



# MUHASEBE DÜNYASINDAN HABERLER

Hazırlayan : Dr. Kadir GÜRDAL\*

## TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI KURULU (TMSK)

### TMS-1 ve TMS-2'de Değişiklikler

TMSK, yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları'nı uluslararası standartlarla uyumlu olarak yayınlamış; gerektiğinde bu standartları güncelleyerek uyumun sürdürülmesini amaçlamıştır. Bu doğrultuda 11.4.2006 tarih ve 26136 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan tebliğle TMS 2: Stoklar; 12.4.2006 tarih ve 26137 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan tebliğle TMS 1: Finansal Tabloların Sunuluşu standartlarında değişiklikler yapılmıştır. Değişikliklere [www.tmsk.org.tr](http://www.tmsk.org.tr) adresli internet sayfasından ulaşmak da mümkündür.

## ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

### (IASB - International Accounting Standards Board)

### IAS 23: Borçlanma Maliyetleri Standardı'nda Değişiklik Hazırlığı

IASB, borçlanma maliyetlerinin muhasebeleştirilme uygulamasında bir değişiklik için görüş toplamaya başladı. Değişiklik önerisi, uluslararası ve ulusal standartlar arasındaki farklılıkların giderilmesi projesi kapsamında IASB ile ABD Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB - Financial Accounting Standards Board) arasında yapılan görüşmelerde ortaya çıktı. IAS 23 ve ilgili ABD standardı SFAS 34: Faiz Giderlerinin Aktifleştirilmesi (Capitalization of Interest

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

Cost) karşılaştırıldığında ortaya çıkan farkın gi derilmesi amacıyla değişiklik taslağı hazırlandı. Taslak; iktisap veya inşa edilen veya üretilen özellikli bir varlık ile ilgili olarak, doğrudan bu varlıklarla ilişkilendirilebilen borçlanma maliyetlerinin doğrudan aktifleştirilmesini öngörmektedir. IAS 23'te yer alan ve bu borçlanma maliyetlerinin gider olarak yazılabilmesine olanak sağlayan seçeneği ise kaldırılmaktadır. IASB, iki seçenekten birisinin kaldırılmasının, finansal raporlamayı geliştireceği ve işletmeler arasında bilgilerin karşılaştırılabilirliğini artıracağı görüştüğüdür.

IASB taslakla ilgili görüşleri 29 Eylül 2006 tarihine kadar kabul etmektedir. Taslak metnine [www.iasb.org](http://www.iasb.org) adresli internet sayfasından ulaşılabilir.

### ULUSLARARASI MUHASEBECİLER FEDERASYONU

(IFAC – International Federation of Accountants)

#### **KOBİ'ler İçin Harekete Geçilmeli!**

Muhasebe mesleği küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ) ortak ihtiyaçları için muhasebe standartlarını belirleyenleri ve düzenleyici kuruluşları acilen harekete geçmeye çağırılmaktadır. Londra'da 30 muhasebe örgütünün ve bölgesel muhasebe organizasyonunun üst düzey yöneticilerinin katıldığı toplantıda, KOBİ'ler için geliştirilmiş uygun ve basit bir rehber için desteklerini açıkladılar. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerdeki büyük ve küçük tüm şirketler için finansal bilgi ve güvence için gerekliliklerin yerine getirilmesinde muhasebecilere önemli görevler düştüğü de kabul edilmektedir.

Büyük halka açık şirketler için uygun olan muhasebe standartlarının küçük işletmeler için çok kapsamlı olacağından hareketle IFAC, kendi kurallarını ve düzenlemelerini geliştiren KOBİ'lerin ihtiyaçlarını göz önünde bulundurmaları açısından muhasebe standartlarını belirleyen ve düzenleyen kuruluşları göreve çağırılmaktadır. Fayda – maliyet analizi kapsamında; finansal tablo-

ların hazırlanmasının ve denetlenmesinin maliyetlerinin elde edilecek faydayı aşmaması önemlidir. Bu amaçla, KOBİ'ler için hazırlanan standartların veya düzenlemelerin, finansal tablo kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu bilgiler ile orantılı olması sağlanmalıdır. KOBİ'lerin Avrupa Birliği'ndeki işletmelerin %95.77'sini; Asya Pasifik bölgesindeki işletmelerin %97'den fazlasını, ABD'de çalışanların %99.7'sini temsil ettiği düşünülüğünde konunun önemi ve aciliyeti açıkça ortaya çıkmaktadır.

