Finansal Raporlama Standartları Seti'ne [www.tmsk.org.tr](http://www.tmsk.org.tr) adresli internet sayfasından ulaşılabilmektedir.

## ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(IASB – International Accounting  
Standards Board)

### “KOBİ’ler İçin Uluslararası Finansal Raporlama Standardı” Yayınlandı

IASB, bütün işletmelerin %95’inden fazlasını oluşturduğu tahmin edilen küçük ve orta büyüklükteki işletmeler (KOBİ’ler) için tasarlanan bir Uluslararası Finansal Raporlama Standardı (UFRS) yayınladı. Bu Standart, dünya genelindeki KOBİ’lerle yoğun bir şekilde yürütülen beş yıllık bir çalışma sürecinin sonucunda ortaya çıktı.

KOBİ’ler İçin UFRS (IFRS for SMEs), daha küçük işletmelerin ihtiyaçları ve kapasiteleri dikkate alınarak biçimlendirilen ve yaklaşık 230 sayfadan oluşan bağımsız bir standarttır. Bu Standart kapsamında; tam set UFRS’deki varlık, borç, gelir ve giderlerin ölçümleri ile muhase-

beleştirilmelerine ilişkin ilkelerin pek çoğu basitleştirilmiş, KOBİ’leri ilgilendirmeyen konular çıkarılmış ve zorunlu tutulan açıklamalar önemli ölçüde azaltılmıştır. KOBİ’lerin raporlama yükünün daha da azaltılması amacıyla, Standart’a ilişkin revizyonların üç yılda bir yapılması kararlaştırılmıştır.

KOBİ’ler İçin UFRS, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin, küçük ve orta ölçekli işletmeler için UFRS setinden daha basit standartlar oluşturulmasına yönelik yoğun taleplerine cevap vermektedir. Bu Standart kullanıcılar açısından tabloların karşılaştırılabilirliğini artırmakta, genel olarak KOBİ’lerin hesaplarının güvenilirliğini güçlendirmekte ve standartları ulusal ölçekte uygulamanın maliyetini önemli ölçüde azaltmaktadır. Standart aynı zamanda, büyümekte olan işletmelerin, UFRS’lerin uygulanmasının zorunlu tutulduğu halka açık sermaye piyasalarına girebilmeleri için de önemli bir zemin sağlamaktadır.

KOBİ'ler İçin UFRS tam set UFRS'den bağımsız olup, tek başına hüküm ifade eden bir yapıya sahiptir. Tam set UFRS'yi uygulama zorunluluğu olmayan ülkeler tarafından da kabul edilip uygulanabilir. Ayrıca, hangi işletmelerin bu Standardı kullanacağı da ilgili ülkelerin inisiyatifine bırakılmıştır. Standart, yayınlandığı anda yürürlüğe girmiştir.

KOBİ'ler İçin UFRS'nin geliştirilmesinde Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı (UMSK Vakfı/IASCF) dünya çapında geniş ölçekte danışmanlık almıştır. Standardın geliştirilmesinde çeşitli aşamalarda 40 uzmandan oluşan bir KOBİ Çalışma Grubu Standart'ın içeriği ve yapısı hakkında IASB'a önerilerde bulunmuştur. Standart'ın 2007 yılında yayınlanan Nihai Taslağı, KOBİ'lerin Taslağa yönelik önerilerini almak amacıyla beş ayrı dile çevrilmiştir. Doğrudan geri bildirim almak için 50'den fazla toplantı yapılmış ve Taslak 20 ülkede 100'den fazla küçük işletmede alan araştırması olarak uygulanmıştır. Sonuç olarak, Nihai Taslak'ta gerekli düzeltmeler yapılmıştır.

UMSK Vakfı (IASCF), KOBİ'ler İçin UFRS'nin uygulanmasını desteklemek amacıyla kapsamlı eğitim malzemeleri geliştirmektedir. Vakıf ayrıca, özellikle gelişmekte olan ekonomilerde, eğitim malzemelerinin kullanımını konusunda "eğiticileri eğitmek" için yapılacak bölgesel çalıştaylara eğitmen sağlamak amacıyla uluslararası gelişim temsilcileriyle birlikte çalışmaktadır. Eğitim malzemeleri birçok dilde yayınlanacaktır. İngilizce malzemeler 2009 yılının sonlarında ücretsiz olarak IASB'ın resmi internet sitesinden indirilebilecektir.

