



MUHASEBE DÜNYASINDAN HABERLER

Hazırlayan : Yrd.Doç.Dr. Kadir GÜRDAL*

TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI KURULU (TMSK)

TFRS-7 Finansal Araçlar: Açıklamalar Ya- yınlandı

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları'nı yayınlamaya devam etmektedir. Bu kapsamda olmak üzere Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS) 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar standardı yayınlanmış ve yürürlüğe girmiştir.

Bu standardın amacı, finansal tablo kullanıcılarının aşağıdaki hususları değerlendirebilmeleri için gerekli olan bilgilerin işletme finansal tablolarında kamuoyuna açıklanmasını sağlamaktır:

- Finansal araçların işletmenin finansal durumu ve performansı açısından önemi,

- İşletmenin dönem içerisinde ve raporlama tarihinde finansal araçlar nedeniyle maruz kaldığı risklerin niteliği ve düzeyi ile işletmenin sözü edilen riskleri yönetme şekli.

Bu standartta yer alan ilkeler, “TMS-32 Finansal Araçlar: Sunum” ve “TMS-39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme” standartlarında yer alan finansal varlık ve borçların muhasebeleştirilmesi, ölçülmesi ve sunumuna ilişkin ilkeleri tamamlar.

TFRS-7, tüm işletmeler tarafından aşağıda sayılan istisnalar haricinde tüm finansal araçlara uygulanır:

- “TMS-27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar”, “TMS-28 İştiraklerdeki Yatırımlar” ve “TMS-31 İş Ortaklıklarındaki Paylar” standartları kapsamında muhasebeleştirilen bağlı ortaklık, iştirak ve iş ortaklıklarındaki paylar. Diğer taraftan, bazı durumlarda, TMS-27, TMS-28 ve

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

TMS-31 standartları bağlı ortaklık, iştirak ve iş ortaklıklarındaki payların TMS-39'a göre muhasebeleştirilmesine izin vermektedir. Bu hallerde, işletme, bu standartta yer alanlara ek olarak, TMS-27, TMS-28 veya TMS-31'de yer alan kamuoyuna açıklama hükümlerini de uygulamak durumundadır. Bu standart, ilgili türev ürün TMS-32'de yer alan özkaynağa dayalı finansal araç tanımına girmediği sürece, bağlı ortaklıklardaki, iştiraklerdeki ve iş ortaklıklarındaki paylarla ilişkilendirilmiş her türlü türev ürüne de uygulanır.

- "TMS-19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar" standardının uygulandığı emeklilik fayda planları kapsamındaki işveren hak ve yükümlülükleri.

- İşletme birleşmelerindeki koşullu ödemeler için yapılan sözleşmeler. Söz konusu istisna sadece edinen açısından uygulanır.

- "TFRS-4 Sigorta Sözleşmeleri" standardında tanımlanan sigorta sözleşmeleri. Ancak, TMS-39 standardının sigorta sözleşmelerinde saklı türev ürünlerin ayrı ayrı muhasebeleştirilmesini gerektirdiği durumlarda, anılan türev ürünler için bu standart uygulanır. Diğer yandan, ihraççının, finansal teminat sözleşmelerine ilişkin muhasebeleştirme ve ölçme işlemlerinde TMS-39'u uygulamakta olması durumunda da bu standart uygulanır. İhraççının, anılan sözleşmelere ilişkin muhasebeleştirme ve ölçme işlemlerinde TFRS-4'ün 4(d) Paragrafı uyarınca TFRS-4'ü uygulamayı seçmesi durumunda ise TFRS-4 uygulanır.

- TMS-39'un 5-7 nci paragrafları kapsamındaki sözleşmeler hariç olmak üzere, "TFRS-2 Hisse Bazlı Ödemeler" standardı uygulanan hisse bazlı ödeme işlemleri kapsamındaki finansal araçlar, sözleşmeler ve yükümlülükler.

TFRS-7, muhasebeleştirilmiş ve muhasebeleştirilmemiş finansal araçlar için uygulanır. Muhasebeleştirilmiş finansal araçlar, TMS-39 kapsamındaki finansal varlık ve finansal borçları

içerir. Muhasebeleştirilmemiş finansal araçlar ise, TMS-39'un kapsamı dışında olmalarına rağmen bu TFRS kapsamında olan bazı finansal araçları (bazı kredi taahhütleri gibi) içerir.

TFRS-7, finansal olmayan bir kalemin alımı veya satımına ilişkin olarak düzenlenen TMS-39 kapsamındaki sözleşmelere uygulanır.