Konu IFAC'ın Gelişmekte Olan Ülkeler ve Küçük ve Orta Uygulamalar Komiteleri'nin (Developing Nations and Small and Medium Practices (SMP) Committees) gündemindedir. Bu komiteler, uluslararası muhasebe ve denetim standartlarının geliştirilmesinde KOBİ'lerin dikkate alınmasını sağlamak üzere IASB'a ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu'na (IAASB – International Auditing and Assurance Standards Board) düzenli olarak bilgi sunmaktadır.

#### **KOBİ'ler İçin İşletme Planları Geliştirme Rehberi**

IFAC'ın İşletmedeki Muhasebe Uzmanları (Professional Accountants in Business – PAIB - Committee) Komitesi yeni bir bilgi kitapçığı yayınladı. Bu kitapçık, KOBİ'lerde şirket değeri tablosunun nasıl geliştirileceğini ve işletme risklerinin nasıl yönetileceğini içeren bir işletme planının geliştirilmesinde rehberlik yapabilecek bilgiler içermektedir. "Business Planning Guide: Practical Application for SMEs" başlıklı kitapçıkta ilkeler ve uygulamalar, KOBİ'lerde yönetim faaliyeti (teknoloji, insan ve finansal kaynakların yönetimi) ve bunlara hizmet eden küçük ve orta ölçekli muhasebe uygulamaları için temel düzeyde ele alınmıştır. Kitapçık Malezya Muhasebeciler Kuruluşu (MIA - Malaysian Institute of Accountants) ile ortak olarak hazırlanmıştır.

Kitapçık, sürekli bir performans aracı olarak işletme planının nasıl kullanılabileceği ve dışarıdan kaynak sağlamada işletmeye nasıl destek

sağlayacağı hakkında da bilgiler içermektedir. İlgili kitapçığa <http://www.ifac.org/store> adresli internet sayfasından ücretsiz olarak ulaşılabilir.

### AVRUPA FİNANSAL RAPORLAMA DANIŞMA GRUBU

(EFRAG – European Financial Reporting Advisory Group)

#### Avrupa Komisyonu İle EFRAG İlişkisi Resmileşti

Avrupa Komisyonu ile EFRAG, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın (UFRS) Avrupa'da uygulanması ile ilgili her konuda ortak hareket etmek konusunda bir Çalışma Sözleşmesi imzaladılar.

İlgili belge, EFRAG'ın UFRS ile ilgili teknik muhasebe konularında EFRAG'ın uzmanlığını onaylamaktadır. EFRAG, Avrupa Komisyonu'na uygulamalar ile ilgili önerilerde bulunma ve muhasebe standartlarını belirleyen IASB ve IFRIC'e (Uluslararası Finansal Raporlama Yorumlar Komitesi) teknik girdi sağlama şeklinde-

ki danışmanlık görevini sürdürecektir. Bu düzenlemeyle EFRAG'ın rolü daha belirgin bir şekilde ortaya çıkmakta ve Avrupa'da şeffaf finansal raporlamanın geliştirilmesinde özel sektörün de yer alması daha net bir şekilde kabul edilmektedir. Böylece muhasebe standartlarının hazırlanmasında daha güçlü girdiler sağlama olanağı da doğmaktadır.

#### 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. 18 Mayıs 2006 tarihi itibarıyla henüz onaylanmamış olan düzenlemeler şunlardır:

	<b>EFRAG'ın Olumlu Onay Görüşü var mı?</b>	ARC oylaması yapıldı mı?	Onay ne zaman bekleniyor?
STANDARTLAR			
-			
YORUMLAR (IFRIC)			
IFRIC 8 'Scope of IFRS 2' (12 Ocak 2006'da yayımlandı)	✓ (10 Mart 2006)	✓ (24 Nisan 2006)	Yaz 2006
IFRIC 9 'Reassessment of Embedded Derivatives' (1 Mart 2006'da yayımlandı)	✓ (7 Nisan 2006)	✓ (24 Nisan 2006)	Yaz 2006
EKLER (Amendments)			
Amendments to IAS 21 (15 Aralık 2005'te yayımlandı)	✓ (13 Şubat 2006)	✓ (17 Şubat 2006)	Nisan/Mayıs 2006

Yukarıda belirtilenler dışında kalan tüm IASB düzenlemeleri Avrupa Komisyonu tarafından onaylanmış durumdadır. Onaylanan düzenleme-

ler 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

### ABD BELGELİ MUHASEBE UZMANLARI KURULUŞU

(AICPA – The American Institute of Certified Public Accountants)