KOBİ'ler İçin UFRS'nin tamamı (karar gerekçeleri, açıklamalı finansal tablolar, sunum ve açıklama kontrol listeleri) <http://go.iasb.org/IFRSforSMEs> adresinden ücretsiz olarak indirilebilmektedir.

Standardın yayınlanmasıyla; dünyanın her yerindeki KOBİ'lerin ilk kez yüksek kalitede ve uluslararası düzeyde kabul görmüş bir muhasebe setine sahip olacakları, buradan kaynaklanan faydaların hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde görüleceği, KOBİ'lerin sermayelerini ulusal veya uluslararası alanda artırma imkânına kavuşacağı düşünülmektedir.

### **UFRS'ye Ücretsiz Erişim**

Uluslararası Muhasebe Standartları ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın tam setine ücretsiz erişim imkânı sağlanmış durumdadır. İlgililerin [www.iasb.org](http://www.iasb.org) adresli internet sitesine ücretsiz kayıt seçeneğiyle kayıt olmaları ve <http://www.iasb.org/IFRSs/IFRS.htm> adresli internet sayfasından ilgili sete (standartlara ve yorumlara) ulaşmaları mümkündür.

### **Küresel Finansal Krize Karşı Ortak Hareket**

IASB ile Amerika Birleşik Devletleri (ABD) Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) küresel finansal krize karşı ortak hareket etmek üzere yeni adımlar atmaya devam etmektedir. Bu doğrultuda; bilanço dışı faaliyetler ve finansal araçların muhasebeleştirilmesi ile ilgili standartların geliştirilmesi yönünde ortak çalışmalar yapılması kararlaştırılmıştır. Bu çalışmalar krize karşı ortak hareket etmenin bir aracı olmak yanında; UFRS ile ABD muhasebe standartlarının uyumlaştırılması amacına yönelik olarak 2006'da yayınlanan ve 2008'de güncellenen mutabakat metninin amacına da hizmet etmektedir.

Her iki kurul; IASB'ın konsolidasyon ile ilgili projesinde ve FASB'ın kendi standartlarında yaptığı çalışmalarda ortak hareket etmeyi kararlaştırmışlardır. Bunlara ek olarak; finansal araçlarla ilgili mevcut standartlarla ilgili öneriler geliştirme konusunda da anlaşılmıştır. Ayrıca finansal tabloların sunumu, gerçeğe uygun değe-

rin ölçümü, özkaynak niteliğindeki finansal araçlar ve kavramsal çerçeve ile ilgili ortak çalışmalar da devam etmektedir.

### **ULUSLARARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU**

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

#### **Uluslararası Eğitim Standartları 2009 yayınlandı**

IFAC'ın Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (International Accounting Education Standards Board - IAESB), ilgili eğitim standartlarının 2009 baskısını "Handbook of International Education Pronouncements" adıyla yayınladı. Kitaba [www.ifac.org/store](http://www.ifac.org/store) adresli internet sayfasından ücretsiz olarak ulaşılabilir.

Kitapta; Uluslararası Eğitim Standartları Çerçevesi (IAESB Framework for International Education Pronouncements) ve Uluslararası Muhasebe Standartlarına Giriş'i (Introduction to International Education Standards) içerecek şekilde IAESB'nin sekiz Uluslararası Eğitim Standardı (IES) ile üç uygulama düzenlemesi (International Education Practice Statements) yer almaktadır.

#### **Uluslararası Denetim Standartları 2009 ve Kalite Kontrol Standardı 2009 yayınlandı**

IFAC Uluslararası Denetim ve Kalite Kontrol Standartları'na ilişkin el kitabının 2009 baskısını, "Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control" adıyla yayınladı. Kitaba [www.ifac.org/store](http://www.ifac.org/store) adresli internet sayfasından ücretsiz olarak ulaşılabilir.

Kitap; Uluslararası Denetim Standartları'nı ve açıklığı geliştirmek amacıyla Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB) tarafından revize edilen Uluslararası Kalite Kontrol Standardı'nı içermektedir. Ayrıca Terimler Sözlüğü ile Kalite Kontrol, Denetim, Gözden Geçirme, Diğer Güvence ve İlgili Hizmetler ile ilgili Uluslararası Standartlara Giriş (Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services) de kitapta yer almaktadır. Kitap; Uluslararası Denetim, Güvence ve Etik Kuralları 2008 kitabının II. Bölümü'nün yerini almıştır. Bu kitabın I. Bölüm'ü 2009 yılı boyunca geçerli kalacaktır.