TFRS-7 standardı 1 Ocak 2007 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir. TFRS-7 standardının uygulanmasıyla "TMS 30 Bankalar ve Benzeri Finansal Kuruluşların Finansal Tablolarında Yapılacak Açıklamalar" standardı yürürlükten kalkmaktadır. İsteyen işletmeler TFRS-7'yi 31 Aralık 2006 tarihli finansal tablolarında uygulayabilirler.

TFRS-7 standardını 31 Aralık 2006 tarihli finansal tablolarında uygulamayan işletmeler 31 Aralık 2006 tarihli finansal tablolarında "TMS-32 Finansal Araçlar: Sunum" Türkiye Muhasebe Standardı'nı ve "TMS-39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme" Türkiye Muhasebe Standardı'nın 1, 9, 45, 48 ve UR 29 no'lu maddelerini standardın eklerinde yer alan şekliyle uygulayacaklardır.

Türkiye Muhasebe Standartları Yorumları Yayınlanmaya Başlandı

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanan muhasebe standartlarının uygulanması ile ilgili olarak karşılaşılan sorunlar Uluslararası Finansal Raporlama Yorumlar Komitesi (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC) tarafından incelenmekte ve ulaşılan sonuçlar sorunların giderilmesi amacıyla yayınlanmaktadır. Ulaşılan sonuçlar muhasebe standartları ile bir bütün olarak değerlendirilmekte ve aynı statüde değerlendirilmektedir. Bu sonuçlar "Yorumlar" adı altında toplanmaktadır. TMSK bu "yorum"u "Türkiye Muhasebe Standartları ile ilgili olarak uygulamaya yön vermek veya standartlara açıklık ka-

zandırmak üzere Kurul onayı ile kamuoyuna duyurulan metin” olarak tanımlamaktadır. TMSK IFRIC tarafından yayınlanan yorumları Türkiye’de uygulanmak üzere yayınlamaya başlamıştır.

Türkiye Muhasebe Standartları Yorumları’nın yürürlüğe konulmasını sağlamak amacıyla yapılan çalışmalar sonucunda;

- TMS Yorum 10 – Devlet Yardımları – İşletme Faaliyetleri ile Özel Bir İlişkisi Bulunmayanlar
- TMS Yorum 12 – Konsolidasyon – Özel Amaçlı İşletmeler
- TMS Yorum 13 – Müştereken Kontrol Edilen İşletmeler – Ortak Girişimcilerin Parasal Olmayan Katılım Payları
- TMS Yorum 15 – Faaliyet Kiralamaları – Teşvikler
- TMS Yorum 21 – Gelir Vergileri – Yeniden Değerlenmiş Amortisman Tabi Olmayan Varlıkların Geri Kazanılması
- TMS Yorum 25 – Gelir Vergileri – Bir İşletmenin veya Hissedarlarının Vergi Statüsündeki Değişiklikler
- TMS Yorum 27 – Yasal Açısından Kiralama Görünümündeki İşlemlerin Özünün Değerlendirilmesi
- TMS Yorum 29 – Açıklama – İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları
- TMS Yorum 31 – Hasılat – Reklam Hizmetlerini İçeren Takas İşlemleri
- TMS Yorum 32 – Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetleri

yayınlanmıştır. Bu yorumlar, 31 Aralık 2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

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

2. Türkiye Muhasebe Forumu

TÜRMOB tarafından ilki 2006 yılında İstanbul’da yapılan Türkiye Muhasebe Forumu’nun ikincisi 30 – 31 Mart 2007 tarihlerinde Ankara’da gerçekleştirildi. “Muhasebe Mesleğinin Gelişiminde Yeni Ufuklar” ana temasıyla düzenlenen Forum’a akademisyenlerden, muhasebe meslek mensuplarından, meslek mensubu adaylarından ve ilgili kamu kuruluşlardan yaklaşık 2000 kişi katıldı. Muhasebe mesleği ile ilgili olarak yaşanan ve yaşanması beklenen gelişmeler doğrultusunda Forum’da 5 oturum yapıldı. Bu oturumların temaları ve tartışılan temel konular şunlardır:

- Muhasebe ve Bilgi Teknolojisi (Bilgi Teknolojileri ve Yönetim Bilgi Sistemi; Bilgi Teknolojilerinin Tasarımcısı, Kullanıcısı, Yöneticisi ve Değerlendiricisi Olarak Muhasebecinin Fonksiyonu)
- Muhasebe Mesleğinde İş Geliştirme ve Zenginleştirme (Vergi Danışmanlığı, Yönetim Danışmanlığı, Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve İyi Yönetişim, Muhasebe Mesleğinin Geleceği ve Yeni İş Alanları)
- KOBİ Muhasebe Standardı (Standart Taslağının Kapsamı ve İlkeleri, Standardın Türkiye’de Uygulanabilirliğine İlişkin Değerlendirme)
- Muhasebe Eğitim Standartları (Meslek İçi Zorunlu Eğitim – Yaşam Boyu Eğitimi Stajyer Eğitimi, Eğitim Standartları, Türkiye’deki Durum ve Yapılması Gerekenler)
- Kalite Güvence Standardı, Türkiye’deki Durum ve Meslek Mensubunun Sorumlulukları, İç Kontrol Sistemi)

Katılımcıların da soru ve değerlendirmeleriyle katkıda buldukları Türkiye Muhasebe Forumu'nun üçüncüsünün İzmir'de yapılması planlanmaktadır.

ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(International Accounting
Standards Board – IASB)

UFRS'yi İlk Kez Uygulayacaklar İçin Öneriler Yayınlandı

IASB, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın (UFRS'nin) ilk kez uygulanmasına ilişkin gerekliliklerden olası muafıkları daha iyi ortaya koymak üzere hazırladığı önerileri Ocak 2007'de kamuoyunun görüşlerine sundu. Önerilerin UFRS-1: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın İlk Kez Uygulanması standardının eki olması öngörülmektedir.

Öneriler; Konsolide ve Bireysel Finansal Tablo lar (IAS-27: Consolidated and Separate Financial Statements) standardında yer alan, ana ortaklıkların UFRS'yi uygulama sırasında bir bağlı ortaklık yatırımının maliyetinin ölçülmesinde yaşanan zorluklarla ilgilidir. Mevcut uygulamada bağlı ortaklığın bir bağlı ortaklık yatırımını maliyet değeriyle ya da gerçeğe uygun değerle ölçmesini öngörmektedir. Bazı durumlarda ana ortaklık maliyeti UFRS'ye uygun olarak belirlememekte; her raporlama döneminde yatırımın değerini tekrar hesaplamak zorunda kalacağından, gerçeğe uygun değeri hesaplamaktan kaçınılmaktadır.

Taslak, UFRS'nin ilk kez uygulanmasında bağlı ortaklık yatırımlarının ölçülmesinde tahmini bir maliyet değerinin kullanılmasına izin vermeyi amaçlamaktadır. Tahmin edilen bu değer bağlı ortaklığın net varlıkları için ana ortaklığın yaptığı yatırım veya ana ortaklığın yatırımının gerçeğe uygun değeri esas alınarak belirlenmesi mümkündür.

Öneriler, temettülerin sınıflandırılması amacıyla bağlı ortaklığın birleşmesi öncesi hesaplanan kârlarının yeniden düzenlenmesi gereksinimini hafifleterek de bir kolaylık sağlamaktadır.

Taslakla ilgili görüşler 27 Nisan 2007 tarihine kadar kabul edilmektedir.

KOBİ'ler İçin UFRS Taslağı

IASB, küçük ve orta büyüklükteki işletmeler (KOBİ'ler) için hazırladığı UFRS taslağını Şubat 2007'de kamuoyunun görüşlerine açtı. Standartın amacı; öncelikle borsalara kayıtlı işletmeler için geliştirilmiş olan UFRS'nin tümüne dayanan ancak daha küçük ve borsalara kayıtlı olmayan işletmeler için uygun olan basitleştirilmiş ve tek başına uygulanabilen bir muhasebe ilkelere seti oluşturabilmektir.

Taslak standart; muhasebe uygulamalarındaki yöntem seçeneklerini kaldırmakta, KOBİ'lerle genellikle çok da ilgili olmayan konuları kapsam dışı bırakmakta, muhasebeleştirme ve ölçme yöntemlerini basitleştirmektedir. Böylece UFRS seti ile karşılaştırıldığında KOBİ'ler için muhasebe rehberinin hacmi %85'den fazla bir oranda daraltılmaktadır. Böylece standart taslağı; uluslararası alanda KOBİ'lerin finansal performanslarını karşılaştırma konusunda yatırımcılara ilk kez çalışılabilir, tek başına uygulanabilir bir muhasebe standartları seti sunmuş olmaktadır.