#### AICPA ve AAA Finansal Olmayan Performans Ölçülerini Araştırmak İçin Elele

AICPA ile ABD Muhasebe Derneği'nin (AAA - American Accounting Association) Yönetim Muhasebesi Kısmı finansal olmayan performans ölçülerinin araştırılması amacıyla bir takım oluşturdular. AICPA on yıldan uzun bir süredir yönetim muhasebesi konularında uygulamaya dayalı araştırmaları desteklemektedir. Ağırlıklı olarak maddi olmayan varlıklara dayalı olan bir sermaye piyasası sisteminde ilgi grupları işletmelerin finansal tablolarında sunulan bilgilerden daha fazlasına ihtiyaç duyarlar. Desteklenen AAA projeleri, AICPA'nın da kurucu üyesi olduğu Genişletilmiş İşletme Raporlama Konsorsiyumu'nun amaçları ile de uyumludur. Konsorsiyum'un misyonu, karar alma amacıyla kullanılan bilgilerin kalitesini, güvenilirliğini ve şeffaflığını arttırmaktır

AICPA 50 000 \$'a kadar bir veya daha çok projeye destek verecektir. AAA Yönetim Muhasebesi Kısmı üyeleri şu üç alanla ilgili proje teklifleri sunacaklardır:

- Finansal ölçüleri tamamlayıcı amaçlarla kullanılacak finansal olmayan performans ölçüleri
- Finansal olmayan performans ölçülerinin seçimi, ölçülerin ve çıktılarının geçerliliği, raporlama
- Finansal ve finansal olmayan performans ölçülerini entegre eden içsel ve dışsal raporlama sistemlerinin etkinliği

AICPA kazanan teklifi Eylül 2006'da seçecek ve bu projenin Temmuz 2007'de tamamlanması

istenecektir. Araştırmacıların proje sonunda bir rapor düzenlemeleri, AICPA'nın aylık dergisi olan Journal of Accountancy'de yayınlanmak üzere bir makale hazırlamaları da beklenmektedir. Tekliflere ilişkin rehber [http://aaahq.org/MAS/news/announcements/aicpa\\_grant.pdf](http://aaahq.org/MAS/news/announcements/aicpa_grant.pdf) adresli internet sayfasından ulaşılabilmektedir.

### KANADA BELGELİ MUHASEBECİLER KURULUŞU

(CICA – Canadian Institute of Certified Accountants)

#### Sürekli Mesleki Gelişim (SMG) İçin Asgari Gereklere

Kanada'da muhasebe mesleği ile ilgili Kamu Güveni Çalışma Grubu sürekli mesleki gelişim için gerekli asgari koşulları önerdi ve ülke genelindeki muhasebe örgütleri bu önerileri onayladı. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun sürekli mesleki gelişimle ilgili standardına uyumlu olarak hazırlanan bu düzenlemeye göre SMG'nin asgari koşullarını yerine getirebilmek için muhasebe meslek mensuplarının

- En az 60 saatlik belgelenebilir çalışmayı da içerecek şekilde, üç yıllık bir süre içinde en az 120 saatlik sürekli mesleki gelişimi tamamlaması,
- Yıllık olarak en az 20 saatlik çalışmayı tamamlaması,
- Gelişmeleri ve yenilikleri izleyerek genel olarak mesleki sorumlulukların yerine getirilmesine yardımcı olacak konuları ve öğrenme olanaklarını seçmesi gerekmektedir

Sürekli mesleki gelişim çalışmalarının kapsamı ilgili düzenlemelerde yer almamaktadır. Üyeler kendi çalışma alanlarına veya uygulamalarına

uygun eğitimleri alabileceklerdir. Yapılacak çalışmaların bir kısmının belgelendirilebilir olması ön koşuldur. Program kapsamında alınabilecek eğitim ve yapılabilecek çalışmalar şu şekilde örneklendirilmiştir:

Belgelendirilebilir Çalışmalar:

- Kurslar, konferanslar, seminerler ve hizmet içi eğitimler
- Resmi çalışmalar, mesleki sınavlar ve testler
- Sunumlarda, raporlarda ve makalelerde yönlendirici olmak,
- Sınav veya bir göreve atanmak için, diploma veya derece almak için yapılan resmi veya kişisel çalışmalar,
- Mesleki gelişime katkı sağlayan komitelerde veya kurullarda yer almak,
- Makale, bildiri veya kitap yayını,
- Mesleki gelişimle ilgili öğretimde ve konuşmalarda bulunmak.