### **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 komisyonları (EFRAG, ARC-Accounting Regulatory Committee vb.) değerlendirilmekte, bu düzenlemelere ilişkin öneriler geliştirilmekte ve uygun görüldüğü takdirde bu düzenlemeler onaylanarak yürürlüğe girmektedir. 7 Temmuz 2009 tarihi itibarıyla henüz onaylanmamış olan düzenlemeler şunlardır:

	EFRAG'ın Olumlu Onay Görüşü var mı?	ARC oylaması yapıldı mı?	Onay ne zaman bekleniyor?
<b>STANDARTLAR</b>			
Revize edilmiş IFRS 1 First Time Adoption of IFRS (27 Kasım 2008'de yayınlandı.)	✓	X Temmuz 2009'da bekleniyor	X
<b>YORUMLAR (IFRIC)</b>			
IFRIC 18 Transfers of Assets from Customers (29 Ocak 2009'da yayınlandı.)	✓	✓	X
IFRIC 17 Distributions of Non-cash Assets to Owners (27 Kasım 2008'de yayınlandı.)	✓	✓	X
IFRIC 15 Agreements for the Construction of Real Estate (3 Temmuz 2008'de yayınlandı.)	✓	✓	X Temmuz 2009'da bekleniyor
<b>DEĞİŞİKLİKLER (Amendments)</b>			
Amendment to IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement: Eligible Hedged Items (31 Temmuz 2008'de yayınlandı.)	✓	✓	X 2009'un üçüncü çeyreğinde
Amendment to IAS 39 Reclassification of Financial Assets: Effective Date and Transition (27 Kasım 2008'de yayınlandı.)	✓	✓	X 2009'un üçüncü çeyreğinde
Amendment to IFRS 7 Improving Disclosures about Financial Instruments (5 Mart 2009'da yayınlandı.)	✓	X Temmuz 2009'da bekleniyor	X
Amendments to IFRIC 9 and IAS 39 Embedded Derivatives (12 Mart 2009'da yayınlandı.)	✓	X Temmuz 2009'da bekleniyor	X
Improvements to IFRSs (16 Nisan 2009'da yayınlandı.)	X Eylül 2009'da bekleniyor	X	X
Amendments to IFRS 2 Group Cash-settled Share-based Payment Transactions (18 Haziran 2009'da yayınlandı.)	X Eylül 2009'da bekleniyor	X	X

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 Eylül 2003	13 Ekim 2003
IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	6 Nisan 2004	6 Nisan 2004
IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement	19 Kasım 2004	9 Aralık 2004
IFRS 3 Business Combinations	29 Aralık 2004	31 Aralık 2004
Amendments to IASs 36 and 38	29 Aralık 2004	31 Aralık 2004
IFRS 4 Insurance Contracts	29 Aralık 2004	31 Aralık 2004
IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	29 Aralık 2004	31 Aralık 2004
IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities	29 Aralık 2004	31 Aralık 2004
IAS 32 Financial Instruments: Disclosure and Presentation	29 Aralık 2004	31 Aralık 2004
Amendments to IASs 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 33, and 40	29 Aralık 2004	31 Aralık 2004
IFRS 2 Share-based Payments	4 Şubat 2005	11 Şubat 2005
IFRIC 2 Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments	7 Temmuz 2005	8 Temmuz 2005
Amendment to SIC 12	25 Ekim 2005	25 Ekim 2005
Amendment to IAS 39 Transition and Initial Recognition of Financial Assets and Financial Liabilities	25 Ekim 2005	26 Ekim 2005
IFRS 6 Mineral Resources	8 Kasım 2005	24 Kasım 2005
Amendments to IAS 19 Employee Benefits: Actuarial Gains and Losses, Group Plans and Disclosures	8 Kasım 2005	24 Kasım 2005
IFRIC 4 Determining Whether an Arrangement Contains a Lease	8 Kasım 2005	24 Kasım 2005
IFRIC 5 Interests in Decommissioning Funds	8 Kasım 2005	24 Kasım 2005
Amendment to IAS 39: The Fair Value Option	15 Kasım 2005	16 Kasım 2005
Amendment to IAS 39 Cash Flow Hedge Accounting	21 Aralık 2005	22 Aralık 2005
Amendment to IAS 1: Capital Disclosures	11 Ocak 2006	27 Ocak 2006
Amendments to IAS 39 and IFRS 4: Financial Guarantee Contracts	11 Ocak 2006	27 Ocak 2006
Amendments to IFRS 1 and IFRS 6	11 Ocak 2006	27 Ocak 2006
IFRIC 6 Waste Electrical and Electronic Equipment	11 Ocak 2006	27 Ocak 2006