KOBİ'ler için UFRS'ye dayalı hesapların oluşturulmasına yardımcı olmak üzere UFRS'nin gerekleri basitleştirilmiş ve mümkün oldukça sade bir İngilizce ile metinler yeniden ele alınmıştır. Bununla birlikte UFRS'nin tümünü uygulamaya karar veren KOBİ'ler dönüşümü daha kolay yapacaklardır çünkü her iki standart seti de aynı temel ilkelere dayandırılmıştır.

Standart taslağı ile ilgili görüş toplama süresi 1 Ekim 2007 tarihine kadar devam edecektir. Konular hakkında daha fazla kesime ulaşmak ve ortak noktaya ulaşmayı kolaylaştırmak amacıyla

la IASB ilk kez bir standart taslağının çevirisi de yayımlayacaktır. Nisan ayı içinde standart taslağı Fransızca, Almanca ve İspanyolca olarak yayınlanacaktır. Standardın 2008 ortalarında yayınlanması beklenmektedir.

KOBİ'ler için UFRS taslağı üç belgeden oluşmaktadır: Standart taslağı, uygulama rehberi (örnek finansal tablolar ve açıklama kontrol listesini de içermektedir) ve sonuç. Standart UMS/UFRS setindeki standart numaraları yerine konu esasına göre düzenlenmiştir. 38 kısımdan ve bir sözlükten oluşmaktadır.

KOBİ'ler için UFRS taslağının bazı özellikli noktaları şu şekilde belirtilebilir:

KOBİ'ler için UFRS'yi hangi işletmeler kullanabilecektir? KOBİ'ler için UFRS'yi halka açık olmayan işletmeler tarafından kullanılmalari amacıyla geliştirilmiştir. Eğer bir işletme halka açık bir piyasaya borçlanma senetleri veya hisse senetleri ihraç etmişse veya banka, sigorta şirketi, menkul kıymet broker'ı/dealer'ı, emeklilik fonu, yatırım fonu, yatırım bankası gibi çok sayıda işletme dışı grup için varlık bulunduruyorsa, halka açık olarak değerlendirilmektedir ve bu nedenle UFRS'yi tam olarak uygulamalıdır.

UFRS'de yapılan değişiklikler nelerdir? KOBİ finansal tablolarının kullanıcılarının gereksinimleri ve fayda-maliyet analizi dikkate alındığında KOBİ'ler için UFRS taslağı tüm UFRS ilkelelerinde üç temel değişiklik taşımaktadır:

- Bazı konular kapsam dışı bırakılmıştır: KOBİ'ler tarafından sıklıkla karşılaşılmayan konular, gerektiğinde başvurulmak üzere UFRS'ye atıfta bulunularak kapsam dışında bırakılmıştır. Bu konular; yüksek enflasyon koşullarında genel fiyat düzeyine göre düzeltilmiş olarak raporlama yapmak, hisseye dayalı ödemeler (hesaplamaya dayanan ayrıntılar UFRS-2: Hisseye Dayalı Ödemeler standardında yer almaktadır), tarımsal faaliyetlerde gerçeğe uygun değer belirlenme-

si (UMS-41: Tarımsal Faaliyetler'de yer almaktadır, IASB tarımsal faaliyette bulunan KOBİ'lerde gerçeğe uygun değer kullanımını kaldırmayı da önermektedir), doğal maddenleri işleme endüstrileri (UFRS-6: Maden Kaynakların Araştırılması ve Değerlendirilmesi), ara dönem raporlama (UMS-34: Ara Dönem Finansal Raporlama), finansal kiralamada kiraya verenin muhasebe işlemleri (kiraya verenler genellikle KOBİ'ler için UFRS'yi kullanamayacak olan finansal kuruluşlardır), şerefiyenin itfası (KOBİ'ler şerefiyenin itfasında UMS-38: Maddi Olmayan Varlıklar standardında belirlenenden daha az sıklıkta şerefiyeyi test edeceklerdir ancak gerektiğinde UMS-38'teki şekliyle hesaplama yapacaklardır), KOBİ'ler için gerekli olmayan hisse başına kazanç, bölümsel raporlama ve sigorta sözleşmeleri (sigortacılar KOBİ'ler için UFRS için uygun olacaktır).