Belgelendirilemeyen Çalışmalar:

- İşte eğitim,
- Bir sınavla veya diğer bir objektif belgeyle ilgili olmayan kişisel çalışmalar,
- Mesleki bir görevde yapılan özel uygulamaların bir parçası olmadan, mesleki dergi ve gazetelerin okunması.

Yapılan bu düzenlemeler kapsamında; müşterilere, çalışanlara ve genel olarak kamuoyuna en iyi hizmeti sunabilmek için meslek mensuplarının içinde buldukları çalışma ortamının tüm alanlarında bilgili ve güncel kalabilmeleri bir zorunluluktur. Asgari gereklerin tüm meslek mensupları tarafından yerine getirilmesi gereklidir.

SMG kapsamında yapılan çalışmalar yıllık ve üç yıllık olarak meslek mensupları tarafından raporlanacaktır. Belgelenmesi gereken çalışmalar ilişkin belgeler de bu kapsamda sunulacaktır. Gerekli koşulları yerine getirmeyen veya yanlış beyanda bulunan meslek mensupları meslekten ihraç edilecektir.

### **Kanada da ABD Standartları Yerine IFRS'ye Yönelindi**

Kanada ekonomisi küçük ve açık bir ekonomidir. Kanada şirketleri küreselleşme çerçevesinde giderek daha çok borçlanmakta, faaliyette bulunmakta ve yatırım yapmaktadır ancak küresel sermaye piyasasında sadece %2'lik bir paya sahiptir.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından geliştirilen UFRS son yıllarda güçlü bir destek bulmaktadır. 2005 yılı başından buyana Avrupa Birliği'nin tüm ülkeleri ve Avustralya da dahil olmak üzere yaklaşık 100 ülke halka açık şirketler için UFRS kullanımını zorunlu kılmış veya serbest bırakmıştır IASB Japonya ile çalışmalarını sürdürmektedir, Çin 2007 yılı içinde kendi muhasebe ve denetim standartlarını UFRS ile uyumlu duruma getireceğini açıklamıştır IASB ile Amerika Birleşik Devletleri (ABD) Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) ortak standartlar hazırlamak ve mevcut standartlar arasında uyum sağlamak amacıyla anlaşmışlardır. Özetle, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) genel kabul görmekte ve dolayısıyla işletmelerin küresel sermaye piyasalarına daha iyi girebilmelerini ve yeni iş alanlarına girmelerini sağlayacaktır. UFRS'nin uygulanması, ayrı ve izole edilmiş bir muhasebe standartları setinin (Kanada muhasebe standartlarının) onarılmasına göre daha maliyet etkin olacaktır.

Kanada Muhasebe Standartları Kurulu (AcSB -

The Canadian Accounting Standards Board) uluslararası muhasebe standartlarının geliştirilmesinde ve uygulanmasında 30 yıldan fazla bir süredir aktif bir şekilde görev almakta ve Kanada'nın görüşlerini yansıtmaktadır. Bununla birlikte ABD Kanada sermaye piyasaları üzerindeki en önemli ve büyük dış etkidir. Bu nedenle Kanada muhasebe standartlarını belirleyen kuruluşlar Kanada ve ABD muhasebe standartları arasındaki farklılıkların giderilmesi amacıyla çalışmalar yapmışlardır. Ancak durum değişmiştir. Halka açık Kanada şirketleri ve bunların yatırımcıları ayrıntılı düzenlemeler olan ABD muhasebe standartlarının uygulanması için katlanılan gider ve çabadan hoşnut değildir. Kanada'nın ABD standartlarıyla uyum çabasını sürdürmesi

durumunda, Kanada şirketleri bu standartlara uyum için ek maliyetlere katlanmak zorunda kalacaklardır.

Bu nedenle Kanada ABD muhasebe standartları yerine, Kanada muhasebe standartlarına daha yakın düzenlemeler içeren UFRS'yi uygulama yönünde karar almıştır. AcSB mevcut farklılıkları geçiş sürecinde ortadan kaldırma çalışmaları yapacaktır. UFRS tarafından yayınlanan yeni standartlar da uygulamaya aktarılacaktır. Önümüzdeki beş yıl içinde halka açık şirketler UFRS'yi uygulamaya başlayacaklardır. Bağımsız bir kuruluş olan Kanada Muhasebe Standartları İzleme Konseyi (Accounting Standards Oversight Council) uygulamayı ve çıkar gruplarının ilgisini izleyecektir.