IFRS 7 Financial Instruments: Disclosures	11 Ocak 2006	27 Ocak 2006
Amendments to IAS 21: The Effect of Changes in Foreign Exchange Rates	8 Mayıs 2006	9 Mayıs 2006
IFRIC 7 Applying the Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	8 Mayıs 2006	9 Mayıs 2006
IFRIC 8 Scope of IFRS 2	8 Eylül 2006	9 Eylül 2006
IFRIC 9 Reassessment of Embedded Derivatives	8 Eylül 2006	9 Eylül 2006
IFRIC 10 Interim Financial Reporting and Impairment	1 Haziran 2007	2 Haziran 2007
IFRIC 11 IFRS 2: Group and Treasury Share Transactions	1 Haziran 2007	2 Haziran 2007
IFRS 8 Operating Segments	21 Kasım 2007	22 Kasım 2007
Amendments to IAS 39 and IFRS 7: Reclassification of Financial Instruments	15 Ekim 2008	16 Ekim 2008
Amendment to IAS 23 Borrowing Costs	10 Aralık 2008	17 Aralık 2008
Amendment to IFRS 2 Share-Based Payment: Vesting Conditions and Cancellations	16 Aralık 2008	17 Aralık 2008
IFRIC 13 Customer Loyalty Programmes	16 Aralık 2008	17 Aralık 2008
IFRIC 14 IAS 19 The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and Their Interaction	16 Aralık 2008	17 Aralık 2008
Amendments to IAS 1 Presentation of Financial Statements: A Revised Presentation	17 Aralık 2008	18 Aralık 2008
Amendments to IAS 32 and IAS 1 Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation	21 Ocak 2009	22 Ocak 2009
Amendments to IFRS 1 and IAS 27 Cost of an Investment in a Subsidiary, Jointly-Controlled Entity or Associate	23 Ocak 2009	24 Ocak 2009
Improvements to IFRSs (IASB tarafından Mayıs 2008'de yayınlandı)	23 Ocak 2009	24 Ocak 2009
IFRIC 12 Service Concession Arrangements	25 Mart 2009	26 Mart 2009
IFRIC 16 Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation	4 Haziran 2009	5 Haziran 2009
Amendments to IAS 27 Consolidated and Separate Financial Statements	3 Haziran 2009	12 Haziran 2009
Revize edilmiş IFRS 3 Business Combinations	3 Haziran 2009	12 Haziran 2009

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 riskten 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.

## Performans Raporlama İle İlgili Tartışma Metni

Performans raporlama finansal tablo kullanıcıları için önemli bir konudur. EFRAG ile Danimarka, Fransa, Almanya, İtalya, Polonya, İspanya, İsveç ve Birleşik Krallık standart belirleyici kuruluşları bazı önemli performans raporlama konularında bir tartışma metni yayınladılar. Metinle ilgili görüşler 30 Eylül 2009 tarihine kadar toplanacaktır.

Finansal tablo kullanıcıları bir finansal tablo setini incelediklerinde, öncelikle finansal tabloların finansal performansla ilgili olarak ne söylediği ile ilgilidirler. Bu, finansal tablolarda sunulan kazanç ve kayıpları da içerecek şekilde muhasebenin tüm yönleri ile ilgilidir. IASB ve FASB'ın Finansal Tabloların Sunuluşu ile ilgili olarak yürüttükleri bir proje ve bu proje ile ilgili olarak yayınladıkları bir Tartışma Metni bulunmakla birlikte; finansal performans bilgilerinin sunumuyla ilgili olan ancak bu metinde yer almayan çok sayıda temel konu da bulunmaktadır.