- Sadece basit seçenekler kapsama alınmıştır: UFRS'de muhasebe politikalarında seçenekler bulunmakta iken KOBİ'ler için UFRS'de sadece daha basit seçeneklere yer verilmiştir. KOBİ'lerin diğer seçenekleri kullanabilmeleri için ilgili UFRS'ye atıflar bulunmaktadır. Seçilen basit seçenekler şunlardır: Yatırım amaçlı gayrimenkuller için maliyet esaslı amortisman yöntemi (kâr veya zarara dayalı gerçeğe uygun değer seçeneğine UMS-40: Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller standardına atıf yapılarak izin verilmiştir), maddi ve maddi olmayan duran varlık itfalarında maliyet esaslı amortisman yöntemi (yeniden değerlendirme yöntemine UMS-16: Maddi Duran Varlıklar standardına atıf yapılarak izin verilmiştir), borçlanma maliyetlerini giderleştirme (aktifleştirme UMS-23: Borçlanma Maliyetleri standardına atıf yapılarak izin verilmiştir), faaliyet nakit akışlarının raporlanmasında endirekt yöntem (direkt yöntemin kullanılmasına UMS-7: Nakit Akış Tabloları standardına

atıf yapılarak izin verilmiştir), tüm teşvikler için tek yöntem (veya KOBİ'ler UMS-20: Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması standardındaki tüm seçenekleri kullanabilirler).

- Muhasebeleştirme ve ölçmede basitleştirmeler yapılmıştır: Bazı örnekler şunlardır: Finansal araçlar (finansal varlıklarda dört yerine iki kategori, açık ve basit bir şekilde tanımlama, daha basit riskten kaçınma muhasebesi), şerhiyenin itfası (zorunlu yıllık hesaplama yapmak yerine gösterge varsa değerlendirme yapmak), tüm araştırma ve geliştirme maliyetlerini giderleştirmek, iştirakler ve iş ortaklıkları için maliyet esaslı (özkaynak yöntemi veya oransal konsolidasyon yerine), tarım için daha az gerçeğe uygun değer (maliyet veya çaba gerekmeden açıkça belirlenebiliyorsa gerçeğe uygun değer kullanımı), tanımlanmış yarar planları (UMS-19: Çalışanlara Sağlanan Yararlar standardının ayrıntılı hesaplama ve kuralları yerine ilke yaklaşımı), hisse başına ödeme (gerçek değer yöntemi), finansal kiralama- lar (kiracının haklarının ve yükümlülüklerinin ölçülmesinde basitlik), ilk defa uygulamada daha az sayıdaki önceki dönem verilerinin yeniden düzenlenmesi (UFRS-1)

KOBİ'ler için UFRS'nin Güncellenme Sıklığı Nedir? IASB bu standardı ortalama olarak iki yılda bir güncelleme düşüncesindedir.

2007 IASB Standartları Yayınlandı

IASC Vakfı, IASB'ın 1 Ocak 2007 itibarıyla onaylanmış olan tüm resmi duyurularını tek cilt halinde Mart 2007'de yayınladı. "The International Financial Reporting Standards (IFRSs) Bound Volume 2007" adıyla yayınlanan kitap UFRS'nin son metinlerini (UFRS, UMS ve Yorumlar) ve IASB tarafından yayınlanan destek-

leyici belgeleri (uygulama rehberi ve örnekler) içermektedir.

UMS-23: Borçlanma Maliyetleri Standardı'nda Değişiklik Yapıldı

IASB Mart 2007'de UMS-23: Borçlanma Maliyetleri standardını yeni şekliyle yayınladı. Yeni standartla getirilen temel değişiklik; kullanıma veya satışa hazır duruma gelinceye kadar önemli bir zaman gerektiren (özellikli) varlıklarla ilgili borçlanma maliyetlerinin hemen gider yazılma seçeneğinin kaldırılmasıdır. Bu nitelikteki borçlanma maliyetleri gider yazılmayacak, sadece özellikli varlığın maliyetine eklenecektir.

Yeni standart; gerçeğe uygun değerleriyle ölçülen varlıklarla, kullanıma veya satışa hazır duruma gelmeleri uzun zaman alsa bile stoklarla ilgili borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilmesine izin vermemektedir.

Standartın yenilenmiş şekli 1 Ocak 2009'dan itibaren yürürlüğe giecektir. Erken uygulama isteğe bağlıdır.