“Performans Raporlama: Avrupa Tartışma Metni” (Performance Reporting: A European Discussion Paper) başlıklı çalışma bu konuları araştırmaktadır. Metne göre; performans karmaşık ve birkaç rakamla sınırlandırılmayacak kadar çok yönlü bir kavramdır. Bununla birlikte hem hazırlayıcılar hem kullanıcılar, analizlerine hareket noktası oluşturacak önemli performans raporlama yöntemlerine ihtiyaç duyarlar. Bu nedenle gelirler, giderler, kârlar ve zararlar parçalara ayrılır, gruplandırılır ve en faydalı olacak şekilde sunulmak üzere tekrar bir araya getirilir. Tartışma Metni bu parçalara ayırma ve tekrar birleştirme döngüsünde kullanılacak modelleri incelemektedir.

Hazırlanan bu Tartışma Metni, performans raporlamayla ilgili olarak Kasım 2006'da yayınlanan “What (if anything) is wrong with the good old income statement?” başlıklı raporun devamı niteliğindedir.

## Finansal Tablo Kullanıcılarının Beklentileri Nelerdir?

Yıllık finansal tablolar gibi genel amaçlı finansal raporlar, özel bilgilere ulaşmaları mümkün olmayan kullanıcıların makul bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanırlar. Finansal raporlamanın amaçlarının ve niteliksel özelliklerinin belirlenmesi açısından kullanıcıların ihtiyaçlarının belirlenmesi bir gereklilik iken, standart belirleyicilerin bu konudaki çalışmalarının önemli bir kısmı varsayımlara ve iddialara dayandırılır. EFRAG tarafından da desteklenen ve Fransa standart belirleyici kuruluşu olan Conseil National de la Comptabilité – CNC tarafından yürütülen bir araştırma ile;

- karar alma süreçlerinde kullanıcılara daha faydalı finansal bilgi sunumunun nasıl yapılabileceği,
- finansal bilgi kullanıcılarının ne tür gelişmelere ihtiyaç duydukları,
- nakit akışının tahminine yönelik amaçların ve finansal raporlamanın yönetim amaçlı olarak kullanımının gerçekten önemli bir ihtiyaç mı olduğunun belirlenmesi amaçlanmıştır.

Araştırma sonuçlarına göre finansal tablo kullanıcılarının görmek istedikleri arasında öne çıkan bazı sonuçlar şunlardır:

- Raporlama standartlarında daha fazla istikrar
- Daha fazla karşılaştırılabilirlik
- Önemli veri ve açıklamaların daha basit şekilde sunulması
- Risk yönetimi bilgilerinin daha iyi açıklanması
- Geleceğe yönelik daha çok veya daha iyi raporlama
- Büyüme ve kârlılık eğiliminin daha açıklayıcı bir şekilde sunumu



**ABD MUHASEBECİLER ENSTİTÜSÜ****(AICPA - The American Institute of  
Certified Public Accountants)****ABD'li Muhasebeciler UFRS'ye Geçiş Hâlâ  
Değerlendiriyor!**

Amerika Birleşik Devletleri (ABD) muhasebecilik mesleği; ABD Sermaye Piyasası Kurulu'nun (Securities Exchange Commission – SEC) belirlediği yol haritasının da etkisiyle, uluslararası muhasebe standartları ile ilgili olarak bilgilenenin bir gereklilik olduğunun farkındadır. AICPA tarafından yapılan bir araştırma bu durumu ortaya koymakla birlikte muhasebecilerin hâlâ bu konuda tam bir bilinçlenme içinde olmadıkları da gözlenmektedir.

UFRS'ye yakınlıklarının ölçülmesi amacıyla sorulan sorular karşısında muhasebecilerin %36'sı UFRS hakkında ileri düzeyde uzmanlık bilgisi istediklerini belirtmişlerdir. Bu, UFRS ve özelliikli konular ile çok daha yakından ilgilenecekleri anlamına gelmektedir. Bu yüzde oran, altı ay önce yapılan benzer bir araştırmaya göre %6'lık bir artışa işaret etmektedir.

Katılımcıların %24'ü bu konularda bazı bilgilere ihtiyaç duyduğunu; %21'i ise UFRS hakkında sadece temel bilgilere ihtiyaç duyduğunu belirtmiştir. Bu sonuçlar; UFRS'nin ne getireceğini ve ABD'nin UFRS'ye geçip geçmeyeceğini ve geçecekse ne zaman geçeceğini dikkate alarak muhasebecilerin işlerini ve müşterilerini değerlendirme aşamasında olduklarını göstermektedir.