Yenilenen standart, UFRS ile Amerika Birleşik Devletleri (ABD) genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri (US GAAP) arasındaki farkların giderilmesi kapsamında IASB'ın ABD Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) ile birlikte yürüttüğü Kısa Dönemli Uyumlaştırma projesinin bir parçasıdır. Yapılan değişiklikle finansal raporlamada üç konuda iyileşme sağlanması beklenmektedir. Bunlardan birincisi; bir varlığın, kullanılmaya veya satılmaya hazır duruma gelinceye kadar ortaya çıkardığı tüm maliyetleri içermesi sağlanmaktadır. İkincisi; daha önce bu nitelikteki borçlanma maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılan iki yöntemden birinin kaldırılmasıyla, karşılaştırılabilirlik artmaktadır. Üçüncüsü, US GAAP ilkeleri ile uyum sağlanmaktadır.

ULUSLARARASI MUHESEBECİLER FEDERASYONU

(International Federation of
Accountants – IFAC)

Kamu Sektörü Bütçe Açıklamaları Daha Şeffaf Olacak!

IFAC Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (The International Public Sector Accounting Standards Board - IPSASB), hükümetlerin ve diğer kamu kuruluşlarının onayladıkları bütçeleri halka açıklamalarını sağlamak üzere belirlediği ilkeleri yeni standartlarla uygulamaya geçirdi. Kamu kuruluşları tarafından yapılacak olan bu açıklamalar okuyucuların bütçe tutarlarını cari tutarlarla karşılaştırmalarına yardımcı olarak hesap verilebilirliğin artırılmasına katkı sağlayacaktır.

Yeni bir standart olan “IPSAS 24 Presentation of Budget Information in Financial Statements” standardı finansal raporlamada tahakkuk esasını kullanan işletmeler için yürürlüğe girmiştir. Buna ek olarak nakit esaslı standart olan “Financial Reporting under the Cash Basis of Accounting” standardı da nakit esasını uygulayan birimler için getirilen açıklama gereklerini içerecek şekilde yenilenmiştir.

Her iki standart da, raporlama dönemine ilişkin bütçe tutarlarının ve fiili tutarların karşılaştırılmasının finansal tablolarda yer almasını öngörmektedir. Bütçe ve fiili tutarlar arasındaki önemli farkların finansal tablo dipnotlarında veya bu tablolarla birlikte ayrı raporlar şeklinde açıklanması da gerekmektedir.

Her iki standarda da <http://www.ifac.org/store> adresli internet sayfasından ulaşılabilir.

IPSASB’ın Yeni Standartlarıyla Açıklık ve Uyum Artıyor!

IPSASB, Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları’nın (International Public Sector Accounting Standards - IPSASs) açıklığını ve kul-

lanılabilirliğini arttırmak amacıyla yenilenmiş standartlar yayınladı. Tahakkuk esasına dayalı 11 yeni standart ve yenilenmiş önsöz, IPSASB’ın uyumun sağlanması amacına ulaşmak için atılan adımlardır.

IPSASs, hükümetler ve diğer kamu sektörü birimleri tarafından gereksinim duyulan finansal raporlama ilkelerini belirlemektedir. IPSASB’ın amacı, kamu sektörünün özel konularını dikkate alarak ve kamu sektörünün önemini yansıtarak, IPSASs’ı IASB tarafından yayınlanan UFRS ile uyumlaştırmaktır.

Yayımlanan 11 yeni standart 1 Ocak 2008’den itibaren başlayan raporlama dönemleri için yürürlüğe girmiştir. Standartlara ve önsöze <http://www.ifac.org/store> adresli internet sayfasından ulaşılabilir.

Denetim, Etik ve Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kitap Olarak Yayımlandı

IFAC, uluslararası denetim, etik ve kamu sektörü muhasebe standartlarının son durumlarını içeren kitapları Mart 2007’de yayınladı. “Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements” ve “Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements” adlarını taşıyan kitaplara <http://www.ifac.org/store> adresli internet sayfasından ulaşılabilir. Her iki kitap aynı zamanda elektronik ortamda da kullanıma sunulmuştur.

IFACnet’e KOBİ Muhasebe Uygulamaları ve Yeni Özellikler Eklendi

IFAC ve üyeleri tarafından geliştirilen, çok dilli küresel muhasebe arama motoru olarak tanımlanan IFACnet kaynaklarını KOBİ muhasebe uygulamalarının gereksinimlerine de cevap verecek şekilde genişletti. IFACnet; başarı planlaması, küçük işletme yönetimi, personel tedariki ve işten çıkarmaları, işletme hizmetlerinin geliştirilmesi gibi teknik, pazarlama, insan kaynakları konularında KOBİ uygulamalarına ilişkin bilgilerin sitede yer almasını sağlamaktadır.