Altı ay öncesine göre muhasebecilerin UFRS ile tanışıklıklarının arttığı da araştırmada ortaya çıkmıştır. Katılımcıların sadece %22'si UFRS hakkında hiç bilgi sahibi olmadıklarını belirtmektedir ki bu, önceki araştırma sonuçlarına göre %8'lik bir azalış anlamına gelmektedir. Katılımcıların %43'ü UFRS hakkında temel bilgilere, %24'ü bazı bilgilere sahip olduklarını belirtmiştir.

Katılımcıların %47'si, SEC tarafından UFRS'ye geçiş ile ilgili olarak belirlenen tarihlerin ertelenmesi gerektiğini düşünürken; %22'si öngörülen zamanlamamanın iyi olduğunu, %6'sı ise daha kısa sürede geçişin sağlanması gerektiğini belirtmiştir.

Şirketlerde çalışan muhasebecilerin %73'ü ABD standartlarından UFRS'ye geçişin maliyetinin ne olacağını bilmemektedir. SEC bu maliyetin, gelirin %0.125'i kadar olacağını öngörmektedir. Katılımcıların %13'ü hesaplamamanın çok düşük olduğunu, %8'i çok yüksek olduğunu düşünmektedir.

UFRS'ye geçişin faydaları muhasebecilerin çoğu tarafından hâlâ yeterince öngörülememektedir. Katılımcıların %25'i, şirketlerin karşılaştırılabilirliğindeki artışın en önemli fayda olduğunu düşünmektedir. Basitleştirilmiş finansal muhasebe ve raporlama %11 ile, geliştirilmiş finansal raporlama ve şeffaflık %9 ile diğer faydalar olarak sayılmaktadır. Katılımcıların %44'ü faydaları henüz algılamamıştır.

UFRS'ye yakınlık ve uluslararası muhasebenin ilkeleri ile ilgili daha fazla bilgi edinme ihtiyacı, sahipleri yabancı olan şirketlerde çalışan muhasebecilerde çok daha fazladır. Bu şirketlerdeki muhasebecilerin %65'i ileri veya uzmanlık edinecek kadar kadar bilgiye ihtiyaç duyduğunu, %28'i ise zaten bu donanımına sahip olduğunu belirtmektedir. Bu grup içindeki katılımcıların %37'si, şirketlerinin UFRS'yi uygulamak için hazır olduklarını, %13'ü ise geçiş için aktif olarak çalıştıklarını belirtmektedir.

Araştırma sonuçlarına [www.aicpa.org/download/news/2009/IFRS\\_Poll\\_Results.pdf](http://www.aicpa.org/download/news/2009/IFRS_Poll_Results.pdf) adresli internet sayfasından ulaşılabilmektedir.

**Bilgisayarlı Muhasebecilik Sınavı 1 000 000  
teste ulaştı**

ABD'de Nisan 2004'ten bu yana bilgisayarlı ortamda yapılan Tekdüzen Muhasebecilik Sınavı 1 000 000 teste ulaştı. Bu sayının gösterdiği

önemli konulardan birisi, öngörülemez büyümesi ve etkileyici kariyeri nedeniyle muhasebecilik mesleğine olan ilginin büyüklüğüdür. Üniversitelerde muhasebeciliğe yönelik programlarda yaşanan kontenjan artışı da bu saptamayı desteklemektedir.

Muhasebecilik yapabilmek için sınavda başarılı olmak gerekmektedir. AICPA, NASBA (National Association of State Boards of Accountancy) ve Prometric (teknik altyapı) tarafından yürütülen sınavlarda yüksek kalitede bir sınav gerçekleştirilmektedir. Daha iyi eğitilmiş ve hazırlanmış adaylar sadece teknik olarak muhasebe ve denetim konularına değil, temel yaşam bilimlerine de eğilmektedir. Başarıyla sonuçlandırılan bu sınav eğitim anlamında bir başarı yanında, kamuya hizmet edilebilecek bir kariyer ve hayat boyunca sürececek bir deneyime de kapı açmaktadır.

Sınava, ABD’de 50 eyaletteki 100’lerce test merkezinden birinde girilebilmektedir. Adaylar 18 ayda sınavı başarmak zorundadırlar. Sınav dört parçadan oluşmaktadır:

- Denetim ve tasdik
- İşletme çevresi ve kavramlar
- Finansal muhasebe ve raporlama
- Yasal düzenlemeler

Bilgisayarlı sınavdan önce adaylar yazılı sınava girmekteydi. Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere yılda iki kez yapılan sınavlar iki gün sürmekteydi.

### **İNGİLTERE VE GALLER MUHASEBECİLERİ ENSTİTÜSÜ**

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

#### **ICAEW’den KOBİ’lere Öneriler!**

Geç ödemeler pek çok işletme için önemli bir sorundur. ICAEW, özellikle küçük ve orta bü-

yüklükteki işletmelerin (KOBİ’lerin) “geç ödeme kurbanı” olmamaları için aşağıdaki önerilerde bulunmuştur:

- Bir siparişi kabul etmeden önce tedarikçi tüm ödeme koşullarını tam olarak anlamalıdır (faturalama ile ilgili özellikli koşullar, faturaların nereye gönderileceği, hangi referans veya sipariş numaralarının gönderildiği, ödeme ile ilgili olarak tedarikçinin uygulamaları, müşterinin elektronik fatura kabul edip etmediği gibi). Müşteriden, kendi standart koşulları dışında ödeme yapmasını beklemek pek mümkün değildir. Bununla birlikte satışı yapmadan önce yapılacak konuşmalarla ödemeler konusunda ne kadar esnek olduklarını saptamak mümkün olabilir.
- Etkin içsel uygulamalara sahip olmak bir gerekliliktir. Farklı boyutlardaki siparişler için ne kadarlık bir borç kullandırma düzeyi olacağına ilişkin bir politikaya sahip olmalısınız. Büyük tutarlardaki siparişler için halka açık bilgilerden elde edilecekler dışında daha fazla güvence talep etme gereği duyabilirsiniz.
- Borç kullandırma koşullarını müşterinize açıkça bildirin. Ödeme koşullarınız ile borçlunun koşulları arasında farklılık varsa, bunu göz ardı etmeyin; bu konu hakkında konuşun. Aksi takdirde, bu durum daha sonra nakit akışları ile ilgili bir sorun olarak karşınıza gelecektir.
- Satış faturalarının müşterinin koşulları (ürün tanımı ve müşteri kodu gibi) ile uyumlu olduğundan emin olun. Faturaları en kısa zamanda doğru adrese ve bölüme gönderin. Ödemeleri müşterinin ödeme sistemine işletin. Bu işlemeye, müşterinin faturayı alıp almadığını kontrol ederek başlayabilirsiniz.
- Müşteri ödemeleriyle ilgili olarak yaptığımız telefon görüşmelerini not edin (konuşma tarihi ve zamanı, konuşulan kişi ve elde edilen sonuç gibi). Şirketinize düşen bir iş varsa

bunu ilgililere hızlıca iletin ve yerine getirin.

- Sorunları şirket içinde duyurun ki üst kadrolar konuyla kısa sürede ilgilensin. Bu, özellikle alacağın kötüye gittiğine ilişkin ilk işa-retler ortaya çıktığında uygulanmalıdır. Faturaların ne kadar sürede ödenmediği takdirde sorun olarak değerlendirileceğine ve satışın ne zaman durdurulacağına ilişkin bir politika belirleyin.
- Borçlunun hesaplarını düzenli olarak gözden geçirin. İşlerinin durumunu izlemek üzere satış elemanlarınızı kullanın.
- Pek çok küçük işletme, alacakları izlemek üzere uzman elemanlar çalıştırmayı finanse edemeyeceğine inanır. Bir finans ya da genel büro elemanı çalıştırırken, onun alacak kon-

trolü ya da alacak yönetimi konusunda deneyime sahip olması böyle bir elemanı çalıştırmaya değer. Böyle birini çalıştırmak ek ücret ödemeleri gerektirebilir ancak bu, bir kötü alacağın azaltılması veya nakit sıkıntısı nedeniyle katlanılan faiz ödemelerinin azalmasıyla dengelenebilir.

- Uzun ödeme dönemli siparişleri kabul ederken her türlü etkeni göz önünde bulundurun. Müşterinin normal koşullar dışında bir ödeme dönemi talep etmesi durumunda; siparişi kabul etmeden önce kârlılık, nakit akışı ve finansman durumunuzu inceleyin.
- Faktoring veya faturada iskonto yapmak geç ödemelerle ilgili nakit akışlarını yönetmede yardımcı olabilir.