Ayrıca dünya genelinde muhasebecilerin teknik olarak, mesleki açıdan ve pazarlama açısından güncel kalmalarına yardımcı olmak ve arama motorunu daha “kullanıcı dostu” kılmak amacıyla IFACnet’e üç özellik daha eklenmiştir: İşletmecilik, yönetim ve muhasebe medya organlarına ve diğer internet sayfalarına bağlantıların yapıldığı “Latest News” kısmı; kullanıcıların doğrudan internet üzerinden IFACnet içinde arama yapmalarına olanak sağlayan bir arama kutusu ve ziyaretçileri IFACnet’in yeni özellikleri ve içeriği hakkında bilgilendiren “What's News” kısmı.

Ekim 2006’da kullanıma açılan IFACnet’te, dünya genelindeki mesleki muhasebe kurumları tarafından geliştirilen yüksek kaliteli rehberler, yönetim araçları ve makaleler yer almaktadır. Açıldığından bu yana 190’dan fazla ülkeden yaklaşık 42 000 bireyin ilgisini çekmiştir. Halen IFAC ve 23 üyesi kendi internet sayfaları üzerinden IFACnet’e bilgi sağlamaktadır. İzleyen aylarda ortak kuruluşların artmasıyla yeni içerik konuları eklenmeye devam edilecektir. 30 Mart 2007 itibarıyla ortak kuruluşlar şunlardır.

- American Institute of Certified Public Accountants
- Association of Chartered Certified Accountants
- CGA Canada
- Chartered Institute of Management Accountants
- CMA Canada
- Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti
- CPA Australia

- Hong Kong Institute of Certified Public Accountants
- International Federation of Accountants
- Institute of Certified Public Accountants in Ireland
- Institute of Certified Public Accountants of Singapore
- Institute of Chartered Accountants in Australia
- Institute of Chartered Accountants in England & Wales
- Institute of Chartered Accountants in Ireland
- Institute of Chartered Accountants of India
- Institute of Chartered Accountants of Pakistan
- Institute of Chartered Accountants of Scotland
- Institute of Management Accountants
- Japanese Institute of Certified Public Accountants
- Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants
- Malaysian Institute of Accountants
- Malta Institute of Accountants
- South African Institute of Chartered Accountants
- Union of Chambers of Certified Public Accountants of Turkey (TÜRMOB)

IFACnet’e <http://www.ifacnet.com> adresli internet sayfasından ulaşılmaktadır.

**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 ya-

pılan 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. 30 Mart 2007 tarihi itibarıyla henüz onaylanmamış olan düzenlemeler şunlardır:

	EFRAG'ın Olumlu Onay Görüşü var mı?	ARC oylaması yapıldı mı?	Onay ne zaman bekleniyor?
STANDARTLAR			
IFRS 8 Operating Segments (30 Kasım 2006'da yayınlandı.)	✓	✓	Henüz açık değil
YORUMLAR (IFRIC)			
IFRIC 12 Service Concession Arrangements (30 Kasım 2006'da yayınlandı.)	✓	X ARC'nin onayına ne zaman sunulacağına ilişkin olarak alınmış bir karar yok	Henüz açık değil
IFRIC 11 IFRS 2: Group and Treasury Share Transactions (2 Kasım 2006'da yayınlandı.)	✓	✓	Haziran
IFRIC 10 Interim Financial Reporting and Impairment (20 Temmuz 2006'da yayınlandı.)	✓	✓	Haziran
EKLER (Amendments)			
Amendment to IAS 23 'Borrowing Costs' (29 Mart 2007'de yayınlandı.) ARC'nin onayına Temmuz ayında sunulabilir	EFRAG önerisini Haziran başlarında yayınlamayı bekliyor	X	Kasım / Aralık

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

AVRUPA MUHASEBECİLER FEDERASYONU

(European Federation of Accountants -
Federation des Experts Comptables
Europeens - FEE)

Avrupa Genelinde Kalite Güvence Sözleşme- leri

FEE, Avrupa Genelinde Kalite Güvence Sözleşmeleri adında yeni bir rapor yayınladı. Raporda, 1 Temmuz 2006 itibarıyla 29 Avrupa ülkesindeki kalite güvence sistemlerini ve kamu izleme sözleşmelerini incelemektedir. Elektronik ortamda ve basılmış olarak yayınlanan rapora www.fee.be adresli internet sayfasından ulaşılabilir.

Kamu Sektöründe Tahakkuk Esaslı Muhasebeye Geçiş Avrupalı Muhasebecilerden Destek

FEE tarafından Ocak 2007'de yayınlanan bir rapor Avrupa ülkelerinde kamu sektöründe tahakkuk esaslı muhasebenin uygulanması ile ilgili olarak yapılan çalışmaları ve yaşanan ilerlemeyi incelemektedir. Ulaşılan üç temel sonuç şunlardır:

- FEE araştırması, kamu sektörleri adına cevap veren ülkelerin yaklaşık %80'inin kamu sektöründe tahakkuk esaslı muhasebeye tamamen veya kısmen geçtiklerini göstermektedir.

- Belli sayıda ülkede tahakkuk esaslı muhasebenin geliştirilmesinde ve uygulanmasında hızlı bir ilerleme gösterilmiştir ancak bazılarında halen dönüşüm yaşanmakta ve çok az sayıda ülkede halen nakit esaslı muhasebe kullanılmaktadır.

- Genel bir uygulama yaklaşımı olarak tahakkuk esaslı muhasebeye dönüşümün öncelikle yerel düzeyde kaldığı ve zamanla uygulamanın devletin tüm birimlerine yayıldığı saptanmıştır.

FEE nakit esasından tahakkuk esasına geçişi

destelemektedir. Bu raporun yayınlanma kararı, kamu sektöründe muhasebeleştirilmenin nakit esasından tahakkuk esasına dönme eğilimini de yansıtmaktadır. Avrupa Komisyonu'nun 2005 yılı finansal tablolarını tahakkuk esaslı muhasebeye göre yayınlaması da konuya verilen önemi göstermektedir. Bu uygulamaya geçilmesi sürecinde muhasebecilik mesleğinin yapacağı katkıların önemi de öne çıkarılmakta, özel sektörde elde edilen deneyimlerin tahakkuk esaslı muhasebenin kamu sektöründe uygulanmasında yardımcı olacağı belirtilmektedir. Tahakkuk esaslı muhasebe daha iyi planlamaya, finansal yönetime ve karar almaya yardımcı olmakta; aynı zamanda kamu kurumlarının ve bunların politikalarının etkinlik ve etkililik ölçümlerinde sağlam ve kabul gören bir yöntem olmaktadır.

ABD FİNANSAL MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

(Financial Accounting Standards Board –
FASB)

Finansal Varlıklar ve Yükümlülükler İçin Gerçeğe Uygun Değer Opsiyonu

FASB, seçilmiş finansal varlıkların ve yükümlülüklerin gerçeğe uygun değerle raporlanmasına olanak tanıyan bir standardı Şubat 2007'de yayınladı. Standardın amacı; finansal araçların muhasebeleştirilmesindeki karmaşıklığı ve ilgili varlık ve yükümlülüklerin ölçülmesiyle ortaya çıkan kazançlardaki dalgalanmayı azaltmaktır.

Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, farklı varlık ve yükümlülükler için farklı ölçüler kullanılmasını gerektirmektedir. Bu ölçüler yapay kazanç dalgalanmalarına neden olabilmektedir. Kabul edilen standart; işletmelerin ilgili varlık ve yükümlülükleri gerçeğe uygun değerle raporlamalarını sağlayarak, muhasebe ile ilişkili bu tür dalgalanmaları hafifletecektir çünkü bu riskten kaçınma muhasebesinin ayrıntılı kurallarına uyma gereksinimini azaltacaktır. "State-

ment of Financial Accounting Standards No. 159, The Fair Value Option for Financial Assets and Financial Liabilities” olarak adlandırılan bu standart aynı zamanda benzer nitelikteki varlık ve yükümlülükler için farklı ölçüler kullanan işletmeler arasında karşılaştırmayı kolaylaştıracak şekilde sunum ve açıklama koşulları da belirlemektedir.

Standart, yatırımcıların ve diğer kullanıcıların işletmenin gerçeğe uygun değer kullanımı seçiminin kazançları üzerindeki etkisini daha kolay anlamalarına yardımcı olmak amacıyla işletme-

lere ek bilgi sağlama yükümlülüğü de getirmektedir. Bilançoda sunulacak olan ve gerçeğe uygun değer uygulanmasına karar verilen varlıklar ve yükümlülükler de açıklanmalıdır. Standart, gerçeğe uygun değerle ilgili açıklamalar içeren diğer muhasebe standartlarının uygulanmasına sınırlandırma getirmemektedir.

Bu standardın yürürlüğe girmesiyle, gerçeğe uygun değer seçeneğinin uygulanmasını kabul eden IASB ile uyumun sağlanması yolunda bir adım daha atılmış olmaktadır.